

Edizzjoni Provviżorja

KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKATA ĠENERALI

KOKOTT

ippreżentati fit-22 ta' April 2021 (1)

Kawża C-80/20

Wilo Salmson France SAS

vs

**Agenzia Nażjonală de Administrare Fiscală - Direcția Generală Regională a Finanțelor
Publice București,**

**Agenzia Nażjonală de Administrare Fiscală - Direcția Generală Regională a Finanțelor
Publice București - Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți**

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mit-Tribunalul București (il-Qorti Reġjonali ta' Bukarest, ir-Rumanija))

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Dritt fiskali – Taxxa fuq il-valur miżjud – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 167 u 178(a) – Tnissil tad-dritt għal tnaqqis – Terminu tat-tnissil – Pussess ta' fattura b'ala kundizzjoni sostantiva – Delimitazzjoni tar-rekwiżiti formali tad-dritt għal tnaqqis – Direttiva dwar ir-rimbors (Direttiva 2008/9/KE) – Artikolu 14(1)(a) u Artikolu 15 – Natura definittiva ta' deċiżjoni ta' qafda mhux ikkontestata – Konsegwenzi legali tal-kanċellazzjoni (annullament) ta' fattura u l-ruż mill-ġdid tagħha”

I. Introduzzjoni

1. FI-2012, imprija ressqet talba għal rimbors fir-Rumanija, fejn fl-2012 kien hemm biss fattura waħda li probabbilment ma kinitx korretta. Wara li t-talba għal rimbors għall-2012 kienet miżżuda, din il-fattura kienet ikkanċellata (annullata) u ma' ruża mill-ġdid fl-2015.

Sussegwentement, tressqet talba qafda għal rimbors għall-2015, li għandha tingħata deċiżjoni dwarha. Il-qorti nazzjonali issa qiegħda tistaqsi meta tnissil id-dritt għal tnaqqis u meta kellha titressaq it-talba għal rimbors.

2. F'din il-kawża, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha l-opportunità twieġeb waħda mill-iktar mistoqsijiet rilevanti prattiċi fil-leġiżlazzjoni fiskali tat-taxxa fuq il-valur miżjud: huwa meħtieġ il-pussess ta' fattura għal dritt għal tnaqqis ta' imprija?

3. Jekk din il-mistoqsija tingħata risposta fl-affermattiv, allura l-pussess ta' fattura b'ala din

huwa rilevanti wkoll g?all-perijodu taxxabbli li fih jintalab it-tnaqqis jew titressaq it-talba g?ar-rimbors. Jekk il-fattura ori?inali ti?i rrettifikata iktar tard, u jekk ikun a??ettat effett retroattiv ta' din ir-rettifika, id-data tal-pussess tal-fattura ?baljata (f'dan il-ka?, l-2012) tkun de?i?iva, inkella id-data tal-pussess tal-fattura kkore?uta (f'dan il-ka?, l-2015). Jekk, min-na?a l-o?ra, il-mistoqsija ta' hawn fuq ting?ata risposta fin-negattiv, f'dak il-ka? il-fattur importanti huwa biss l-e?ekuzzjoni tal-provvista (f'dan il-ka?, l-2012).

4. Jekk id-dritt g?al tnaqqis huwa su??ett g?al ?erti limiti ta' ?mien (kemm jekk huma ?erti termini ta' applikazzjoni b?al fil-pro?edura ta' rimbors f'din il-kaw?a skont id-Direttiva 2008/9, kif ukoll jekk termini ta' preskrizzjoni), huwa rilevanti meta dawn it-termini jibdw jiddekorru. B'rabta ma' dan, tqum il-kwistjoni ta' jekk je?istix terminu spe?ifiku li fih il-persuna taxxabbli trid titlob dritt g?al tnaqqis jew jekk tistax tag??lu liberament billi titlob lill-parti kontraenti tag?ha to?ro?ilha fattura ?dida u tannulla dik qadima. Barra minn hekk, iqumu kwistjonijiet pro?edurali jekk sadanittant ir-rimbors tal-VAT tal-input li g?alih saret talba di?a ?ie definittivament mi??ud.

II. Il-kuntest ?uridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

– *Id-Direttiva 2006/112*

5. L-Artikolu 63 tad-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (2) (iktar 'il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”) jirregola l-?olqien tal-fatt taxxabbli u tal-e?i?ibbiltà tat-taxxa:

“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.”

6. L-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT jikkon?erna t-tnissil tad-dritt g?al tnaqqis. Dan l-artikolu huwa fformulat kif ?ej:

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

7. L-Artikolu 178 ta' din id-direttiva, madankollu, jirregola l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis:

“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

...

(f) meta tkun me?tie?a t?allas il-VAT b?ala konsumatur fejn japplikaw l-Artikoli 194 sa 197 u l-Artikolu 199, hi g?andha tkun konformi mal-formalitajiet kif stabbiliti minn kull Stat Membru.”

8. L-Artikolu 219 tad-Direttiva dwar il-VAT jikkon?erna bidliet fil-fatturi u jipprovdi f'dan ir-rigward:

“Kwalunkwe dokument jew messa?? li jemenda u jirreferi spe?ifikament u ming?ajr ambigwià g?all-fattura inizzjali g?andu jitqies b?ala fattura.”

9. B'kuntrast ma' dan, l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva dwar il-VAT jirregola l-portata sostantiva tad-dritt g?al tnaqqis.

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta'

persuna taxxabpli, il-persuna taxxabpli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mli-VAT li għandha tallas dan li qiegħ:

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

10. L-Artikolu 169(a) ta' din id-direttiva jestendi dan id-dritt għal tnaqqis:

"Minbarra t-tnaqqis msemmi fl-Artikolu 168, il-persuna taxxabpli għandha tkun intitolata li tnaqqas l-VAT imsemmija hemmhekk, safejn il-merkanzija u s-servizzi jintuaw għal finijiet ta' dan li qiegħ:

(a) transazzjonijiet li għandhom x'jaqsmu ma' l-attivitajiet msemmijin fit-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 9(1), li twettqu barra mill-Istat Membru li fih dik it-taxxa hi dovuta jew imqallsa, li fir-rigward tiegħu il-VAT tista' titnaqqas jekk dawn twettqu f'dak l-Istat Membru."

11. L-Artikolu 170 tad-Direttiva dwar il-VAT jistabbilixxi b'mod qar li persuna taxxabpli hija intitolata għal dritt għal rimbors anki mingħajr possibbiltà ta' dritt għal tnaqqis:

"Il-persuni taxxabpli kollha li, fit-tifsira ta' l-Artikolu 1 tad-Direttiva tal-Kunsill 86/560/KEE [...], l-Artikolu 2(1) u l-Artikolu 3 tad-Direttiva 2008/9/KE [...] u l-Artikolu 171 ta' din id-Direttiva, mhumieq stabbiliti fl-Istat Membru li fih jixtru merkanzija u servizzi jew jimpurtaw merkanzija soqetta għall-VAT għandhom ikunu intitolati jirfu rifuqjoni ta' dik il-VAT safejn il-merkanzija u s-servizzi huma uati għall-finijiet ta' dan li qiegħ:

(a) transazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169;

12. L-Artikolu 171(1) tad-Direttiva dwar il-VAT jikkonferma l-proċedura għar-rimbors lil tali persuna taxxabpli li ma twettaq ebda tranżazzjoni domestika:

"Għandha ssir rifuqjoni tal-VAT lil persuni taxxabpli li mhumieq stabbiliti fl-Istat Membru li fih jixtru merkanzija u servizzi jew jimpurtaw merkanzija soqetti għall-VAT, imma li huma stabbiliti fi Stat Membru ieor, skond ir-regoli dettaljati stabbiliti fid-Direttiva 2008/9/KE."

– *Id-Direttiva 2008/9*

13. L-Artikolu 5 tad-Direttiva tal-Kunsill 2008/9/KE li tistabbilixxi regoli dettaljati għar-rifuqjoni tat-taxxa fuq il-valur miqjud, prevista fid-Direttiva 2006/112/KE, għal persuni taxxabpli mhux stabbiliti fl-Istat Membru ta' rifuqjoni iħda stabbiliti fi Stat Membru ieor (3) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar ir-rimbors") jistabbilixxi b'mod qar ir-relazzjoni mad-Direttiva dwar il-VAT.

"Kull Stat Membru għandu jirrimborqa lil kwalunkwe persuna taxxabpli mhux stabbilita fl-Istat Membru ta' rifuqjoni kwalunkwe VAT imposta fir-rigward ta' oqetti jew servizzi furnuti lilha minn persuni oħra taxxabpli f'dak l-Istat Membru jew fir-rigward ta' l-importazzjoni ta' oqetti f'dak l-Istat Membru, sakemm tali oqetti u servizzi jintuaw għall-finijiet tat-transazzjonijiet li qiegħin:

(a) it-transazzjonijiet imsemmijin fl-Artikoli 169(a) u (b) tad-Direttiva 2006/112/KE;

(b) it-transazzjonijiet lil persuna responsabbli għall-qas tal-VAT skond l-Artikoli 194 sa 197 u l-Artikolu 199 tad-Direttiva 2006/112/KE kif applikat fl-Istat Membru ta' rifuqjoni.

Mingħajr prequdizzju għall-Artikolu 6, għall-finijiet ta' din id-Direttiva, il-jedd għal rifuqjoni ta' taxxa fuq id-dqul għandu jiħi ddeterminat skond id-Direttiva 2006/112/KE kif applikat fl-Istat Membru ta' rifuqjoni."

14. L-Artikolu 10 tad-Direttiva dwar ir-rimbors jippermetti li d-dokumenti li g?andhom ji?u mehmua mal-applikazzjoni ji?u esti?i sabiex jinkludu l-Istat Membru tar-rimbors.

“Ming?ajr pre?udizzju g?at-talbiet g?al informazzjoni skond l-Artikolu 20, l-Istati Membru ta’ rifu?joni jista’ jesi?i li l-applikant jippre?enta b’mezzi elettronici kopja tal-fattura jew tad-dokument ta’ importazzjoni ma’ l-applikazzjoni g?al rifu?joni fejn l-ammont taxxabbli fuq fattura jew dokument ta’ importazzjoni huwa ta’ EUR 1 000 jew aktar jew l-ekwivalenti f’munita nazzjonali. Fejn il-fattura tikkon?erna karburant, il-limitu huwa EUR 250 jew l-ekwivalenti f’munita nazzjonali.”

15. L-Artikolu 14 tad-Direttiva dwar ir-rimbors jikkon?erna l-kontenut tat-talba g?ar-rimbors:

“1. L-applikazzjoni g?al rifu?joni g?andha tirrelata ma’:

(a) ix-xiri ta’ merkanzija jew servizzi li jkun ?ie fatturat waqt il-perijodu ta’ rifu?joni, sakemm il-VAT tkun saret imponibbli qabel jew meta x-xiri jkun ?ie fatturat, jew li fir-rigward tieg?u l-VAT tkun saret imponibbli waqt il-perijodu ta’ rifu?joni, sakemm ix-xiri jkun ?ie fatturat qabel li t-taxxa tkun saret imponibbli; [...]”

16. L-Artikolu 15(1) tad-Direttiva dwar ir-rimbors jistabbilixxi t-terminu li matulu talba g?al rimbors b?al din g?andha ti?i sottomessa:

“L-applikazzjoni g?al rimbors g?andha ti?i ppre?entata lill-Istat Membru ta’ stabbiliment sat?30 ta’ Settembru tas-sena kalendarja ta’ wara l-perijodu ta’ rimbors. L-applikazzjoni g?andha titqies li ?iet ippre?entata biss jekk l-applikant ikun mela l-informazzjoni kollha me?tie?a ta?t l-Artikoli 8, 9 u 11. [...]”

17. L-Artikolu 23 tad-Direttiva dwar ir-rimbors jirrigwarda ?-?a?da tat-talba g?ar-rimbors:

“1. Fejn l-applikazzjoni g?al rimbors ti?i rrifjutata interament jew parzjalment, ir-ra?unijiet g?ar-rifjut g?andhom ji?u nnotifikati mill-Istat Membru ta’ rimbors lill-applikant flimkien mad-de?i?joni.

2. L-appelli dwar de?i?jonijiet ta’ rifjut ta’ applikazzjoni g?al rimbors jistg?u jsiru mill-applikant lill-awtoritajiet kompetenti ta’ l-Istat Membru ta’ rifu?joni fil-forom u fil-limiti ta’ ?mien stabbiliti g?all-appelli fil-ka? ta’ applikazzjonijiet g?al rifu?joni minn persuni li huma stabbiliti f’dak l-Istat Membru. [...]”

B. Id-dritt Rumen

18. L-Artikolu 145 tal-Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (il-Li?i Nru 571/2003, iktar ‘il quddiem il-“Kodi?i tat-Taxxa”), jirregola d-dritt tal-persuni taxxabbli li jnaqqsu l-VAT im?allsa fuq l-akkwisti.

19. L-Artikolu 146 tal-Kodi?i tat-Taxxa jipprovdi li l-persuna taxxabbli g?andu jkollha fattura sabiex te?er?ita dan id-dritt.

20. Skont l-ittra a tal-Artikolu 1472(1) tal-Kodi?i tat-Taxxa, persuna taxxabbli li ma hijiex stabbilita fir-Rumanija u li hija residenti fi Stat Membru ie?or u ma hijiex me?tie?a tirre?istra b?ala persuna taxxabbli g?all-finijiet ta’ VAT fir-Rumanija tista’ ti?i rimborsata l-VAT li ?allset g?all-importazzjonijiet fir-Rumanija u g?ax-xiri ta’ o??etti jew servizzi fir-Rumanija.

21. Il-punt 49(15) tal-Hot?rârea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (id-Digriet tal-Gvern Nru 44/2004 dwar id-Dispo?izzjonijiet ta’ Implimentazzjoni tal-Kodi?i tat-Taxxa), jipprovdi li t-talba g?ar-rimbors “tirrigwarda x-xiri ta’ o??etti

jew servizzi li huma ffatturati fil-perijodu tar-rimbors u m'allsa sad-data tat-talba g'ar-rimbors. Il-fatturi li ma t'allsux sad-data tat-talba g'ar-rimbors g'andhom ji?u inklu?i fit-talbiet g'ar-rimbors relatati mal-perijodu li fih t'allsu".

22. Skont il-punt 49 tal-paragrafu 16 ta' dan id-digriet tal-gvern, "[bla ?sara g'at-tran?azzjonijiet imsemmija fil-paragrafu 15 [...] it-talba g'ar-rimbors tista' tirreferi wkoll g'al fatturi jew dokumenti ta' importazzjoni li ma humiex inklu?i fit-talbiet ta' rimbors pre?edenti u li jikkon?ernaw tran?azzjonijiet imwettqa fis-sena kalendarja inkwistjoni".

III. It-tilwima fil-kaw?a prin?ipali

23. ZES Zollner Electronic SRL (iktar 'il quddiem "ZES"), kumpannija stabbilita fir-Rumanija u rre?istrata hemmhekk g'all-finijiet tal-VAT, tipprovdi lil Pompas Salmson SAS bi prodotti mmanifatturati fir-Rumanija. Pompas Salmson hija kumpannija li tibbenefika mid-dritt g'al tnaqqis u li g'andha s-sede tal-attività ekonomika tag?ha fi Franza. Tali kumpannija ma hijiex ibba?ata fir-Rumanija u ma hijiex irre?istrata hemm g'all-finijiet tal-VAT.

24. Pompas Salmson ikkonkludiet ukoll ftehim ta' xiri ma' ZES g'all-akkwist ta' tag?mir tal-produzzjoni. ZES bieget dan it-tag?mir lil Pompas Salmson, li mbag?ad re?get ipprovdietu lil ZES sabiex ikun jista' jintu?a fil-manifattura tal-prodotti sussegwentement ikkunsinnati lil Pompas Salmson (l-hekk imsejja? "tooling").

25. G'all-bejg? ta' dan it-tag?mir tal-produzzjoni lil Pompas Salmson, ZES ?ar?et fatturi korrispondenti bil-VAT fl?2012. Ma huwiex ?ar jekk dawn il-fatturi t'allsux minn Pompas Salmson u meta dan se??.

26. Pompas Salmson applikat g'ar-rimbors tal-VAT dovuta fir-Rumanija skont id-Direttiva dwar ir-rimbors u l-ittra a tal-Artikolu 1472(1) tal-Kodi?i tat-Taxxa moqrija flimkien mal-punt 49 tad-Digriet tal-Gvern Nru 44/2004.

27. B'de?i?joni tal?14 ta' Jannar 2014, l-awtoritajiet tat-taxxa Rumani ?a?du t-talba g'ar-rimbors g'all-perijodu mill?1 ta' Jannar 2012 sal?31 ta' Di?embru 2012 g'all-ammont ta' RON 449 538.38 (madwar EUR 92 000) g'al ra?unijiet relatati mad-dokumenti mehmua mal-applikazzjoni u apparentement (4) man-nuqqas ta' konformità tal-fatturi mehmua mar-rekwi?iti legali. Skont id-dikjarazzjonijiet tar-Rumanija, ma kien hemm l-ebda prova tal-?las tal-fatturi sottomessi, li kienet g'adha me?tie?a ta?t is-sitwazzjoni legali ta' dak i?-?mien. Il-fatturi nnifishom kienu kollha korretti b?ala tali.

28. Fi kwalunkwe ka?, ZES ikkan?ellat il-fatturi ori?inarjament ma?ru?a (fl?2012) u ?ar?et fatturi ?odda fl?2015 g'all-bejg? tat-tag?mir tal-produzzjoni.

29. Fl?2014, Wilo France SAS ?adet il-kontroll ta' Pompas Salmson. Minn din it-tran?azzjoni n?olqot Wilo Salmson France SAS (iktar 'il quddiem ir-"rikorrenti").

30. F'Novembru 2015, ir-rikorrenti ressqet talba g'ar-rimbors tat-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq il-ba?i tal-fatturi l-?odda ma?ru?a minn ZES g'all-perijodu mill?1 ta' Awwissu 2015 sal?31 ta' Ottubru 2015. L-awtoritajiet tat-taxxa ?a?du t-talba g'al rimbors tat-taxxa fuq il-valur mi?jud b?ala infondata min?abba li r-rikorrenti ma osservatx il-punt 49 tal-paragrafu 16 tad-Digriet tal-Gvern Nru 44/2004 u kienet di?a ressqet talba g'ar-rimbors tal-fatturi.

31. Fit?13 ta' ?unju 2016, ir-rikorrenti ressqet o??ezzjoni kontra din id-de?i?joni, li d-Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice (DRFP) Bucure?ti – Administra?ia Fiscal? pentru Contribuabili Nereziden?i (id-Direttorat ?enerali Re?jonali g'all-Finanzi Pubbli?i Bukarest – l-

Amministrazzjoni tat-Taxxa g'all-Persuni Taxxabbli Mhux Residenti, ir-Rumanija) ?a?det b?ala infondata. Dan kien tal-fehma li t-taxxa fuq il-valur mi?jud li fir-rigward tag?ha ntalab ir-rimbors kienet di?à s-su?ett ta' talba o?ra ta' rimbors u li t-tran?azzjonijiet li fir-rigward tag?hom intalab ir-rimbors tat-taxxa fuq il-valur mi?jud kienu relatati mas-sena 2012 u mhux mas-sena 2015. Ir-rikorrenti ppre?entat rikors kontra dan.

IV. It-talba g?al de?i?joni preliminari u l-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja

32. B'digriet tad?19 ta' Di?embru 2019, it-Tribunalul Bucure?ti (il-Qorti Re?jonali ta' Bukarest, ir-Rumanija), adita b'din il-kaw?a, g?amlet id-domandi preliminari li ?ejjin lill-Qorti tal-?ustizzja:

“1. Fir-rigward tal-interpretazzjoni tal-Artikolu 167, moqri flimkien mal-Artikolu 178 tad-Direttiva 2006/112/KE: hemm distinzjoni bejn il-mument tat-tnissil u l-mument tal-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis fir-rigward tal-mod kif topera s-sistema tal-VAT?

F'dan ir-rigward, je?tie? li ji?i ??arat jekk id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT jistax ji?i e?er?itat fl-assenza ta' fattura fiskali (valida) ma?ru?a g?ax-xiri tal-o??etti mwettaq.

2. Fir-rigward tal-interpretazzjoni tal-istess dispo?izzjonijiet, moqrija flimkien mal-ewwel sentenza tal-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva 2008/9/KE: liema huwa l-punt ta' riferiment pro?edurali li permezz tieg?u g?andha ti?i evalwata ir-regolarità tal-e?er?izzju tad-dritt g?al rimbors tal-VAT?

F'dan ir-rigward, je?tie? li ji?i ??arat jekk tistax issir talba g?al rimbors tal-VAT li saret dovuta qabel il-“perijodu ta' rimbors”, i?da li l-fatturazzjoni tag?ha saret waqt il-perijodu ta' rimbors.

3. Fir-rigward tal-interpretazzjoni tal-istess dispo?izzjonijiet tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva 2008/9, moqrija flimkien mad-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 167 u tal-Artikolu 178 tad-Direttiva 2006/112: liema huma l-effetti tal-annullament ta' fatturi u tal-?ru? ta' fatturi ?odda g?ax-xiri ta' o??etti qabel il-“perijodu ta' rimbors” fuq l-e?er?izzju tad-dritt g?al rimbors tal-VAT relatata ma' dan ix-xiri?

F'dan ir-rigward, je?tie? li ji?i ??arat jekk, f'ka? ta' annullament mill-fornitur tal-fatturi inizjali ma?ru?a g?ax-xiri ta' o??etti u tal-?ru? sussegwenti ta' fatturi ?odda, l-e?er?izzju tad-dritt tal-benefi?jarju li jitlob rimbors tal-VAT fuq dan ix-xiri g?andux jintrabat mad-data tal-fatturi l-?odda. Dan huwa previst fil-ka? li la l-annullament tal-fatturi inizjali u lanqas il-?ru? tal-fatturi ?odda ma huma fil-kontroll tal-benefi?jarju, i?da huma biss esklu?ivament fid-diskrezzjoni tal-fornitur.

4. Le?i?lazzjoni nazzjonali tista' tissu?etta r-rimbors tal-VAT mog?ti konformement mad-Direttiva [2008/9] g?al kundizzjoni ta' e?i?ibbiltà sa fejn il-fattura t-tajba tin?are? matul il-perijodu li fiha saret l-applikazzjoni?”

33. Fil-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja ?ew sottomessi osservazzjonijiet bil-miktub mir-rikorrenti, mir-Rumanija u mill-Kummissjoni Ewropea.

V. L-anali?i ?uridika

A. Fuq l-ammissibbiltà tat-talba g?al de?i?joni preliminari

34. Ir-Rumanija tikkontesta l-ammissibbiltà tat-talba g?al de?i?joni preliminari min?abba li l-qorti tar-rinviju ma ppre?entatx b'mod korrett il-fatti tal-kaw?a prin?ipali. Skont ir-Rumanija, it-talba g?ar-rimbors ?iet mi??uda fl-2012 mhux min?abba assenzi tal-fatturi, i?da min?abba assenza ta' provi li l-fatturi kienu t?allsu, u li dawn xorta kienu me?tie?a skont is-sitwazzjoni legali (nazzjonali) ta' dak i?-?mien, u li, min?abba sistema tran?itorja, dawn it-talbiet setg?u jer?g?u jitressqu sat?30 ta' Settembru 2014, din id-darba ming?ajr prova ta' ?las. Ir-rikorrenti naqset milli tag?mel dan. Fl-

assenza ta' fattura ?baljata, id-domandi kollha mag?mula mill-qorti tar-rinviju ma g?adhomx japplikaw u l-Qorti tal-?ustizzja ma tistax tag?ti risposta utli g?alhom.

35. Huwa diffi?li g?all-Qorti tal-?ustizzja li tinterpreta b'mod korrett id-dritt tal-Unjoni jekk il-fatti ma ji?ux ippre?entati b'mod korrett. Jekk ma hemm l-ebda fatturi ?baljati, allura, kif ?ustament issostni r-Rumanija, ma tqum l-ebda wa?da mill-kwistjonijiet li jirri?ultaw mid-domandi mag?mula mill-qorti tar-rinviju. Barra minn hekk, je?tie? ji?i ddeterminat x'kien id-difett spe?ifiku fil-fatturi li g?alih ?iet mi??uda t-talba g?ar-rimbors fl?2012. Madankollu, id-domandi mag?mula jiddependu minn jekk il-fatturi kinux korretti u jekk sempli?ement ma kinux iddatata jew jekk, pere?empju, ma ntweriet l-ebda VAT separatament.

36. Madankollu, hija ?urisprudenza stabbilita li fil-kuntest tal-pro?edura prevista fl-Artikolu 267 TFUE, ibba?ata fuq separazzjoni ?ara tal-funzjonijiet bejn il-qorti nazzjonali u l-Qorti tal-?ustizzja, din tal-a??ar biss g?andha l-?urisdizzjoni li tidde?iedi fuq l-interpretazzjoni jew il-validità ta' test tad-dritt tal-Unjoni, billi tibba?a ru?ha fuq il-fatti li ji?u indikati lilha mill-qorti nazzjonali (5). G?aldaqstant, f'dak li jirrigwarda l-allegati ?balji ta' fatt fid-de?i?joni tar-rinviju, huwa bi??ejjed li jitfakkar li ma hijiex il-Qorti tal-?ustizzja i?da l-qorti nazzjonali li g?andha tistabbilixxi l-fatti li jkunu taw lok g?at-tilwima u li tistabbilixxi l-konsegwenzi li dawn jistg?u jkollhom fir-rigward tad-de?i?joni li hija mitluba tag?ti (6).

37. It-talba g?al de?i?joni preliminari hija g?alhekk ammissibbli u d-domandi preliminari mag?mula g?andhom ji?u mwie?ba abba?i tal-premessa, li, madankollu, l-qorti tar-rinviju g?andha te?amina l-fondatezza tag?ha, li skontha t-talba g?ar-rimbors ?iet mi??uda fl?2012 min?abba fatturi ?baljati.

B. Fuq id-domandi preliminari

38. It-talba g?al de?i?joni preliminari pre?enti tikkon?erna talba g?ar-rimbors skont id-Direttiva dwar ir-rimbors li ?iet mi??uda fl?2012. Din tressqet mill-?did fl?2015, wara li l-fatturi ori?inali tal?2012 ?ew ikkan?ellati u ma?ru?a mill-?did fl?2015. B'ri?ultat ta' dan, bl-erba' domandi tag?ha, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf liema huwa l-mument korrett g?ar-rimbors tal-VAT li d-destinatarju tas-servizz (ir-rikorrenti) ?allset g?all-kunsinni fl?2012 b?ala parti mill-prezz.

39. Anki jekk it-tieni sar-raba' domanda jirrigwardaw biss id-Direttiva dwar ir-rimbors, filwaqt li l-ewwel domanda tirrigwarda l-mument li fih jintalab id-dritt g?al tnaqqis, din ukoll, kuntrarjament g?al dak li tqis il-Kummissjoni, g?andha ne?essarjament ting?ata risposta b?ala domanda preliminari.

40. Kif ippre?i?at il-Qorti tal-?ustizzja f'diversi okka?jonijiet, id-Direttiva dwar ir-rimbors ma hijiex ma?suba sabiex tiddetermina l-kundizzjonijiet g?all-e?er?izzju jew il-portata tad-dritt g?ar-rimbors. Fil-fatt, l-Artikolu 5(2) tad-Direttiva dwar ir-rimbors jipprevedi, li bla ?sara g?all-Artikolu 6, g?all-finijiet ta' din id-direttiva, id-dritt g?ar-rimbors tal-VAT tal-input im?allsa g?andu ji?i ddeterminat skont id-Direttiva dwar il-VAT kif applikata fl-Istat Membru tar-rimbors (7). Id-Direttiva dwar il-VAT g?alhekk tiddetermina t-talba sostantiva u d-Direttiva dwar ir-rimbors tirregola l-pro?edura g?al kif din it-talba sostantiva ti?i ssodisfatta skont l-Artikolu 170 tad-Direttiva dwar il-VAT g?al persuni taxxabbli li ma humiex stabbiliti fl-Istat Membru tar-rimbors (fis-sens tal-Artikolu 3 tad-Direttiva dwar ir-rimbors) (8).

41. Konsegwentement, id-dritt g?al rimbors skont id-Direttiva dwar ir-rimbors ta' persuna taxxabbli stabbilita fi Stat Membru ie?or jirrifletti d-dritt mog?ti lilha li tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa ta' persuna taxxabbli stabbilita fl-Istat Membru li fih ?iet e?egwita l-provvista (9).

42. G?alhekk, il-mument li fih tnissel id-dritt g?al tnaqqis skont l-Artikolu 167 *et seq.* tad-

Direttiva dwar il-VAT u kellu ji?i e?er?itat mir-rikorrenti huwa fattur de?i?iv. Dan imbag?ad jag?ti t-twe?iba g?all-kwistjoni mqajma fid-domandi preliminari kollha dwar jekk ir-rikorrenti f'din il-kaw?a invokatz fl?2015 id-dritt g?al tnaqqis tag?ha fir-rigward tal-kunsinni tat-tag?mir tal-produzzjoni fl?2012 fil-perijodu tar-rimbors korrett skont l-Artikolu 14 tad-Direttiva dwar ir-rimbors (u fil-perijodu tal-Artikolu 15 tad-Direttiva dwar ir-rimbors).

43. G?all-Qorti tal-?ustizzja, din il-kwistjoni tqum b'mod partikolari min?abba li l-fatturi ori?inali (u apparentement ?baljati) tal?2012 g?all-kunsinni fl?2012 ?ew ikkan?ellati u ma?ru?a mill-?did fl?2015. F'dan ir-rigward, it-twe?iba g?all-mistoqsijiet kollha tiddependi mis-sinjifikat ta' fattura g?ad-dritt g?al tnaqqis (ara, f'dan ir-rigward, l-ittra C hawn ta?t). Jekk fattura lanqas ma hija me?tie?a, allura ma huwiex de?i?iv jekk kinitx ?baljata jew jekk ?ietx ikkan?ellata u ma?ru?a mill-?did b'mod korrett.

44. G?alhekk, l-ewwel g?andu ji?i ??arat x'sinjifikat g?andha fattura g?ad-dritt g?al tnaqqis (ara, f'dan ir-rigward, l-ittra C.1. u C.2. hawn ta?t). Minn dan isegwi jekk il-*pussess ta' fattura* me?tie?a mill-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT huwiex prerekwi?it g?at-tnaqqis, kif idde?idiet il-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenzi Volkswagen (10) u Biosafe (11), jew jekk dan il-kriterju g?adux applikabbli abba?i tad-de?i?joni tal-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza V?dan (12) (ara, f'dan ir-rigward, l-ittra C.3. hawn ta?t). Sussegwentement, g?andu ji?i de?i? jekk huwiex rilevanti jekk din il-fattura kinitx ?baljata u ?ietx ikkan?ellata (annullata) mill-fornitur u ma?ru?a mill-?did fl?2015 (ara, f'dan ir-rigward, l-ittra C.4. hawn ta?t). F'dan ir-rigward, madankollu, kuntrarjament g?al dak li apparentement qieg?da tqis il-Kummissjoni, minbarra l-aspetti legali sostantivi (ara, f'dan ir-rigward, l-ittra C.4.a. hawn ta?t), aspetti pro?edurali (ara, f'dan ir-rigward, l-ittra C.4.b. hawn ta?t) g?andhom ukoll ji?u kkunsidrati, sabiex jittie?ed inkunsiderazzjoni t-terminu g?all-pre?entata previst fid-Direttiva dwar ir-rimbors u l-infurzabbiltà ta' de?i?joni ta' ?a?da inkontestata tal-awtoritajiet tat-taxxa (ara l-Artikolu 23 tad-Direttiva dwar ir-rimbors).

45. Ladarba dawn il-punti jkun?u ?ew i??arati, tista' ting?ata risposta g?ad-domandi dwar il-perijodu ta' rimbors korrett fis-sens tal-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva dwar ir-rimbors (it-tieni sar-raba' domanda tat-talba g?al de?i?joni preliminari) ming?ajr diffikultajiet kbar (ara, f'dan ir-rigward, l-ittra D. hawn ta?t).

C. Fuq il-mument tat-tnissil tad-dritt g?al tnaqqis (l-ewwel domanda preliminari)

46. G?alhekk, g?andu ji?i ??arat meta tnissil id-dritt g?al tnaqqis tar-rikorrenti. Il-problemi fid-determinazzjoni tal-perijodu korrett sabiex ji?i affermat id-dritt g?al tnaqqis jirri?ultaw mill-e?istenza u mill-formulazzjoni ta' ?ew? regolamenti dwar it-tnissil tad-dritt g?al tnaqqis fl-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT u dwar l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis fl-Artikolu 178(a). Dan jidher kompletament ?ar mill-ewwel domanda tal-qorti tar-rinviju.

47. L-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi li d-dritt g?al tnaqqis (tad-destinatarju tas-servizz) jitnissil meta d-dritt g?at-taxxa deduzibbli jsir e?i?ibbli (ji?ifieri d-dejn fiskali tal-fornitur, l-Artikolu 63 tad-Direttiva dwar il-VAT). Filwaqt li, fil-prin?ipju, l-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu l-g?an li jissinkronizza d-dejn fiskali tal-fornitur u t-tnaqqis tad-destinatarju tas-servizz, l-Artikolu 178 tad-Direttiva dwar il-VAT jimmodifika dan il-prin?ipju. B'mod partikolari, il-prerekwi?it g?al e?er?izzju b'su??ess ma huwiex biss li d-dejn fiskali n?oloq min-na?a tal-fornitur, i?da wkoll li d-destinatarju tas-servizz g?andu fil-pussess tieg?u fattura. Fl-istess ?in, din il-fattura trid tikkonforma wkoll ma' ?erti formalitajiet (b?al daw? tal-Artikolu 226 tad-Direttiva dwar il-VAT).

48. G?aldaqstant, jew id-dritt tat-tnaqqis skatta mal-provvista, skont l-Artikolu 167 u l-Artikolu 63 tad-Direttiva dwar il-VAT. Dan jikkon?erna ine?ami s-sena 2012 u t-talba mressqa fl?2015 hija definittivament tardiva skont l-Artikolu 15 tad-Direttiva dwar ir-rimbors. Kif idde?idiet diversi drabi l-Qorti tal-?ustizzja (13), dan il-perijodu jikkostitwixxi terminu ta' dekadenza. Jew inkella, skont l-

Artikolu 178 tad-Direttiva dwar il-VAT, tali tnaqqis jiddependi fuq il-pussess ta' fattura. F'dan il-każ, il-mument tat-tnissil tad-dritt tat-tnaqqis jitqies li huwa jew l-2012, jekk fattura ma għandhiex għalfejn tikkonforma mal-formalitajiet kollha tal-Artikolu 226 tad-Direttiva dwar il-VAT, jew l-2015, peress li kien hawnhekk l-ewwel darba li kienet disponibbli fattura li apparentement issodisfat ir-rekwiżiti kollha tal-Artikolu 226.

49. Inqis it-tieni approvazzjoni b'ala korrett, li jqis li huwa neqessarju l-pussess ta' fattura, fejn, madankollu, in-nuqqas ta' formalitajiet ma jimpedixxix it-tnaqqis u jista' wkoll jiġi rrettifikat b'mod retroattiv. Fil-fatt, fil-fehma tiegħi, għandha ssir distinzjoni bejn, minn naħa, it-tnissil tad-dritt għal tnaqqis *ikkunsidrat fil-prinzipju* (ara, f'dan ir-rigward, il-punt 1 hawn taħt) u, min-naħa l-oħra, it-tnissil tad-dritt għal tnaqqis *ikkunsidrat fl-ammont tiegħu* (ara, f'dan ir-rigward, il-punt 2 hawn taħt). F'eżami iktar mill-qrib, hija biss din il-fehma li hija konformi mal-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar ir-rettifika retroattiva ta' fatturi li jinkludu balji mil-lat formali (ara, f'dan ir-rigward, il-punt 3 hawn taħt). Il-konsegwenza ta' dan hija li kanċellazzjoni (annullament) ta' fattura hija possibbli taħt id-dritt ċivili, iċċa' hija irrilevanti għall-evalwazzjoni tat-terminu tat-tnissil tad-dritt għal tnaqqis (ara, f'dan ir-rigward, il-punt 4 hawn taħt).

1. *It-tnissil tad-dritt għal tnaqqis ikkunsidrat fil-prinzipju*

50. Minn qari iktar fid-dettall tal-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, jirriżulta li din tal-aħħar prinzipalment esprimiet ruħha dwar it-tnissil tad-dritt għal tnaqqis *ikkunsidrat fil-prinzipju*. Skont din il-urisprudenza, id-dritt għal tnaqqis u, għaldaqstant, ukoll għal rimbors jagħmel parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u, b'ala prinzipju, ma jistax jiġi llimitat. Dan id-dritt jiġi eżerċitat immedjatament għat-taxxi kollha li jkunu ew imposti fuq it-tranżazzjonijiet imwettqa preedement (14). Skont l-urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-prinzipju fundamentali ta' newtralità tal-VAT jeżiġi li t-tnaqqis jew ir-imbors tal-VAT imqallsa preedement jingħata jekk ir-rekwiżiti sostantivi jkunu ssodisfatti, anki jekk il-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jissodisfaw żerti rekwiżiti proċedurali (15). L-unika eżcezzjoni tkun jekk il-ksur ta' tali rekwiżiti proċedurali jkollu l-effett li jipprekludi l-produzzjoni tal-prova żerta li r-rekwiżiti sostantivi ew issodisfatti (16).

51. L-Artikolu 168(a) tad-Direttiva dwar il-VAT jirreferi għat-tnaqqis tal- "VAT dovuta jew imqallsa". Dan ifisser il-VAT dovuta jew imqallsa lill-istat mill-kumpannija fornitriċi. F'din is-sitwazzjoni, id-destinatarju tas-servizz ma għandu jagħti l-ebda VAT, iċċa' għandu jagħti lill-kontraenti tiegħu l-prezz miftiehem.

52. Din ir-regola tiżżara t-tifsira u l-għan tad-dritt għal tnaqqis. Minqas n-natura tal-VAT (17), li hija taxxa fuq il-konsum, u tat-teknika tat-tassazzjoni indiretta, id-destinatarju tas-servizz li huwa intitolat għad-dritt għal tnaqqis għandu jinqas mill-VAT mgħoddija lilu b'ala parti mill-prezz dovut minn persuna oħra (il-fornitur).

53. Jekk wieċed jjeżu dan il-kunċett bis-serjetà, allura l-kriterju għandu jkun il-qlas attwali tal-prezz mir-rikorrenti. Fil-fatt, huwa biss f'dan il-mument, li l-VAT issir eżiġibbli (indirettament). Id-dispożizzjoni tal-Artikolu 167a tad-Direttiva dwar il-VAT turi, madankollu, li l-leżiżlatur Ewropew jippermetti tnaqqis saqansitra qabel il-qlas. Dan l-artikolu jippermetti li t-tnaqqis jiġi ristrett għall-mument tal-qlas, anki jekk id-dejn fiskali jinqoloq biss meta jinqabar il-prezz. Dan jagħmel sens biss jekk fil-każijiet l-oħra t-tnaqqis ikun possibbli qabel ma jitqallas il-prezz.

54. B'hekk, huwa stabbilit li l-leżiżlatur Ewropew qiegħed jassumi li d-destinatarju tas-servizz iorr il-VAT qabel ma l-prezz ikun tqallas iċċa' wara li l-provvista tkun qiet eżegwita. F'dan il-mument, id-dritt għal tnaqqis *ikkunsidrat fil-prinzipju* diqà tnissel.

2. *It-tnissil tad-dritt g?al tnaqqis ikkunsidrat fl-ammont tieg?u*

55. Madankollu, g?andu ji?i stabbilit il-mument tat-tnissil tad-dritt g?al tnaqqis *ikkunsidrat fl-ammont tieg?u*. Id-dispo?izzjoni tal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT hija ta' importanza de?i?iva g?al dan.

56. Ir-ra?uni g?al dan hija li s-sempli?i provvista tas-servizz ma tg?id xejn dwar kemm hu g?oli l-pi? tad-destinatarju tas-servizz bil-VAT inklu?a fil-prezz. Dan jidher ?ar fil-ka? tal-hekk imsej?a servizzi kontinwi, li fir-rigward tag?hom is-su??ett tal-provvista biss i?da mhux l-ammont huwa ffissat meta ji?i konklu? il-kuntratt (pere?empju, fil-ka? ta' kuntratt tal-provvista tal-elettriku). Barra minn hekk, hemm sitwazzjonijiet o?ra li fihom il-prezz dovut (ta?t id-dritt ?ivili) jirri?ulta biss mill-kont mill-fornitur tas-servizz wara li s-servizz ikun ?ie pprovdut (pere?empju, fil-ka? ta' tariffa fis-sieg?a jew ?las kontin?enti g?al avukat).

57. Jekk, madankollu, il-provvista tas-servizz mill-fornitur tkun g?adha ma tg?id xejn dwar il-pi? spe?ifiku tal-VAT fuq id-destinatarju tas-servizz, f'dak il-ka? huwa lo?iku biss jekk il-le?i?latur Ewropew mhux biss jorbot id-dritt g?al tnaqqis mal-e?ekuzzjoni tal-provvista, i?da wkoll je?i?i, fl-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, li d-destinatarju tas-servizz "jkollha fattura" (18)

58. G?al din ir-ra?uni, ir-rekwi?it tal-pussess ta' fattura jservi wkoll g?all-implimentazzjoni tal-prin?ipju ta' newtralità stabbilit fil-le?i?lazzjoni dwar il-VAT. Il-prin?ipju ta' newtralità jikkostitwixxi prin?ipju fundamentali (19) tal-VAT li jirri?ulta min-natura tat-taxxa fuq il-konsum. Dan ifisser, *inter alia*, li, b?ala kollettur tat-taxxa g?an-nom tal-Istat, l-impri?a b?ala prin?ipju g?andha tin?eles kompletament mill-pi? tal-VAT (20) sa fejn l-attività intraprenditorjali stess (fil-prin?ipju) isservi sabiex ti??enera qlig? taxxabbli (21).

59. Hawnhekk nixtieq ner?a' (22) nitfa' ?arsa lejn il-kun?ett ta' e?enzjoni. Minn dan jirri?ulta (23), li d-dritt g?al tnaqqis jittie?ed inkunsiderazzjoni biss jekk fuq id-destinatarju tas-servizz tkun fil-fatt ?iet imposta l-VAT. Madankollu, id-destinatarju ma jsostnix oneru immedjatament mal-e?ekuzzjoni tal-provvista, i?da biss meta jsir il-?las tal-korrispettiv (ara, iktar 'il fuq, il-punt 53). L-idea wara d-dispo?izzjoni tal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT hija ovvjament li, b?ala regola, il-?las isir fil-pront jekk ikun hemm fattura korrispondenti, sabiex f'dan il-mument tkun tista' ti?i pre?unta l-impo?izzjoni tal-VAT fuq id-destinatarju tas-servizz.

60. Dan jo?ro? bi?-?ar ?afna mill-?urisprudenza pre?edenti tal-Qorti tal-?ustizzja, fejn din kienet g?adha tindika b'mod espli?itu (24) li l-e?er?izzju immedjat tad-dritt g?al tnaqqis jimplika li, b?ala prin?ipju, il-persuni taxxabbli ma jwettqux ?las u, g?alhekk, ma j?allsux il-VAT, li huma obbligati j?allsu, qabel ma jir?ievu fattura jew dokument ie?or meqjus ekwivalenti, u li ma jistax jitqies li tran?azzjoni partikolari kienet su??etta g?all-VAT qabel ma tit?allas.

61. Fil-fatt, l-estent li bih id-destinatarju tas-servizz ?ie su??ett g?all-VAT (jew ser ji?i su??ett g?aliha) jirri?ulta biss meta l-VAT korrispondenti tkun ?iet integrata fil-korrispettiv li g?andu j?allas id-destinatarju. Il-kwistjoni dwar jekk fil-korrispettiv tkunx ?iet ikkalkolata l-VAT tirri?ulta biss mir-relazzjoni legali li fuqha huwa bba?at u mis-saldu g?all-e?ekuzzjoni tal-korrispettiv. Is-saldu tal-e?ekuzzjoni tat-tran?azzjoni legali jitwettaq billi tintbag?at fattura korrispondenti.

62. B'ri?ultat ta' dan, il-pussess ta' fattura kif me?tie? fl-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT huwa l-mezz sabiex il-?las tal-VAT ji?i mg?oddi mill-fornitur (li huwa responsabbli g?all-?las tat-taxxa) lid-destinatarju tas-servizz (li j?allasha b?ala parti mill-prezz). Huwa biss b'dan il-mod li d-destinatarju tas-servizz jista' jara kemm, fil-fehma tal-fornitur, huwa mitlub i?allas il-VAT, u jista' jivoka t-tnaqqis tieg?u f'dan l-ammont.

63. Barra minn hekk, il-?tie?a ta' pussess ta' fattura tippermetti wkoll lill-awtorità tal-finanzi, kif di?à ddikjarat il-Qorti tal-?ustizzja (25), l-ewwel nett, tikkontrolla il-?las tal-VAT u t-tnaqqis mitlub. F'dan ir-rigward, iktar ma jkun fiha informazzjoni b?al din il-fattura, iktar ikun effettiv il-kontroll, xi ?a?a li issa hija spjegata b'mod estensiv ?afna fl-Artikolu 226 tad-Direttiva dwar il-VAT.

64. Fil-fehma tieg?i, il-Qorti tal-?ustizzja di?à ??arat fis-sentenzi tag?ha Volkswagen (26) u Biosafe (27) dan is-sinjifikat tal-pussess ta' fattura b?ala l-mezz ne?essarju sabiex ji?i ttrasferit il-pi? u b?ala kundizzjoni g?al tnaqqis mill-oneru permezz tad-dritt g?al tnaqqis.

65. Is-sentenza Volkswagen kienet tikkon?erna l-ka? fejn il-partijiet assumew tran?azzjonijiet li ma humiex taxxabli. Wara li ?ie nnotat l-i?ball, snin wara n?ar?u g?all-ewwel darba fatturi bil-VAT separati u saret talba g?ar-rimbors skont id-Direttiva dwar ir-rimbors. Il-Qorti tal-?ustizzja ddikjarat (28) li f'dawn i?-?irkustanzi kien o??ettivament impossibbli g?ad-destinatarju tas-servizz li je?er?ita d-dritt tieg?u g?al rimbors qabel din ir-rettifika, peress illi "ma pprovdietx qabel fatturi u lanqas kienet taf li t-taxxa fuq il-valur mi?jud kienet dovuta. Fil-fatt, huwa biss wara din ir-regolarizzazzjoni li l-kundizzjonijiet sostantivi u pro?edurali li jag?tu dritt g?al tnaqqis tal-VAT kienu ssodisfatti". B?ala ri?ultat, il-perijodu tal-Artikolu 15 tad-Direttiva dwar ir-rimbors beda jiddekorri biss wara li l-fattura n?ar?et bit-taxxa separata.

66. Is-sentenza Biosafe kienet tikkon?erna d-dritt g?al tnaqqis fil-ka? ta' ?ball komuni dwar ir-rata tat-taxxa. Dan ?ie pre?unt baxx wisq u l-fornitur tas-servizz irrettifika l-fattura tieg?u snin wara billi ?ied il-VAT fuq fattura separata. Hawnhekk ukoll, il-Qorti tal-?ustizzja waslet g?all-konkluzjoni (29) li evidentement kien o??ettivament impossibbli g?ad-destinatarju tas-servizz li je?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tieg?u qabel ma l-fattura ?iet irrettifikata, g?aliex ma "kellhiex minn qabel id-dokumenti li jirrettifikaw il-fatturi inizjali u lanqas ma kienet taf li taxxa supplimentari kienet dovuta. Fil-fatt, huwa biss wara dan l-a??ustament li l-kundizzjonijiet sostantivi u formali li jag?tu lok g?al dritt g?al tnaqqis tal-VAT ?ew issodisfatti". B?ala ri?ultat, it-terminu ta' preskrizzjoni fiskali fir-rigward ta' dan l-ammont addizzjonali beda jiddekorri biss mill-pussess tal-fattura li fiha dan l-ammont addizzjonali ntwerat separatament.

67. Fil-fehma tieg?i, i?-?ew? de?i?jonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja huma bba?ati fuq il-pre?unzjoni li l-mument li fih jitnissel id-dritt g?al tnaqqis infurzabbli ma jippre?edix il-pussess ta' fattura li minnha jirri?ulta li l-VAT hija dovuta mid-destinatarju tas-servizz. Dan huwa konformi mal-Artikoli 167 u 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT.

3. ***Il-mument tal-invokazzjoni tad-dritt g?al tnaqqis***

68. Id-dispo?izzjoni tal-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT konsegwentement tikkon?erna t-tnissil tad-dritt g?al tnaqqis ikkunsidrat fil-prin?ipju u d-dispo?izzjoni tal-Artikolu 178 tikkon?erna t-tnissil tad-dritt g?al tnaqqis ikkunsidrat fl-ammont. I?-?ew? dispo?izzjonijiet g?andhom ji?u ssodisfatti b'mod kumulattiv g?all-perijodu korrett tal-invokazzjoni tad-dritt tat-tnaqqis u d-dekorrenza ta' kwalunkwe terminu. Dan, fl-a??ar mill-a??ar, jirri?ulta mill-Artikolu 179 tad-Direttiva dwar il-VAT, li ma j?allix l-invokazzjoni tat-tnaqqis fid-diskrezzjoni tal-persuna taxxabli. Pjuttost, it-tnaqqis huwa possibbli biss fil-perijodu tat-taxxa li fih in?oloq, ikkunsidrat fil-prin?ipju u fl-ammont.

69. Inkella, id-dispo?izzjoni tal-Artikolu 180 tad-Direttiva dwar il-VAT ma tkunx tag?mel sens, li jikkon?edi lill-Istati Membri dispo?izzjoni li jiddevjaw minnha. Minn dan isegwi, kif di?à rrilevat il-Qorti tal-?ustizzja (30), li l-Istati Membri jistg?u jitolbu li d-dritt g?al tnaqqis ji?i e?er?itat kemm matul il-perijodu li fih nibet, jew inkella matul perijodu itwal, bla ?sara g?all-osservanza ta' ?erti kundizzjonijiet u regoli stabbiliti mil-le?i?lazzjoni nazzjonali tag?hom.

a) ***Il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar il-prova tad-dritt g?al tnaqqis minn espert***

70. Is-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja fil-kaw?a Vandan (31), li ?olqot in?ertezza legali (32), ma tissu??erixxi mod ie?or. Hemmhekk, il-Qorti tal-?ustizzja ddikjarat, fil-paragrafu 42, li l-applikazzjoni stretta tar-rekwi?it formali li ji?u ppre?entati fatturi tmur kontra l-prin?ipji ta' newtralità u ta' proporzjonalità, sa fejn ikollha l-effett li tipprekludi b'mod sproporzjonat lill-persuna taxxabli milli tibbenefika min-newtralità fiskali relatata mat-tran?azzjonijiet tag?ha.

71. *Prima facie*, wie?ed jista' jkun tal-fehma li t-tnaqqis huwa g?alhekk possibbli ming?ajr ebda fattura u kuntrarjament g?all-formulazzjoni tal-Artikolu 178 tad-Direttiva dwar il-VAT. Madankollu, b?qari iktar mill-qrib, il-Qorti tal-?ustizzja mkien ma dde?idiet dwar dan fis-sentenza ??itata.

72. Minn na?a, f'din il-kaw?a, il-Qorti tal-?ustizzja kellha twie?eb "biss" id-domanda dwar jekk tnaqqis kienx possibbli abba?i tal-istima tal-espert tal-ammont tat-tnaqqis normali g?al pro?etti ta' kostruzzjoni ta' dan it-tip. Il-Qorti wie?bet korrettament din id-domanda fin-negattiv. It-tnaqqis huwa bba?at fuq il-pi? *attwali* tal-VAT u mhux fuq il-pi? *normali* tal-VAT. Madankollu, l-espert seta' jipprova dan tal-a??ar biss permezz ta' stima.

73. Min-na?a l-o?ra, fil-pro?edura kollha baqa' ma ?iex iddeterminat, jekk qatt in?ar?ux fatturi b'dikjarazzjoni tal-VAT. L-unika ?a?a li kienet ?erta kienet li l-fatturi ori?inali ma baqq?ux le??ibbli u l-awtorità tal-finanzi insistiet li ji?u ppre?entati l-ori?inali.

74. Dan tal-a??ar ma huwiex kompatibbli mad-Direttiva dwar il-VAT. Din ma te?i?ix li l-persuna taxxabli tkun g?adha fil-pussess tal-fattura fil-?in tar-revi?joni tat-taxxa u tista' tippre?entaha, i?da biss li tkun fil-pussess ta' fattura fil-mument meta ji?i invokat it-tnaqqis. Jekk il-fattura mbag?ad tintilef, il-persuna taxxabli tista' naturalment tipprodu?i l-provi kollha possibbli (?eneralment kopja) sabiex tipprova li darba kienet fil-pussess ta' fattura li fuqha kien e?i?ibbli f'?ertu ammont ta' VAT.

75. G?alhekk, id-dikjarazzjonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza V?dan jirrelataw b'mod korrett biss mal-*prova* tat-tnaqqis (33). Il-kundizzjonijiet sostantivi (ji?ifieri dawk stabbiliti mill-Artikolu 167 u 178) tat-tnaqqis jistg?u ji?u pprovati permezz tal-provi kollha possibbli, madankollu, prova ta' espert dwar il-VAT li ?eneralment tirri?ulta ma hijiex xierqa per se (34). Fil-fehma tieg?i, dan ir-ri?ultat jo?ro? ukoll b'mod ?ar mid-dispo?ittiv tas-sentenza msemmija, jekk wie?ed jaqraha b'rabta tad-domandi u l-fatti rrapportati.

b) ***Il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar il-perijodu li fih ji?i invokat id-dritt g?al tnaqqis***

76. G?alhekk, ma te?isti ebda kontradizzjoni mal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li ttrattat il-perijodu spe?ifiku (35) li fih g?andu ji?i invokat id-dritt g?al tnaqqis. F'dawn id-de?i?jonijiet, il-Qorti tal-?ustizzja dejjem ibba?at ru?ha fuq il-pussess ta' fattura mid-destinatarju tas-servizz taxxabli (36).

77. Fis-sentenza Terra Baubedarf-Handel, hija espressament argumentat: "Fir-rigward tal-prin?ipju ta' proporzjonalità, dan ma jinkisirx billi l-persuna taxxabli tkun me?tie?a twettaq it-tnaqqis fir-rigward tal-perijodu li fih il-kundizzjoni tal-pussess ta' fattura jew ta' dokument ikkunsidrat li jservi b?ala fattura u dak tat-tnissil tad-dritt g?al tnaqqis huma ssodisfatti. L-ewwel nett, dan ir-rekwi?it huwa konsistenti ma' wie?ed mill-g?anijiet tas-Sitt Direttiva, dak li ji?gura li t-taxxa fuq il-valur mi?jud ti?i mi?bura u dan ta?t is-supervi?joni tal-awtoritajiet tat-taxxa (provi), u t-tieni nett, [...] il-?las g?all-kunsinna ta' o?etti jew il-provvista ta' servizzi, u, g?aldaqstant, il-?las tat-taxxa tal-input im?allsa, normalment ma jsirx qabel ma tkun ?iet ir?evuta l-fattura" (37). Fis-sentenza Senatex hija dde?idiet, li, minn na?a, id-dritt g?al tnaqqis g?andu ji?i e?er?itat

essenzjalment għall-perijodu li fih tniissel dan id-dritt u, min-naħa l-oħra, il-persuna taxxabbli “għandha fattura”.

78. Madankollu, jekk il-pussess ta' fattura huwa deqgħall-perijodu li fih għandu jiġi invokat id-dritt għal tnaqqis, allura, dan il-pussess ma huwiex biss kriterju formali, iżda kriterju sostantiv. Għaldaqstant, id-dritt għal tnaqqis jeqgħall-pussess ta' fattura korrispondenti.

c) Il-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja dwar il-korrezzjoni retroattiva ta' fattura mhux kompluta jew inkorretta

79. Dan fl-aqar mill-aqar jirriġulta mill-urisprudenza l-iktar reċenti tal-Qorti tal-ustizzja dwar rettifika retroattiva tal-fattura(38). Fiha, il-Qorti tal-ustizzja tagħmel distinzjoni bejn rekwiżiti sostantivi u formali tad-dritt għal tnaqqis. Tal-aqar jinkludi l-modalitajiet u l-kontroll tal-eżerizzju tiegħu kif ukoll il-funzjonament tajjeb tas-sistema tal-VAT, b'al dawk dwar l-obbligi relatati mal-kontabbiltà, mal-fatturazzjoni u mad-dikjarazzjoni (39). F'dan ir-rigward, il-prinċipju fundamentali ta' newtralità tal-VAT jeqgħall id-dritt għal tnaqqis jingħata jekk ir-rekwiżiti sostantivi jkunu ssodisfatti, anki jekk il-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jissodisfaw qerti rekwiżiti formali (40). Għalhekk, meta l-awtorità fiskali jkollha l-informazzjoni neċessarja sabiex tistabbilixxi li r-rekwiżiti sostantivi huma ssodisfatti, din ma tistax, fir-rigward tad-dritt tal-persuna taxxabbli li tnaqqas din it-taxxa, timponi kundizzjonijiet supplimentari li jista' jkollhom l-effett li jrendu ineffettiv dan id-dritt (41).

80. Il-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja dwar id-difetti formali li ma jipprekludux dritt għal tnaqqis, madankollu, qatt ma tirreferi għall-pussess ta' fattura b'ala tali (jew l-eżistenza ta' fattura), iżda dejjem għad-dettalji tal-kontenut ta' fattura (42).

81. Din il-urisprudenza tirreferi biss għall-assenza ta' qerti rekwiżiti formali u mhux dwar l-assenza tar-rekwiżiti formali kollha. Għalhekk ma jistax jiġi dedott minn din il-urisprudenza li dritt għal tnaqqis jista' jinqoloq mingħajr il-pussess ta' fattura. Il-Qorti tal-ustizzja stess titkellem biss dwar il-fatt li “il-pussess ta' fattura li jkun fiha l-kontenut previst mill-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112 jikkostitwixxi kundizzjoni proċedurali u mhux rekwiżit sostantiv tad-dritt għal tnaqqis ta' din it-taxxa” (43) Dan huwa minnu. L-osservanza tal-informazzjoni kollha msemmija fl-Artikolu 226 tad-Direttiva dwar il-VAT tikkostitwixxi rekwiżit formali. Dawn jistgħu, sakemm ma humiex essenzjali (ara għal iktar dettall il-punti 93 et seq.), jiġu wkoll issupplimentati jew mibdula f'data iktar tard (e.g. skont l-Artikolu 219 tad-Direttiva dwar il-VAT). Madankollu, skont l-Artikolu 178 tad-Direttiva dwar il-VAT, il-pussess ta' fattura b'ala tali ma jikkostitwixxix tali rekwiżit formali (44) b'ala kundizzjoni fattwali.

82. Barra minn hekk, minn din id-dikjarazzjoni, il-Qorti tal-ustizzja tikkonkludi li “saħansitra” anki l-awtorità fiskali ma tistax tirrifjuta d-dritt għal tnaqqis għas-sempliġi raġuni, preċempju, li fattura ma tissodisfax ir-rekwiżiti (deskrizzjoni preċiża tal-ammont u t-tip ta' servizz u indikazzjoni tad-data tas-servizz) mitluba mill-Artikolu 226(6) u (7) tad-Direttiva 2006/112, jekk hija għandha l-informazzjoni kollha sabiex tivverifika li l-kundizzjonijiet sostantivi għal dan id-dritt huma ssodisfatti (45). L-istess japplika għall-informazzjoni speċifikata fl-Artikolu 226(3) (li jsemmi numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tal-fornitur) (46) jew fl-Artikolu 226(2) (id-dettalji tan-numru tal-fattura) (47). B'riġultat ta' dan, il-Qorti tal-ustizzja tat effett retroattiv għar-rettifika ta' fattura (formalment b'aljata) diġà fil-pussess ta' destinatarju tas-servizz (48).

83. Barra minn hekk, anki fil-urisprudenza qitata, il-Qorti tal-ustizzja espressament teqgħall id-rettifika ta' fattura eżistenti u li hija fil-pussess tad-destinatarju tas-servizz (49). B'ala riġultat, fil-każ normali ta' tranżazzjonijiet imqallsa, id-dritt għal tnaqqis jgħin biss meta qew kundizzjonijiet (it-tniissil tad-dejn fiskali permezz tal-eżekuzzjoni tal-provvista u l-pussess ta' fattura li tatesta dan) jiġu ssodisfatti.

84. L-importanza tal-pussess ta' fattura tispjega wkoll g?aliex l-Artikolu 66(a) tad-Direttiva dwar il-VAT jippermetti lill-Istati Membri jistipulaw li t-taxxa titnissel l-iktar tard meta tin?are? fattura. Dan jirreferi g?all-ka?ijiet ta' ?las akkont li fihom tin?are? il-fattura qabel ma l-provvista tkun ?iet e?egwita. F'dan il-ka?, it-tnaqqis jtnissel fil-prin?ipju u fl-ammont fl-istess ?in li tin?are? il-fattura lid-destinatarju tas-servizz. Madankollu, id-dritt g?al tnaqqis qatt ma jtnissel ming?ajr ma d-destinatarju ikun fil-pussess ta' fattura.

85. Il-paragun bejn l-ittra a) u l-ittra f) tal-Artikolu 178 juri wkoll b'mod ?ar li l-le?i?latur Ewropew stabbilixxa kundizzjoni addizzjonali, il-pussess ta' fattura, g?all-ka? normali ta' ?bir indirett (ittra a). Dan ir-rekwi?it ma huwiex partikolarment me?tie? (50) g?all-ka? spe?jali ta' ?bir dirett (ittra f) – (awtolikwidazzjoni) u, g?aldaqstant, ma huwiex previst. Madankollu, din id-de?i?joni le?i?lattiva tkun evitata jekk il-pussess ta' fattura ji?i ddikjarat b?ala sempli?i formalità u irrilevanti.

d) *Il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja relatata mad-Direttiva dwar ir-rimbors*

86. Fl-a??ar, il-?tie?a ta' pussess ta' fattura hija kkonfermata wkoll mid-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva dwar ir-rimbors. F'?afna postijiet, din espressament tistabbilixxi rabta mal-e?istenza ta' fattura. L-Artikolu 8(2) tad-Direttiva dwar ir-rimbors espressament jirrikjedi li ?erta informazzjoni trid ting?ata fit-talba g?ar-rimbors "g?al kull fattura". Skont l-Artikolu 10 tad-Direttiva dwar ir-rimbors, l-Istat Membru tar-rimbors jista' jitlob lill-applikant sabiex jippre?enta "kopja tal-fattura". L-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva dwar ir-rimbors jipprevedi x-xiri li jrid "[i]kun ?ie fatturat". Minn dan jirri?ulta li dritt g?al tnaqqis, li jista' jintalab ir-rimbors tieg?u, jippre?upponi li d-destinatarju tas-servizz darba kellu fattura fil-pussess tieg?u.

87. G?al din ir-ra?uni, il-Qorti tal-?ustizzja (51) di?à dde?idiet li l-awtorità tal-finanzi g?andha d-dritt li ti??ad it-talba g?ar-rimbors jekk ma jkollux il-fattura jew kopja tal-fattura u l-persuna taxxabli ma tikkomunikax in-numru sekwenzjali ta' din il-fattura fuq talba tal-awtorità tal-finanzi fit-terminu previst fid-Direttiva dwar ir-rimbors. Dan ma jag?milx sens jekk fattura tkun superfluwa.

e) *Konkluzjoni*

88. Kemm mill-formulazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT u tad-Direttiva dwar ir-rimbors kif ukoll mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li dritt g?al tnaqqis, li g?alih jista' jintalab rimbors, jippre?upponi li d-destinatarju tas-servizz darba kellu fil-pussess tieg?u fattura. Il-mument tal-pussess ta' din il-fattura mbag?ad jiddetermina l-perijodu korrett li fih g?andu ji?i invokat it-tnaqqis.

4. *Konsegwenzi legali ta' "kan?ellazzjoni" ta' fattura g?all-perijodu tat-taxxa korrett ta d-dritt g?al tnaqqis*

a) *Implikazzjonijiet sostantivi u legali tal-kan?ellazzjoni ta' fattura*

89. Jekk il-prerekwi?iti g?ad-dritt g?al tnaqqis ikkunsidrat fil-prin?ipju (Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT) u kkunsidrat fl-ammont (l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT) huma prerekwi?iti materjali, isegwi wkoll li kan?ellazzjoni ta' fattura hija irrilevanti g?ad-determinazzjoni tal-perijodu korrett li fih id-dritt g?al tnaqqis g?andu jitwettaq skont l-Artikolu 179 tad-Direttiva dwar il-VAT.

90. Jew ir-rekwiżiti materjali (eżekuzzjoni tas-servizz u pussess tal-fattura) jew issodisfatti, u f'dan il-każ, id-dritt għal tnaqqis jiskatta wkoll f'dan il-mument u għandu jintalab fil-perijodu tat-taxxa korrispondenti. Kanellazzjoni u ruż mill-żdid ta' fattura ma jistgħu jbiddu xejn minn dan. Dan tal-ażar jista', jekk meżtie, jelimina kwalunkwe difetti formali b'effett retroattiv fuq dan il-perijodu, kif diżà ddeżidiet il-Qorti tal-Ġustizzja fil-każ ta' fattura korrettiva bil-kanellazzjoni tal-fattura l-qadima permezz ta' iskrizzjoni (dan jissużerixxi kanellazzjoni/annullament) (52).
91. Jew il-prerekwiżiti sostantivi (l-eżekuzzjoni tal-provvista jew il-pussess ta' fattura) ma kinux jeżistu. Il-kanellazzjoni u l-ruż mill-żdid tal-fattura mbagħad jikkostitwixxu għall-ewwel darba l-olqien ta' fattura li tagħti lok għal dritt għal tnaqqis. Dan imbagħad jiddetermina l-perijodu korrett li fih għandu jiġi invokat it-tnaqqis.
92. Għaldaqstant, fil-każ preżenti, il-fattur deżiv huwa jekk il-fatturi ma ruża lir-rikorrenti fl-2012 għandhomx jitqiesu b'ala "fattura" fis-sens tal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT. Dan tal-ażar, min-naħa tiegħu, jiddependi fuq in-natura tad-difett li jingħad li kien jeżisti, iżda li l-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex għarfien dwaru hawnhekk.
93. Fl-opinjoni tiegħi, dokument diżà huwa partikolarment fattura fis-sens tal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, jekk jippermetti kemm lid-destinatarju tas-servizz kif ukoll lill-awtorità tal-finanzi jiddu, minnu, liema fornitur iffattura l-VAT għal liema tranżazzjoni u f'liema ammont lil liema destinatarju tas-servizz. Dan jeżtie? informazzjoni dwar il-fornitur tas-servizz, id-destinatarju tas-servizz, is-sużett tal-provvista, il-prezz u l-VAT murija separatament (53). Jekk dawn il-ames punti essenzjali ta' informazzjoni huma disponibbli, it-tifsira u l-għan tal-fattura jie ssodisfatt u t-tnaqqis tal-VAT finalment sar (54).
94. Ksur ta' informazzjoni speżifika oħra prevista fl-Artikolu 226 tad-Direttiva dwar il-VAT, madankollu, ma jipprekludix id-dritt għal tnaqqis jekk tiżi rrettifikata sażansitra fi proċeduri amministrattivi jew żudizzjarji. Fl-ażar mill-ażar, din il-konsegwenza legali tirriżulta wkoll mill-urisprudenza l-iktar reżenti tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar rettifika retroattiva tal-fattura (55).
95. Jekk, għaldaqstant, id-difett kien relatat mal-karatteristiżi essenzjali ta' fattura, allura d-dritt għal tnaqqis huwa eskluż fl-2012, peress li f'dan ir-rigward wieżed ma jistax jirreferi għal fattura fis-sens tal-leżiżlazzjoni fiskali tal-VAT. Id-dritt għal tnaqqis imbagħad tnissel kompletament biss bil-pussess għall-ewwel darba ta' fattura fl-2015.
96. Jekk, min-naħa l-oħra, id-difett fil-fatturi kien jirrigwarda biss formalitajiet individwali (b'el, pereżempju, data tal-fattura nieqsa, numru tal-fattura nieqsa, indirizz mhux korrett, deskrizzjoni li ma hijiex preżiża tas-sużett tal-provvista u l-perijodu jew numru ta' identifikazzjoni tat-taxxa nieqes, eż.) (56), allura t-tnaqqis ikun diżà tnissel meta l-provvista tkun żiet eżegwita u bil-pussess tal-fatturi fl-2012. Tali difetti ma jpożux f'dubju l-"pussess ta' fattura" fis-sens tal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT.
97. Min-naħa l-oħra, ma iniex konvint mill-fehma tal-Kummissjoni u r-rikorrenti li l-kanellazzjoni tal-fattura l-qadima neżiet l-effetti legali tagħha u li għalhekk huma biss il-fatturi tal-2015 li huma importanti. Pjuttost, inqis it-tżassib espress mill-qorti tar-rinviju dwar il-kanellazzjoni unilaterali ta' fattura b'ala żżustifikat, anki jekk f'dan il-każ kien iktar probabbli li l-fattura żiet ikkanellata u ma ruża mill-żdid bi ftehim reżiproku.
98. Id-dritt tad-destinatarju tas-servizz għal tnaqqis huwa dritt *vis-à-vis* il-kreditur fiskali, li, ladarba jkun tnissel, ma jistax jitneżża unilateralment minn parti terza (57). Barra minn hekk, ma hemm l-ebda dispożizzjoni fid-Direttiva dwar il-VAT li tipprevedi li d-dritt għal tnaqqis mid-destinatarju tas-servizz jiddependi fuq il-fatt li l-fornitur għadu jaqbel mal-fattura li kien żare? xi

darba u ma kkan?ellahiex. Huwa bi??ejjed li d-destinatarju tas-servizz darba kellu fil-pussess tieg?u fattura.

99. Peress li ?-?irkustanza fattwali tal-e?ekuzzjoni tal-provvista u tal-pussess ta' fattura ma humiex affettwati minn kan?ellazzjoni tal-fattura, kan?ellazzjoni mill-fornitur ma tistax taffettwa d-dritt tad-destinatarju tas-servizz g?al tnaqqis. Mill-perspettiva ta' stat li huwa marbut bid-drittijiet fundamentali, ikun pjuttost diffi?li li ji?i ??ustifikat li dritt ta' valur patrimonjali di?à mnissel ta' persuna privata, li fl-opinjoni tal-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem id-dritt g?al tnaqqis g?andu jkun sa?ansitra parti mid-dritt fundamentali g?all-proprjetà (58), jitqieg?ed g?ad-dispo?izzjoni libera ta' persuna privata o?ra li li tista' teqred dan id-dritt kif tixtieq.

b) **L-implikazzjonijiet pro?edurali tal-kan?ellazzjoni ta' fattura**

100. Minbarra li l-Kummissjoni tonqos milli tirrikonoxxi dan, g?andhom ji?u osservati wkoll ?erti implikazzjonijiet pro?edurali. It-tnaqqis huwa su??ett g?al limiti ta' termini preskrittivi nazzjonali, li b?ala tali ma humiex fundamentalment o??ezzjonabbli skont id-dritt tal-Unjoni (59). De?i?jonijiet mill-awtorità fiskali huma su??etti g?al termini nazzjonali g?al rimedji legali, li wkoll ma huwiex o??ezzjonabbli skont id-dritt tal-Unjoni (60). It-talba g?ar-rimbors skont l-Artikolu 15 tad-Direttiva dwar ir-rimbors hija wkoll su??etta g?al terminu ta' dekadenza skont id-dritt tal-Unjoni, li b?ala tali hija sa?ansitra iktar mhux o??ezzjonabbli skont id-dritt tal-Unjoni (61). Madankollu, dawn it-termini rregolati mid-dritt pubbliku ma jistg?ux ikunu g?ad-dispo?izzjoni ta' dawk involuti jekk dawn iridu jissodisfaw l-iskop tag?hom (?ertezza legali).

101. Madankollu, dan ikun il-ka? jekk l-iskadenza ta' terminu, b?al f'dan il-ka? it-terminu tal-Artikolu 15 tad-Direttiva dwar ir-rimbors, tista' ti?i evitata billi ti?i kkan?ellata (annullata) fattura u ti?i ma?ru?a mill-?did. Id-de?i?joni ta' ?a?da mhux ikkontestata u g?aldaqstant definittiva tal-awtorità fiskali Rumena hija f'dan il-ka? ikkan?ellata *de facto* bil-kan?ellazzjoni sussegwenti u l-?ru? mill-?did tal-fatturi. B'hekk, is-sinjifikat tat-termini msemija (termini ta' preskrizzjoni, rimedji legali, termini ta' applikazzjoni) ji?i ridott *ad absurdum*.

102. Kif di?à sostniet il-Qorti tal-?ustizzja, skont l-Artikoli 180 u 182 tad-Direttiva dwar il-VAT, persuna taxxabbli tabil?aqg tista' ti?i awtorizzata li te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis 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 (62). Madankollu, dan ma kienx il-ka? fil-kaw?a prin?ipali.

103. Il-possibbiltà li ji?i e?er?itat id-dritt g?al tnaqqis ming?ajr ebda limitazzjoni fi?-?mien tmur kontra l-prin?ipju ta' ?ertezza legali. Dan je?tie? li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli, fir-rigward tad-drittijiet tag?ha u l-obbligi fil-konfront tal-amministrazzjoni fiskali, ma tkunx su??etta b'mod indefinit g?al kontestazzjoni (63). Dan japplika iktar u iktar g?at-talba g?ar-rimbors, li fir-rigward tag?ha l-Artikolu 15 (1) tad-Direttiva dwar ir-rimbors espressament jistipula ?-?mien li fih g?andha titressaq l-iktar tard.

104. G?al dawn ir-ra?unijiet, il-Qorti tal-?ustizzja dejjem enfasizzat fil-?urisprudenza tag?ha dwar ir-rettifika ta' fatturi li rettifika retroattiva mill-Istat Membru tista' ti?i mi??uda jekk ir-rettifika (jekk l-ikkompletar tad-dokumenti) issir "wara l-adozzjoni ta' tali de?i?joni ta' rifjut" (64). Dan japplika wkoll jekk, b?al fil-ka? inkwistjoni, fattura ma ti?ix biss irrettifikata wara d-de?i?joni ta' ?a?da, i?da wkoll ikkan?ellata kollha kemm hi u ma?ru?a mill-?did.

5. **Konkluzjoni**

105. B?ala ri?ultat, b'risposta g?all-ewwel domanda, jista' ji?i ddikjarat li d-dritt g?al tnaqqis jtnissel fuq il-ba?i tad-dispo?izzjonijiet fid-Direttiva dwar il-VAT f'?ew? atti. Dan jirri?ulta,

ikkunsidrat fil-prin?ipju, mill-?las tat-taxxa mill-fornitur (Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT), ji?ifieri ?eneralment bl-e?ekuzzjoni tal-provvista, u kkunsidrat fl-ammont, bil-pussess ta' fattura (Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT), li tattesta t-trasferiment tal-VAT. Id-dritt g?al tnaqqis jitnissel biss meta t-tnejn ikunu pre?enti.

106. Dawn i?-?ew? prerekwi?iti jindikaw ukoll il-perijodu li fih g?andu ji?i invokat it-tnaqqis u li minnu jibdw jiddekorru t-termini. Fattura fis-sens tal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT tkun di?à ssodisfatta jekk ikun fiha informazzjoni dwar il-fornitur, id-destinatarju tas-servizz, is-su?ett tas-servizz, il-prezz u l-VAT murija separatament. L-osservanza tal-formalitajiet kollha elenkati fl-Artikolu 226 tad-Direttiva dwar il-VAT ma hijiex me?tie?a g?al dan, i?da tista' titwettaq wara wkoll.

D. Fuq il-perijodu tar-rimbors korrett fis-sens tal-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva dwar ir-rimbors (it-tieni, it-tielet u r-raba' domanda preliminari)

1. Fuq it-tieni domanda (perijodu ta' rimbors rilevanti)

107. Fid-dawl tal-osservazzjonijiet dwar l-ewwel domanda, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha ti??ara jekk il-fatturi fl?2012 issodisfawx ir-rekwi?iti jew jekk tant kienu ?baljati li ma setg?ux jitqiesu b?ala fatturi fis-sens tal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT. Skontha, il-perijodu korrett tar-rimbors huwa ddeterminat fis-sens tal-ittra a tal-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar ir-rimbors.

108. Jekk ir-rikorrenti kellha fil-pussess tag?ha g?all-ewwel darba fatturi fis-sens imsemmi iktar 'il fuq fl?2015 (ara punt 93), allura huwa irrilevanti li l-provvista kienet di?à ?iet e?egwita fl?2012. Dan di?à jirri?ulta mill-interazzjoni bejn l-Artikoli 167 u 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT u huwa espressament ikkonfermat fl-ittra a tal-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar ir-rimbors. Din tirreferi g?all-akkwist ta' o??etti (ji?ifieri kunsinna) "li jkun ?ie fatturat waqt il-perijodu ta' rifu?joni". Fil-ka? ine?ami, dan sar fl?2015.

109. Jekk fl?2012 ir-rikorrenti di?à kienet fil-pussess ta' fatturi fis-sens imsemmi iktar 'il fuq (ara Nru 93), f'dak il-ka? il-perijodu korrett ta' rimbors kien l?2012, li fih saret l-ewwel talba g?ar-rimbors. Dan ?ie mi??ud skont l-Artikolu 23 tad-Direttiva dwar ir-rimbors, filwaqt li r-rikorrenti (jew il-prede?essura fid-dritt tag?ha) ma ressqitx oppo?izzjoni u ?-?a?da, g?aldaqstant, saret definitiva. Anki jekk din i?-?a?da kellha tkun kuntrarja g?ad-dritt tal-Unjoni, din ikollha ti?i ??arata fil-pro?eduri ta' appell minn din id-de?i?joni. G?aldaqstant, il-kwistjoni mqajma mill-Kummissjoni ma hemmx g?alfejn titwie?eb dwar jekk l-awtorità tal-finanzi kkonformatx mar-rekwi?iti pro?edurali l-o?ra tal-Artikoli 20 u 21 tad-Direttiva dwar ir-rimbors.

2. Fuq it-tielet domanda (effett tal-kan?ellazzjoni)

110. Il-kan?ellazzjoni (annullament) (bi ftehim re?iproku jew unilaterali) ta' fattura ma g?andha l-ebda effett fuq din id-de?i?joni finali jew fuq dritt di?à mnissel g?al tnaqqis. Dan tal-a??ar isegwi mis-sempli?i fatt li azzjonijiet minn individwi privati, essenzjalment, ma jaffettwawx retroattivament id-drittijiet ta' o?rajn u ma jistg?ux jannullaw it-termini rregolati mid-dritt pubbliku (ara iktar 'il fuq, il-punti 98 et seq.).

111. Ir-ri?ultat huwa differenti biss jekk ma jkunx hemm kan?ellazzjoni (annullament) ta' fattura min?abba li l-fatturi ma?ru?a fl?2015 g?andhom jitqiesu b?ala fatturi g?all-ewwel darba.

3. Fuq ir-raba' mistoqsija (?tie?a ta' fattura g?al rimbors)

112. Ir-raba' domanda tal-qorti tar-rinviju hija kemxejn iktar diffi?li li tintfieh.

113. Jekk dan ifisser li d-dritt nazzjonali jorbot il-perijodu ta' rimbors mal-?las tat-taxxa biss skont l-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT (?eneralment, l-e?ekuzzjoni tal-provvista, ara l-Artikolu 63),

id-dritt tal-Unjoni jopponi dan. Kif di?à ?ie rrilevat, l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT addizzjonalment jirrikjedi l-pussess ta' fattura li turi l-ammont tal-VAT li g?andu ji?i nnewtralizzat permezz ta' tnaqqis.

114. Jekk dan ifisser li, skont id-dritt nazzjonali, il-perijodu tar-rimbors kien di?à ddeterminat mill-pussess tal-fatturi ma?ru?a fl?2012 u dawn il-fatturi ma ssodisfawx ir-rekwi?iti kollha tal-Artikolu 226 tad-Direttiva dwar il-VAT, id-domanda tidher li hija bba?ata fuq il-premessa li fattura korretta li twassal g?al ?ertu ammont ta' tnaqqis hija tali biss li tinkludi l-informazzjoni kollha tal-Artikolu 226 tad-Direttiva dwar il-VAT.

115. Madankollu, kif ?ie rrilevat iktar 'il fuq (punti 89 *et seq.*), il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar ir-rettifika retroattiva tal-fatturi tikkontradixxi dan. G?alhekk huwa bi??ejjed jekk il-fattura tippermetti lid-destinatarju tas-servizz u lill-awtorità tal-finanzi jiddedu?u g?al liema tran?azzjoni liema fornitur iffattura l-VAT u f'liema ammont lid-destinatarju tas-servizz. Hekk kif id-destinatarju tas-servizz ikollu din il-fattura, ji?i skattat it-tnaqqis anki fuq l-ammont. Kwalunkwe formalitajiet ?baljati jistg?u mbag?ad ji?u rrettifikati b'effett retroattiv matul il-pro?edura pendenti, jekk dawn ma jkunux di?à mag?rufa mill-awtorità tal-finanzi (65).

VI. Konklu?joni

116. G?alhekk nipproponi lill-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi kif ?ej g?at-talba g?al de?i?joni preliminari mit-Tribunalul Bucure?ti (il-Qorti Re?jonali ta' Bukarest, ir-Rumanija) kif ?ej:

1. Id-Direttiva dwar il-VAT g?andha ti?i interpretata fis-sens li d-dritt g?al tnaqqis skont l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva dwar il-VAT ikkunsidrat fil-prin?ipju di?à jiskatta bil-?las tat-taxxa (l-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT) u kkunsidrat fl-ammont mhux qabel wie?ed ikollu fil-pussess tieg?u fattura (l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT). L-e?istenza ta'-?ew? kundizzjonijiet tiddetermina l-perijodu li fih g?andu ji?i invokat id-dritt g?al tnaqqis. Fattura me?tie?a g?al dan il-g?an ma g?andhiex g?alfejn tissodisfa l-formalitajiet kollha elenkati fl-Artikolu 226 tad-Direttiva dwar il-VAT. Madankollu, id-Direttiva dwar il-VAT ma tipprevedix dritt g?al tnaqqis ming?ajr il-pussess ta' fattura.

2. Il-perijodu ta' rimbors korrett fis-sens tal-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva dwar ir-rimbors huwa dak li fih il-persuna taxxabbli kellha fil-pussess tag?ha tali fattura. Il-qorti tar-rinviju g?andha ti??ara meta dan kien il-ka? fir-rigward tar-rikorrenti.

3. Il-kan?ellazzjoni (annullament) (bi ftehim re?iproku jew unilaterali) ta' fattura ma g?andha l-ebda effett fuq dritt g?al tnaqqis li jkun di?à tnissel u fuq il-perijodu li fih dan g?andu ji?i invokat.

4. Id-dritt tal-Unjoni jipprekludi dispo?izzjonijiet nazzjonali li jorbtu l-perijodu ta' rimbors fis-sens tal-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva dwar ir-rimbors mal-?las tat-taxxa biss skont l-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT. Huwa wkoll me?tie? li wie?ed ikollu fil-pussess tieg?u fattura li turi l-VAT, ming?ajr ma jkollha tissodisfa l-formalitajiet kollha elenkati fl-Artikolu 226 tad-Direttiva dwar il-VAT.

1 Lingwa ori?inali: il??ermani?.

2 Direttiva tal-Kunsill tat?28 ta' Novembru 2006 (?U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?as-sena inkwistjoni (2015).

3 Direttiva tal-Kunsill tat?12 ta' Frar 2008 (?U 2008, L 44, p. 23), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?as-sena inkwistjoni (2015).

- 4 Sfortunatament, mid-domanda preliminari ma huwiex ?ar g?al xiex spe?ifikament irrefera n-nuqqas ta' konformità u xi ?balji kellhom il-fatturi.
- 5 Sentenzi tat?12 ta' April 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens (C?8/17, EU:C:2018:249, punt 41), tal?25 ta' Ottubru 2017, Polbud – Wykonawstwo (C?106/16, EU:C:2017:804, punt 27), u tad?9 ta' Ottubru 2014, Traum (C?492/13, EU:C:2014:2267, punt 19).
- 6 Sentenzi tad?9 ta' Ottubru 2014, Traum (C?492/13, EU:C:2014:2267, punt 19), u tat?13 ta' Marzu 2001, PreussenElektra (C?379/98, EU:C:2001:160, punt 40).
- 7 Sentenzi tal?11 ta' ?unju 2020, CHEP Equipment Pooling (C?242/19, EU:C:2020:466, punt 51), u tal?21 ta' Marzu 2018, Volkswagen (C?533/16, EU:C:2018:204, punt 35).
- 8 F'dan is-sens, is-sentenza tal?21 ta' Marzu 2018, Volkswagen (C?533/16, EU:C:2018:204, punt 34).
- 9 F'dan is-sens, is-sentenzi tas?17 ta' Di?embru 2020, Bundeszentralamt für Steuern (C?346/19, EU:C:2020:1050, punt 36), tal?11 ta' ?unju 2020, CHEP Equipment Pooling (C?242/19, EU:C:2020:466, punt 52), tal?21 ta' Marzu 2018, Volkswagen (C?533/16, EU:C:2018:204, punt 36), ara, f'dan is-sens pre?edentement is-sentenza tal?25 ta' Ottubru 2012, Daimler (C?318/11 u C?319/11, EU:C:2012:666, punt 41).
- 10 Sentenza tal?21 ta' Marzu 2018, Volkswagen (C?533/16, EU:C:2018:204).
- 11 Sentenza tat?12 ta' April 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens (C?8/17, EU:C:2018:249)
- 12 Sentenza tal?21 ta' Novembru 2018, V?dan (C?664/16, EU:C:2018:933).
- 13 Sentenza tal?21 ta' ?unju 2012, Elsacom (C?294/11, EU:C:2012:382, punti 33 u 34), ara wkoll is-sentenza tat?2 ta' Mejju 2019, Sea Chefs Cruise Services (C?133/18, EU:C:2019:354, punt 39).
- 14 Sentenzi tas?17 ta' Di?embru 2020, Bundeszentralamt für Steuern (C?346/19, EU:C:2020:1050, punt 46), tat?18 ta' Novembru 2020, IlKummissjoni vs Il?ermanja (Rimbors tal-VAT - Fatturi) (C?371/19, mhux ippubblikata, EU:C:2020:936, punt 79), tat?2 ta' Mejju 2019, Sea Chefs Cruise Services (C?133/18, EU:C:2019:354, punt 36), u tal?21 ta' Marzu 2018, Volkswagen (C?533/16, EU:C:2018:204, punt 39).
- 15 Sentenzi tas?17 ta' Di?embru 2020, Bundeszentralamt für Steuern (C?346/19, EU:C:2020:1050, punt 47), tat?18 ta' Novembru 2020, IlKummissjoni vs Il?ermanja (Rimbors tal-VAT – Fatturi) (C?371/19, mhux ippubblikata, EU:C:2020:936, punt 80), tad?19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult (C?101/16, EU:C:2017:775, punt 41), tat?28 ta' Lulju 2016, Astone (C?332/15, EU:C:2016:614, punt 45), tal?15 ta' Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos (C-516/14, EU:C:2016:690, punt 42), tad?9 ta' Lulju 2015, Salomie u Oltean (C?183/14, EU:C:2015:454, punt 58), tat?30 ta' Settembru 2010, Uszodaépít? (C?392/09, EU:C:2010:569, punt 39), tal?21 ta' Ottubru 2010, Nidera Handelscompagnie (C?385/09, EU:C:2010:627, punt 42), u tat?8 ta' Mejju 2008, Ecotrade (C?95/07 u C?96/07, EU:C:2008:267, punt 63).
- 16 Sentenzi tas?17 ta' Di?embru 2020, Bundeszentralamt für Steuern (C?346/19, EU:C:2020:1050, punt 48), tat?18 ta' Novembru 2020, IlKummissjoni vs Il?ermanja (Rimbors tal-VAT – Fatturi) (C?371/19, mhux ippubblikata, EU:C:2020:936, punt 81), sentenza tad?19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult (C?101/16, EU:C:2017:775, punt 42 u l-?urisprudenza ??itata).

- 17 Ara s-sentenzi tal-10 ta' April 2019, PSM "K" (C-214/18, EU:C:2019:301, punt 40), tat-18 ta' Mejju 2017, Latvijas Dzelzceļš (C-154/16, EU:C:2017:392, punt 69), tas-7 ta' Novembru 2013, Tulić u Plavoćin (C-249/12 u C-250/12, EU:C:2013:722, punt 34), u tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs (C-317/94, EU:C:1996:400, punt 19).
- 18 Ara wkoll il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Campos Sánchez-Bordona fil-kawża Volkswagen (C-533/16, EU:C:2017:823, punt 60).
- 19 Fis-sentenza tat-13 ta' Marzu 2014, Malburg (C-204/13, EU:C:2014:147, punt 43), il-Qorti tal-Ġustizzja titkellem dwar prinċipju ta' interpretazzjoni.
- 20 Sentenzi tal-13 ta' Marzu 2008, Securenta (C-437/06, EU:C:2008:166, punt 25), u tal-1 ta' April 2004, Bockemühl (C-90/02, EU:C:2004:206, punt 39).
- 21 Sentenzi tat-13 ta' Marzu 2014, Malburg (C-204/13, EU:C:2014:147, punt 41), tal-15 ta' Diċembru 2005, Centralan Property (C-63/04, EU:C:2005:773, punt 51), tal-21 ta' April 2005, HE (C-25/03, EU:C:2005:241, punt 57), u l-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Centralan Property (C-63/04, EU:C:2005:185, punt 25).
- 22 Hekk kif diġà sostnejt fil-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Biosafe - Indústria de Reciclagens (C-8/17, EU:C:2017:927, punti 44 *et seq.*).
- 23 Bl-istess mod, il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Campos Sánchez-Bordona fil-kawża Volkswagen (C-533/16, EU:C:2017:823, punt 64).
- 24 Sentenza tad-29 ta' April 2004, Terra Baubedarf-Handel (C-152/02, EU:C:2004:268, punt 35).
- 25 Sentenzi tal-15 Novembru 2017, Geissel (C-374/16 u C-375/16, EU:C:2017:867, punt 41), u tal-15 ta' Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos (C-516/14, EU:C:2016:690, punt 45), ara wkoll il-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos (C-516/14, EU:C:2016:101, punti 30, 32 u 46).
- 26 Sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen (C-533/16, EU:C:2018:204).
- 27 Sentenza tat-12 ta' April 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens (C-8/17, EU:C:2018:249).
- 28 Sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen (C-533/16, EU:C:2018:204, punti 49 u 50).
- 29 Sentenza tat-12 ta' April 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens (C-8/17, EU:C:2018:249, punti 42 u 43).
- 30 Sentenza tat-8 ta' Mejju 2008, Ecotrade (C-95/07 u C-96/07, EU:C:2008:267, punt 43), ara wkoll is-sentenza tat-12 ta' April 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens (C-8/17, EU:C:2018:249, punti 33 *et seq.*).
- 31 Sentenza tal-21 ta' Novembru 2018, Vădan (C-664/16, EU:C:2018:933).
- 32 Hartman, T., "Vorsteuerabzug ohne Rechnung?", NWB 2019, 316; Huschens, F., "Ist für den Vorsteuerabzug zwingend eine Rechnung erforderlich?", UVR 2019, 45; Höink, C./Hudasch, C., "Vorsteuerabzug ohne Rechnung?!", BB 2019, 542; Heuermann, B., "Urteil des EuGH in der Rechtssache Vadan: Rechnungserfordernis für den Vorsteuerabzug?", StBp 2019, 85; Schumann, M. F., "Entscheidung des EuGH in der Rs. Vadan und ihre Folgen: Vorsteuerabzug ohne

Rechnung?", DStR 2019, 1191; Weimann, R., "Vorsteuerabzug auch ohne Eingangsrechnung", AStW 2019, 285; Zaumseil, P., "Vorsteuerabzug ohne Rechnung", UR 2019, 289.

33 Sentenza tal-21 ta' Novembru 2018, V-*dan* (C-664/16, EU:C:2018:933, punt 44 "tipproduċi provi oġġettivi", punt 45 "provi", punt 47 "prova", u punt 48 "tipproduċi l-prova").

34 F-*dan* ir-rigward, hija rilevanti s-sentenza tal-21 ta' Novembru 2018, V-*dan* (C-664/16, EU:C:2018:933, punt 45 - stima ma tistax tissostitwixxi tali provi).

35 Dan kien jikkonferma, pereżempju, is-sentenzi tal-15 ta' Settembru 2016, *Senatex* (C-518/14, EU:C:2016:691), tad-29 ta' April 2004, *Terra Baubedarf-Handel* (C-152/02, EU:C:2004:268).

36 Bl-istess mod, il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Campos Sánchez-Bordona fil-kawża *Volkswagen* (C-533/16, EU:C:2017:823, punt 58); ara wkoll il-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża *Biosafe - Indústria de Reciclagens* (C-8/17, EU:C:2017:927, punti 65 *et seq.*).

37 Sentenza tad-29 ta' April 2004, *Terra Baubedarf-Handel* (C-152/02, EU:C:2004:268, punt 37).

38 *Fosthom*, pereżempju, is-sentenzi tal-15 ta' Settembru 2016, *Senatex* (C-518/14, EU:C:2016:691), tal-15 ta' Settembru 2016, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos* (C-516/14, EU:C:2016:690) u s-sentenza tat-8 ta' Mejju 2013, *Petroma Transports et* (C-271/12, EU:C:2013:297).

39 Sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, *Astone* (C-332/15, EU:C:2016:614, punt 47), ara, f-*dan* is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Diċembru 2014, *Idexx Laboratories Italia* (C-590/13, EU:C:2014:2429, punti 41 u 42 u l-urisprudenza ġiġurata).

40 Sentenzi tas-17 ta' Diċembru 2020, *Bundeszentralamt für Steuern* (C-346/19, EU:C:2020:1050, punt 47), tat-18 ta' Novembru 2020, *IlKummissjoni vs Ilġermanja* (Rimbors tal-VAT – Fatturi) (C-371/19, mhux ippubblikata, EU:C:2020:936, punt 80), tad-19 ta' Ottubru 2017, *Paper Consult* (C-101/16, EU:C:2017:775, punt 41), tat-28 ta' Lulju 2016, *Astone* (C-332/15, EU:C:2016:614, punt 45), tal-15 ta' Settembru 2016, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos* (C-516/14, EU:C:2016:690, punt 42), tad-9 ta' Lulju 2015, *Salomie u Oltean* (C-183/14, EU:C:2015:454, punt 58), tat-30 ta' Settembru 2010, *Uszodaépítő* (C-392/09, EU:C:2010:569, punt 39), tal-21 ta' Ottubru 2010, *Nidera Handelscompagnie* (C-385/09, EU:C:2010:627, punt 42), u tat-8 ta' Mejju 2008, *Ecotrade* (C-95/07 u C-96/07, EU:C:2008:267, punt 63).

41 Senetenzi tal-15 ta' Settembru 2016, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos* (C-516/14, EU:C:2016:690, punt 42), tad-9 ta' Lulju 2015, *Salomie u Oltean* (C-183/14, EU:C:2015:454, punti 58 u 59), ara f-*dan* is-sens ukoll is-sentenzi tal-1 ta' Marzu 2012, *Polski Trawertyn* (C-280/10, EU:C:2012:107, punt 43), tal-21 ta' Ottubru 2010, *Nidera Handelscompagnie* (C-385/09, EU:C:2010:627, punt 42), anki fil-każ ta' awtolikwidazzjoni.

42 Ara espressament il-kjarfika fis-sentenza tal-15 ta' Settembru 2016, *Senatex* (C-518/14, EU:C:2016:691, punti 39 *et seq.*). Anki s-sentenza tal-15 ta' Settembru 2016, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos* (C-516/14, EU:C:2016:690, punti 35 u 49) kienet tikkonferma fattura, li l-pussess tagħha ma kienx ikkontestat, iġda li d-dettalji tagħha f-partijiet ma kinux preġiżi. Anki s-sentenza tal-15 ta' Lulju 2010, *Pannon Gép Centrum* (C-368/09, EU:C:2010:441, punt 45), issemmi l-pussess ta' fattura oriġinali.

43 Sentenzi tal-15 Novembru 2017, *Geissel* (C-374/16 u C-375/16, EU:C:2017:867, punt 40),

u tal-15 ta' Settembru 2016, Senatex (C-518/14, EU:C:2016:691, punt 38 u simili fil-punt 29 ("pussess ta' fattura stabbilita konformement mal-Artikolu 226 ta' din id-direttiva"). Similarmet ukoll is-sentenzi tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen (C-533/16, EU:C:2018:204, punt 42), tal-21 ta' Ottubru 2010, Nidera Handelscompagnie (C-385/09, EU:C:2010:627, punt 47).

44 Dan jidher li huwa pre-unt anki mill-Qorti tal-ustizzja (sentenza tat-30 ta' Settembru 2010, *Uszodaépít?* (C-392/09, EU:C:2010:569, punt 45) meta hija tiddikjara li l-Artikolu 178 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprekludi l-impo-izzjoni ta' formalitajiet addizzjonali. Imbag- ad, l-Artikolu 178 tad-Direttiva dwar il-VAT ma jistax minnu nnifsu jkun sempli-ement formalità. Anki s-sentenzi tat-12 ta' April 2018, *Biosafe – Indústria de Reciclagens* (C-8/17, EU:C:2018:249, punt 43), u tal-21 ta' Marzu 2018, *Volkswagen* (C-533/16, EU:C:2018:204, punt 50) tistabbilixxi b'mod -ar li l-prerekwi-iti sostantivi u formali sabiex ji-i invokat it-tnaqqis ji-u ssodisfatti biss ladarba wie-ed ikollu l-pussess ta' fattura li turi l-?las tal-VAT.

45 Sentenza tal-15 ta' Settembru 2016, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos* (C-516/14, EU:C:2016:690, punt 43).

46 Sentenza tal-15 ta' Settembru 2016, *Senatex* (C-518/14, EU:C:2016:691, punti 40 *et seq.*).

47 Sentenza tal-15 ta' Lulju 2010, *Pannon Gép Centrum* (C-368/09, EU:C:2010:441, punt 45), similmarmet ukoll is-sentenza tas-17 ta' Di-embriu 2020, *Bundeszentralamt für Steuern* (C-346/19, EU:C:2020:1050, punti 53 u 57).

48 Ara s-sentenzi tal-15 ta' Settembru 2016, *Senatex* (C-518/14, EU:C:2016:691, tal-15 ta' Settembru 2016, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos* (C-516/14, EU:C:2016:690) u s-sentenza tat-8 ta' Mejju 2013, *Petroma Transports et* (C-271/12, EU:C:2013:297).

49 Fis-sentenza tal-15 ta' Settembru 2016, *Senatex* (C-518/14, EU:C:2016:691, punt 39), il-Qorti tal-ustizzja espressament tiddisasso-ja ru-?ha mis-sentenza tad-29 ta' April 2004, *Terra Baubedarf-Handel* (C-152/02, EU:C:2004:268, punt 38), bin-nota li fiha ma kienx hemm l-e-istenza ta' fattura, filwaqt li fid-de-i-joni *Senatex* kien hemm fattura li t-allset ukoll flimkien mat-taxxa fuq il-valur mi-jud. Anki s-sentenza tat-8 ta' Mejju 2013, *Petroma Transports et* (C-271/12, EU:C:2013:297, punt 34 *et seq.*) kienet tirrigwarda r-rettifika ta' fattura ori-inali.

50 Espressament ikkonfermata permezz tas-sentenza tal-1 ta' April 2004, *Bockemühl* (C-90/02, EU:C:2004:206, punti 47 u 51). Hawnhekk, il-fattura ma g-andhiex il-funzjoni ta' mezz g-at-trasferiment tal-pi- tat-taxxa fuq il-valur mi-jud (dwar dan, ara fid-dettall iktar 'il fuq il-punti 61 *et seq.*), peress li l-fornitur ma huwiex dovut li j-allasha u, g-aldaqstant, ma g-andux g-alfejn jg-addiha lil -addie-or.

51 Sentenza tas-17 ta' Di-embriu 2020, *Bundeszentralamt für Steuern* (C-346/19, EU:C:2020:1050, punt 57).

52 Sentenza tal-15 ta' Lulju 2010, *Pannon Gép Centrum* (C-368/09, EU:C:2010:441, punt 45), anki l-Qorti Federali tal-Finanzi fil-?ermanja, sentenza tat-22 ta' Jannar 2020 – XI R 10/17, *BStBl. II* 2020, 601, punt 18 tiset dan mill-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja.

53 F-dan is-sens ukoll il-Qorti Federali tal-Finanzi. Ara s-sentenzi tat-12 ta' Marzu 2020 – V R 48/17, *BStBl. II* 2020, 604, punt 23, tat-22 ta' Jannar 2020 – XI R 10/17, *BStBl. II* 2020, 601, punt 17; u tal-20 ta' Ottubru 2016 – V R 26/15, *BStBl. II* 2020, 593, punt 19.

54 Fir-rigward tal-kriterju ta' "taxxa fuq il-valur mi-jud murija separatament", dan di-à jirri-ulta mid-de-i-jonijiet tal-Qorti tal-ustizzja fis-sentenzi *Volkswagen* u *Biosafe*, li fihom kienu je-istu

fatturi li ma wrewx il-VAT sabiex ji?i invokat l-ammont korrispondenti ta' tnaqqis. Ara s-sentenzi tat?12 ta' April 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens (C?8/17, EU:C:2018:249, punti 42 u 43), u tal?21 ta' Marzu 2018, Volkswagen (C?533/16, EU:C:2018:204, punti 49 u 50).

55 Fosthom, pere?empju, is-sentenzi tal?15 ta' Settembru 2016, Senatex (C?518/14, EU:C:2016:691), tal?15 ta' Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos (C?516/14, EU:C:2016:690), u s-sentenza tat?8 ta' Mejju 2013, Petroma Transports et (C?271/12, EU:C:2013:297).

56 Ara dwar in-Nru 6 u n-Nru 7 tal-Artikolu 226 tad-Direttiva dwar il-VAT is-sentenza tal?15 ta' Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos (C?516/14, EU:C:2016:690), ara dwar il-punt 1 tal-Artikolu 226 tas-sentenza tal?15 ta' Lulju 2010, Pannon Gép Centrum (C?368/09, EU:C:2010:441), ara dwar il-punt 3 tas-sentenza tal?15 ta' Settembru 2016, Senatex (C?518/14, EU:C:2016:691).

57 Ara espressament is-sentenza tal?21 ta' Settembru 2017, SMS group (C?441/16, EU:C:2017:712, punt 55, id-dritt g?al tnaqqis imnissel jin?amm, sakemm ma jkunx hemm ka? ta' frodi jew abbu?).

58 Qorti EDB, sentenza tat?22 ta' Jannar 2009, “Bulves” AD vs Bulgaria, (Nru 3991/03), punti 53 *et seq.*

59 Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat?12 ta' April 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens (C?8/17, EU:C:2018:249, punt 37), tal?21 ta' Marzu 2018, Volkswagen (C?533/16, EU:C:2018:204, punt 47), tat?28 ta' Lulju 2016, Astone (C?332/15, EU:C:2016:614, punti 34 u 35), tat?12 ta' Lulju 2012, EMS-Bulgaria Transport (C?284/11, EU:C:2012:458, punt 64), tal?21 ta' Jannar 2010, Alstom Power Hydro (C?472/08, EU:C:2010:32, punt 17), u tat?8 ta' Mejju 2008, Ecotrade (C?95/07 u C?96/07, EU:C:2008:267, punti 45 u 46).

60 Fis-sentenza tag?ha tal?14 ta' Frar 2019, Nestrade (C?562/17, EU:C:2019:115, punti 43 u 44), il-Qorti tal-?ustizzja awtomatikament tassumi li l-possibbiltà ta' pre?entata ta' rikors kontra de?i?joni f'terminu ra?onevoli hija bi??ejjed. Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?14 ta' ?unju 2017, Compass Contract Services (C?38/16, EU:C:2017:454, punt 42 u l-?urisprudenza ??itata).

61 Sentenza tal?21 ta' ?unju 2012, Elsacom (C?294/11, EU:C:2012:382, punti 33 u 34), ara wkoll is-sentenza tat?2 ta' Mejju 2019, Sea Chefs Cruise Services (C?133/18, EU:C:2019:354, punt 39).

62 Sentenzi tal?21 ta' Marzu 2018, Volkswagen (C?533/16, EU:C:2018:204, punt 45), tat?28 ta' Lulju 2016, Astone (C?332/15, EU:C:2016:614, punt 32), u tas?6 ta' Frar 2014, Fatorie (C?424/12, EU:C:2014:50, punt 46).

63 Sentenzi tat?12 ta' April 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens (C?8/17, EU:C:2018:249, punt 36), tal?14 ta' Frar 2019, Nestrade (C?562/17, EU:C:2019:115, punt 41), tal?21 ta' Marzu 2018, Volkswagen (C?533/16, EU:C:2018:204, punt 46), tat?28 ta' Lulju 2016, Astone (C?332/15, EU:C:2016:614, punt 33), tal?21 ta' ?unju 2012, Elsacom (C?294/11, EU:C:2012:382, punt 29), tat?12 ta' Lulju 2012, EMS-Bulgaria Transport (C?284/11, EU:C:2012:458, punt 48), tal?21 ta' Jannar 2010, Alstom Power Hydro (C?472/08, EU:C:2010:32, punt 16), u tat?8 ta' Mejju 2008, Ecotrade (C?95/07 u C?96/07, EU:C:2008:267, punt 44).

64 Sentenzi tal-14 ta' Frar 2019, *Nestrade* (C-562/17, EU:C:2019:115, punt 33), tat-8 ta' Mejju 2013, *Petroma Transports et* (C-271/12, EU:C:2013:297, punt 36) u tal-15 ta' Lulju 2010, *Pannon Gép Centrum* (C-368/09, EU:C:2010:441, punt 45).

65 Ara espressament f'dan is-sens: sentenzi tas-17 ta' Diċembru 2020, *Bundeszentralamt für Steuern* (C-346/19, EU:C:2020:1050, punti 53 u 57).