



## Gabra tal-ġurisprudenza

**Kawża C-446/18**

**Agrobet CZ, s. r. o.**

**vs**

**Finanční úřad pro Středočeský kraj**

(talba għal deċiżjoni preliminari, imressqa min-Nejvyšší správní soud)

**Sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tieni Awla) tal-14 ta' Mejju 2020**

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa – Eċċess tal-VAT – Retenzjoni tal-eċċess wara l-ftuħ ta' proċedura ta' verifika fiskali – Talba għal rimbors tal-parti mill-eċċess marbuta ma' tranżazzjonijiet li ma humiex koperti minn din il-proċedura – Rifjut tal-awtorità tat-taxxa”

1. *Armonizzazzjoni tal-leġislazzjonijiet fiskali – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud – Tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa – Modalitajiet tal-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis – Rimbors tal-eċċess – Ftuħ ta' proċedura ta' verifika fiskali – Rifjut ta' rimbors tal-parti mill-eċċess marbuta ma' tranżazzjonijiet li ma jkunux koperti minn din il-proċedura qabel it-tmiem ta' din tal-aħħar – Ammissibbiltà – Kundizzjonijiet għar-rifjut ta' posponiment jew ta' rimbors parzjali tal-eċċess – Verifika li tinkombi lill-qorti nazzjonali (Direttiva tal-Kunsill 2006/112, Artikoli 179, 183 u 273)*

(ara l-punti 31-33, 36-39, 47, 48, 51 u d-dispożittiv)

2. *Armonizzazzjoni tal-leġislazzjonijiet fiskali – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud – Tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa – Modalitajiet tal-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis – Rimbors tal-eċċess – Ftuħ ta' proċedura ta' verifika fiskali – Rifjut tal-possibbiltà għal persuna taxxabbli li tipproduċi, matul din il-proċedura, il-prova tal-eżistenza ta' parti inkontestata tal-eċċess li tippermetti r-imbors ta' din il-parti qabel it-tmiem tal-proċedura – Inammissibbiltà – Obbligi li jinkombu lill-awtoritajiet tat-taxxa abbażi tal-prinċipju ta' amministrazzjoni tajba (Direttiva tal-Kunsill 2006/112, Artikolu 273)*

(ara l-punti 42-46)

## Sunt

Fis-sentenza Agrobet CZ (C-446/18), mogħtija fl-14 ta' Mejju 2020, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-Artikoli 179, 183 u 273 tad-Direttiva 2006/112<sup>1</sup> (iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”), moqrija fid-dawl tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, ma jipprekludux leġislazzjoni nazzjonali li ma tippredix il-possibbiltà għall-awtorità tat-taxxa li, qabel it-tmiem ta' proċedura ta' verifika fiskali dwar dikjarazzjoni tal-VAT li tindika eċċess għal perijodu taxxabbli partikolari, tirrimborsa l-parti mill-eċċess li tirrigwarda tranzazzjonijiet li ma jkunux koperti minn din il-proċedura meta tkun infetħet, sa fejn ma jkunx possibbli li jiġi ddeterminat b'mod ċar, preċiż u inekwivoku li eċċess tal-VAT, li l-ammont tiegħu jista' jkun inqas minn dak relatat ma' tranzazzjonijiet li ma jkunux koperti mill-imsemmija proċedura, jissussisti indipendentement mill-eżitu tagħha.

Fil-każ inezami, kumpannija Ċeka pprezentat żewġ dikjarazzjonijiet tal-VAT għall-perijodi taxxabbli li jikkorrispondu għax-xhur ta' Diċembru 2015 u ta' Jannar 2016 fejn kull waħda minnhom kienet tindika eċċess tal-VAT. Għalhekk, l-awtorità tat-taxxa Ċeka bdiet proċeduri ta' verifika fiskali limitati għal ċerti tranzazzjonijiet imsemmija minn dawn iż-żewġ dikjarazzjonijiet, jiġifieri dawk li jirrigwardaw iż-żejt tal-kolza. Fil-fatt, peress li iż-żejt tal-kolza li joriġina mill-Polonja kien ġie kkummerċjalizzat fir-Repubblika Ċeka taħt forma mhux mibdula qabel ma reġa' ġie kkunsinnat fil-Polonja mill-kumpannija kkonċernata, l-awtorità tat-taxxa Ċeka kellha dubji dwar l-osservanza tal-kundizzjonijiet neċessarji sabiex il-kumpannija tkun tista' tibbenefika mill-eżenzjoni mill-VAT fuq il-kunsinni taż-żejt tal-kolza u tkun tista' tnaqqas il-VAT tal-input imħallsa fuq ix-xiri relatat. Filwaqt li rressqet ilmenti kontra l-ftuħ ta' dawn il-proċeduri, il-kumpannija Ċeka sostniet li, peress li d-dubji tal-amministrazzjoni fiskali jikkonċernaw biss parti żgħira mill-eċċess tal-VAT iddikjarat, ir-retenzjoni totali ta' dan l-eċċess kienet inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni. Madankollu, l-awtorità tat-taxxa sostniet, kif ikkonfermat mill-qorti tar-rinviju, li peress li l-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali Ċek ma jipprovdi espressament il-possibbiltà li jiġi stabbilit avviż ta' taxxa parzjali, hija ma setgħetx tuża tali setgħa fl-assenza ta' bażi legali u li, peress li l-eċċess tal-VAT kien relatat mal-perijodu kollu ta' tassazzjoni, dan seta' jinholoq biss b'mod indiviżibbli.

Fis-sentenza tagħha, il-Qorti tal-Ġustizzja qabelxejn fakkret li, skont id-Direttiva tal-VAT, it-tnaqqis isir globalment mill-persuna taxxabbli billi jitnaqqas, mill-ammont tat-taxxa dovuta għal perijodu taxxabbli, l-ammont tal-VAT li fir-rigward tiegħu tnissel id-dritt għal tnaqqis u ġie eżerċitat matul l-istess perijodu. Meta l-ammont ta' tnaqqis jeċċedi dak tal-VAT dovuta għal perijodu taxxabbli, ikun hemm eċċess li jista' jiġi ttrasferit għall-perijodu segwenti jew jiġi rrimborsat, peress li d-dritt Ċek ikun għażel li jipprevedi rimbors. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, għalkemm huwa minnu li tali eċċess tal-VAT jista' jidher biss, fid-dikjarazzjoni tal-VAT, fil-forma ta' riżultat uniku, dan madankollu ma jimplikax li l-eċċess għandu jitqies bħala li jikkostitwixxi intier indisoċjabbli li jkun impossibbli li jiġi diviż f'parti kkontestata u parti inkontestata relatati rispettivament ma' tranzazzjonijiet preċiżi koperti jew le minn proċedura ta' verifika fiskali. Fil-fatt, id-Direttiva tal-VAT ma tipprekludix trasferiment jew rimbors parzjali jew frazzjonat tal-eċċess tal-VAT u tagħmel distinzjoni netta bejn ir-rekwiziti sostantivi tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT u r-rekwiziti formali ta' dan id-dritt. Għalhekk, l-obbligu li tikkonforma ruħha mal-modalitajiet tal-eżerċizzju tad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT waqt is-sottomissjoni tad-dikjarazzjoni tal-VAT ma jipprekludix lill-persuna taxxabbli, fin-nuqqas ta' dispożizzjonijiet

<sup>1</sup> 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, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60). L-Artikoli 179, 183 u 273 tal-imsemmija direttiva jikkonċernaw id-dritt għal tnaqqis tal-VAT u r-rimbors tal-ammont tat-tnaqqis li jeċċedi dak tal-VAT dovuta għal perijodu taxxabbli.

kuntrarji f'din id-direttiva, milli tinvoka sussegwentement, b'mod parzjali, id-drittijiet u l-pretensjonijiet materjali li hija tiset mir-rekwiziti sostantivi tad-dritt għal tnaqqis fir-rigward ta' kull tranzazzjoni.

Il-Qorti tal-Ġustizzja fakkret ukoll li dawn il-modalitajiet ma jistgħux jippreġudikaw il-prinċipju ta' newtralità fiskali. Modalitajiet li ma jippermettux lil persuna taxxabli tkun tista' tidentifika parti mill-eċċess tal-VAT, li hija tqis bħala inkontestata, iwasslu sabiex jipprekludu lil din il-persuna taxxabli milli tinvoka l-eżistenza ta' tali parti inkontestata u milli tkun tista' titlob ir-rimbors ta' din il-parti billi tkun marbuta ssostni, parzjalment, il-piż tat-taxxa bi ksar tal-prinċipju ta' newtralità fiskali.

Minn dan il-Qorti tal-Ġustizzja ddeduċiet li, moqrija fid-dawl tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, id-Direttiva tal-VAT ma tistax tiġi interpretata fis-sens li hija teskludi, bħala prinċipju, il-possibbiltà li tiġi identifikata, għal perijodu taxxabli, parti inkontestata tal-eċċess tal-VAT indikat fuq dikjarazzjoni tal-VAT li tista' tagħti lok għal trasferiment jew għal rimbors parzjali ta' dan l-eċċess.

Sussegwentement, fir-rigward tal-kwistjoni dwar f'liema kundizzjonijiet jista' jitqies li l-parti ta' eċċess tal-VAT ma tkunx effettivament inkontestata fil-kuntest ta' proċedura ta' verifika fiskali, il-Qorti tal-Ġustizzja rrilevat li jkun hemm biss parti inkontestata ta' dan l-eċċess jekk l-ammont tat-taxxa dovuta u l-ammont tat-taxxa mnaqqsqa marbuta ma' dawn it-tranzazzjonijiet ikunu huma stess inkontestati.

F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li l-awtorità tat-taxxa għandha tiżgura mhux biss li, fi tmiem din il-proċedura, l-ammonti tat-taxxa dovuta u tat-taxxa deducibbli li jikkorrispondu mat-tranzazzjonijiet mhux koperti mill-imsemmija proċedura ma jistgħux ivarjaw meta mqabbla mal-ammonti ddikjarati mill-persuna taxxabli, iżda wkoll li l-elementi li jkunu ntużaw għall-kalkolu tal-parti allegatament inkontestata tal-eċċess ma jkunux iktar jistgħu jiġu kkontestati qabel it-tmiem tal-proċedura u li b'hekk hija ma tkunx meħtieġa testendi l-portata tagħha sabiex tinkludi fiha t-tranzazzjonijiet kollha jew parti minnhom li ma kinux ġew originarjament ivverifikati.

Fl-aħħar nett, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li l-possibbiltà għall-persuna taxxabli li tinvoka l-eżistenza ta' parti inkontestata mill-eċċess tal-VAT għal perijodu taxxabli b'mod li tikseb ir-rimbors tagħha qabel it-tmiem tal-proċedura ta' verifika fiskali ma timplikax awtomatikament l-obbligu għall-awtorità tat-taxxa li tirrimborsa jew tittrasferixxi din il-parti b'mod anticipat, inkluż meta hija tirrikonoxxi n-natura inkontestata tal-imsemmija parti. Fil-fatt, tali obbligu huwa kkundizzjonat mill-eżistenza ta' eċċess tal-VAT relatata mal-perijodu taxxabli inkwistjoni. Għalhekk, dan l-obbligu, minhabba l-fatt li jirrigwarda perijodu taxxabli partikolari, għandu għalhekk jeżisti mhux biss fir-rigward tal-ammonti tat-taxxa dovuta u tat-taxxa deducibbli li jikkorrispondu għat-tranzazzjonijiet mhux koperti minn din il-proċedura, identifikati bħala inkontestati mill-awtorità tat-taxxa, iżda fir-rigward tal-parti mill-eċċess tal-VAT li ser tissussisti indipendentement mill-eżitu tal-proċedura ta' verifika fiskali u li, waħedha, tista' titqies, fl-aħħar mill-aħħar, bħala inkontestata. F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja indikat li din il-parti inkontestata tal-eċċess tal-VAT tista', jekk ikun il-każ, tkun inqas mill-parti tal-eċċess mitluba mill-persuna taxxabli u relatata mal-imsemmija ammonti.

Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li legiżlazzjoni nazzjonali, bħal-legiżlazzjoni Ċeka, li fil-kuntest tal-miżuri adottati minn Stat Membru skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, la tawtorizza lil persuna taxxabli tipproduċi provi li jattestaw l-eżistenza ta' parti inkontestata mill-eċċess tal-VAT u lanqas lill-awtorità tat-taxxa tiegħu deċiżjoni f'dan ir-rigward tmur kontra l-prinċipju ta' amministrazzjoni tajba u konsegwentement ma hijiex kompatibbli mad-Direttiva tal-VAT.