Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKATA ?ENERALI

KOKOTT

ippre?entati fl?24 ta’ Marzu 2021 (1)

Kaw?a C?56/21

UAB “ARVI” ir ko

vs

Valstybin? mokes?i? inspekcija prie Lietuvos Respublikos finans? ministerijos

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Mokestini? gin?? komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausyb?s (il-Kummissjoni tat-Tilwim Fiskali fi ?dan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja, il-Litwanja))

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Le?i?lazzjoni fiskali – Taxxa fuq il-valur mi?jud – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 137 – Possibbiltà ta’ g?a?la g?all-issu??ettar g?at-taxxa ta’ tran?azzjonijiet e?enti– Rekwi?iti tad-dritt ta’ g?a?la – Mar?ni ta’ diskrezzjoni tal-Istati Membri – Fuq is-sinjifikat tal-forma– Konsegwenzi ta’ ksur ta’ rekwi?iti formali”

I. **Introduzzjoni**

1. Di?à fl?1858, Rudolf von Jhering, studju? legali ?ermani? mag?ruf sew, stqarr: “Il-forma hija l-g?adu a?rax tal-arbitrjetà, l-o?t tewmija tal-libertà.” (2)

2. Huwa possibbli li huwa wkoll g?al din ir-ra?uni li l-Litwanja rabtet ?erti konsegwenzi legali sostantivi tal-le?i?lazzjoni dwar il-VAT mal-osservanza ta’ ?erti formalitajiet. G?alhekk, g?a?la g?all-issu??ettar g?at-taxxa hija possibbli biss fil-ka? ta’ tran?azzjoni mwettqa g?al persuna taxxabbli rre?istrata g?all-finijiet tal-VAT. F’dan il-ka?, ir-re?istrazzjoni tax-xerrej setg?et issir biss xahar wara. G?aldaqstant, din il-kundizzjoni ma kinitx issodisfatta fil-mument tat-tran?azzjoni. Minn dan isegwi li, skont id-dritt Litwan, il-fornitur ma setax jirrinunzja g?all-e?enzjoni tat-tran?azzjoni. G?aldaqstant, huwa kien obbligat ja??usta, *pro rata temporis*, it-tnaqqis tat-taxxa tal-input fir-rigward tal-ispejje? ta’ produzzjoni sempli?ement min?abba n-nuqqas ta’ osservanza tal-formalitajiet.

3. Madankollu, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, fil-le?i?lazzjoni dwar il-VAT, il-kunsiderazzjoni ta’ aspetti sostantivi g?andha tipprevali, f’?erti ka?ijiet, fuq l-osservanza tal-formalitajiet (“substance over form”) (3), b’mod partikolari fil-qasam tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa jew tal-e?enzjoni ta’ tran?azzjoni. I?da dan l-appro?? jista’ ji?i applikat g?ad-drittijiet ta’

g?a?la tal-Istati Membri? Dan il-ka? jirrigwarda l-portata ta' rekwi?iti formali meta Stat Membru jkun e?er?ita d-dritt tieg?u ta' g?a?la u ppreveda g?a?la g?all-issu??ettar g?at-taxxa. Il-Kummissjoni tirrakkomanda wkoll appro?? li fih jittie?du inkunsiderazzjoni aspetti sostantivi f'dan il-ka?.

4. Min-na?a l-o?ra, re?entement il-le?i?latur tal-Unjoni g?andu tendenza jqis li l-osservanza tar-rekwi?iti formali tikkontribwixxi g?a?-?ertezza legali. Dan jidher mill-ver?joni l-?dida tal-Artikolu 138(1) u (1a) tad-Direttiva dwar il-VAT, li kienet g?adha mhux fis-se?? f'dan il-ka? (4). Jista' jkun ukoll, f'dan ir-rigward, li l-le?i?latur tal-Unjoni ispira ru?u mill-kwotazzjoni ??itata iktar 'il fuq. Fi kwalunkwe ka?, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha hawnhekk opportunità ?dida sabiex tittratta s-"sinjifikat tal-forma" fil-le?i?lazzjoni dwar il-VAT (5), din id-darba b'rabta mal-possibbiltà ta' g?a?la.

II. **Il?kuntest ?uridiku**

A. **Id?dritt tal?Unjoni**

5. Il-kuntest ?uridiku huwa kkostitwit mid-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (6) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar l-VAT").

6. L-Artikolu 135(1)(j) tad-Direttiva dwar il-VAT jinkludi l-e?enzjoni segwenti:

"(1) l-Istati Membri g?andhom je?entaw it-transazzjonijiet li ?ejjin:

(j) il-provvista ta' bini jew partijiet minnu, u ta' l-art li fuqha hija tinsab, ?lief il-provvista msemmija fil-punt (a) ta' l-Artikolu 12(1)".

7. F'dan ir-rigward, l-Artikolu 137(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

"L-Istati Membri jistg?u i?allu lil persuni taxxabbli dritt ta' g?a?la g?at-tassazzjoni fir-rigward tat-transazzjonijiet li ?ejjin:

(b) il-provvista ta' bini jew partijiet minnu, u ta' l-art li fuqha jinsab il-bini, ?lief il-provvista msemmija fil-punt (a) ta' l-Artikolu 12(1)".

8. L-Artikolu 137(2) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi:

"L-Istati Membri g?andhom jistabbilixxu r-regoli dettaljati li jirregolaw l-e?er?izzju ta' l-g?a?la skond il-paragrafu 1. L-Istati Membri jistg?u jirristrin?u l-iskop ta' dak id-dritt ta' g?a?la."

9. L-Artikolu 168(a) tad-Direttiva dwar il-VAT jirregola l-kamp ta' applikazzjoni *ratione materiae* tad-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-imput:

"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."

10. L-Artikolu 187 tad-Direttiva dwar il-VAT jirrigwarda l-a??ustament tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input u huwa fformulat kif ?ej:

"1. Fil-ka? ta' merkanzija kapitali, l-a??ustment g?andu jkun mifrux fuq ?ames snin inklu?a dik meta l-merkanzija kienet akkwistata jew iffabbrikata.

Madankollu, l-Istati Membri jistg?u jibba?aw l-a??ustament fuq perijodu ta' ?ames snin s?a? li jibda mi?-?mien meta l-merkanzija hija u?ata g?all-ewwel darba.

Fil–ka? ta' proprjetà immobbli akkwistata b?ala merkanzija kapitali, il-perijodu ta' a??ustament jista' ji?i esti? sa 20 sena.

2. L-a??ustament annwali g?andu jsir biss fir-rigward ta' wie?ed minn ?amsa tal-VAT imposta fuq il-merkanzija kapitali, jew, jekk il-perijodu ta' referenza ?ie esti?, fir-rigward tal-frazzjoni korrispondenti tieg?u.

[...]"

11. L-Artikolu 188 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

"1. Jekk ipprovduta matul il-perijodu ta' a??ustament, merkanzija kapitali g?andha ti?i trattata b?allikieku kienet applikata g?al attività ekonomika tal-persuna taxxabbli sa l-iskadenza tal-perijodu ta' a??ustament.

L-attività ekonomika g?andha ti?i pre?unta b?ala kompletament intaxxata f'ka?ijiet fejn il-provvista tal-merkanzija hi ntaxxata.

L-attività ekonomika g?andha tkun pre?unta b?ala kompletament e?enti f'ka?ijiet fejn il-provvista tal-merkanzija kapitali hija e?entati.

2. L-a??ustament previst fil-paragrafu 1g?andu jsir darba biss fir-rigward tal-perijodu kollu kopert mill-perijodu ta a??ustament li g?ad irid ji?i kopert. Madanakollu, fejn il-provvista ta' merkanzija kapitali hi e?enti, l-Istati Membri jistg?u jirrinunzjaw l-?tie?a g?all-a??ustament sa kemm ix-xerrej hu persuna taxxabbli li ju?a' l-merkanzija kapitali in kwistjoni biss g?al transazzjonijiet li g?alihom il-VAT tista' titnaqqas."

B. **Id?dritt Litwan**

12. L-Artikolu 32(3) tal-Lietuvos Respublikos prid?tin?s vert?s mokes?io ?statymas (il-Li?i tar-Repubblika tal-Litwanja dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud, iktar 'il quddiem il-"Li?i dwar il-VAT"), jistabbilixxi s-setg?a tal-Istati Membri prevista fl-Artikolu 137(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, u jipprevedi:

"Persuna taxxabbli g?andha d-dritt ta' g?a?la ta' ssu??ettar g?all-VAT, konformement ma' din il-li?i, tal-proprjetajiet immobbli e?entati mill-VAT skont il-paragrafi 1 jew 2 ta' dan l-artikolu, jekk il-proprjetà immobbli tinbieg? jew ti?i ttrasferita b'mod ie?or lil persuna taxxabbli, li hija persuna taxxabbli rre?istrata g?all-finijiet tal-VAT [...]; din l-g?a?la tapplika, g?al perijodu ta' mill-inqas 24 xahar mill-jum li fih ti?i ddikjarata l-g?a?la, fir-rigward tat-tran?azzjonijiet rilevanti kollha mwettqa minn din il-persuna taxxabbli. Il-persuna taxxabbli g?andha tiddikjara l-g?a?la tag?ha skont il-modalitajiet stabbiliti mill-awtorità ?entrali tat-taxxa. [...]"

13. Skont l-Artikolu 58(1) tal-Li?i dwar il-VAT, "persuna su??etta g?all-VAT tista' tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa u/jew it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? fuq l-importazzjoni fir-rigward ta' o??etti u/jew servizzi akkwistati u/jew importati, meta dawn l-o??etti u/jew dawn is-servizzi jkunu inti?i sabiex jintu?aw g?all-attivitajiet li ?ejjin tal-persuna su??ett g?all-VAT: 1. il-kunsinna ta' o??etti u/jew il-provvista ta' servizzi su??etti g?all-VAT [...]"

14. L-Artikolu 67(2) tal-Li?i dwar il-VAT jipprovdi:

“It-tnaqqis g?andu ji?i a??ustat bil-mod stabbilit f’dan l-artikolu: fir-rigward tal-proprjetà immobbli g?al perijodu ta’ 10 snin, [...], mill-perijodu taxxabbli li matulu l-VAT tal-input im?allsa u/jew it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? fuq l-importazzjoni fuq il-proprjetà immobbli tnaqqset kompletament jew parzjalment (g?ax-xog?lijiet ta’ rinnovazzjoni ta’ bini/strutturi, it-tnaqqis huwa a??ustat g?all-o??etti kapitali li jirri?ultaw minnhom fuq perijodu ta’ 10 snin mill-perijodu taxabbli li matulu tlestew ix-xog?lijiet). [...]”

15. Skont l-Artikolu 67(5) tal-Li?i dwar il-VAT:

“Jekk jirri?ulta li l-o??etti kapitali ntu?aw g?al attivitajiet g?ajr dawk imsemmija fl-Artikolu 58(1) ta’ din il-li?i jew ikunu ntilfu, it-tnaqqis g?andu ji?i a??ustat fid-dikjarazzjoni tal-VAT marbuta mal-perijodu taxxabbli li fih i?-?irkustanzi msemmija jimmanifestaw ru?hom, billi ji?died l-ammont tal-VAT dovuta (jew billi jitnaqqas l-ammont tal-VAT li g?andu jit?allas lura) tal-ammont korrispondenti (ji?ifieri b’dik il-parti tal-VAT jew tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? fuq l-importazzjoni li tikkorrispondi g?all-perijodu taxxabbli li jifdal sat-tmiem tal-perijodu g?all-a??ustament tat-tnaqqis).”

16. Ir-Repubblika tal-Litwanja dde?idiet kontra l-possibbiltà li joffrilha l-Artikolu 188(2) tad-Direttiva dwar il-VAT li tirrinunzja g?all-a??ustament.

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

17. Din it-talba g?al de?i?joni preliminari tressqet fil-kuntest ta’ tilwima bejn “ARVI” ir ko UAB (iktar ’il quddiem “ARVI”), kumpannija b’responsabbiltà limitata, u l-Kauno apskrities valstybin? mokes?i? inspekcija (l-Ispettorat Nazzjonali tat-Taxxi tad-Distrett ta’ Kaunas, il-Litwanja; iktar ’il quddiem l-“amministrazzjoni fiskali”).

18. ARVI kienet bniet bini aw?iljarju g?al “u?u domestiku” b’?innasju (iktar ’il quddiem il-“il-bini”) fuq art inti?a “g?al skopijiet o?ra” u mikrija lill-azzjonisti. ARVI ddikjarat l-ispejje? tal-manifattura u l-VAT fid-dikjarazzjoni tal-VAT g?ax-xahar ta’ Jannar 2013.

19. Fit?8 ta’ Mejju 2015, ARVI bieg?et il-bini g?al ammont ta’ EUR 371 582.48, inklu?a l-VAT ta’ EUR 64 489.52, lill-“Investicij? ir inovacij? fondas, UAB” (iktar ’il quddiem, ix-“xerrej”). Fil-mument tal-bejg?, ix-xerrej kien ?ertament persuna taxxabbli, i?da kien g?adu ma huwiex persuna taxxabbli rre?istrata g?all-finijiet tal-VAT. Fil-mument tal-konklu?joni tal-kuntratt, ix-xerrej kien di?à applika g?ar-re?istrazzjoni b?ala persuna taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT. Din (l-ewwel) applikazzjoni g?al re?istrazzjoni madankollu ma ntlaqg?etx, g?al ra?unijiet li ma humiex mag?rufa mill-Qorti tal-?ustizzja. Ix-xerrej ?ie rre?istrat b?ala persuna taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT biss xahar wara (?unju 2015).

20. Madankollu, skont l-amministrazzjoni fiskali, l-istatus tax-xerrej b?ala persuna rre?istrata g?all-finijiet tal-VAT huwa kundizzjoni ne?essarja sabiex il-persuna taxxabbli tag??el l-issu??ettar g?at-taxxa tal-provvista tag?ha. G?aldaqstant, it-tran?azzjoni kellha ne?essarjament ti?i kkunsidrata b?ala kunsinna ta’ proprjetà immobbli e?enti. Konsegwentement, it-tnaqqis tal-VAT tal-input li sar f’Jannar 2013 kellu ji?i a??ustat fid-dikjarazzjoni tal-VAT g?ax-xahar ta’ Mejju 2015. Konsegwentement, ARVI kellha tiddikjara ammont ta’ a??ustament li jikkorrispondi g?all-perijodu bejn Mejju 2015 u Di?embru 2022. G?aldaqstant, l-amministrazzjoni fiskali talbet lil ARVI l-?las tal-VAT fl-ammont ta’ EUR 252 296, kif ukoll is-sanzjonijiet u l-interessi moratorji relatati mag?hom.

21. ARVI tqis, min-na?a l-o?ra, li l-kundizzjoni prevista fl-Artikolu 32(3) tal-Li?i dwar il-VAT, li skontha xerrej ma g?andux ikun biss persuna taxxabbli, i?da wkoll persuna taxxabbli rre?istrata g?all-finijiet tal-VAT, tikkostitwixxi ksur tal-prin?ipji ta’ newtralità fiskali fil-qasam tal-VAT u bl-ebda mod ma hija kompatibbli mal-g?anijiet tad-Direttiva u tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja. Din

hija r-ra?uni g?alfejn ARVI ressqet ilment quddiem l-awtorità ?entrali tat-taxxa. Dan ?ie mi??ud. ARVI ressqet ilment kontra din id-de?i?joni quddiem il-Kummissjoni tat-Tilwim Fiskali.

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

22. Adita b'dan ir-rikors, il-Mokestini? gin?? komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausyb?s (il-Kummissjoni tat-Tilwim Fiskali fi ?dan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja, il-Litwanja), permezz ta' de?i?joni tas?16 ta' Ottubru 2020, g?amlet lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"(1) Le?i?lazzjoni nazzjonali li permezz tag?ha persuna rre?istrata g?all-finijiet tal-VAT tista' tag??el biss li tie?u inkunsiderazzjoni VAT fuq il-[provvista ta'] proprjetà immobbli e?entata fil-ka? li din il-proprjetà ti?i ttrasferita lil persuna taxxabbli li, fil-mument meta ti?i konklu?a t-tran?azzjoni, tkun persuna rre?istrata g?all-finijiet tal-VAT, tikkonforma mal-Artikolu 135 u mal-Artikolu 137 tad-Direttiva dwar il-VAT u mal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' effettività?

(2) F'ka? li ting?ata risposta fl-affermattiv g?all-ewwel domanda, interpretazzjoni tal-le?i?lazzjoni nazzjonali li l-fornitur ta' proprjetà immobbli huwa obbligat li ja??usta t-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa fuq din il-proprjetà immobbli, peress li l-fornitur ikun g?a?el li jissu??etta din il-provvista g?all-VAT meta din l-g?a?la tkun esklu?a mil-le?i?lazzjoni nazzjonali g?all-unika ra?uni li x-xerrej ma jkollux l-istatus ta' persuna rre?istrata g?all-finijiet tal-VAT, tikkonforma mad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT li jirregolaw id-dritt tal-fornitur g?at-tnaqqis u g?all-a??ustament kif ukoll g?all-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' effettività tal-VAT?

(3) Prattika amministrattiva li bis-sa??a tag?ha, f'?irkustanzi b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, il-fornitur ta' proprjetà immobbli g?andu l-obbligu ta' a??ustament tat-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa fuq l-akkwist jew il-produzzjoni ta' dan il-proprjetà immobbli, min?abba li din it-tran?azzjoni hija kkunsidrata b?ala provvista ta' proprjetà immobbli e?entata min?abba l-assenza tad-dritt li tittie?ed inkunsiderazzjoni l-VAT fuqha (peress li x-xerrej ma jkollux numru ta' re?istrazzjoni tal-VAT fil-mument meta ?iet konklu?a t-tran?azzjoni), meta x-xerrej kien di?à talab numru ta' re?istrazzjoni tal-VAT qabel ma tkun ?iet konklu?a t-tran?azzjoni u li jkun ?ie rre?istrat g?all-finijiet tal-VAT xahar wara dan, tikkonforma mad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT dwar id-dritt tal-fornitur g?at-tnaqqis tal-VAT u g?all-a??ustament kif ukoll g?all-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' effettività tal-VAT? F'dan il-ka?, huwa rilevanti li ji?i ddeterminat jekk ix-xerrej tal-proprjetà immobbli, irre?istrat g?all-finijiet tal-VAT wara t-tran?azzjoni, fil-fatt u?a l-proprjetà akkwistata fil-kuntest ta' attività su??etta g?all-VAT u li ma hemm ebda prova ta' frodi jew ta' abbu??"

23. Fil-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, ARVI, il-Litwanja u l-Kummissjoni Ewropea ppre?entaw osservazzjonijiet bil-miktub. Skont l-Artikolu 76(2) tar-Regoli tal-Pro?edura, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li ma ??ommx seduta g?as-sottomissjonijiet orali.

V. Evalwazzjoni ?uridika

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

24. It-talba g?al de?i?joni preliminari tressqet mill-Kummissjoni tat-Tilwim Fiskali fi ?dan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja. Din hija korp prekontenzju? li je?amina t-tilwim fiskali. Huwa minnu li fir-rigward ta' din il-kummissjoni, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, fl?2010, li hija g?andha l-kompetenza sabiex tag?mel rinviju g?al de?i?joni preliminari fis-sens tal-Artikolu 267 TFUE (7). Madankollu, fid-dawl tal-?urisprudenza re?enti tal-Qorti tal-?ustizzja, il-kunsiderazzjonijiet espressi f'dik il-kaw?a jistg?u je?tie?u e?ami mill-?did (8).

25. F'dan il-ka?, wie?ed jista' jiddubita jekk il-Kummissjoni tat-Tilwim Fiskali g?andhiex il-

kwalità ta' qorti li hija awtorizzata tag?mel rinviju g?al de?i?joni preliminari meta huwa mag?ruf li d-de?i?joni tag?ha ma tistax ti?i kkontestata bl-istess mod mi?-?ew? partijiet. L-amministrazzjoni fiskali tista' tippre?enta appell minn din id-de?i?joni biss f'?irkustanzi partikolari (diver?enza fl-interpretazzjoni tal-le?i?lazzjoni fiskali mill-Kummissjoni u mill-amministrazzjoni fiskali). B'dan il-mod, id-de?i?joni tal-Kummissjoni tidher li sservi prin?ipalment sabiex ti?i ?gurata l-interpretazzjoni uniformi tad-dritt fi ?dan l-amministrazzjoni fiskali. Dan jispjega wkoll ir-ra?uni g?alfejn hija ma hijiex integrata fil-?udikatura, i?da fil-poter e?ekuttiv (il-gvern), u g?alfejn huwa biss wara li l-qrati jidde?iedu fuq it-tilwimiet li jifdal.

26. Min-na?a l-o?ra, il-membri tal-Kummissjoni huma esperti indipendenti u, fi kwalunkwe ka?, il-persuna taxxabbli tista' tikkontesta d-de?i?joni b'mod illimitat quddiem qorti. F'dan ir-rigward, il-fatti ma jidhrux li nbidlu b'mod sinjifikattiv meta mqabbla mas-sentenza tal?2010 u ebda wa?da mill-partijiet ikkon?ernati ma esprimiet dubji dwar l-awtorizzazzjoni li jsir rinviju g?al de?i?joni preliminari. G?aldaqstant, il-Qorti tal-?ustizzja ma g?andhiex elementi ?odda pre?i?i. Konsegwentement, ser nibqa' nippre?umi li l-Kummissjoni tat-Tilwim Fiskali tista' tag?mel rinviju g?al de?i?joni preliminari.

B. **Fuq id?domandi preliminari**

27. It-tliet domandi preliminari jirrigwardaw kollha kemm huma, fl-a??ar mill-a??ar, il-punt dwar jekk id-Direttiva dwar il-VAT tipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li skontha, il-possibbiltà li tran?azzjoni li fiha nnifisha hija e?enti ti?i ttrattata b?ala tran?azzjoni taxxabbli ti?i su??etta mill-Istat Membru g?all-kundizzjoni li r-ri?evitur ikun persuna taxxabbli rre?istrata.

28. Peress li n-nuqqas ta' osservanza ta' din il-kundizzjoni g?andu b?ala konsegwenza li l-fornitur g?andu ja??usta t-tnaqqis tieg?u tat-taxxa tal-input *pro rata temporis*, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar il-ksur, rispettivament, tal-prin?ipju ta' newtralità u tal-prin?ipju ta' proporzjonalità. Din l-a??ar domanda tidher li hija partikolarment importanti g?all-qorti tar-rinviju peress li l-kundizzjoni kienet issodisfatta mix-xahar ta' wara, il-benefi?jarju jwettaq tran?azzjonijiet li jag?tu dritt g?al tnaqqis u, skont il-qorti tar-rinviju, la hemm frodi u lanqas abbu?.

29. Peress li t-tliet domandi kollha jiddependu mill-portata tal-possibbiltà ta' Stat Membru li jipprevedi tali g?a?la u li jorbotha ma' rekwi?iti formali, dawn jistg?u kollha ji?u kkunsidrati flimkien. F'dan ir-rigward, ser nippre?i?a, qabelxejn, ir-*ratio legis* u l-g?an tad-dritt ta' g?a?la msemmi fl-Artikolu 137(1) tad-Direttiva dwar il-VAT (ara, f'dan ir-rigward, ta?t C.). Sussegwentement, ser nesponi l-limiti tal-kompetenzi regolatorji rigward il-modalitajiet ta' e?er?izzju tad-dritt ta' g?a?la li l-Artikolu 137(2) tad-Direttiva dwar il-VAT jag?ti lill-Istati Membri (ara, f'dan ir-rigward, ta?t D.).

C. **Ir-*ratio legis* u l-g?an tad-dritt ta' g?a?la msemmi fl-Artikolu 137(1) tad-Direttiva dwar il-VAT**

30. L-Artikolu 137(1) tad-Direttiva dwar il-VAT jippermetti lill-Istati Membri jag?tu lill-persuni taxxabbli tag?hom id-dritt li jag??lu t-tassazzjoni ta' ?erti tran?azzjonijiet e?enti.

31. Il-b?onn li tkun tista' ti?i rrinunzjata e?enzjoni huwa spjegat mill-fatt li l-e?enzjonijiet mill-VAT ma g?andhomx l-g?an li jiffavorixxu l-impri?a fornitri?i, i?da li jiffavorixxu lir-ri?evitur tal-provvista (9). Dan jirri?ulta min-natura tal-VAT b?ala taxxa ?enerali fuq il-konsum li hija inti?a li tqieg?ed il-pi? tal-VAT mhux fuq l-impri?a fornitri?i (persuna taxxabbli), i?da fuq ir-*ri?evitur tal-provvista* (il-kontribwent finali tat-taxxa) (10).

32. Issa, dan il-vanta?? mog?ti lir-ri?evitur tal-provvista g?andu l-effett li *jeskludi d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input mill-fornitur*, f'dan il-ka? ARVI. Permezz tal-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 135(1)(j) tad-Direttiva dwar il-VAT, il-bejg? ta' din l-art huwa e?entat g?al ARVI. Madankollu, il-

konsegwenza hija li t-tnaqqis tal-VAT tal-input ma huwiex possibbli fuq l-ispejje? tal-kostruzzjoni tal-bini (jew, b?al f'dan il-ka?, g?andu ji?i a??ustat). Konsegwentement, il-fornitur g?andu jinkludi din l-ispi?a fil-prezz li huwa jitlob, i?da ma jistax isemmiha separatament, peress li l-provvista hija e?enti. G?alhekk, kull xerrej g?andu jbati din il-VAT marbuta mal-ispejje? ta' kostruzzjoni, ming?ajr il-possibbiltà ta' ?elsien minnha. Il-?elsien dejjem ifalli fl-assenza ta' pussess ta' fattura b'indikazzjoni separata tal-VAT (11) marbuta ma' provvista taxxabbli.

33. Issa, meta x-xerrej ikun imprenditur li g?andu dritt inaqqas il-VAT, ekonomikament ma huwiex ta' interess g?alih li jixtri ming?and ARVI l-art mibnija b'e?enzjoni mill-VAT. Minflok, ikun a?jar jekk jakkwista art mhux mibnija u jibni huwa stess il-bini. Dan g?aliex, f'dan l-a??ar ka?, huwa jkollu d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa fuq l-ispejje? tal-kostruzzjoni tal-bini. Konsegwentement, l-ebda persuna taxxabbli li g?andha d-dritt g?al tnaqqis ma tixtri art mibnija ming?and ARVI, i?da dejjem tibniha hija stess.

34. G?alhekk je?isti ?vanta?? kompetittiv g?all-fornitur ta' provvista e?enti (art mibnija) meta mqabbel ma' persuni taxxabbli o?ra li g?andhom id-dritt g?al tnaqqis. Huwa iktar vanta??u? g?alihom li jibnu huma stess l-art, peress li huma jistg?u mbag?ad inaqqsu l-VAT b?ala taxxa tal-input im?allsa. Issa, g?alkemm huwa iktar vanta??u? g?al persuna taxxabbli li tag?mel il-provvista hija stess milli tikseb il-provvista esternament ming?and persuna taxxabbli o?ra, il-fornituri kummer?jali (b?al, f'dan il-ka?, ARVI) ma jistg?ux jipparte?ipaw iktar f'dan is-suq (bejg? lil impri?i li g?andhom dritt g?al tnaqqis).

35. Minn dan isegwi li l-possibbiltà ta' g?a?la prevista fl-Artikolu 137 tad-Direttiva dwar il-VAT tiggarantixxi li l-fornitur (f'dan il-ka? ARVI) ma ji?ix esklu? mill-a??ess g?al dan is-suq. L-g?an tar-rinunzja mill-e?enzjoni mit-taxxa huwa li *ji?u evitati l-i?vanta??i kompetittivi sostnuti mill-fornitur* fl-oqsma koperti mill-Artikolu 137 tad-Direttiva dwar il-VAT. Jidher li huwa pre?i?ament f'dak li jirrigwarda l-bejg? ta' proprjetà immobbli li l-le?i?latur tal-Unjoni kkunsidra l-possibbiltà ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni g?an-negozjanti kummer?jali u g?al-lokaturi u g?alhekk ippermetta lill-Istati Membri li jeliminawhom.

D. **Limiti tal?possibbiltà li ji?u stabbiliti r?regoli li hija prevista fl?Artikolu 137(2) tad?Direttiva dwar il?VAT**

36. Skont l-Artikolu 137(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, l-Istati Membri g?andhom jistabbilixxu l-modalitajiet g?all-e?er?izzju tad-dritt ta' g?a?la previst fil-paragrafu 1. Meta jag?mlu dan, huma jistg?u jirrestrin?u l-portata tad-dritt ta' g?a?la. Minn dan isegwi, kif il-Qorti tal-?ustizzja kkonfermat diversi drabi (12), li l-Istati Membri g?andhom, kif tenfasizza wkoll il-Litwanja, "setg?a diskrezzjonali wiesg?a". Fil-fatt, huwa f'idejhom li jiddeterminaw jekk id-dritt ta' g?a?la g?andux ji?i introdott jew le, skont dak li huma jikkunsidraw xieraq fil-kuntest tas-sitwazzjoni e?istenti f'pajji?hom f'mument spe?ifiku (13). G?alhekk, huma jistg?u wkoll i?assru d-dritt tal-g?a?la wara li jkun ?ie introdott (14). Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, l-Istati Membri jistg?u jiddeterminaw il-modalitajiet g?all-e?er?izzju tad-dritt ta' g?a?la u anki jne??uh (15).

37. Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, dan ikopri wkoll, pere?empju, in-ne?essità ta' dikjarazzjoni espressa minn qabel tal-g?a?la (16), i?da mhux terminu addizzjonali g?at-tnaqqis tal-VAT wara l-e?er?izzju effettiv tar-rinunzja (17). L-Artikolu 137(2) tad-Direttiva dwar il-VAT jippermetti wkoll lill-Istati Membri, meta je?er?itaw is-setg?a diskrezzjonali tag?hom fir-rigward tad-dritt ta' g?a?la, li jeskludu ?erti tran?azzjonijiet jew ?erti kategoriji ta' persuni taxxabbli mill-kamp ta' applikazzjoni ta' dan id-dritt (18).

38. Meta l-Istati Membri jag?mlu u?u mis-setg?a li jillimitaw il-portata ta' dan id-dritt ta' g?a?la u li jiddeterminaw il-modalitajiet g?all-e?er?izzju tieg?u, huma g?andhom biss jirrispettaw l-g?anijiet u l-prin?ipji ?enerali tad-Direttiva dwar il-VAT, b'mod partikolari, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali u r-

rekwi?it ta’ applikazzjoni korretta, sempli?i u uniformi tal-e?enzjonijiet previsti (19) kif ukoll il-prin?ipju ta’ proporzjonalità (20).

1. ***Limiti sostantivi tas*?*setg?a tal*?*Istati Membri***

39. L-Artikolu 137(2) jippermetti lill-Istati Membri jistabbilixxu l-modalitajiet g?all-e?er?izzju tad-dritt ta’ g?a?la msemmija fil-paragrafu 1 meta jag?tu tali possibbiltà ta’ rinunzja lill-persuna taxxabbli. Din is-setg?a tirrigwarda l-modalitajiet g?all-e?er?izzju tar-rinunzja g?all-e?enzjoni tat-tran?azzjonijiet proprji tag?ha u l-portata tad-dritt ta’ g?a?la (21).

40. B’kuntrast ma’ dan, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, l-Istati Membri ma jistg?ux ju?aw din is-setg?a sabiex jirrevokaw dritt g?al tnaqqis di?à kwe?it (22). Fil-fatt, limitazzjoni tat-tnaqqis tal-VAT mag?mul fir-rigward tat-tran?azzjonijiet intaxxati, wara li jkun ?ie e?er?itat id-dritt ta’ g?a?la, ma tkunx tirrigwarda l-“portata” tad-dritt ta’ g?a?la li l-Istati Membri jistg?u jirrestrin?u skont it-tieni sentenza tal-Artikolu 137(2) tad-Direttiva tal-VAT, i?da l-konsegwenzi tal-e?er?izzju ta’ dan id-dritt (23).

41. G?alhekk, pere?empju, revoka unilaterali tar-rinunzja b’effett retroattiv, mag?mula mill-fornitur g?ad-detriment tar-ri?evitur tal-provvista, lanqas ma g?andha tkun possibbli ta?t il-le?i?lazzjoni dwar il-VAT Fil-fatt, il-possibbiltà ta’ revoka retroattiva ta’ rinunzja ma tikkon?ernax modalità ta’ e?er?izzju tar-rinunzja mill-fornitur, i?da biss il-konsegwenzi ta’ dritt g?al tnaqqis di?à e?er?itat mir-ri?evitur tal-provvista. Barra minn hekk, skont il-Qorti tal-?ustizzja, il-prin?ipji ta’ protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi u ta’ ?ertezza legali jipprekludu li emenda le?i?lattiva sussegwenti g?all-provvista ??a??ad b’mod retroattiv lill-persuna taxxabbli mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input (24).

42. Issa, din il-limitazzjoni sostantiva tas-setg?a li ji?u stabbiliti r-regoli applikabbli g?ad-dritt ta’ rinunzja ma tirrigwardax l-a??ustament tat-tnaqqis tal-VAT tal-input mag?mul minn ARVI f’dan il-ka?. Fil-fatt, din ma tbiddilx *a posteriori* r-rekwi?it relatat mal-modalitajiet g?all-e?er?izzju ta’ din ir-rinunzja (25) jew mal-konsegwenzi legali tag?ha. G?all-kuntrarju, l-a??ustament inkwistjoni huwa sempli?ement il-konsegwenza tal-e?enzjoni mill-VAT li tirri?ulta mill-assenza ta’ rinunzja (effettiva). Huwa jse?? (ara l-Artikolu 188(1) tad-Direttiva dwar il-VAT) anki kieku l-Litwanja ma kienet ipprevediet ebda possibbiltà ta’ rinunzja, peress li hija tirri?ulta mid-Direttiva stess, ji?ifieri mil-le?i?lazzjoni li tittrasponiha.

43. G?aldaqstant, kif di?à osserva l-Avukat ?enerali Geelhoed 18?il sena ilu, dan l-effett (ji?ifieri, l-a??ustament ta’ tnaqqis tat-taxxa tal-input li di?à sar min?abba bejg? e?enti) (26), ma huwiex attribwibbli g?ad-dispo?izzjonijiet nazzjonali, i?da g?all-im?iba tal-persuni taxxabbli (f’dan il-ka?, il-bejg? ta’ art minn persuna taxxabbli lil persuni taxxabbli (li g?adhom) ma humiex irre?istrati). G?aldaqstant, ma kienx hemm ksur tal-limiti sostantivi tas-setg?at tal-Istati Membri li jirri?ultaw mill-Artikolu 137(2) tad-Direttiva dwar il-VAT.

2. ***Il*?*prin?ipju ta’ newtralità***

44. Madankollu, huwa possibbli li l-kundizzjoni li r-ri?evitur tal-kunsinna tal-proprjetà immobbli inkwistjoni ma g?andux ikun biss persuna taxxabbli, i?da persuna taxxabbli rre?istrata, tikser il-prin?ipju ta’ newtralità ta?t il-le?i?lazzjoni dwar il-VAT.

45. Il-prin?ipju ta’ newtralità jipprekludi li operaturi ekonomi?i li jwettqu l-istess tran?azzjonijiet ji?u ttrattati b’mod differenti fil-kuntest tal-?bir tal-VAT (27).

46. F’dan il-ka?, ma jidhirx li kien hemm ksur ta’ din l-ugwaljanza ta’ kompetizzjoni. Fil-fatt, kif spjegajt fil-punt C iktar ’il fuq, il-possibbiltà ta’ g?a?la g?andha pre?i?ament l-g?an li ji?u evitati lill-

fornitur l-i?vanta??i kompetittivi.

47. Il-kundizzjoni imposta mid-dritt Litwan li fil-mument tat-tran?azzjoni x-xerrej ikun persuna taxxabbli rre?istrata ma tbiddel xejn minn dan. Fil-fatt, ir-rinunzja hija wkoll su??etta, g?all-fornituri kollha ta' artijiet, g?all-istess kundizzjoni li x-xerrej ikun persuna taxxabbli rre?istrata (28). F'dan il-ka?, ebda bejjieg? ie?or ta' artijiet ma seta' jag??el b'mod effettiv l-issu??ettar g?at-taxxa.

3. ***Il?prin?ipju ta' proporzjonalità***

48. Madankollu, jista' jkun sproporzjonat jekk persuna taxxabbli ti?i obbligata ta??usta tnaqqis tal-VAT tal-input di?à mwettaq g?as-sempli?i ra?uni li x-xerrej tag?ha ma kienx irre?istra b?ala persuna taxxabbli, jew, f'dan il-ka?, xahar biss tard. Dan jippre?umi li r-rekwi?it ta' re?istrazzjoni ma huwiex xieraq sabiex ji?i ggarantit it-twettiq tal-g?an tieg?u jew imur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex dan jintla?aq (29).

49. L-g?an tar-rekwi?it ta' re?istrazzjoni li huwa su??ett g?alih ir-ri?evitur tal-provvista huwa li jiffa?ilita l-kontroll tar-rinunzja mill-amministrazzjoni fiskali, peress li dan jag?mel sens biss fir-rigward ta' persuna taxxabbli li g?andha d-dritt tag?mel it-tnaqqis, kif irrilevajt fil-punt C. Barra minn hekk, dan ir-rekwi?iti iservi sabiex ji?u ?gurati ?-?ertezza legali (30) u ?-?arezza ?uridika. G?alhekk, il-prova tar-re?istrazzjoni tippermetti lill-fornitur ikun jaf b'mod ?ar jekk il-kundizzjonijiet g?al rinunzja humiex issodisfatti, b'tali mod li ma jkunx hemm lok li ji?i a??ustat it-tnaqqis mag?mul minnu. Ming?ajr tali marka ta' re?istrazzjoni, individwu ie?or (u kultant ukoll l-amministrazzjoni fiskali) isibha diffi?li sabiex jiddetermina jekk persuna li di?à te?er?ita attivitajiet b?ala persuna taxxabbli fis-sens tal-le?i?lazzjoni dwar il-VAT, u b'mod partikolari fil-bidu tal-attività ekonomika.

50. Kemm il-?estjoni u l-kontroll effettivi tal-VAT, li, skont il-Qorti tal-?ustizzja, g?andhom effett dirett fuq il-finanzjament tal-Unjoni (31), kif ukoll il-prin?ipju ta' ?ertezza legali huma g?anijiet le?ittimi. It-te?id inkunsiderazzjoni ta' re?istrazzjoni b'su??ess ma huwiex inadegwat sabiex jintla?qu dawn l-g?anijiet.

51. F'dawn i?-?irkustanzi, g?ad g?andu ji?i e?aminat jekk je?istix mezz daqstant xieraq li huwa inqas sever u, jekk le, li ji?i vverifikat jekk ir-relazzjoni bejn l-g?an u l-mezzi ?ietx irrispettata. F'dan il-ka?, ma narax mezz daqstant xieraq li huwa inqas sever. Ir-riferiment g?all-e?istenza sostantiva tal-kwalità ta' persuna taxxabbli hija ?afna iktar diffi?li li ti?i e?aminata, kemm g?all-amministrazzjoni fiskali kif ukoll g?all-fornitur. G?aldaqstant, din la hija inqas severa g?al dawn tal-a??ar u lanqas ma hija daqstant xierqa sabiex jintla?qu l-g?anijiet imsemmija iktar 'il fuq.

52. Bl-istess mod, lanqas fl-ibbilan?jar (relazzjoni bejn l-g?an u l-mezzi) tal-valuri ?uridi?i kkon?ernati (?ertezza legali, ?estjoni iktar effettiva, minn na?a, u l-interess tal-fornitur li jirrinunzja g?all-e?enzjoni sabiex ma jkollux ja??usta t-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa, min-na?a l-o?ra), ma jidher li l-fatt li jsir riferiment g?ar-re?istrazzjoni tar-ri?evitur tal-provvista huwa sproporzjonat.

53. Ma jidhirlix irra?onevoli li persuna taxxabbli li, fl-istat attwali tal-le?i?lazzjoni, tixtieq tittratta tran?azzjoni effettivament e?enti b?ala taxxabbli, tintalab tikseb prova tar-re?istrazzjoni tal-VAT tar-ri?evitur tal-provvista. Ir-ra?uni g?al dan hija li, jekk dan ir-ri?evitur ma jipprovdihiex tali prova, il-persuna taxxabbli tista' tinkludi l-a??ustament tat-taxxa tal-input li ser ikollu j?allas fil-prezz tax-xiri, b'tali mod li hija ma ??arrab ebda l-ebda telf. Jekk ir-ri?evitur tal-provvista ma jridx i?allas dan il-prezz, probabbilment og?la, huwa g?andu jipprodu?i prova tar-re?istrazzjoni tieg?u. Ming?ajr din il-prova, il-fornitur jista' jew ifittex xerrej ie?or, jew jipposponi l-konklu?joni tat-tran?azzjoni sakemm ti?i kkompletata r-re?istrazzjoni eventwali di?à mitluba.

54. Minn dan isegwi li r-ri?evitur tal-provvista nnifsu jista' jinfluwenza t-trattament tal-kunsinna ta' proprjetà immobbli fir-rigward tal-VAT (32), billi jag?ti bidu g?all-pro?ess ta' re?istrazzjoni u

sakemm din ti?i fi tmiemha. Madankollu, il-fornitur jista' jkun jaf meta jkun qieg?ed jittratta ma' persuna taxxabbli rre?istrata u meta dan ma jkunx il-ka?. Abba?i ta' dan, huwa jista' ja??usta l-kalkolu tal-prezz tax-xiri. F'dan ir-rigward, dawn il-limitazzjonijiet (temporanji) tal-possibbiltà ta' rinunzja g?all-e?enzjoni ma humiex sproporzjonati meta mqabbla mal-g?anijiet imfittxija (?estjoni effettiva u ?ertezza legali g?all-partijiet ikkon?ernati).

55. B?ala konklu?joni, il-kundizzjoni stabbilita mil-le?i?lazzjoni nazzjonali li r-ri?evitur tal-provvista g?andu jkun persuna taxxabbli rre?istrata sabiex il-fornitur ikun jista' effettivament jirrinunzja g?all-e?enzjoni tal-provvista tieg?u hija g?alhekk proporzjonata.

56. Il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li skontha persuna taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT ma tistax ti?i preklu?a milli *te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tag?ha* g?aliex ma kinitx irre?istrata g?all-finijiet tal-VAT qabel ma g?amlet u?u mill-beni akkwistati fil-kuntest tal-attività intaxxata tag?ha (33), ma twassalx g?al konklu?joni differenti. Dan g?aliex il-kwistjoni hawnhekk ma hijiex l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-persuna taxxabbli, i?da l-effettività ta' rinunzja g?al e?enzjoni fir-rigward ta' ri?evitur ta' provvista mhux irre?istrat.

57. Lanqas ma tista' tinsilet konklu?joni differenti mill-?urisprudenza (34) msej?a "substance over form" li l-Qorti tal-?ustizzja ?viluppat fil-qasam tal-VAT. Skont l-imsemmija ?urisprudenza, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali je?i?i li l-e?enzjoni mill-VAT (jew it-tnaqqis tal-VAT tal-input) ting?ata jekk il-kundizzjonijiet sostantivi tag?ha jkunu ssodisfatti, anki jekk il-persuna taxxabbli ma tkunx ikkonformat ma' w?ud mir-rekwi?iti formali.

58. G?alhekk, tqum il-kwistjoni dwar jekk din il-?urisprudenza tistax tibqa' tin?amm fil-forma pre?edenti tag?ha, fid-dawl tat-tibdil le?i?lattiv tad-Direttiva dwar il-VAT. B'risposta, fost l-o?rajn, g?all-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja (35), il-le?i?latur issa stabbilixxa b'mod espli?itu, fl-Artikolu 138(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, li huwa rekwi?it (sostantiv) g?al provvista intra-Komunitarja e?enti li r-ri?evitur tal-provvista jkun ikkomunika n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tieg?u lill-fornitur.

59. Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja di?à kkwalifikat l-appro?? "substance over form" tag?ha. Skontu, ?erti formalitajiet jista' jkollhom importanza ikbar minn o?rajn u g?alhekk g?andhom ji?u osservati, minkejja n-natura formali tag?hom (36).

60. Fir-rigward tad-drittijiet ta' g?a?la, il-Qorti tal-?ustizzja sa?ansitra idde?idiet b'mod espli?itu li l-osservanza ta' ?erta pro?edura (il-Lussemburgu kien issu??etta l-e?er?izzju effettiv tal-g?a?la g?al pro?edura preliminari ta' approvazzjoni mill-amministrazzjoni fiskali) pre?i?ament ma tikkostitwixxix restrizzjoni g?ad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input (37). Il-Qorti tal-?ustizzja sostniet ?ustament li l-assenza ta' retroattività ta' tali pro?edura lanqas ma tag?milha sproporzjonata (38). G?aldaqstant, huwa irrilevanti, f'dan il-ka?, li r-ri?evitur tal-provvista ta' ARVI kiseb, xahar wara, l-istatus ta' persuna taxxabbli rre?istrata ming?ajr effett retroattiv.

61. Il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar l-assenza ta' effett b'mod ?enerali tal-aspetti formali fil-le?i?lazzjoni dwar il-VAT g?alhekk ma hijiex rilevanti f'dak li jikkon?erna d-drittijiet tal-Istati Membri li jne??u jew le l-g?a?la jew li jikkon?epixxu l-implimentazzjoni tag?ha.

VI. **Konklu?joni**

62. F'dawn i?-?irkustanzi, nipproponi li l-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi kif ?ej g?ad-domandi preliminari mag?mula mill-Mokestini? gin?? komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausyb?s (il-Kummissjoni tat-Tilwim Fiskali fi ?dan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja, il-Litwanja):

(1) L-Artikolu 137 tad-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud

jippermetti lil Stat Membru jissu??etta l-e?istenza ta’ rinunzja effettiva mill-fornitur g?all-e?enzjoni prevista hemmhekk g?all-kundizzjoni li r-ri?evitur tal-provvista jkun persuna taxxabbli rre?istrata. L-osservanza ta’ din il-kundizzjoni “formali” la tikser il-prin?ipju ta’ newtralità u lanqas ma hija sproporzjonata.

(2) In-nuqqas ta’ osservanza ta’ din il-“formalità” twassal g?all-a??ustament tat-tnaqqis tal-VAT tal-input mill-fornitur u din il-konsegwenza ?uridika tirri?ulta mill-e?enzjoni tal-bejg?, prevista mid-Direttiva dwar il-VAT. Il-fatti li, l-ewwel, ir-ri?evitur tal-provvista ?ie rre?istrat xahar iktar tard, it-tieni, huwa u?a l-o??ett sabiex iwettaq tran?azzjonijiet taxxabbli u, it-tielet, ma kienx hemm ka? ta’ frodi, huma irrilevanti.

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

2 Rudolf von Jhering, *Geist des Römischen Rechts auf den verschiedenen Stufen seiner Entwicklung*, Parti 2, Vol. 2, Leipzig, 1858, Haften an der Aeußerlichkeit. III. Der Formalismus. § 45, p. 497 (32) – l-ewwel edizzjoni.

3 Ara pere?empju: is-sentenzi tal?20 ta’ Ottubru 2016, Plöckl (C?24/15, EU:C:2016:791, punti 39 *et seq.*), tad?9 ta’ Lulju 2015, Salomie u Oltean (C?183/14, EU:C:2015:454, punti 60 *et seq.*), tal?11 ta’ Di?embru 2014, Idexx Laboratories Italia (C?590/13, EU:C:2014:2429, punti 41 *et seq.*), tas?27 ta’ Settembru 2012, VSTR (C?587/10, EU:C:2012:592, punti 45 *et seq.*), u tas?27 ta’ Settembru 2007, Collée (C?146/05, EU:C:2007:549, punt 29).

4 Imda??la permezz tad-Direttiva tal-Kunsill tal?4 ta’ Di?embru 2018 li temenda d-Direttiva 2006/112/KE fir-rigward tal-armonizzazzjoni u s-simplifikazzjoni ta' ?erti regoli tas-sistema tat-taxxa fuq il-valur mi?jud g?at-tassazzjoni tal-kummer? bejn l-Istati Membri (?U 2018, L 311, p. 3) (b’effett mis?27 ta’ Di?embru 2018).

5 Ara wkoll, f’dan ir-rigward, b’mod iddettaljat: Kokott, J., “Vom Sinn der Form”, *Festschrift zu 100 Jahre Umsatzsteuer in Deutschland 1918-2018*, Köln, 2018, p. 109 *et seq*.

6 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).

7 Sentenza tal?21 ta’ Ottubru 2010, Nidera Handelscompagnie (C?385/09, EU:C:2010:627, punti 34 *et seq.*).

8 Ara, f’dak li jirrigwarda b’mod espli?itu l-korpi g?al rikors Spanjoli (TEAC), l-Awla Manja tal-Qorti tal-?ustizzja, is-sentenza tal?21 ta’ Jannar 2020, Banco de Santander (C?274/14, EU:C:2020:17, punt 55).

9 Ara, f’termini ?enerali, is-sentenza tas?26 ta’ Frar 2015, VDP Dental Laboratory *et* (C?144/13 u C?160/13, EU:C:2015:116, punt 43). Spe?ifikament rigward l-iskop tal-e?enzjoni ta’ servizzi edukattivi, ara s-sentenzi tat?28 ta’ Novembru 2013, MDDP (C?319/12, EU:C:2013:778, punt 23) u tal?20 ta’ ?unju 2002, Il?Kummissjoni vs Il??ermanja (C?287/00, EU:C:2002:388, punt 47).

10 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 Dzelzce?š (C?154/16, EU:C:2017:392, punt 69), tas?7 ta’ Novembru 2013, Tulic? u Plavo?in (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).

11 Dwar din in-ne?essità, ara fid-dettall il-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Wilo Salmson France (C?80/20, EU:C:2021:326, punti 55 *et seq.*) u fil-kaw?a Zipvit (C?156/20, EU:C:2021:558, punti 46 *et seq.*).

12 Digriet tat?18 ta' Mejju 2021, Skellefteå Industrihus (C?248/20, EU:C:2021:394, punt 39); is-sentenzi tat?28 ta' Frar 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários (C?672/16, EU:C:2018:134, punt 48), tat?12 ta' Jannar 2006, Turn- und Sportunion Waldburg (C?246/04, EU:C:2006:22, punt 29), tad?9 ta' Settembru 2004, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg (C?269/03, EU:C:2004:512, punt 21), tar?4 ta' Ottubru 2001, "Goed Wonen" (C?326/99, EU:C:2001:506, punt 45), u tat?3 ta' Di?embru 1998, Belgocodex (C?381/97, EU:C:1998:589, punt 17).

13 Ara, b'mod espli?itu f'dan is-sens, is-sentenza tat?12 ta' Jannar 2006, Turn- und Sportunion Waldburg (C?246/04, EU:C:2006:22, punt 29), u tat?3 ta' Di?embru 1998, Belgocodex (C?381/97, EU:C:1998:589, punt 17).

14 Sentenza tat?3 ta' Di?embru 1998, Belgocodex (C?381/97, EU:C:1998:589, punt 17 *et seq.*).

15 Digriet tat?18 ta' Mejju 2021, Skellefteå Industrihus (C?248/20, EU:C:2021:394, punt 39; is-sentenzi tat?28 ta' Frar 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários (C?672/16, EU:C:2018:134, punt 48), sentenzi tat?12 ta' Jannar 2006, Turn- und Sportunion Waldburg (C?246/04, EU:C:2006:22, punti 27 *et seq.*), tad?9 ta' Settembru 2004, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg (C?269/03, EU:C:2004:512, punt 21), tal?4 ta' Ottubru 2001, "Goed Wonen" (C?326/99, EU:C:2001:506, punt 45), u tat?3 ta' Di?embru 1998, Belgocodex (C?381/97, EU:C:1998:589, punti 16 u 17).

16 Sentenza tad?9 ta' Settembru 2004, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg (C?269/03, EU:C:2004:512, punti 26 *et seq.*).

17 Ara wkoll is-sentenza tat?30 ta' Marzu 2006, Uudenkaupungin kaupunki (C?184/04, EU:C:2006:214, punti 43 *et seq.*).

18 Ara, b'mod espli?itu f'dan is-sens, is-sentenza tat?12 ta' Jannar 2006, Turn- und Sportunion Waldburg (C?246/04, EU:C:2006:22, punt 30).

19 Digriet tat?18 ta' Mejju 2021, Skellefteå Industrihus (C?248/20, EU:C:2021:394, punt 40); is-sentenza tat?12 ta' Jannar 2006, Turn- und Sportunion Waldburg (C?246/04, EU:C:2006:22, punt 31).

20 Dan huwa wkoll prin?ipju ?enerali tal-le?i?lazzjoni dwar il-VAT: ara s-sentenzi tas?26 ta' Ottubru 2010, Schmelz (?97/09, EU:C:2010:632, punt 57), u tas?27 ta' Jannar 2009, Persche (C?318/07, EU:C:2009:33, punt 52).

21 Digriet tat?18 ta' Mejju 2021, Skellefteå Industrihus (C?248/20, EU:C:2021:394, punt 39), sentenzi tat?28 ta' Frar 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários (C?672/16, EU:C:2018:134, punt 49), u tat?30 ta' Marzu 2006, Uudenkaupungin kaupunki (C?184/04, EU:C:2006:214, punt 46).

22 Sentenza tat?28 ta' Frar 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários (C?672/16, EU:C:2018:134, punt 48), kif ukoll is-sentenza tat?3 ta' Di?embru 1998, Belgocodex (C?381/97, EU:C:1998:589, punti 24 u 26).

23 Sentenzi tat?28 ta' Frar 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários (C?672/16,

EU:C:2018:134, punt 49), u tat?30 ta’ Marzu 2006, Uudenkaupungin kaupunki (C?184/04, EU:C:2006:214, punt 46).

24 Sentenza tat?8 ta’ ?unju 2000, Schloßstrasse (C?396/98, EU:C:2000:303, punt 47), kif ukoll is-sentenza tat?3 ta’ Di?embru 1998, Belgocodex (C?381/97, EU:C:1998:589, punti 24 u 26).

25 Ara s-sentenza tas?26 ta’ Novembru 2020, Sögård Fastigheter (C?787/18, EU:C:2020:964, punti 48 *et seq.* u l-?urisprudenza ??itata).

26 Konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Geelhoed fil-kaw?a Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg (C?269/03, EU:C:2004:189, punt 51).

27 Ara s-sentenzi tas?16 ta’ Ottubru 2008, Canterbury Hockey Club u Canterbury Ladies Hockey Club (C?253/07, EU:C:2008:571, punt 30), tas?7 ta’ Settembru 1999, Gregg (C?216/97, EU:C:1999:390, punt 20), u tal?11 ta’ ?unju 1998, Fischer (C?283/95, EU:C:1998:276, punt 22).

28 Dan huwa li dak li jiddistingwi s-sitwazzjoni pre?enti, pere?empju, mis-sitwazzjoni abba?i tag?ha l-Qorti tal-?ustizzja ddikjarat ru?ha fis-sentenza tat?12 ta’ Jannar 2006, Turn- und Sportunion Waldburg (C?246/04, EU:C:2006:22, punt 47).

29 Ara s-sentenzi tas?26 ta’ Ottubru 2010, Schmelz (C?97/09, EU:C:2010:632, punt 57), is-sentenza tas?27 ta’ Jannar 2009, Persche (C?318/07, EU:C:2009:33, punt 52).

30 Dwar dan il-kriterju, ara wkoll il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Geelhoed fil-kaw?a Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg (C?269/03, EU:C:2004:189, p. 49).

31 Dan l-argument jinstab f’diversi sentenzi tal-Qorti tal-?ustizzja (ara s-sentenzi tas?17 ta’ Jannar 2019, Dzivev *et* (C?310/16, EU:C:2019:30, punt 26), tal?5 ta’ Di?embru 2017, M.A.S. u M.B. (C?42/17, EU:C:2017:936), punt 31*),* tat?8 ta’ Settembru 2015, Taricco *et* (C?105/14, EU:C:2015:555, punt 38), u tas?26 ta’ Frar 2013, Åkerberg Fransson (C?617/10, EU:C:2013:105, punt 26)). Madankollu, dan huwa kkontestat minn dikjarazzjoni re?enti tal-Kummissjoni u mill-istruttura attwali tal-mekkani?mu ta’ finanzjament tal-Unjoni Ewropea. Ara l-Proposta g?al Direttiva tal-Kunsill tal-UE tal?24 ta’ April 2019 li temenda d-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud u d-Direttiva 2008/118/KE dwar l-arran?amenti ?enerali g?ad-dazju tas-sisa fir-rigward ta’ sforz ta’ difi?a fi ?dan il-qafas tal-Unjoni, COM(2019) 192 final, p. 10 (ver?joni MT: “Billi testendi l-kamp ta’ applikazzjoni tal-e?enzjonijiet mill-VAT, il-proposta tista’ tnaqqas id-d?ul mill-VAT li jin?abar mill-Istati Membri u g?alhekk ir-ri?orsa proprja tal-VAT. Filwaqt li mhu se jkun hemm l-ebda implikazzjoni negattiva g?all-ba?it tal-UE, peress li r-ri?orsa proprja bba?ata fuq id-d?ul nazzjonali gross (ING) tikkumpensa g?al kwalunkwe nefqa mhux koperta mir-ri?orsi proprji tradizzjonali u r-ri?orsa proprja tal-VAT, ir-ri?orsi proprji tal-VAT mhux mi?bura minn ?erti Stati Membri se jkollhom ji?u kkompensati mill-Istati Membri kollha permezz tar-ri?orsa proprja tal-ING.”

32 Fuq dan l-argument, ara wkoll il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Geelhoed fil-kaw?a Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg (C?269/03, EU:C:2004:189; p. 51), u s-sentenza tad?9 ta’ Settembru 2004, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg (C?269/03, EU:C:2004:512, punti 26 *et seq.*).

33 Sentenzi tas?7 ta’ Marzu 2018, Dobre (C?159/17, EU:C:2018:161, punt 33), tad?9 ta’Lulju 2015, Salomie u Oltean (C?183/14, EU:C:2015:454, punt 61), u tal?21 ta’ Ottubru 2010, Nidera Handelscompagnie (C?385/09, EU:C:2010:627, punt 51).

34 Dwar dan il-punt, ara wkoll, fid-dettall Kokott, J., “Vom Sinn der Form“, Festschrift zu 100 Jahre Umsatzsteuer in Deutschland 1918-2018, Köln, 2018, p. 109 *et seq*.

Fir-rigward tat-tnaqqis, ara: is-sentenza tal?21 ta’ Novembru 2018, V?dan (C?664/16, EU:C:2018:933, punt 41), tal?15 ta’ Settembru 2016, Senatex (C?518/14, EU:C:2016:691, punt 38), tad?9 ta’ Lulju 2015, Salomie u Oltean (C?183/14, EU:C:2015:454, punti 60 *et seq.*), u tal?11 ta’ Di?embru 2014, Idexx Laboratories Italia (C?590/13, EU:C:2014:2429, punti 41 *et seq.*).

Fir-rigward tal-e?enzjonijiet fiskali, ara: is-sentenzi tal?20 ta’ Ottubru 2016, Plöckl (C?24/15, EU:C:2016:791, punti 39 *et seq.*), tas?27 ta’ Settembru 2012, VSTR (C?587/10, EU:C:2012:592, punti 45 *et seq.*), u tas?27 ta’ Settembru 2007, Collée (C?146/05, EU:C:2007:549, punt 29).

35 Id-dikjarazzjonijiet li jinsabu fil-premessi 3 u 7 tad-Direttiva tal-Kunsill tal?4 ta’ Di?embru 2018 li temenda d-Direttiva 2006/112/KE fir-rigward tal-armonizzazzjoni u s-simplifikazzjoni ta’ ?erti regoli tas-sistema tat-taxxa fuq il-valur mi?jud g?at-tassazzjoni tal-kummer? bejn l-Istati Membri (?U 2018, L 311, p. 3), ma jistg?ux jinftiehmu b’mod ie?or:

(3) “Il-Kunsill [...] stieden lill-Kummissjoni biex tag?mel ?ertu titjib fir-regoli tal-Unjoni dwar il-VAT g?at-transazzjonijiet transfruntiera fir-rigward tar-rwol tan-numru ta’ identifikazzjoni tal-VAT fil-kuntest tal-e?enzjoni g?all-provvisti intra-Komunitarji [...].”

(7) “[...] qed ji?i propost li l-inklu?joni tan-numru ta’ identifikazzjoni tal-VAT tal-persuna li takkwista l-merkanzija [...] jen?tie? issir [...] kondizzjoni sostantiva g?all-applikazzjoni ta’ e?enzjoni u mhux rekwi?it formali”.

36 Ara s-sentenza tal?21 ta’ Ottubru 2021, Wilo Salmson France (C?80/20, EU:C:2021:870, punt 82). Sfortunatament, il-Qorti tal-?ustizzja ma ddeterminatx l-informazzjoni formali li fattura g?andha ne?essarjament tinkludi sabiex tkun tista’ titqies b?ala fattura. Ara, f’dan ir-rigward, il-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Wilo Salmson France (C?80/20, EU:C:2021:326, punti 89 *et seq.*) u fil-kaw?a Zipvit (C?156/20, EU:C:2021:558, punti 77 *et seq.*).

37 Sentenza tad?9 ta’ Settembru 2004, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg (C?269/03, EU:C:2004:512, punt 28).

38 Sentenza tad?9 ta’ Settembru 2004, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg (C?269/03, EU:C:2004:512, punt 29).