Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla)

30 ta' April 2020*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa – Artikolu 173 – Persuna taxxabbli mħallta – Metodi ta' tnaqqis – Tnaqqis bi proporzjon – Tnaqqis skont l-użu – Artikoli 184 sa 186 – Aġġustament tat-tnaqqis – Bidla tal-punti meħuda inkunsiderazzjoni għad-determinazzjoni tal-ammont tat-tnaqqis – Tranżazzjoni tal-output meqjusa b'mod żbaljat bħala eżentata mill-VAT – Miżura nazzjonali li tipprojbixxi l-bidla tal-metodu ta' tnaqqis għas-snin li diġà għaddew – Terminu ta' dekadenza – Prinċipji ta' newtralità fiskali, ta' ċertezza legali, ta' effettività u ta' proporzjonalità"

Fil-Kawża C-661/18,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (il-Qorti Arbitrali fil-Qasam Fiskali (Ċentru tal-Arbitraġġ Amministrattiv), il-Portugall), permezz ta' deċiżjoni tal-15 ta' Ottubru 2018, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-22 ta' Ottubru 2018, fil-proċedura

CTT – Correios de Portugal

vs

Autoridade Tributária e Aduaneira,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla),

komposta minn P. G. Xuereb (Relatur), President tal-Awla, T. von Danwitz u A. Kumin, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Szpunar,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal CTT – Correios de Portugal, minn A. Fernandes de Oliveira, advogado,
- għall-Gvern Portugiż, minn L. Inez Fernandes, T. Larsen, R. Campos Laires u P. Barros da Costa, bħala aġenti,
- għall-Gvern Spanjol, minn S. Jiménez García, bħala aġent,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u B. Rechena, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: il-Portugiż.

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

tagħti l-preżenti

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 2006, L 347, p. 1, u rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT") kif ukoll il-prinċipji ta' newtralità fiskali, ta' effettività, ta' ekwivalenza u ta' proporzjonalità.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn CTT – Correios de Portugal (iktar 'il quddiem "CTT") u l-Autoridade Tributária e Aduaneira (l-Awtorità Fiskali u tad-Dwana, il-Portugall) dwar l-aġġustament tat-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) imwettaq minn CTT fil-kuntest tal-attività tagħha ta' provvista ta' servizzi postali.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 It-Titolu IX tad-Direttiva dwar il-VAT, intitolat "Eżenzjonijiet", jinkludi, b'mod partikolari, Kapitolu 2 dwar l-"[e]żenzjonijet għal ċertu attivitajiet fl-interess pubbliku" kif ukoll Kapitolu 3 dwar l-"[e]żenzjonijiet għal attivitajiet oħrajn".

4 L-Artikolu 132 ta' din id-direttiva, li jinsab fil-Kapitolu 2 tat-Titolu IX tagħha, jipprovdi, fil-paragrafu (1) tiegħu:

"L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li ġejjin:

(a) il-provvista mis-servizzi postali pubbliċi ta' servizzi barra t-trasport ta' passiġġieri u s-servizzi ta' telekomunikazzjoni, u l-provvista ta' merkanzija inċidentali għalihom;

[…]"

5 L-Artikolu 135(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, li jinsab fil-Kapitolu 3 tat-Titolu IX ta' din tal-aħħar, huwa fformulat kif ġej:

"L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li ġejjin:

[…]

(d) transazzjonijet, inkluż negozjar, li jikkonċernaw kontijiet ta' depożitu u kontijiet kurrenti, pagamenti, trasferimenti, debiti, ċekkijiet u strumenti oħrajn negozzjabbli, imma eskluża l-kollezzjoni tad-debitu;

[…]"

6 It-Titolu X tad-Direttiva dwar il-VAT, intitolat "Tnaqqis", jinkludi, b'mod partikolari, Kapitolu 2, intitolat "Tnaqqis proporzjonali", li fih hemm l-Artikoli 173 sa 175 ta' din id-direttiva, kif ukoll Kapitolu 5, intitolat "Aġġustament tat-tnaqqis", li fih hemm b'mod partikolari l-Artikoli 184 sa 189 tal-imsemmija direttiva.

7 L-Artikolu 173 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi:

"1. Fil-każ ta' merkanzija jew servizzi użati minn persuna taxxabbli kemm għal transazzjonijiet li fir-rigward tagħhom il-VAT tista' titnaqqas [...] u għal transazzjonijiet li fir–rigward tagħhom il-VAT ma titnaqqasx, it-tali proporzjon biss tal-VAT li hi attribwibbli għat-transazzjonijiet ta' qabel għandha l-possibbiltà li tiġi mnaqqsa.

Il–proporzjon li jista' jitnaqqas għandu jkun stabbilit, skond l-Artikoli 174 u 175, għat-transazzjonijiet taxxabbli kollha mwettqa mill-persuna taxxabbli.

2. L-Istati Membri jistgħu jieħdu l-miżuri li ġejjin:

[...]

(ċ) jawtorizzaw jew jeħtieġu li l-persuna taxxabbli tagħmel it-tnaqqis abbażi ta' l-użu ta' parti jew tat-totalità tal-merkanzija u s-servizzi;

[...]"

8 L-Artikolu 175(3) ta' din id-direttiva jistipula:

"Tnaqqis magħmul abbażi ta' tali proporzjoni provviżorji għandhom jkunu aġġustati meta l-proporzjon finali jiġi ffissat matul is-sena li jmiss."

9 L-Artikolu 184 tal-imsemmija direttiva jippreċiża:

"It-tnaqqis inizjali għandu jiġi aġġustat fejn dan ikun ogħla jew inqas minn dak li għalih il-persuna taxxabbli kienet intitolata."

10 L-Artikolu 185(1) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

"L-aġġustament għandu, b'mod partikolari, isir fejn, wara li ssir id-denunzja tal-VAT, isir xi tibdil fil-fatturi użati biex jiddeterminaw l-ammont li għandu jitnaqqas [...]".

11 Skont l-Artikolu 186 ta' din id-direttiva:

"L-Istati Membri għandhom jistabbilixxu r-regoli dettaljati għall-applikazzjoni ta' l-Artikoli 184 u 185."

Id-dritt Portugiż

12 L-Artikolu 9 tal-Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (il-Kodiċi dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud), fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem iċ-"CIVA"), jipprovdi:

"Dawn li ġejjin għandhom ikunu eżentati mit-taxxa:

[...]

23) il-provvisti ta' servizzi u kunsinni ta' oġġetti aċċessorji għal dawn il-provvisti mwettqa mis-servizzi postali pubbliċi, bl-eċċezzjoni tat-telekomunikazzjonijiet;

24) il-kunsinni, għall-valur stampat tagħhom, ta' bolol f'ċirkulazzjoni jew ta' valuri ttimbrati, kif ukoll il-kummissjonijiet fuq il-bejgħ relatati magħhom;

[…]"

13 L-Artikolu 22 taċ-CIVA, intitolat "Tnissil u portata tad-dritt ta' tnaqqis", jistipula, fil-paragrafi (1) sa (3) tiegħu:

"1. Id-dritt ta' tnaqqis jitnissel fil-mument meta t-taxxa li tista' titnaqqas issir pagabbli, konformement mad-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 7 u 8 u jiġi eżerċitat billi, mill-ammont totali tat-taxxa dovuta għat-tranżazzjonijiet intaxxati mwettqa mill-persuna taxxabbli, għal perijodu ta' denunzja, jitneħħa l-ammont tat-taxxa li tista' titnaqqas, pagabbli matul l-istess perijodu.

2. Bla ħsara għad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 78, it-tnaqqis għandu jsir fid-denunzja tal-perijodu jew ta' perijodu sussegwenti għalih li matulu jiġu rċevuti fatturi jew irċevuta tal-ħlas tal-VAT li jagħmlu parti mid-dikjarazzjonijiet ta' importazzjoni.

3. Jekk id-dokumenti msemmija fil-paragrafu preċedenti jiġu rċevuti f'perijodu ta' denunzja differenti minn dak ta' meta nħarġu, it-tnaqqis jista' jsir, jekk ikun għadu possibbli, fil-perijodu ta' denunzja li matulu jkunu nħarġu."

14 L-Artikolu 23 taċ-CIVA, intitolat "Metodi ta' tnaqqis għall-oġġetti ta' użu mħallat", jipprovdi:

"1. Meta l-persuna taxxabbli, fil-kuntest tal-eżerċizzju tal-attivitajiet tagħha, twettaq tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal dritt ta' tnaqqis u tranżazzjonijiet li ma jagħtux lok għal dritt ta' tnaqqis, konformement mal-Artikolu 20, it-tnaqqis tat-taxxa mħallsa fuq l-akkwist ta' oġġetti u ta' servizzi użati għat-twettiq taż-żewġ tipi ta' tranżazzjonijiet għandu jiġi ddeterminat bil-mod li ġej:

[…]

b) Bla ħsara għad-dispożizzjonijiet tal-punt preċedenti, fir-rigward ta' oġġett jew ta' servizz użat għat-twettiq ta' tranżazzjonijiet li jirriżultaw mill-eżerċizzju ta' attività ekonomika prevista fl-Artikolu 2(1)(a), li parti minnha ma tagħtix lok għal dritt ta' tnaqqis, it-taxxa tista' titnaqqas skont perċentwal li jikkorrispondi mal-ammont annwali tat-tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal dritt ta' tnaqqis.

[…]

2. Minkejja d-dispożizzjonijiet tal-paragrafu (1)(b), il-persuna taxxabbli tista' tagħmel it-tnaqqis skont l-użu reali tal-oġġetti u servizzi użati kollha, jew parti minnhom, abbażi ta' kriterji oġġettivi li jippermettu li jiġi ddeterminat il-grad ta' użu ta' dawn l-oġġetti u servizzi fil-kuntest ta' tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal dritt ta' tnaqqis u ta' tranżazzjonijiet li ma jagħtux lok għal dan id-dritt, bla ħsara għall-fatt li d-Direttorat Ġenerali tat-Taxxa jimponilha kundizzjonijiet speċjali jew iwaqqaf dan il-mod kif jipproċedi jekk jikkonstata li dan jikkawża jew jista' jikkawża distorsjonijiet sinjifikattivi tat-tassazzjoni.

[…]

4. Il-perċentwal ta' tnaqqis imsemmi fil-paragrafu (1)(b) jirriżulta minn frazzjoni li tinkludi, fin-numeratur, l-ammont annwali, minbarra VAT, tat-tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal dritt ta' tnaqqis konformement mal-Artikolu 20(1), u fid-denominatur, l-ammont annwali, minbarra VAT, tat-tranżazzjonijiet kollha mwettqa mill-persuna taxxabbli u li jirriżultaw mill-eżerċizzju ta' attività ekonomika prevista mill-Artikolu 2(1)(a) kif ukoll is-sussidji mhux taxxabbli minbarra sussidji fuq it-tagħmir.

[…]

6. Il-perċentwal ta’ tnaqqis imsemmi fil-paragrafu (1)(b), ikkalkolat b’mod provviżorju abbażi tal-ammont tat-tranżazzjonijiet imwettqa matul is-sena preċedenti, kif ukoll it-tnaqqis imwettaq konformement mal-paragrafu (2), ikkalkolat provviżorjament abbażi tal-kriterji oġġettivi użati inizjalment sabiex jiġi applikat il-metodu tal-użu reali, għandhom jiġu kkoreġuti fid-dawl tal-ammonti definittivi relatati mas-sena li jirrigwardaw, li jagħti lok għall-aġġustament korrispondenti tat-tnaqqis imwettaq, li għandu jiġi inkluż fid-denunzja tal-aħħar perijodu tas-sena inkwistjoni.”

15 L-Artikolu 78 taċ-CIVA, intitolat “Aġġustamenti”, jipprevedi, fil-paragrafu (6) tiegħu:

“Il-korrezzjoni ta’ żbalji materjali jew ta’ kalkolu fir-reġistrazzjoni, li jagħmlu riferiment għall-Artikoli 44 sa 51 u 65, fid-denunzji msemmija fl-Artikolu 41 u fil-gwidi jew id-denunzji msemmija fl-Artikolu 67(1)(b) u (ċ), hija fakultattiva meta minnha tirriżulta taxxa favur il-persuna taxxabbli, iżda din tista’ ssir biss f’terminu ta’ sentejn li, fil-każ tal-eżerċizzju tad-dritt ta’ tnaqqis, jibda jiddekorri minn meta jitnissel dan id-dritt, konformement mal-Artikolu 22(1), u hija obbligatorja jekk minnha tirriżulta taxxa favur l-Istat.”

16 L-Artikolu 98 taċ-CIVA, intitolat “Reviżjoni *ex officio* u terminu sabiex jiġi eżerċitat id-dritt ta’ tnaqqis”, jipprovdi, fil-paragrafu (2) tiegħu:

“Bla ħsara għal dispożizzjonijiet speċjali, id-dritt ta’ tnaqqis jew għar-rimbors tal-ħlas żejjed ta’ taxxa jista’ jiġi eżerċitat biss matul l-erba’ snin minn meta jitnissel id-dritt ta’ tnaqqis jew mill-ħlas tat-taxxa żejda, rispettivament.”

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

17 CTT hija attiva fis-suq tal-provvista ta’ servizzi postali fil-Portugall. Hija għandha, *inter alia*, obbligi ta’ servizz pubbliku f’dan is-suq.

18 It-tranżazzjonijiet ta’ CTT li jaqgħu taħt is-servizz postali universali huma eżentati mill-VAT skont l-Artikolu 132(1)(a) tad-Direttiva dwar il-VAT u għaldaqstant ma jagħtux lok għal dritt ta’ tnaqqis. Peress li CTT twettaq ukoll tranżazzjonijiet suġġetti għall-VAT u li jagħtu lok għal dritt ta’ tnaqqis, din l-impriża hija persuna taxxabbli msejħa “mħallta”.

19 Permezz ta’ deċiżjoni fiskali adottata matul is-sena 2007 (iktar ’il quddiem id-“Deċiżjoni fiskali tal-2007”), l-Awtorità Fiskali u tad-Dwana qieset li s-servizzi ta’ ħlas postali ta’ fatturi proposti minn CTT kienu eżentati mill-VAT. Il-validità ta’ din id-deċiżjoni fiskali kienet tiskadi fil-31 ta’ Diċembru 2012.

20 Matul is-sena 2012, il-leġiżlatur Portugiż irreveda s-sistema legali applikabbli għall-provvista ta’ servizzi postali, sabiex jilliberalizza s-suq mill-1 ta’ Jannar 2013 skont id-Direttiva 2008/6/KE tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill tal-20 ta’ Frar 2008 li temenda d-Direttiva 97/67/KE dwar it-tlestija kompleta tas-suq intern tas-servizzi postali Komunitarji (ĠU 2008, L 52, p. 3, u rettifika fil-ĠU 2015, L 225, p. 49).

21 Madankollu, huwa biss matul is-sena 2015 li qamu xi dubji dwar il-konsegwenzi fiskali tal-liberalizzazzjoni tas-suq postali Portugiż. CTT bdiet tikkalkola l-VAT fuq is-servizzi ta’ ħlas postali ta’ fatturi mix-xahar ta’ April 2015 u, fit-23 ta’ Ġunju 2015, talbet li d-Deċiżjoni fiskali tal-2007 tiġi aġġornata.

22 F'deċiżjoni fiskali ġdida tal-20 ta' Novembru 2015, l-amministrazzjoni tal-kontribuzzjonijiet u tad-dwana ppreċiżat l-effett tal-liberalizzazzjoni tas-suq tas-servizzi postali fuq l-eżenzjoni mill-VAT u speċifikat li s-servizzi ta' ħlas postali ta' fatturi mwettqa mill-1 ta' Jannar 2013 ma kinux jaqgħu iktar taħt l-eżenzjoni mill-VAT għas-servizzi pubbliċi postali, fid-dawl tas-sentenza tat-23 ta' April 2009, TNT Post UK (C-357/07, EU:C:2009:248).

23 Konsegwentement, matul is-sena 2016, CTT ikkalkolat il-VAT fuq it-tranżazzjonijiet ta' ħlas postali ta' fatturi mwettqa mill-1 ta' Jannar 2013 u għamlet il-kalkolu addizzjonali retroattiv tal-VAT għas-sena 2013 kif ukoll għas-snin 2014 u 2015 permezz tal-preżentata ta' dikjarazzjonijiet ta' aġġustament. Barra minn hekk, f'dawn id-talbiet għal aġġustament, CTT biddlet il-metodoloġija ta' tnaqqis, għaliex parti mill-VAT imnaqqsa qabel permezz tal-metodu tal-proporzjon kienet imnaqqsa skont il-metodu tal-użu. Din ir-reviżjoni rriżultat fi tnaqqis addizzjonali totali ta' VAT ta' EUR 1 967 567.82.

24 Wara kontroll ta' CTT dwar is-sena finanzjarja 2015, l-amministrazzjoni tal-kontribuzzjonijiet u tad-dwana fakkret li l-metodu ta' tnaqqis ma jistax jiġi mibdul meta jkun ġie applikat il-proporzjon definittiv, u ddeduċiet minn dan li CTT, li diġà kienet applikat il-proporzjon definittiv, kienet 'il barra mit-terminu sabiex tbiddel il-metodu ta' tnaqqis tagħha. Barra minn hekk, hija qieset li l-aġġustament mitlub minn CTT dwar il-bidla tal-metodu ta' tnaqqis ma kellu ebda bażi legali fiċ-CIVA. Konsegwentement, din l-amministrazzjoni rrifjutat it-tnaqqis addizzjonali bbażat fuq il-bidla tal-metodu ta' tnaqqis, iżda aġġustat il-proporzjoni definittivi għas-snin 2013 sa 2015 minħabba l-fatt li t-tranżazzjonijiet ta' ħlas postali tal-fatturi mwettqa matul dawn is-snin ma kinux eżentati mill-VAT.

25 Fil-21 ta' Marzu 2018, CTT ippreżentat talba għal deċiżjoni arbitrali quddiem il-qorti tar-rinviju, billi argumentat li l-prinċipji ta' effettività u ta' ekwivalenza kienu inkompatibbli ma' interpretazzjoni taċ-CIVA skont liema d-determinazzjoni tal-metodu ta' tnaqqis hija possibbli biss minn meta jiġu riċevuti l-fatturi.

26 Huwa f'dan il-kuntest li t-Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (il-Qorti Arbitrali fil-Qasam Fiskali (Ċentru tal-Arbitraġġ Amministrattiv), il-Portugall) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) Il-prinċipji ta' newtralità, ta' effettività u ta' ekwivalenza kif ukoll ta' proporzjonalità jipprekludu interpretazzjoni tal-Artikolu 98(2) tas-[CIVA] fis-sens li dan l-artikolu ma japplikax għal sitwazzjonijiet ta' tibdil jew regolarizzazzjoni tat-tnaqqis li jkun sar?

2) Il-prinċipji msemmija jipprekludu leġiżlazzjoni bħall-Artikolu 23(1)(b) u (6) tas-CIVA, interpretat fis-sens li l-persuna taxxabbli li tkun għażlet metodu ta' koeffiċjenti u/jew formula ta' tqassim għall-kalkolu tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa mħallsa għal oġġetti u servizzi ta' użu mħallat u li tkun wettqet il-korrezzjoni fuq il-bażi ta' valuri definittivi li jirrigwardaw is-sena li għaliha jirreferi t-tnaqqis, fejn skont l-Artikolu 23(6) tali elementi ma jistgħux jiġu mibdula retroattivament, billi tkun ikkalkolat mill-ġdid it-tnaqqis inizjali li kien ġie preċedentement irregolarizzat skont din id-dispożizzjoni, fil-kuntest tal-kalkolu retroattiv tal-VAT fir-rigward ta' attività li inizjalment qieset li kienet eżentata?"

Fuq l-ammissibbiltà tat-talba għal deċiżjoni preliminari

27 Fl-osservazzjonijiet bil-miktub tiegħu, il-Gvern Portugiż iqajjem xi dubji dwar l-ammissibbiltà tad-domandi preliminari. Fil-fatt, minn naħa, il-qorti tar-rinviju ma esponietx ir-raġunijiet li għalihom il-prinċipji ta' newtralità fiskali, ta' proporzjonalità, ta' ekwivalenza u ta' effettività huma rilevanti f'din il-kawża. Min-naħa l-oħra, dawn id-domandi jistiednu lill-Qorti tal-Ġustizzja tiddetermina l-kamp ta' applikazzjoni ta' dispożizzjonijiet tad-dritt nazzjonali.

28 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li s-sistema ta' kooperazzjoni stabbilita mill-Artikolu 267 TFUE hija bbażata fuq separazzjoni netta tal-funzjonijiet bejn il-qrati nazzjonali u l-Qorti tal-Ġustizzja. Fil-kuntest ta' kawża ppreżentata skont dan l-artikolu, l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet nazzjonali għandha ssir mill-qrati tal-Istati Membri u mhux mill-Qorti tal-Ġustizzja, u ma huwiex kompitu ta' din tal-aħħar li tagħti deċiżjoni dwar il-kompatibbiltà ta' regoli ta' dritt intern mad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni. Min-naħa l-oħra, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha ġurisdizzjoni sabiex tagħti lill-qorti nazzjonali l-gwidi kollha għall-interpretazzjoni li jaqgħu taħt id-dritt tal-Unjoni li jippermettulha tevalwa l-kompatibbiltà ta' regoli ta' dritt intern mal-leġiżlazzjoni tal-Unjoni (sentenza tal-15 ta' Ottubru 2015, Iglesias Gutiérrez u Rion Bea, C-352/14 u C-353/14, EU:C:2015:691, punt 21 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

29 Għaldaqstant, għalkemm huwa minnu li t-tifsira litterali tad-domandi preliminari magħmula mill-qorti tar-rinviju titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja tiddeċiedi dwar il-kompatibbiltà ta' dispożizzjoni ta' dritt intern mad-dritt tal-Unjoni, ma hemm xejn li jwaqqaf lill-Qorti tal-Ġustizzja milli tagħti risposta utli lill-qorti tar-rinviju billi tipprovdilha l-gwidi għall-interpretazzjoni li jaqgħu taħt id-dritt tal-Unjoni li jippermettulha tiddeċiedi hija stess dwar il-kompatibbiltà tad-dritt intern mad-dritt tal-Unjoni (sentenza tal-15 ta' Ottubru 2015, Iglesias Gutiérrez u Rion Bea, C-352/14 u C-353/14, EU:C:2015:691, punt 22 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata). Konsegwentement, sa fejn id-domandi jirrigwardaw l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja hija, bħala prinċipju, marbuta li tagħti deċiżjoni (ara, f'dan is-sens, id-digriet tat-13 ta' Diċembru 2012, Debiasi, C-560/11, mhux ippubblikat, EU:C:2012:802, punt 23 u l-ġurisprudenza ċċitata).

30 Għaldaqstant, id-domandi magħmula għandhom jinftiehmu fis-sens li huma intiżi, essenzjalment, għall-interpretazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT, b'mod iktar partikolari tal-Artikoli 173 u 184 sa 186, moqrija fid-dawl tal-prinċipji tad-dritt tal-Unjoni ta' newtralità fiskali, ta' effettività, ta' ekwivalenza u ta' proporzjonalità.

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

31 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 173 tad-Direttiva dwar il-VAT, moqri fid-dawl tal-prinċipji ta' newtralità fiskali, ta' effettività, ta' ekwivalenza u ta' proporzjonalità, għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi li Stat Membru, li skont din id-dispożizzjoni jawtorizza lill-persuni taxxabbli li jwettqu t-tnaqqis tal-VAT skont l-użu tal-oġġetti u tas-servizzi kollha, jew parti minnhom, użati sabiex iwettqu kemm tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal tnaqqis kif ukoll tranżazzjonijiet li ma jagħtux lok għal tnaqqis, jipprojbixxi lil dawn il-persuni taxxabbli milli jbiddlu l-metodu ta' tnaqqis wara l-iffissar tal-proporzjon definittiv.

32 Sabiex tingħata risposta għal din id-domanda, għandu jitfakkar li, skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 173(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, il-proporzjon li jista' jitnaqqas għandu jkun iddeterminat, konformement mal-Artikoli 174 u 175 ta' din id-direttiva, għat-tranżazzjonijiet kollha mwettqa mill-persuna taxxabbli b'riferiment għad-dħul mill-bejgħ. Madankollu, skont il-kliem tal-Artikolu 173(2)(ċ) tal-imsemmija direttiva, l-Istati Membri jistgħu jawtorizzaw jew iġiegħlu lill-persuna taxxabbli biex tagħmel it-tnaqqis skont l-użu tal-oġġetti u tas-servizzi kollha jew parti minnhom (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Ottubru 2018, Volkswagen Financial Services (UK), C-153/17, EU:C:2018:845, punti 49 u 50).

33 F'dan il-każ, ma huwiex ikkontestat li l-leġiżlatur Portugiż, skont din id-dispożizzjoni tal-aħħar, awtorizza lill-persuni taxxabbli mħallta sabiex jagħmlu t-tnaqqis skont l-użu tal-oġġetti u tas-servizzi kollha jew parti minnhom, u li CTT għaldaqstant kellha l-għażla li tagħmel it-tnaqqis tagħha ta' VAT ta' oġġetti u ta' servizzi ta' użu mħallat skont il-metodu tal-proporzjon jew skont il-metodu tal-użu.

34 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li, skont l-Artikolu 173(2)(ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT, l-applikazzjoni tas-sistema ta' tnaqqis tal-VAT bl-użu tal-oġġetti u tas-servizzi kollha jew parti minnhom tikkostitwixxi għażla fakultattiva li għandhom l-Istati Membri sabiex jorganizzaw is-sistema ta' tassazzjoni tagħhom. Madankollu, minkejja li l-Istati Membri jgawdu għaldaqstant minn marġni ta' diskrezzjoni fl-għażla tal-miżuri li għandhom jiġu adottati sabiex jiżguraw il-ġbir korrett tal-VAT u jevitaw il-frodi, huma obbligati jeżerċitaw il-kompetenza tagħhom b'osservanza tad-dritt tal-Unjoni u tal-prinċipji ġenerali tiegħu, b'mod partikolari tal-prinċipji ta' proporzjonalità, ta' newtralità fiskali u ta' ċertezza legali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-8 ta' Novembru 2012, BLC Baumarkt, C-511/10, EU:C:2012:689, punti 22 u 23, kif ukoll tas-17 ta' Mejju 2018, Vámos, C-566/16, EU:C:2018:321, punt 41 u l-ġurisprudenza ċċitata).

35 F'dak li jikkonċerna dawn il-prinċipji, għandu jitfakkar, qabelxejn, fir-rigward tal-prinċipju ta' proporzjonalità, li dan ma jipprekludux li Stat Membru, li jkun eżerċita l-possibbiltà li jagħti lill-persuni taxxabbli tiegħu d-dritt li jagħżlu skema speċjali ta' ntaxxar, jadotta leġiżlazzjoni li tissuġġetta l-applikazzjoni ta' din l-iskema għall-kisba ta' approvazzjoni minn qabel, mhux retroattiva, mill-amministrazzjoni fiskali, u li l-assenza ta' retroattività tal-proċedura ta' approvazzjoni ma tagħmilhiex sproporzjonata. Konsegwentement, leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tirrifjuta lill-persuni taxxabbli l-possibbiltà li japplikaw, wara l-iffissar tal-proporzjon definittiv, is-sistema ta' tnaqqis bl-użu, ma tmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju għall-ġbir korrett tal-VAT (ara, b'analoġija mal-iskema ta' eżenzjoni għall-impriżi ż-żgħar, is-sentenza tas-17 ta' Mejju 2018, Vámos, C-566/16, EU:C:2018:321, punti 43 sa 45 u l-ġurisprudenza ċċitata).

36 Sussegwentement, f'dak li jirrigwarda l-prinċipju ta' newtralità fiskali, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jsegwi, ċertament, li l-Istati Membri jistgħu, konformement mal-Artikolu 173(2)(ċ) tad-Direttiva 2006/112, japplikaw, għal tranżazzjoni partikolari, metodu jew formula ta' tqassim differenti mill-metodu bbażat fuq id-dħul mill-bejgħ, sakemm, skont dan il-prinċipju ta' newtralità fiskali, dan il-metodu jiżgura determinazzjoni tal-proporzjon li jista' jitnaqqas tal-VAT tal-input imħallsa li tkun iktar preċiża minn dik li tirriżulta mill-applikazzjoni tal-metodu bbażat fuq id-dħul mill-bejgħ. Għalhekk, kull Stat Membru li jiddeċiedi li jawtorizza jew jobbliga l-persuna taxxabbli biex tagħmel it-tnaqqis skont l-użu tal-oġġetti u tas-servizzi kollha jew parti minnhom għandu jiżgura li l-modalitajiet ta' kalkolu tad-dritt ta' tnaqqis jippermettu li tiġi stabbilita bl-ikbar preċiżjoni l-parti tal-VAT li hija relatata mat-tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal dritt ta' tnaqqis. Fil-fatt, il-prinċipju ta' newtralità fiskali inerenti għas-sistema komuni tal-VAT jeżiġi li l-modalitajiet ta' kalkolu tat-tnaqqis jirriflettu oġġettivament il-parti reali tal-ispejjeż iġġenerati mill-akkwist ta' oġġetti u ta' servizzi ta' użu mħallat li tista' tiġi imputata għal tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal dritt ta' tnaqqis (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Ottubru 2018, Volkswagen Financial Services (UK), C-153/17, EU:C:2018:845, punti 51 u 52 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

37 Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li l-metodu magħżul ma għandux neċessarjament ikun l-iktar preċiż possibbli, iżda li dan għandu jkun jista' jiżgura riżultat iktar preċiż minn dak li jirriżulta mill-applikazzjoni tal-formula ta' tqassim skont id-dħul mill-bejgħ (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Ottubru 2018, Volkswagen Financial Services (UK), C-153/17, EU:C:2018:845, punt 53 u l-ġurisprudenza ċċitata).

38 Minn dan isegwi li, kuntrarjament għal dak li targumenta essenzjalment CCT, il-prinċipju ta' newtralità fiskali ma jistax jiġi interpretat fis-sens li, f'kull sitwazzjoni, għandu jitfittex il-metodu ta' tnaqqis l-iktar preċiż, sal-punt li tiġi meħtieġa l-kontestazzjoni sistematika tal-metodu ta' tnaqqis inizjalment applikat, anki wara li jkun ġie stabbilit il-proporzjon definittiv.

39 Minn naħa, tali interpretazzjoni tkun tneħħi kull sens tal-prerogattiva tal-Istati Membri, prevista fl-Artikolu 173(2)(ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT, li jawtorizzaw lill-persuni taxxabbli li jagħmlu t-tnaqqis skont l-użu tal-oġġetti u tas-servizzi kollha jew parti minnhom, għaliex l-awtorizzazzjoni ssir, fil-prattika, obbligu. Issa, f'dan ir-rigward, huwa biżżejjed jitfakkar li t-teħid inkunsiderazzjoni tal-prinċipji li jirregolaw is-sistema tal-VAT, iżda li minnhom il-leġiżlatur jista' jidderoga b'mod validu,

ma jistax jiġġustifika, fi kwalunkwe każ, interpretazzjoni li ċċaħħad deroga, mixtieqa espressament mil-leġiżlatur, minn kull effett utli (sentenza tal-14 ta' Diċembru 2016, Mercedes Benz Italia, C-378/15, EU:C:2016:950, punt 42).

40 Min-naħa l-oħra, tali interpetazzjoni tkun kuntrarja għall-ġurisprudenza skont liema d-Direttiva dwar il-VAT ma timponix fuq il-persuna taxxabbli li għandha l-għażla bejn żewġ tranżazzjonijiet, l-obbligu li tapplika dik li tinvolvi l-ħlas tal-ogħla ammont ta' VAT. Għall-kuntrarju, il-persuna taxxabbli għandha d-dritt li tagħżel l-istruttura tal-attività tagħha b'mod li tillimita d-dejn fiskali tagħha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Frar 2006, Halifax *et*, C-255/02, EU:C:2006:121, punt 73).

41 Fl-aħħar nett, fir-rigward tal-prinċipju ta' ċertezza legali, dan jeżiġi li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli, fid-dawl tad-drittijiet u tal-obbligi tagħha fil-konfront tal-amministrazzjoni fiskali, ma tkunx tista' tiġi kkontestata b'mod indefinittiv (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-6 ta' Frar 2014, Fatorie, C-424/12, EU:C:2014:50, punt 46, u tas-17 ta' Mejju 2018, Vámos, C-566/16, EU:C:2018:321, punt 51). Issa, bħalma jfakkar ġustament il-Gvern Portugiż, ma jidhirx raġonevoli li wieħed jeżiġi mill-awtoritajiet fiskali li dawn jaċċettaw fiċ-ċirkustanzi kollha li persuna taxxabbli tkun tista' tbiddel unilateralment il-metodu ta' tnaqqis li tkun użat sabiex tiddetermina l-ammonti ta' VAT li għandhom jiġu mnaqqsa.

42 Minn dan kollu preċedenti jirriżulta li l-Artikolu 173(2)(ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT, moqri fid-dawl tal-prinċipji ta' newtralità fiskali, ta' ċertezza legali u ta' proporzjonalità, għandu jiġi interpretat fis-sens li dan ma jipprekludix li Stat Membru, li skont din id-dispożizzjoni jawtorizza lill-persuni taxxabbli li jwettqu t-tnaqqis tal-VAT skont l-użu tal-oġġetti u tas-servizzi kollha, jew parti minnhom, użati sabiex iwettqu kemm tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal tnaqqis kif ukoll tranżazzjonijiet li ma jagħtux lok għal tnaqqis, jipprojbixxi lil dawn il-persuni taxxabbli milli jbiddlu l-metodu ta' tnaqqis tal-VAT wara l-iffissar tal-proporzjon definittiv.

Fuq it-tieni domanda

43 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 184 sa 186 tad-Direttiva dwar il-VAT, moqrija fid-dawl tal-prinċipji ta' newtralità fiskali, ta' effettività, ta' ekwivalenza u ta' proporzjonalità, għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali skont liema persuna taxxabbli mħallta tiġi rrifjutata l-possibbiltà, wara l-iffissar tal-proporzjon definittiv skont l-Artikolu 175(3) ta' din id-direttiva, li tikkoreġi, billi tuża l-metodu tal-użu awtorizzat mid-dritt nazzjonali skont l-Artikolu 173(2)(ċ) tal-imsemmija direttiva, tnaqqis tal-VAT li kienet imposta fuq l-akkwist ta' oġġetti jew ta' servizzi użati sabiex jitwettqu kemm tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal tnaqqis kif ukoll tranżazzjonijiet li ma jagħtux lok għal tnaqqis, f'sitwazzjoni fejn, minn naħa, il-persuna taxxabbli injorat, meta hija għamlet l-għażla tal-metodu ta' tnaqqis, li tranżazzjoni li hija kienet tqis eżentata, fir-realtà ma kinitx, u fejn, min-naħa l-oħra, it-terminu ġenerali ta' dekadenza ffissat mid-dritt nazzjonali sabiex isir l-aġġustament tat-tnaqqis ma kienx għadu skada.

44 Mid-deċiżjoni tar-rinviju u mit-tweġibiet mogħtija mill-partijiet għall-mistoqsijiet magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja jsegwi li CTT, meta hija għażlet li tnaqqas il-VAT relatata ma' ċerti oġġetti u servizzi skont il-metodu bbażat fuq id-dħul mill-bejgħ għas-snin inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ħadet inkunsiderazzjoni tal-fatt li t-tranżazzjonijiet ta' ħlas postali tal-fatturi li hija kienet twettaq kienu, skont id-Deċiżjoni fiskali tal-2007, eżentati mill-VAT. Issa, matul is-sena 2015, l-awtorità fiskali kompetenti qieset li l-liberalizzazzjoni tas-suq postali li seħħet mill-1 ta' Jannar 2013 kienet limitat il-portata tal-eżenzjoni għall-provvisti ta' servizzi mwettqa mis-servizzi postali pubbliċi biss. Għaldaqstant, CTT qieset b'mod żbaljat, għas-snin 2013 sa 2015, li t-tranżazzjonijiet ta' ħlas postali tal-fatturi kienu eżentati mill-VAT.

45 Preliminarjament, għandu jitfakkar li, minkejja li hija biss il-qorti nazzjonali li għandha ġurisdizzjoni sabiex tikkonstata u tevalwa l-fatti fil-kawża prinċipali kif ukoll biex tinterpreta u tapplika d-dritt nazzjonali, hija l-Qorti tal-Ġustizzja li għandha tagħti lill-qorti nazzjonali risposta utli li tippermettilha tiddeċiedi t-tilwima li jkollha quddiemha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta' April 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, punti 37 u 38 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

46 F'dan il-każ, il-Kummissjoni Ewropea, fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, u CTT, fit-tweġiba għall-mistoqsijiet magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja, jargumentaw li s-servizzi ta' ħlas tal-fatturi inkwistjoni fil-kawża prinċipali jistgħu jikkostitwixxu tranżazzjonijiet ta' ħlas eżentati mill-VAT skont l-Artikolu 135(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT. CTT żiedet li barra minn hekk huwa fuq din il-bażi u mhux fuq dik tal-Artikolu 132(1)(a) ta' din id-direttiva li dawn ġew meqjusa bħala eżentati mill-VAT fid-Deċiżjoni fiskali tal-2007. Għaldaqstant, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk dawn is-servizzi jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni tal-eżenzjoni mill-VAT prevista fl-imsemmi Artikolu 135(1)(d).

47 Issa, sabiex tingħata risposta għat-tieni domanda preliminari, wieħed għandu jitlaq mill-premessa, li tinsab fid-deċiżjoni tar-rinviju, skont liema, filwaqt li dawn il-provvisti ta' servizzi ma kinux iktar eżentati mill-VAT mill-1 ta' Jannar 2013, kien biss matul is-sena 2015 li din il-bidla saret evidenti, b'tali mod li CTT injorat, meta għamlet l-għażla tal-metodu ta' tnaqqis, li t-tranżazzjonijiet li hija kienet tqis eżentati, fir-realtà ma kinux.

48 F'dan ir-rigward, hija madankollu l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk CTT kinitx ta' *bona fide*, fatt li jiddependi wkoll, b'mod partikolari, mill-kwistjoni dwar jekk, wara l-liberalizzazzjoni tas-suq postali Portugiż, it-tibdil dwar l-eżenzjoni tal-provvisti ta' servizzi mwettqa mis-servizzi postali pubbliċi kienx previżibbli jew le.

49 Wara li dan ġie ppreċiżat, għandu jitfakkar, qabelxejn, li l-Artikolu 184 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi li t-tnaqqis magħmul inizjalment għandu jiġi aġġustat meta jkun inqas jew ogħla minn dak li l-persuna taxxabbli kellha dritt twettaq. Skont l-Artikolu 185(1) ta' din id-direttiva, aġġustament għandu jsir, b'mod partikolari, fil-każ ta' modifika tal-punti inizjalment meħuda inkunsiderazzjoni għad-determinazzjoni tal-ammont tat-tnaqqis (sentenza tas-16 ta' Ġunju 2016, Kreissparkasse Wiedenbrück, C-186/15, EU:C:2016:452, punt 46).

50 Il-mekkaniżmu ta' aġġustament previst fl-Artikoli 184 sa 186 tad-Direttiva dwar il-VAT għandu l-għan li jistabbilixxi relazzjoni mill-qrib u diretta bejn id-dritt ta' tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa u l-użu tal-oġġetti jew tas-servizzi kkonċernati għal tranżazzjonijiet tal-output taxxabbli (sentenza tas-27 ta' Marzu 2019, Mydibel, C-201/18, EU:C:2019:254, punt 27). Issa, il-kontestazzjoni tal-eżenzjoni tas-servizzi ta' ħlas postali tal-fatturi kellha bħala effett li tkisser din ir-relazzjoni mill-qrib u diretta bejn id-dritt ta' tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa u l-użu tal-oġġetti jew tas-servizzi kkonċernati għal tranżazzjonijiet tal-output taxxabbli. Din il-kontestazzjoni għaldaqstant għamlet, għas-snin 2013 sa 2015, bidla, fis-sens tal-Artikolu 185 tad-Direttiva dwar il-VAT, ta' wieħed mill-punti inizjalment meħuda inkunsiderazzjoni għall-kalkolu tat-tnaqqis. Minn dan jirriżulta li CCT kellha dritt għal aġġustament skont l-Artikolu 184 ta' din id-direttiva (ara, b'analoġija ma' tranżazzjoni b'mod żbaljat meqjusa suġġetta għall-VAT iżda fir-realtà eżentata, is-sentenza tal-11 ta' April 2018, SEB bankas, C-532/16, EU:C:2018:228, punt 39).

51 Mill-qari konġunt tal-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva dwar il-VAT jirriżulta wkoll li l-aġġustament tat-tnaqqis kellu jwassal sabiex l-ammont tat-tnaqqis finalment imwettaq ikun jikkorrispondi għall-ammont ta' tnaqqis li persuna taxxabbli bħal CTT kien ikollha dritt twettaq li kieku kienet inizjalment ħadet inkunsiderazzjoni tal-fatt li s-servizzi ta' ħlas postali tal-fatturi ma kinux eżentati mill-VAT (ara, b'analoġija, is-sentenza tas-16 ta' Ġunju 2016, Kreissparkasse Wiedenbrück, C-186/15, EU:C:2016:452, punt 47).

52 F'dan ir-rigward, il-kwistjoni dwar jekk tranżazzjoni partikolari hijiex eżentata jew le tikkostitwixxi punt essenzjali meħud inkunsiderazzjoni minn persuna taxxabbli mħallta sabiex tiddetermina kif għandu jitwettaq it-tnaqqis tal-VAT. F'dan ir-rigward, huwa biżżejjed jiġi kkonstatat li l-kontestazzjoni inkwistjoni tal-eżenzjoni ta' tranżazzjoni tal-output jista' jkollha bħala effett li ċerti oġġetti jew servizzi li wieħed kien iqis li kienu ddestinati għal użu mħallat, fil-verità, jintużaw biss għal tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal dritt ta' tnaqqis tal-VAT. Issa, mill-formulazzjoni tal-Artikolu 173 tad-Direttiva dwar il-VAT jirriżulta b'mod ċar li dan japplika biss għall-oġġetti u għas-servizzi intiżi għal użu mħallat. Għall-oġġetti u s-servizzi intiżi li jintużaw esklużivament sabiex jitwettqu tranżazzjonijiet taxxabbli, il-persuni taxxabbli huma awtorizzati jnaqqsu t-taxxa kollha li kienet imposta fuq l-akkwist jew il-provvista tagħhom (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Ottubru 2018, Volkswagen Financial Services (UK), C-153/17, EU:C:2018:845, punt 47).

53 Minn dan isegwi, f'dan il-każ, li CTT kellha tingħata d-dritt li tbiddel il-metodu ta' tnaqqis, sabiex tkun tista' twettaq it-tnaqqis tal-VAT li hija kien ikollha dritt li tgawdi minnu li kieku hija setgħet inizjalment tieħu inkunsiderazzjoni tal-fatt li s-servizzi ta' ħlas postali tal-fatturi ma kinux eżentati mill-VAT għas-snin inkwistjoni fil-kawża prinċipali. F'dan ir-rigward, l-argument tal-Gvern Portugiż skont liema kien isir aġġustament tat-tnaqqis, sa fejn l-awtorità fiskali aċċettat ir-reviżjoni tal-proporzjonijiet definittivi għas-snin inkwistjoni fil-kawża prinċipali, peress li s-servizzi ta' ħlas postali tal-fatturi kienu tqiesu b'mod żbaljat bħala eżentati mill-VAT, ma jistax jirnexxi.

54 Sussegwentement, anki jekk l-Artikolu 186 tad-Direttiva dwar il-VAT jobbliga espressament lill-Istati Membri sabiex jiddefinixxu l-kundizzjonijiet tal-aġġustament tal-VAT, huwa l-obbligu tagħhom, meta jadottaw leġiżlazzjoni nazzjonali li tiddetermina dawn il-modalitajiet, li josservaw id-dritt tal-Unjoni, b'mod partikolari l-prinċipji fundamentali tiegħu (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' April 2018, SEB bankas, C-532/16, EU:C:2018:228, punti 27 u 48).

55 Issa, il-prinċipju ta' newtralità fiskali jeżiġi, bħalma tfakkar fil-punt 36 ta' din is-sentenza, li l-modalitajiet ta' kalkolu tat-tnaqqis tal-VAT jirriflettu oġġettivament il-parti reali tal-ispejjeż iġġenerati mill-akkwist ta' oġġetti u ta' servizzi intiżi għal użu mħallat li jista' jiġi imputat għal tranżazzjonijiet li jagħtu dritt ta' tnaqqis. Għaldaqstant dan il-prinċipju jipprekludi li Stat Membru jirrifjuta korrezzjoni tal-metodu ta' tnaqqis tal-VAT f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ħlief jekk tali korrezzjoni ma tippermettix li tiġi stabbilita bi preċiżjoni ikbar il-parti tal-VAT li hija relatata ma' tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal dritt ta' tnaqqis.

56 Fir-rigward tal-prinċipju ta' proporzjonalità, il-leġiżlatur nazzjonali għandu l-possibbiltà li mal-obbligi formali tal-persuni taxxabbli jinkludi sanzjonijiet ta' natura li jinċentivaw lil dawn tal-aħħar biex josservaw l-imsemmija obbligi, bl-għan li jiġi żgurat funzjonament tajjeb tas-sistema tal-VAT. Madankollu, fid-dawl tal-importanza ċentrali li għandu d-dritt ta' tnaqqis fis-sistema komuni tal-VAT, sanzjoni li tikkonsisti f'rifjut assolut li teżerċita d-dritt ta' tnaqqis, li persuna taxxabbli kellha dritt għalih, tidher sproporzjonata fil-każ li ma tiġi ppruvata ebda frodi jew reat kontra l-baġit tal-Istat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta' April 2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, punti 48 u 51).

57 Issa, f'dan il-każ, mill-proċess fid-dispożizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja ma tirriżulta ebda indikazzjoni ta' prattika frawdolenti jew abbużiva min-naħa ta' CTT.

58 Fl-aħħar nett, il-Gvern Portugiż josserva li, jekk CTT kellha d-dritt li tbiddel il-metodu ta' tnaqqis tal-VAT, l-aġġustament intalab wara l-iskadenza tat-terminu. Fil-fatt, minkejja li l-Artikolu 98(2) taċ-CIVA jipprevedi, għall-bidla jew l-aġġustament tat-tnaqqis, terminu ġenerali ta' erba' snin li jibda jiddekorri mit-tnissil tad-dritt ta' tnaqqis jew mill-ħlas żejjed tat-taxxa, l-applikazzjoni ta' dan it-terminu tkun eskluża meta l-proporzjon definittiv ikun ġie ffissat skont l-Artikolu 175(3) tad-Direttiva dwar il-VAT.

59 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, skont il-prinċipju ta' ċertezza legali, terminu ta' dekadenza li l-iskadenza tiegħu jkollha bħala konsegwenza li tippenalizza lill-persuna taxxabbli mhux diliġenti biżżejjed, li tkun naqset milli titlob it-tnaqqis tal-VAT mal-input, billi jtellfilha d-dritt ta' tnaqqis, ma jistax jitqies bħala inkompatibbli mas-sistema stabbilita mid-Direttiva dwar il-VAT, sa fejn, minn naħa, dan it-terminu japplika bl-istess mod għad-drittijiet analogi fil-qasam fiskali bbażati fuq id-dritt intern u għal dawk ibbażati fuq id-dritt tal-Unjoni (prinċipju ta' ekwivalenza) u, min-naħa l-oħra, li ma jirrendix prattikament impossibbli jew eċċessivament diffiċli l-eżerċizzju tad-dritt ta' tnaqqis (prinċipju ta' effettività) (sentenza tas-26 ta' April 2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, punt 38).

60 Issa, f'dan il-każ, għalkemm mill-elementi prodotti mill-qorti tar-rinviju ma jirriżultax li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali tipprevedi, fil-qasam tal-VAT, sistema differenti minn dik prevista f'materji fiskali oħra tad-dritt intern, il-prinċipju ta' effettività jipprekludi, min-naħa l-oħra, tali leġiżlazzjoni sa fejn din tista' ċċaħħad, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, lil persuna taxxabbli mill-possibbiltà li tikkoreġi d-denunzji ta' VAT tagħha meta jkun ġie ffissat il-proporzjon definittiv, minkejja li t-terminu ta' dekadenza ta' erba' snin iffissat mill-imsemmija leġiżlazzjoni ma jkunx għadu ddekorra. Fil-fatt, f'tali ċirkustanzi, l-eżerċizzju tad-dritt għal aġġustament tat-tnaqqis ta' VAT, imfakkar fil-punt 51 ta' din is-sentenza, jirriżulta prattikament impossibbli jew, għall-inqas, eċċessivament diffiċli (ara, b'analoġija, is-sentenza tas-26 ta' April 2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, punti 40 u 41).

61 F'dan ir-rigward, għandu jerġa' jitfakkar li l-qrati nazzjonali huma obbligati jinterpretaw, sa fejn hu possibbli, id-dritt nazzjonali b'mod konformi mad-dritt tal-Unjoni u li, minkejja li l-obbligu ta' interpretazzjoni konformi ma jistax iservi ta' bażi għal interpretazzjoni *contra legem* tad-dritt nazzjonali, il-qrati nazzjonali għandhom ibiddlu, jekk ikun il-każ, ġurisprudenza jew prassi deċiżjonali jekk din tkun ibbażata fuq interpretazzjoni tad-dritt nazzjonali inkompatibbli mal-għanijiet ta' direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Mejju 2019, Związek Gmin Zagłębia Miedziowego, C-566/17, EU:C:2019:390, punti 48 u 49).

62 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għat-tieni domanda preliminari għandha tkun li l-Artikoli 184 sa 186 tad-Direttiva dwar il-VAT, moqrija fid-dawl tal-prinċpji ta' newtralità fiskali, ta' effettività u ta' proporzjonalità, għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali skont liema persuna taxxabbli li tkun għamlet tnaqqis tal-VAT li kienet imposta fuq l-akkwist ta' oġġetti jew ta' servizzi użati sabiex jitwettqu kemm tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal tnaqqis kif ukoll tranżazzjonijiet li ma jagħtux lok għal tnaqqis skont il-metodu bbażat fuq id-dħul mill-bejgħ tiġi rrifjutata l-possibbiltà, wara l-iffissar tal-proporzjon definittiv skont l-Artikolu 175(3) ta' din id-direttiva, li tikkoreġi dan it-tnaqqis billi tapplika l-metodu tal-użu, f'sitwazzjoni fejn:

– l-Istat Membru kkonċernat, skont l-Artikolu 173(2)(ċ) tal-imsemmija direttiva, jawtorizza lill-persuni taxxabbli mħallta jwettqu t-tnaqqis ta' VAT skont l-użu tal-oġġetti u tas-servizzi, kollha jew parti minnhom, użati sabiex jitwettqu kemm tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal tnaqqis kif ukoll tranżazzjonijiet li ma jagħtux lok għal tnaqqis;

– il-persuna taxxabbli tkun injorat b'*bona fide*, meta tkun għamlet l-għażla tal-metodu ta' tnaqqis, li tranżazzjoni li hija kienet tqis eżentata, fir-realtà ma kinitx;

– it-terminu ġenerali ta' dekadenza ffissat bid-dritt nazzjonali sabiex jitwettaq l-aġġustament tat-tnaqqis ikun għadu ma skadiex, u

– il-bidla tal-metodu ta' tnaqqis tippermetti li tiġi stabbilita bi preċiżjoni ikbar il-parti tal-VAT li hija relatata ma' tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal dritt ta' tnaqqis.

Fuq l-ispejjeż

63 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 (Is-Seba' Awla) taqta' u tiddeċiedi:

1) L-Artikolu 173(2)(ċ) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, moqri fid-dawl tal-prinċipji ta' newtralità fiskali, ta' ċertezza legali u ta' proporzjonalità, għandu jiġi interpretat fis-sens li dan ma jipprekludix li Stat Membru, li skont din id-dispożizzjoni jawtorizza lill-persuni taxxabbli li jwettqu t-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) skont l-użu tal-oġġetti u tas-servizzi kollha, jew parti minnhom, użati sabiex iwettqu kemm tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal tnaqqis kif ukoll tranżazzjonijiet li ma jagħtux lok għal tnaqqis, jipprojbixxi lil dawn il-persuni taxxabbli milli jbiddlu l-metodu ta' tnaqqis tal-VAT wara l-iffissar tal-proporzjon definittiv.

2) L-Artikoli 184 sa 186 tad-Direttiva 2006/112, moqrija fid-dawl tal-prinċpji ta' newtralità fiskali, ta' effettività u ta' proporzjonalità, għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali skont liema persuna taxxabbli li tkun għamlet tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) li kienet imposta fuq l-akkwist ta' oġġetti jew ta' servizzi użati sabiex jitwettqu kemm tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal dritt ta' tnaqqis kif ukoll tranżazzjonijiet li ma jagħtux lok għal dritt ta' tnaqqis skont il-metodu bbażat fuq id-dħul mill-bejgħ, tiġi rrifjutata l-possibbiltà, wara l-iffissar tal-proporzjon definittiv skont l-Artikolu 175(3) ta' din id-direttiva, li tikkoreġi dan it-tnaqqis ta' VAT billi tapplika l-metodu tal-użu, f'sitwazzjoni fejn:

- **l-Istat Membru kkonċernat, skont l-Artikolu 173(2)(ċ) tal-imsemmija direttiva, jawtorizza lill-persuni taxxabbli jwettqu t-tnaqqis tal-VAT skont l-użu tal-oġġetti u tas-servizzi, kollha jew parti minnhom, użati sabiex jitwettqu kemm tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal dritt ta' tnaqqis kif ukoll tranżazzjonijiet li ma jagħtux lok għal dritt ta' tnaqqis;**

- **il-persuna taxxabbli tkun injorat b'*bona fide*, meta tkun għamlet l-għażla tal-metodu ta' tnaqqis, li tranżazzjoni li hija kienet tqis eżentata, fir-realtà ma kinitx;**

- **it-terminu ġenerali ta' dekadenza ffissat bid-dritt nazzjonali sabiex jitwettaq l-aġġustament tat-tnaqqis ikun għadu ma skadiex, u**

- **il-bidla tal-metodu ta' tnaqqis tippermetti li tiġi stabbilita bi preċiżjoni ikbar il-parti tal-VAT li hija relatata ma' tranżazzjonijiet li jagħtu lok għal dritt ta' tnaqqis.**

Firem