SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Għaxar Awla)

7 ta' Marzu 2018*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Annullament tar-reġistrazzjoni tal-VAT – Obbligu ta' ħlas tal-VAT miġbura fil-perijodu li matul tiegħu n-numru ta' reġistrazzjoni tal-VAT ikun annullat – Nuqqas ta' rikonoxximent tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT marbuta ma' akkwisti li saru matul dan il-perijodu"

Fil-Kawża C-159/17,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Curtea de Apel Constanța (il-Qorti tal-Appell ta' Constanța, ir-Rumanija), permezz ta' deċiżjoni tal-10 ta' Marzu 2017, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fid-29 ta' Marzu 2017, fil-proċedura

Întreprinderea Individuală Dobre M. Marius

vs

Ministerul Finanțelor Publice – A.N.A.F. – D.G.R.F.P. Galați – Serviciul Soluționare Contestații,

A.N.A.F – D.G.R.F.P. Galați – A.J.F.P. Constanța – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 Constanța,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Għaxar Awla),

komposta minn E. Levits (Relatur), President, A. Borg Barthet u F. Biltgen, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: H. Saugmandsgaard Øe,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għall-Gvern Rumen, minn R.-H. Radu kif ukoll minn C.-M. Florescu u E. Gane, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u G.-D. Balan, 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: ir-Rumen.

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 167 sa 169 u 179, tal-Artikolu 213(1), tal-Artikolu 214(1)(a), u tal-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1), kif emendata, fir-rigward tar-regoli ta' fatturazzjoni, mid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE tat-13 ta' Lulju 2010 (ĠU 2010, L 189, p. 1), (iktar 'il quddiem id-"Direttiva 2006/112").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn, minn naħa, l-Întreprinderea Individuală Dobre M. Marius (impriża unipersonali Dobre M. Marius, iktar 'il quddiem "Dobre") u min-naħa l-oħra, il-Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați – Serviciul Soluționare Contestații (il-Ministeru tal-Finanzi Pubbliċi – l-Aġenzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – id-Direttorat Ġenerali tal-Finanzi Pubbliċi ta' Galați – is-Servizz tal-Ipproċessar tal-Ilmenti) u l-Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Constanța – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 Constanța (l-Aġenzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – id-Direttorat Ġenerali tal-Finanzi Pubbliċi ta' Galați – l-Amministrazzjoni Dipartimentali tal-Finanzi Pubbliċi ta' Constanța – is-Servizz Nru 2 tal-Kontroll Fiskali ta' Persuni Fiżiċi ta' Constanța) (iktar 'il quddiem, flimkien, l-"amministrazzjoni fiskali"), dwar id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) marbuta ma' akkwisti li saru minn Dobre f'perijodu li matul tiegħu r-reġistrazzjoni tagħha għall-finijiet tal-VAT kienet annullata.

Il-kuntest ġuridiku

Id-Direttiva 2006/112

3 L-Artikolu 167 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

"Dritt ta' tnaqqis iseħħ fil-ħin meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta."

4 L-Artikolu 168 ta' din id-direttiva, li jinsab fit-Titolu X tagħha, intitolat "Tnaqqis", huwa fformolat kif ġej:

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li għandha tħallas dan li ġej:

a) il-VAT dovuta jew imħallsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li għad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli oħra;

[…]"

5 Konformement mal-Artikolu 178(a) tal-imsemmija direttiva, sabiex tkun tista' teżerċita d-dritt għal tnaqqis, fir-rigward ta' kunsinni ta' beni u ta' provvisti ta' servizzi, il-persuna taxxabbli għandha tissodisfa, fost l-oħrajn, il-kundizzjoni segwenti:

"[…] dan irid ikollu fattura magħmula skont it-Taqsimiet 3 sa 6 tal-Kapitolu 3 tat-Titolu XI."

6 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 tal-istess direttiva:

"Il-persuna taxxabbli għandha teffettwa t-tnaqqis billi tnaqqas mill-ammont totali tal-VAT dovuta għal perijodu partikolari ta' taxxa l-ammont totali ta' VAT li fir-rigward tagħha, matul l-istess perijodu, id-dritt li tnaqqas irriżulta u hu eżerċitat skond l-Artikolu 178."

7 L-Artikolu 213(1) tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

"Kull persuna taxxabbli għandha tiddikjara meta tibda, tbiddel jew twaqqaf l-attività tagħha bħala persuna taxxabbli.

[…]"

8 L-Artikolu 214 ta' din id-direttiva jipprovdi:

"1. L-Istati Membri għandhom jieħdu l-miżuri meħtieġa biex jiżguraw li l-persuni li ġejjin huma identifikati permezz ta' numru individwali:

a) kull persuna taxxabbli, bl-eċċezzjoni ta' dawk imsemmija fl-Artikolu 10(2) [fl-Artikolu 9(2)], li fit-territorju tagħhom twettaq fornimenti ta' merkanzija jew servizzi li fir-rigward tagħhom tista' titnaqqas il-VAT, minbarra l-fornimenti ta' merkanzija jew servizzi li għalihom il-VAT għandha titħallas biss mill-konsumatur jew mill-persuna li għaliha hija intenzjonata l-merkanzija jew is-servizzi, skond l-Artikoli 194 sa 197 u l-Artikolu 199;

[…]"

9 Skont l-Artikolu 250(1) tal-imsemmija direttiva:

"Kull persuna taxxabbli għandha tippreżżenta denunzja tal-VAT li tistipula l-informazzjoni kollha meħtieġa biex tinħadem it-taxxa li ġiet imposta u t-tnaqqis li jrid isir inkluż, sa fejn hu meħtieġ biex tkun stabbilita l-bażi tal-valutazzjoni, il-valur totali tat-transazzjonijiet li għandhom x'jaqsmu ma' dawn it-taxxi u tnaqqis u l-valur ta' kwalunkwe transazzjonijiet eżenti."

10 L-Artikolu 252 tal-istess direttiva jippreċiża:

"1. Id-denunzja tal-VAT għandha tiġi ppreżentata sa terminu perentorju li jkun stabbilit mill-Istati Membri. Dak it-terminu perentorju m'għandux ikun ta' aktar minn xahrejn mill-aħħar ta' kull perijodu fiskali.

2. Il-perijodu fiskali għandu jkun stabbilit minn kull Stat Membru f'xahar, f'xahrejn jew f'tliet xhur.

L-Istati Membri jistgħu, madankollu, jistabbilixxu perijodi fiskali differenti sakemm dawn ma jaqbżux sena."

11 L-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112 huwa fformolat kif ġej:

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

[…]"

Id-dritt Rumen

12 Skont it-termini tal-Artikolu 11(1^{3}) tal-Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (il-Liġi Nru 571/2003 dwar il-Kodiċi Fiskali) (*Monitorul Oficial al României*, Nru 927 tat-23 ta' Diċembru 2003):

"Il-kontribwenti, persuni taxxabbli stabbiliti fir-Rumanija, li r-reġistrazzjoni għall-finijiet tal-VAT tagħhom tkun ġiet annullata konformement mal-Artikolu 153(9)(b) sa (e) u (h), ma jibbenefikawx, għall-perijodu inkwistjoni, mid-dritt għal tnaqqis tal-VAT fir-rigward ta' akkwisti li jkunu saru, iżda huma suġġetti għall-VAT miġbura, konformement mad-dispożizzjonijiet tat-Titolu VI, fir-rigward ta' tranżazzjonijiet taxxabbli li jkunu saru matul dak il-perijodu. Għall-akkwisti ta' beni u/jew ta' servizzi li jkunu saru f'perijodu li matul tiegħu l-persuna kkonċernata ma jkollhiex numru tal-VAT validu, intiżi għal tranżazzjonijiet li ser isiru wara d-data ta' reġistrazzjoni tal-VAT u li jagħtu lok għal dritt għal tnaqqis skont it-Titolu VI, għandha tiġi aġġustata favur il-persuna taxxabbli, permezz ta' iskrizzjoni fl-ewwel dikjarazzjoni tat-taxxa prevista fl-Artikolu 156^{2} ippreżentata mill-persuna taxxabbli wara r-reġistrazzjoni tal-VAT jew, skont il-każ, f'dikjarazzjoni sussegwenti, it-taxxa relatata:

a) ma' beni maħżuna u ma' servizzi li ma humiex użati waqt ir-reġistrazzjoni, ikkonstatati abbażi ta' inventarju;

b) ma' assi fissi tanġibbli, inkluż assi kapitali li fir-rigward tagħhom il-perijodu ta' aġġustament tat-tnaqqis ma jkunx skada, kif ukoll ma' assi fissi tanġibbli fi proċess ta' eżekuzzjoni, ikkonstatati abbażi ta' inventarju, li jkunu proprjetà tal-persuna kkonċernata waqt ir-reġistrazzjoni. Fil-każ ta' assi fissi tanġibbli għajr assi kapitali, it-taxxa marbuta mal-valuri li jkunu għadhom mhux deprezzati waqt ir-reġistrazzjoni għandha tiġi aġġustata. L-Artikolu 149 japplika fir-rigward ta' assi kapitali;

c) ma' akkwisti ta' beni u ma' servizzi li għandhom jiġu pprovduti, jiġifieri dawk li għalihom it-taxxa saret eżiġibbli konformement mal-Artikolu 134^{2}(2) (a) u (b) qabel id-data tar-reġistrazzjoni u li l-fatt taxxabbli tagħhom, jiġifieri l-kunsinna jew il-provvista, ikun seħħ wara din id-data."

13 L-Artikolu 153(9)(d) ta' din il-liġi jippreċiża:

"[l-]awtoritajiet fiskali kompetenti għandhom jannullaw ir-reġistrazzjoni ta' persuna għall-finijiet tal-VAT konformement ma' dan l-artikolu:

[...]

d) jekk, matul semestru kalendarju, din il-persuna ma tkun ippreżentat ebda dikjarazzjoni tal-VAT prevista fl-Artikolu 156^{2}, iżda ma tkunx tinsab fis-sitwazzjoni msemmija fil-punt (a) jew (b), b'effett mill-ewwel jum tat-tieni xahar wara s-semestru kalendarju pendenti. Dawn id-dispożizzjonijiet japplikaw biss għall-persuni li l-evalwazzjoni fiskali tagħhom tikkonċerna xahar jew trimestru. B'effett mid-dikjarazzjoni relatata max-xahar ta' Lulju 2012, fil-każ ta' persuni li l-evalwazzjoni fiskali tagħhom tikkonċerna xahar kalendarju, jew mid-dikjarazzjoni relatata mat-tielet trimestru tal-2012, fl-każ ta' persuna taxxabbli li l-evalwazzjoni fiskali tagħhom tikkonċerna trimestru kalendarju, l-awtoritajiet fiskali kompetenti għandhom jannullaw ir-reġistrazzjoni ta' persuna għall-finijiet tal-VAT jekk hija ma tkun ippreżentat ebda dikjarazzjoni ta' taxxa prevista fl-Artikolu 156^{2} għas-sitt xhur konsekuttivi, fil-każ ta' persuni li l-evalwazzjoni fiskali tagħhom tikkonċerna xahar kalendarju, u għal żewġ trimestri kalendarji konsekuttivi, fil-każ ta' persuni li l-evalwazzjoni fiskali tagħhom tikkonċerna xahar kalendarju, iżda li ma jinsabux fis-sitwazzjoni msemmija fil-punt (a) jew (b) b'effett mill-ewwel jum tax-xahar wara dak li matul tiegħu l-perijodu ta' preżentazzjoni tas-sitt dikjarazzjoni jkun skada, fl-ewwel każ, b'effett mill-ewwel jum tax-xahar wara dak li matul tiegħu l-perijodu għall-preżentazzjoni tat-tieni dikjarazzjoni jkun skada, fit-tieni każ".

14 L-Artikolu 153(91) tal-imsemmija liġi jipprovdi:

“Il-proċedura ta’ annullament tar-reġistrazzjoni għall-finijiet tal-VAT għandha tiġi ddefinita bir-regoli proċedurali fis-seħħ. Wara l-annullament tar-reġistrazzjoni għall-finijiet tal-VAT ikkonstatata konformement mal-paragrafu (a) sa (e) u (h), l-awtoritajiet fiskali kompetenti għandhom jidentifikaw il-persuni suġġetti għall-VAT billi japplikaw il-paragrafu 71 kif ġej:

[...]

c) fuq talba tal-persuna taxxabbli, fis-sitwazzjoni msemmija fil-paragrafu 9(d), b’effett mid-data tan-notifika tad-deċiżjoni ta’ reġistrazzjoni għall-finijiet tal-VAT, abbażi tal-informazzjoni jew tad-dokumenti pprovduti mill-persuna taxxabbli:
   1. preżentazzjoni tad-dikjarazzjonijiet tal-VAT li ma saritx fit-termini previsti;
   2. preżentazzjoni ta’ talba motivata li tindika li l-persuna taxxabbli tintrabat li tippreżenta d-dikjarazzjonijiet tal-VAT fit-termini previsti mil-liġi;

[...]”

15 Skont l-Artikolu 156^3(10) tal-istess liġi:

“Il-persuni taxxabbli li n-numru ta’ reġistrazzjoni tal-VAT tagħhom ġie annullat skont l-Artikolu 153(9)(a) sa (e) għandhom jippreżentaw dikjarazzjoni rigward it-taxxa miġbura dovuta, konformement mal-Artikolu 11(1^1) u (1^3), sal-25 inkluż tax-xahar wara dak li matul tiegħu t-taxxa saret eżiġibbli għall-kunsinni tal-beni jew għall-provvisti tas-servizzi jew għall-akkwisti ta’ beni jew ta’ servizzi li fir-rigward tagħhom huma taxxabbli, li saru f’perijodu li matul tiegħu l-persuna taxxabbli ma kellhiex numru ta’ reġistrazzjoni tal-VAT validu”.

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

16 Dobre kienet irreġistrata għall-finijiet tal-VAT fir-Rumanija għall-perijodu bejn it-13 ta’ Lulju 2011 u l-31 ta’ Lulju 2012.

17 Dobre naqset milli tippreżenta quddiem l-amministrazzjoni fiskali d-dikjarazzjonijiet tal-VAT marbuta mar-raba’ trimestru tas-sena 2011 u mal-ewwel trimestru tas-sena 2012, u dan wassal għall-annullament tar-reġistrazzjoni tagħha għall-finijiet tal-VAT b’effett mill-1 ta’ Awwissu 2012.

18 Mill-1 ta’ Awwissu 2012 sal-31 ta’ Lulju 2013, Dobre ssoktat bil-ħruġ ta’ fatturi li jinkludu l-VAT, mingħajr ma wettqet id-dikjarazzjonijiet tal-VAT marbuta ma’ dawn il-fatturi.

19 Fit-30 ta’ Jannar 2014, Dobre ppreżentat id-dikjarazzjonijiet tal-VAT dwar ir-raba’ trimestru tas-sena 2011 kif ukoll dwar l-ewwel u t-tieni trimestru tas-sena 2012.

20 Wara kontroll fiskali li sar bejn l-1 ta’ Lulju u l-4 ta’ Awwissu 2015, l-amministrazzjoni fiskali ħarġet avviż ta’ taxxa li kien jimponi fuq Dobre l-ħlas tas-somma ta’ 183 301 lei Rumen (RON) (madwar EUR 39 982) li jikkorrispondu għall-VAT miġbura minnha għall-perijodu li matul tiegħu hija ma kinitx irreġistrata għall-finijiet tal-VAT (iktar ’il quddiem l-“avviż ta’ taxxa”).

21 Dobre talbet tnaqqis ta’ RON 123 266 (madwar EUR 26 887) mis-somma mitluba bħala VAT li tħallset għall-beni u għas-servizzi li rrikorriet għalihom sabiex tipprovdi lil persuni ġuridiċi servizzi li jikkorrispondu mal-għan kummerċjali tagħha għall-perijodu li matul tiegħu hija ma kinitx irreġistrata għall-finijiet tal-VAT, u dan ġie rrifjutat mill-amministrazzjoni fiskali.

22 Dobre ppreżentat rikors amministrattiv kontra l-avviż ta' taxxa u r-rifjut tat-talba tagħha għal tnaqqis, li ġie miċħud.

23 Dobre ppreżentat rikors quddiem it-Tribunalul Constanța (il-Qorti tal-Kontea ta' Constanța, ir-Rumanija) kontra l-avviż ta' taxxa, liema rikors ukoll ġie miċħud.

24 Dobre appellat mis-sentenza tat-Tribunalul Constanța (il-Qorti tal-Kontea ta' Constanța) quddiem il-qorti tar-rinviju, il-Curtea de Apel Constanța (il-Qorti tal-Appell ta' Constanța, ir-Rumanija).

25 Din tirrileva li r-rifjut fir-rigward ta' persuna taxxabbli li tnaqqas il-VAT imħallsa indebitament sabiex twettaq l-attivitajiet tagħha u, parallelment, l-obbligu tagħha li tħallas il-VAT miġbura relatata mas-servizzi li hija pprovdiet, minkejja li ma kinitx iktar irreġistrata għall-finijiet tal-VAT, huwa intiż, konformement mal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, għall-ġlieda kontra l-evażjoni fiskali. Madankollu, hija tiddubita mill-konformità ta' tali regola mal-prinċipju fundamentali tad-dritt għal tnaqqis.

26 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Curtea de Apel Constanța (il-Qorti tal-Appell ta' Constanța) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel id-domanda preliminari segwenti lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"Id-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 167, 168, 169, 179, 213(1), 214(1)(a) u 273 tad-Direttiva [2006/112] għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li, f'ċirkustanzi bħal dawk tal-kawża prinċipali, timponi fuq il-persuna taxxabbli, li r-reġistrazzjoni tagħha għall-finijiet tal-VAT ġiet annullata, l-obbligu li tħallas lill-Istat il-VAT miġbura matul il-perijodu li fih in-numru ta' reġistrazzjoni tal-VAT kien annullat, mingħajr madankollu ma jiġi rrikonoxxut id-dritt tiegħu li jnaqqas il-VAT relatata mal-akkwisti magħmula matul dak il-perijodu?"

Fuq id-domanda preliminari

27 Permezz tad-domanda preliminari tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk id-Direttiva 2006/112 għandhiex tiġi interpretata fis-sens li tipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tippermetti lill-amministrazzjoni fiskali tirrifjuta lil persuna taxxabbli d-dritt li tnaqqas il-VAT meta r-reġistrazzjoni tagħha għall-finijiet tal-VAT tkun ġiet annullata minħabba li naqset li tippreżenta dikjarazzjonijiet tal-VAT għal perijodu partikolari fit-terminu previst fil-liġi.

28 Preliminarjament, għandu jitfakkar li d-dritt ta' persuni taxxabbli li jnaqqsu l-VAT dovuta jew imħallsa għall-beni akkwistati u għas-servizzi li huma rċevew preċedentement mill-VAT li huma għandhom iħallsu jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-leġiżlazzjoni tal-Unjoni Ewropea (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 35 u l-ġurisprudenza ċċitata).

29 Kif enfasizzat ripetutament il-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq.* tad-Direttiva 2006/112 huwa parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u ma jistax, fil-prinċipju, jiġi limitat. B'mod partikolari, dan id-dritt jista' jiġi eżerċitat immedjatament fir-rigward tat-taxxi kollha imposti fuq l-operazzjonijiet preċedenti (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 36 u l-ġurisprudenza ċċitata).

30 Is-sistema ta' tnaqqis hija intiża li ttaffi għalkollox lill-imprenditur mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tiegħu kollha. Konsegwentement, is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi n-newtralità fir-rigward tal-piż fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, irrispettivament mill-għanijiet jew mir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, sakemm l-imsemmija attivitajiet ikunu, fil-prinċipju, huma stess suġġetti għall-VAT (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 37 u l-ġurisprudenza ċċitata).

31 Għalhekk, skont ġurisprudenza stabbilita, il-prinċipju fundamentali ta' newtralità tal-VAT jeżiġi li t-tnaqqis tal-VAT tal-input jingħata jekk ir-rekwiżiti sostantivi jkunu ssodisfatti, minkejja li l-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jissodisfaw ċerti rekwiżiti proċedurali (sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punt 45).

32 B'mod partikolari, ir-reġistrazzjoni għall-finijiet tal-VAT, prevista fl-Artikolu 214 tad-Direttiva 2006/112, u l-obbligu tal-persuna taxxabbli li tiddikjara l-bidu, il-bdil u l-waqfien tal-attivitajiet tagħha, previst fl-Artikolu 213 ta' din id-direttiva, jikkostitwixxu biss rekwiżiti proċedurali għal finijiet ta' kontroll, li ma jistgħux jikkompromettu, b'mod partikolari, id-dritt għal tnaqqis tal-VAT, inkwantu l-kundizzjonijiet formali li jagħtu lok għal dawn id-drittijiet ikunu ssodisfatti (sentenza tad-9 ta' Lulju 2015, Salomie u Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punt 60).

33 Għaldaqstant, persuna taxxabbli suġġetta għall-VAT ma tistax tiċċaħħad milli teżerċita d-dritt għal tnaqqis tagħha għaliex ma kinitx irreġistrata għall-finijiet tal-VAT qabel ma għamlet użu mill-beni akkwistati fil-kuntest tal-attività taxxabbli tagħha (sentenza tal-21 ta' Ottubru 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, punt 51).

34 Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-fatt li jiġi ssanzjonat in-nuqqas ta' osservanza, min-naħa tal-persuna taxxabbli, tal-obbligi ta' kontabbiltà u ta' dikjarazzjoni permezz tar-rifjut tad-dritt għal tnaqqis, ċertament imur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan li tiġi żgurata l-applikazzjoni korretta ta' dawn l-obbligi, peress li d-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix lill-Istati Membri milli jimponu, skont il-każ, multa jew sanzjoni pekunjarja li tkun proporzjonata għall-gravità tal-ksur (sentenza tad-9 ta' Lulju 2015, Salomie u Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punt 63).

35 Il-każ jista' jkun differenti jekk il-ksur ta' dawn ir-rekwiżiti proċedurali jkollu bħala effett li jostakola l-produzzjoni tal-prova ċerta li r-rekwiżiti sostantivi ġew issodisfatti (sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punt 46 u l-ġurisprudenza ċċitata). Fil-fatt, ir-rifjut tad-dritt għal tnaqqis huwa, barra minn hekk, dipendenti fuq in-nuqqas ta' informazzjoni neċessarja sabiex jiġi stabbilit li r-rekwiżiti sostantivi huma ssodisfatti kif ukoll fuq in-nuqqas ta' osservanza ta' rekwiżit formali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Diċembru 2014, Idexx Laboratories Italia, C-590/13, EU:C:2014:2429, punti 44 u 45).

36 Bl-istess mod, id-dritt għal tnaqqis jista' jiġi rrifjutat meta jkun stabbilit, fid-dawl ta' provi oġġettivi, li dan id-dritt huwa invokat frawdolentement jew abbużivament (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 43).

37 Fil-każ ineżami, minn naħa, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-annullament tar-reġistrazzjoni tal-VAT ta' Dobre sar, konformement mal-Artikolu 153(9)(d) tal-Liġi Nru 571/2003, peress li din il-persuna taxxabbli ma ppreżentatx, fit-terminu previst fil-liġi, id-dikjarazzjonijiet tal-VAT tagħha relatati mar-raba' trimestru tas-sena 2011 u mal-ewwel u mat-tieni trimestru tas-sena 2012. Min-naħa l-oħra, l-imsemmija persuna taxxabbli ma pprovdietx tali dikjarazzjonijiet, mix-xahar ta' Awwissu 2012 sax-xahar ta' Lulju 2013, minkejja li ssoktat toħroġ fatturi li jinkludu l-VAT, b'mod li l-awtoritajiet fiskali ma rrikonoxxewx fil-konfront tagħha d-dritt għal tnaqqis tal-VAT għal dan il-perijodu.

38 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet imfakkra fil-punt 35 ta' din is-sentenza, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk l-amministrazzjoni fiskali kellhiex l-informazzjoni neċessarja sabiex tistabbilixxi jekk ir-rekwiżiti sostantivi li jagħtu lok għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa minn Dobre ġewx issodisfatti, minkejja n-nuqqas ta' kundizzjonijiet formali allegat fil-konfront tagħha.

39 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, skont l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112, sabiex tkun tista' tibbenefika mid-dritt għal tnaqqis, jeħtieġ, minn naħa, li l-persuna kkonċernata tkun "persuna taxxabbli" fis-sens ta' din id-direttiva u, min-naħa l-oħra, li l-beni jew is-servizzi invokati bħala bażi għal dan id-dritt jintużaw mill-persuna taxxabbli għall-finijiet tat-tranżazzjonijiet output taxxabbli

tagħha u li, bħala input, dawn il-beni jew dawn is-servizzi jiġu pprovduti minn persuna taxxabbli oħra (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-22 ta' Ottubru 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, punt 28, u tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 39).

40 Fi kwalunkwe każ, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, anki jekk dawn in-nuqqasijiet ta' obbligi formali ma jipprekludux il-produzzjoni tal-prova ċerta li r-rekwiżiti sostantivi li jagħtu lok għat-tnaqqis tal-VAT tal-input jiġu ssodisfatti, tali ċirkustanzi jistgħu jistabbilixxu l-eżistenza tal-każ l-iktar sempliċi ta' evażjoni fiskali, li fih il-persuna taxxabbli deliberatament tonqos milli tissodisfa l-obbligi proċedurali li huma imposti fuqha bil-għan li tevadi l-ħlas tat-taxxa (sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punt 55).

41 B'mod partikolari, in-nuqqas ta' preżentazzjoni tad-dikjarazzjoni tal-VAT li tippermetti l-applikazzjoni tal-VAT u l-kontroll tagħha mill-awtoritajiet fiskali jista' jostakola l-ġbir korrett tat-taxxa u, konsegwentement, jikkomprometti l-funzjonament tajjeb tas-sistema komuni tal-VAT. Għaldaqstant, id-dritt tal-Unjoni ma jostakolax il-fatt li jitqies li tali nuqqas jikkostitwixxi evażjoni fiskali u li, f'tali każ, jiġi rrifjutat id-dritt għal tnaqqis (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punt 56).

42 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, l-Artikoli 167 sa 169 u 179, l-Artikolu 213(1), l-Artikolu 214(1) u l-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tippermetti l-amministrazzjoni fiskali tirrifjuta lill-persuna taxxabbli d-dritt għal tnaqqis tal-VAT fil-każ li jiġi stabbilit li, minħabba nuqqasijiet allegati fil-konfront ta' din tal-aħħar, l-amministrazzjoni fiskali ma setax ikollha l-informazzjoni neċessarja sabiex jiġi stabbilit li r-rekwiżiti sostantivi li jagħtu lok għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa mill-imsemmija persuna huma ssodisfatti jew li din tal-aħħar aġixxiet frawdolożament sabiex tibbenefika minn dan id-dritt, aspett li għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Fuq l-ispejjeż

43 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, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

L-Artikoli 167 sa 169 u 179, l-Artikolu 213(1), l-Artikolu 214(1) u l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tippermetti l-amministrazzjoni fiskali tirrifjuta lill-persuna taxxabbli d-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud fil-każ li jiġi stabbilit li, minħabba nuqqasijiet allegati fil-konfront ta' din tal-aħħar, l-amministrazzjoni fiskali ma setax ikollha l-informazzjoni neċessarja sabiex jiġi stabbilit li r-rekwiżiti sostantivi li jagħtu lok għat-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud tal-input imħallsa mill-imsemmija persuna huma ssodisfatti jew li din tal-aħħar aġixxiet frawdolożament sabiex tibbenefika minn dan id-dritt, aspett li għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Firem