SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla)

11 ta' April 2013*

"Tassazzjoni — VAT — Direttiva 2006/112/KE — Artikolu 203 — Prinċipju ta' newtralità fiskali — Rimbors lill-fornitur tat-taxxa mħallsa, fil-każ li d-dritt għal tnaqqis jiġi rrifjutat lid-destinatarju ta' tranżazzjoni eżentata"

Fil-Kawża C-138/12,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Administrativen sad Varna (il-Bulgarija), permezz ta' deċiżjoni tas-6 ta' Marzu 2012, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-15 ta' Marzu 2012, fil-proċedura

Rusedespred OOD

vs

Direktor na Direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla),

komposta minn T. von Danwitz (Relatur), President tal-Awla, A. Rosas, E. Juhász, D. Šváby u C. Vajda, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: P. Cruz Villalón,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għad-Direktor na Direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, minn S. Zlateva, bħala aġent,

— għall-Gvern Bulgaru, minn T. Ivanov u D. Drambozova, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u D. Roussanov, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konklużjonijiet,

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: il-Bulgaru.

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn Rusedespred OOD (iktar 'il quddiem "Rusedespred") u d-Direktor na Direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (Direttur tad-Direttorat "Appell u ġestjoni tal-eżekuzzjoni" għall-belt ta' Varna, tal-amministrazzjoni ċentrali tal-aġenzija nazzjonali tat-taxxa iktar 'il quddiem id-"Direktor"), dwar ir-rifjut ta' dan tal-aħħar li jirrimborsa lil Rusedespred it-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") iffatturata minnha lill-klijent tagħha, wara li l-awtorità tat-taxxa rrifjutat id-dritt għal tnaqqis tal-imsemmija VAT lil dan il-klijent, minħabba li l-provvista inkwistjoni ma kinitx taxxabbli.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 2006/112:

"It-transazzjonijiet li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

a) il-provvista ta' merkanzija magħmula bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;

[...]

(ċ) il-provvista ta' servizzi bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;

[...]"

4 L-Artikolu 203 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

"Il-VAT għandha titħallas minn kwalunkwe persuna li tniżżel il-VAT fuq fattura."

Id-dritt Bulgaru

5 L-Artikolu 12(1) tal-liġi dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, iktar 'il quddiem iż-"ZDDS") jipprovdi:

"Kull kunsinna ta' oġġetti jew provvista ta' servizzi fis-sens tal-Artikoli 6 u 9, meta sseħħ minn persuna taxxabbli skont din il-liġi u meta l-post ta' eżekuzzjoni tagħha jinsab fit-territorju nazzjonali, kif ukoll kull operazzjoni suġġetta għar-rata żero mwettqa minn persuna taxxabbli, ħlief fil-każijiet fejn din il-liġi tipprovdi mod ieħor, tikkostitwixxi operazzjoni taxxabbli."

6 Skont l-Artikolu 45(3) taż-ZDDS:

"Kull provvista ta' bini mhux ġdid jew ta' parti minnu, il-provvista tal-art relatata miegħu, kif ukoll il-ħolqien u t-trasferiment ta' drittijiet reali oħra fuqhom, jikkostitwixxu operazzjonijiet eżenti."

7 Skont l-Artikolu 70(5) taż-ZDDS, ma jkun hemm ebda dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa jekk din tkun ġiet iffatturata indebitament.

8 Skont l-Artikolu 85 ta' din il-liġi, it-taxxa hija dovuta minn kull persuna li tniżżilha fuq fattura u/jew fuq nota, fis-sens tal-Artikolu 112 tal-imsemmija liġi.

9 L-Artikolu 116 tal-istess liġi jipprovdi:

"(1) Il-korrezzjonijiet u ż-żidiet fil-fatturi u fin-noti marbuta magħhom ma humiex awtorizzati. Id-dokumenti żbaljati jew ikkoreġuti huma annullati u jinħarġu dokumenti ġodda.

[...]

(3) Huma kkunsidrati wkoll bħala dokumenti żbaljati l-fatturi maħruġa u n-noti relatati magħhom, li fuqhom hija indikata l-VAT meta din ma kellhiex tkun hekk indikata.

(4) Għall-finijiet tal-annullament tad-dokumenti żbaljati jew ikkoreġuti li jinsabu fir-reġistri tal-kontabbiltà tal-fornitur jew tax-xerrej, għandu jiġi stabbilit, għal kull waħda mill-partijiet, dokument ta' annullament li jinkludi l-elementi li ġejjin:

1. ir-raġunijiet tal-annullament;

2. in-numru u d-data tad-dokument annullat;

3. in-numru u d-data tad-dokument il-ġdid;

4. għal kull waħda mill-partijiet, il-firma tal-persuni li stabbilixxew id-dokument ta' annullament.

(5) Il-kopji kollha tad-dokumenti annullati għandhom jinżammu għand il-mittent u għandhom jiddaħħlu fil-kontijiet mill-fornitur u mix-xerrej skont il-modalitajiet previsti mid-dispożizzjonijiet ta' implementazzjoni ta' din il-liġi."

10 Ir-rimbors tal-ammonti indebitament imħallsa bħala taxxi huwa rregolat mill-Artikoli 128 u 129 tal-Kodiċi ta' Proċeduri Fiskali u ta' Sigurtà Soċjali (danachno osiguritelen protsesualen kodeks).

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

11 Fil-15 ta' Awwissu 2009, Rusedespred bagħtet fattura lil Esi Trade EOOD (iktar 'il quddiem "Esi Trade") dwar bejgħ ta' bini u r-rinnovazzjoni tiegħu. Din il-fattura kienet tindika l-prezz ta' dan il-bini u tar-rinnovazzjoni tiegħu, l-ammonti tat-taxxa tax-xiri u tad-drittijiet ta' reġistrazzjoni kif ukoll l-ammont tal-VAT.

12 Billi l-bejgħ tal-imsemmi bini kien ikkunsidrat eżentat mill-VAT, it-taxxa ġiet ikkalkolata abbażi ta' tliet elementi oħra tal-imsemmija fattura, jiġifieri l-ispiża tar-rinnovazzjoni, it-taxxa tax-xiri u d-drittijiet ta' reġistrazzjoni.

13 Sussegwentement, Rusedespred inkludiet l-istess fattura fid-dikjarazzjoni tat-taxxa tagħha li tirrigwarda l-perijodu kkonċernat filwaqt li Esi Trade invokat id-dritt tagħha għal tnaqqis tal-VAT iffatturata.

14 Matul is-sena 2010, Esi Trade kienet suġġetta għal verifika mill-awtorità tat-taxxa, li permezz ta' kont tat-taxxa rettifikattiv tat-18 ta' Ġunju 2010, irrifjutat lil din il-kumpannija d-dritt għal tnaqqis tal-VAT indikata fuq il-fattura inkwistjoni. Skont din l-awtorità, l-attivitajiet kollha ffatturati kienu eżenti, b'tali mod li l-inklużjoni tal-VAT fuq din il-fattura ma kinitx iġġustifikata. L-imsemmi kont tat-taxxa rettifikattiv sar definittiv fl-4 ta' April 2011.

15 Fid-9 ta' Mejju 2011, Rusedespred ressqet talba quddiem l-awtorità tat-taxxa għar-rimbors tal-ammont indebitament iffatturat, li min-naħa tagħha ordnat verifika ta' din il-kumpannija u, permezz ta' kont tat-taxxa rettifikattiv tat-2 ta' Ġunju 2011, irrifjutat ir-rimbors mitlub minħabba li ma kienx hemm lok li jiġu kkonstatati ħlasijiet indebiti ta' VAT. Fil-fatt, skont l-Artikolu 85 taż-ZDDS, il-VAT indikata fuq il-fattura maħruġa fil-15 ta' Awwissu 2009 kienet dovuta minn Rusedespred, fil-kwalità tagħha ta' persuna li kienet niżżlet l-imsemmija taxxa fuq din il-fattura.

16 Peress li d-Direktor, b'deċiżjoni tat-2 ta' Ġunju 2011, ikkonferma l-imsemmi kont tat-taxxa rettifikattiv tal-25 ta' Awwissu 2011, Rusedespred ippreżentat rikors quddiem l-Administrativen sad Varna li fih argumentat li l-awtorità tat-taxxa kienet inġustament irrifjutat ir-rimbors tal-VAT indebitament imħallsa abbażi tal-kunsinna eżentata, peress li preċedentement hija kienet irrifjutat lid-destinatarju tal-fattura d-dritt għal tnaqqis tal-imsemmija taxxa permezz ta' kont tat-taxxa rettifikattiv definittiv.

17 Matul il-proċeduri fil-kawża prinċipali, id-Direktor sostna li t-taxxa mniżżla fuq il-fattura kkontestata kienet dovuta skont l-Artikolu 85 taż-ZDDS. Fl-opinjoni tiegħu, fil-każ fejn il-persuna taxxabbli tikkunsidra li wettqet żball fil-ħruġ tal-imsemmija fattura, din ikollha l-possibbiltà li tikkoreġi dan l-iżball skont l-Artikolu 116 taż-ZDDS.

18 Il-qorti tar-rinviju tirrileva li, f'dan il-każ, id-dritt għal tnaqqis tal-VAT iffatturata ġie rrifjutat lil Esi Trade permezz ta' kont tat-taxxa rettifikattiv definittiv. Hija tqis li għandu jiġi kkunsidrat li r-riskju ta' telf tal-VAT li jirriżulta mid-dritt għal tnaqqis huwa "kompletament u indiskutibbilment" eliminat. Għalhekk, skont din il-qorti, ikun kuntrarju għall-prinċipju ta' newtralità fiskali li l-fornitur ikkonċernat jintalab iħallas l-imsemmija taxxa abbażi tal-Artikolu 85 taż-ZDDS.

19 F'dak li jikkonċerna l-possibbiltà li l-Rusedespred tikkoreġi l-fattura żbaljata, il-qorti tar-rinviju tesponi li, kuntrarjament għal dak li tiddikjara l-awtorità tat-taxxa, tali possibbiltà ma hijiex offruta f'dan il-każ. Il-proċedura ta' rettifika tad-dokumenti stabbiliti b'mod żbaljat, irregolata bl-Artikolu 116 taż-ZDDS, teżiġi l-annullament tad-dokument tat-taxxa hekk stabbilit. Issa, tali annullament ta' fattura ma huwiex permess, peress li l-kunsinna diġà kienet is-suġġett ta' verifika fiskali u peress li t-tnaqqis tal-VAT iffatturata kien ġie rrifjutat lir-riċevitur tal-kunsinna permezz ta' kont tat-taxxa rettifikattiv definittiv.

20 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk il-persuna taxxabbli tistax tibbaża d-dritt tagħha għal rimbors tal-VAT iffatturata bi żball fuq il-prinċipji tad-dritt tal-Unjoni li jirregolaw is-sistema komuni tal-VAT. Billi qieset li s-soluzzjoni għall-kawża prinċipali tiddependi fuq l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, l-Administrativen sad Varna ddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) Abbażi tal-prinċipju tan-newtralità tal-VAT, il-persuna suġġetta [taxxabbli] għandha d-dritt, fit-terminu ta' preskrizzjoni stabbilit, li titlob ir-rimbors tal-VAT iffatturata b'mod żbaljat u mhux dovuta, meta, skont id-dritt nazzjonali, il-provvista li għaliha tkun ġiet iffatturata t-taxxa tkun eżentata, ir-riskju ta' telf ta' dħul fiskali ma jkunx jeżisti u s-sistema ta' korrezzjoni tal-fattura stabbilita mil-leġiżlazzjoni nazzjonali ma tkunx tapplika?

2) Is-sistema komuni tal-VAT, kif ukoll il-prinċipji ta' newtralità, ta' effettività u ta' trattament ugwali [ugwaljanza fit-trattament], jipprekludu r-rifjut mid-dipartiment tat-taxxa, ibbażat fuq dispożizzjoni nazzjonali li tittrasponi l-Artikolu 203 tad-Direttiva 2006/112, li tiġi rrimborsata lil persuna suġġetta l-VAT li din semmiet fuq fattura, meta din it-taxxa ma tkunx dovuta, għaliex il-kunsinna tkun eżenti iżda tkun ġiet iffatturata, meħuda inkunsiderazzjoni [imdaħħla

fil-kontijiet] u mħallsa bi żball, u meta avviż ta' rettifika [kont tat-taxxa rettifikattiv] definittiv ikun diġà ċaħad lill-persuna li tkun saritilha l-kunsinna d-dritt li tnaqqas il-VAT tal-input fuq din l-istess kunsinna, minħabba li din il-VAT tkun ġiet iffatturata b'mod indebitu mill-fornitur?

3) Il-persuna suġġetta għat-taxxa [taxxabbli] tista' tinvoka direttament il-prinċipji li jirregolaw is-sistema komuni tal-VAT u, b'mod iktar preċiż, il-prinċipji ta' newtralità tal-VAT u ta' effettività, sabiex topponi ruħha għar-regola ġuridika nazzjonali jew għall-applikazzjoni tagħha mill-awtoritajiet fiskali u ġudizzjarji, jew għan-nuqqas ta' tali regola, li tikser dawn il-prinċipji?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel u t-tieni domanda

21 Permezz tal-ewwel u tat-tieni domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk il-prinċipju ta' newtralità tal-VAT kif ikkontemplat fil-ġurisprudenza dwar l-Artikolu 203 tad-Direttiva 2006/112 għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi li, abbażi ta' dispożizzjoni nazzjonali intiża li tittrasponi l-imsemmi artikolu, l-awtorità tat-taxxa tirrifjuta lill-fornitur ta' provvista eżentata r-rimbors tal-VAT iffatturata bi żball lil klijent tiegħu, minħabba li dan il-fornitur ma pproċediex għal rettifika tal-fattura żbaljata, filwaqt li din l-awtorità definittivament irrifjutat lil dan il-klijent id-dritt għal tnaqqis tal-imsemmija VAT, peress li dan ir-rifjut definittiv għandu bħala konsegwenza li l-iskema ta' rettifika prevista mil-liġi nazzjonali ma tkunx iktar applikabbli.

22 Sabiex tingħata risposta għal dawn id-domandi, fl-ewwel lok, għandu jiġi rrilevat li l-Artikolu 203 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi li kull min iniżżel il-VAT fuq fattura huwa l-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa mniżżla fuq din il-fattura.

23 F'dan ir-rigward, minn ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li dawn il-persuni huma responsabbli għall-ħlas tal-VAT indikata fuq fattura indipendentement minn kull obbligu li din titħallas minħabba tranżazzjoni suġġetta għall-VAT (ara s-sentenzi, tat-18 ta' Ġunju 2009, Stadeco, C-566/07, Ġabra p. I-5295, punt 26 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tal-31 ta' Jannar 2013, Stroy trans, C-642/11, punt 29).

24 Billi jipprovdi li l-VAT imniżżla fuq il-fattura hija dovuta, l-Artikolu 203 tad-Direttiva 2006/112 huwa intiż li jelimina kull riskju ta' telf ta' dħul fiskali li jista' joħloq id-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq* tal-imsemmija direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Stadeco, punt 28, u Stroy trans, punt 32). F'dan ir-rigward, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li tali riskju ma jeżistix fil-kawża prinċipali, billi l-awtorità tat-taxxa definittivament irrifjutat id-dritt għal tnaqqis lid-destinatarju tal-fattura kkontestata.

25 Fit-tieni lok, sa fejn jikkonċerna r-rimbors tal-VAT iffatturata bi żball, għandu jitfakkar li d-Direttiva 2006/112 ma tipprovdi l-ebda dispożizzjoni dwar l-aġġustament, mill-mittent tal-fattura, tal-VAT indebitament iffatturata u li, f'dawn iċ-ċirkustanzi, huma bħala prinċipju l-Istati Membri li għandhom jistabbilixxu l-kundizzjonijiet li fihom il-VAT indebitament iffatturata tista' tkun aġġustata (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-19 ta' Settembru 2000, Schmeink & Cofreth u Strobel, C-454/98, Ġabra p. I-6973, punti 48 u 49, kif ukoll Stadeco, iċċitata iktar 'il fuq, punt 35).

26 Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, sabiex tiġi żgurata n-newtralità tal-VAT, huma l-Istati Membri li għandhom jipprevedu, fl-ordinament ġuridiku intern tagħhom, il-possibbiltà ta' aġġustament ta' kull taxxa indebitament iffatturata, sakemm il-mittent tal-fattura juri l-*bona fides* tiegħu (ara s-sentenzi, tat-13 ta' Diċembru 1989, Genius, C-342/87, Ġabra p. 4227, punt 18, kif ukoll Stadeco, iċċitata iktar 'il fuq, punt 36).

27 Madankollu, meta l-mittent tal-fattura, fi żmien utli, jkun elimina kompletament ir-riskju ta' telf ta' dħul fiskali, il-prinċipju ta' newtralità tal-VAT jeżiġi li l-VAT indebitament iffatturata tista' tiġi aġġustata, mingħajr ma l-Istati Membri ma jkunu jistgħu jissuġġettaw tali aġġustament għall-*bona fides* tal-mittent tal-imsemmija fattura. Dan l-aġġustament ma jistax jiddependi mis-setgħa diskrezzjonali tal-awtorità tat-taxxa (ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Schmeink & Cofreth u Strobel, punti 58 u 68, kif ukoll Stadeco, punti 37 u 38).

28 Fit-tielet lok, għandu jitfakkar li l-Istati Membri għandhom, ċertament, il-fakultà li jadottaw miżuri sabiex jiżguraw il-ġbir eżatt tat-taxxa u sabiex tiġi evitata l-frodi (ara s-sentenza Stadeco, iċċitata iktar 'il fuq, punt 39). B'mod partikolari, il-kundizzjoni li tgħid li fattura żbaljata għandha tiġi rettifikata qabel ma jkun jista' jinkiseb ir-rimbors tal-VAT iffatturata bi żball tista', bħala prinċipju, tiżgura l-eliminazzjoni tar-riskju ta' telf tad-dħul fiskali (ara s-sentenza Stadeco, iċċitata iktar 'il fuq, punt 42).

29 Madankollu, dawn il-miżuri ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jilħqu l-għanijiet imfittxa u ma jistgħux, għalhekk, jintużaw b'mod li jpoġġu fid-dubju n-newtralità tal-VAT, li tikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita bid-dritt tal-Unjoni f'dan il-qasam (ara s-sentenza Stadeco, iċċitata iktar 'il fuq, punt 39 u l-ġurisprudenza ċċitata).

30 Konsegwentement, jekk ir-rimbors tal-VAT isir impossibbli jew eċċessivament diffiċli skont il-kundizzjonijiet li fihom it-talbiet għal ħlas lura ta' taxxi jistgħu jiġu eżerċitati, il-prinċipju ta' newtralità kif ukoll il-prinċipju ta' effettività jistgħu jirrikjedu li l-Istati Membri jipprevedu l-istrumenti u l-modalitajiet proċedurali neċessarji sabiex jippermettu li l-persuna taxxabbli tirkupra t-taxxa indebitament iffatturata (ara s-sentenza Stadeco, iċċitata iktar 'il fuq, punt 40 u l-ġurisprudenza ċċitata).

31 Fir-rigward tal-kawża prinċipali, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li d-dritt Bulgaru jipprovdi, bħala prinċipju, il-possibbiltà li jinkiseb ir-rimbors tal-VAT iffatturata bi żball, iżda jissuġġetta l-eżerċizzju ta' dan id-dritt għall-kundizzjoni li l-fattura żbaljata tkun rettifikata minn qabel. Kif ġie rrilevat fil-punt 28 ta' din is-sentenza, tali rekwiżit jista' jiżgura l-eliminazzjoni tar-riskju ta' telf ta' dħul fiskali.

32 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta wkoll li fid-dawl tad-dritt nazzjonali applikabbli, Rusedespred ma għandhiex iktar il-possibbiltà li tikkoreġi l-fattura kkontestata wara li l-awtorità tat-taxxa definittivament irrifjutat id-dritt għal tnaqqis tal-imsemmi ammont tal-VAT lid-destinatarju tal-fattura.

33 Barra minn hekk, kif tirrileva l-qorti tar-rinviju, peress li l-awtorità tat-taxxa definittivament irrifjutat id-dritt għal tnaqqis lid-destinatarju tal-fattura kkontestata, ir-riskju ta' telf fiskali marbut mal-eżerċizzju ta' dan id-dritt huwa kompletament eliminat.

34 F'tali ċirkustanzi, għandu jiġi kkunsidrat li l-fatt li tissuġġetta l-aġġustament tal-VAT imniżżla bi żball fuq fattura għall-kundizzjoni li din tal-aħħar tkun suġġetta għal rettifika, kundizzjoni li ma tistax iktar tiġi sodisfatta, imur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan imfittex mill-Artikolu 203 tad-Direttiva 2006/112 u li jikkonsisti fl-eliminazzjoni tar-riskju ta' telf ta' dħul fiskali.

35 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha, ir-risposta għall-ewwel u għat-tieni domanda għandha tkun li l-prinċipju ta' newtralità tal-VAT kif ikkontemplat fil-ġurisprudenza dwar l-Artikolu 203 tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi li, abbażi ta' dispożizzjoni nazzjonali intiża li tittrasponi l-imsemmi artikolu, l-awtorità tat-taxxa tirrifjuta lill-fornitur ta' provvista eżentata r-rimbors tal-VAT iffatturata bi żball lil klijent tiegħu, minħabba li dan il-fornitur ma pproċediex għal rettifika tal-fattura żbaljata, filwaqt li din l-awtorità definittivament tirrifjuta lil dan il-klijent id-dritt għal tnaqqis tal-imsemmija VAT, peress li dan ir-rifjut definittiv għandu bħala konsegwenza li l-iskema ta' rettifika prevista mil-liġi nazzjonali ma tkunx iktar applikabbli.

Fuq it-tielet domanda

36 Permezz tat-tielet domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk il-prinċipju ta' newtralità tal-VAT kif ikkontemplat fil-ġurisprudenza dwar l-Artikolu 203 tad-Direttiva 2006/112 jistax jiġi invokat minn persuna taxxabbli sabiex jikkontesta dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali li tissuġġetta r-rimbors tal-VAT iffatturata bi żball għar-rettifika tal-fattura żbaljata, meta id-dritt għal tnaqqis tal-imsemmija VAT ikun ġie rrifjutat definittivament, peress li dan ir-rifjut definittiv għandu bħala konsegwenza li l-iskema ta' rettifika prevista mil-liġi nazzjonali ma tkunx iktar applikabbli.

37 Preliminarjament, għandu jitfakkar li skont ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li, meta japplikaw il-liġi interna, il-qrati nazzjonali huma marbuta li jinterpretawha, sa fejn huwa possibbli, fid-dawl tat-test u tal-għan tad-direttiva inkwistjoni sabiex jintlaħaq ir-riżultat previst minnha u, b'hekk, tikkonforma ruħha mat-tielet paragrafu tal-Artikolu 288 TFUE. Dan l-obbligu ta' interpretazzjoni konformi tad-dritt nazzjonali huwa fil-fatt inerenti għas-sistema tat-Trattat FUE għaliex dan jippermetti li l-qrati nazzjonali jiggarantixxu, fil-kuntest tal-kompetenzi tagħhom, l-effettività sħiħa tad-dritt tal-Unjoni meta dawn jiddeċiedu l-kawżi li jkollhom quddiemhom (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-24 ta' Jannar 2012, Dominguez, C-282/10, punt 24 u l-ġurisprudenza ċċitata).

38 F'dak li jikkonċerna l-possibbiltà li l-prinċipju ta' newtralità tal-VAT jiġi invokat fil-konfront ta' Stat Membru, għandu qabel xejn jiġi rrilevat li dan il-prinċipju huwa prinċipju fundamentali tal-iskema komuni tal-VAT, kif stabbilita, b'mod partikolari, bid-Direttiva 2006/112 (ara f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenza Stadeco, iċċitata iktar 'il fuq, punt 39 u l-ġurisprudenza ċċitata).

39 Iktar minn hekk, kif jirriżulta mill-punt 35 ta' din is-sentenza, il-prinċipju ta' newtralità tal-VAT kif ikkontemplat fil-ġurisprudenza dwar l-Artikolu 203 tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi li l-awtorità tat-taxxa tirrifjuta, lill-fornitur ta' provvista eżentata, ir-rimbors tal-VAT iffatturata bi żball lill-klijent tiegħu, minħabba li l-fornitur ma pproċediex għal rettifika tal-fattura żbaljata, meta din l-awtorità rrifjutat definittivament id-dritt għal tnaqqis tal-VAT lil dan il-klijent, peress li dan ir-rifjut definittiv, għandu bħala konsegwenza li l-iskema ta' rettifika prevista mil-liġi nazzjonali ma tkunx iktar applikabbli.

40 Skont il-ġurisprudenza, il-prinċipju ta' newtralità tal-VAT jista', jekk ikun il-każ, jiġi invokat minn persuna taxxabbli kontra dispożizzjoni nazzjonali, jew kontra l-applikazzjoni tagħha, li tmur kontra dan il-prinċipju (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' April 2008, Marks & Spencer, C-309/06, Ġabra p. I-2283, punt 34). F'ċirkustanzi bħal dawk li jirriżultaw mill-punt 35 ta' din is-sentenza, il-prinċipju ta' newtralità tal-VAT kif ikkontemplat fil-ġurisprudenza dwar l-Artikolu 203 tad-Direttiva 2006/112, li jimponi fuq l-Istat Membru kkonċernat obbligu inkundizzjonat u suffiċjentement preċiż, jista' jiġi invokat kontra dispożizzjoni nazzjonali li tinjoraha.

41 Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq, ir-risposta għat-tielet domanda għandha tkun li l-prinċipju ta' newtralità tal-VAT kif ikkontemplat fil-ġurisprudenza dwar l-Artikolu 203 tad-Direttiva 2006/112 jista' jiġi invokat minn persuna taxxabbli sabiex tikkontesta dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali li tissuġġetta r-rimbors tal-VAT iffatturata bi żball għar-rettifika tal-fattura żbaljata, meta d-dritt għal tnaqqis tal-imsemmija VAT ikun ġie definittivament irrifjutat, peress li dan ir-rifjut definittiv għandu bħala konsegwenza li l-iskema ta' rettifika prevista mil-liġi nazzjonali ma tkunx iktar applikabbli.

Fuq l-ispejjeż

42 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (Il-Ħames Awla) taqta' u tiddeċiedi:

1) **Il-prinċipju ta' newtralità tat-taxxa fuq il-valur miżjud kif ikkontemplat fil-ġurisprudenza dwar l-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi li, abbażi ta' dispożizzjoni nazzjonali intiża li tittrasponi l-imsemmi artikolu, l-awtorità tat-taxxa tirrifjuta lill-fornitur ta' provvista eżentata r-rimbors tat-taxxa fuq il-valur miżjud iffatturata bi żball lil klijent tiegħu, minħabba li dan il-fornitur ma pproċediex għal rettifika tal-fattura żbaljata, filwaqt li din l-awtorità definittivament tirrifjuta lil dan il-klijent id-dritt għal tnaqqis tal-imsemmija taxxa fuq il-valur miżjud, peress li dan ir-rifjut definittiv għandu bħala konsegwenza li l-iskema ta' rettifika prevista mil-liġi nazzjonali ma tkunx iktar applikabbli.**

2) **Il-prinċipju ta' newtralità tat-taxxa fuq il-valur miżjud kif ikkontemplat fil-ġurisprudenza dwar l-Artikolu 203 tad-Direttiva 2006/112 jista' jiġi invokat minn persuna taxxabbli sabiex tikkontesta dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali li tissuġġetta r-rimbors tat-taxxa fuq il-valur miżjud iffatturata bi żball għar-rettifika tal-fattura żbaljata, meta d-dritt għal tnaqqis tal-imsemmija taxxa fuq il-valur miżjud ikun ġie definittivament irrifjutat, peress li dan ir-rifjut definittiv għandu bħala konsegwenza li l-iskema ta' rettifika prevista mil-liġi nazzjonali ma tkunx iktar applikabbli.**

Firem