



Ġabra tal-ġurisprudenza

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

12 ta' April 2018*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 63, 167, 168, 178 sa 180, 182 u 219 – Principju ta' newtralità fiskali – Dritt għal tnaqqis tal-VAT – Terminu previst mil-legiżlazzjoni nazzjonali għall-eżerċizzju ta' dan id-dritt – Tnaqqis ta' VAT supplimentari mhallsa lill-Istat u li kienet is-suġġett ta' dokumenti li jirrettifikaw il-fatturi inizjali wara aġġustament tat-taxxa – Data li fiha jibda jiddekorri t-terminu”

Fil-Kawża C-8/17,

li għandha bhala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mis-Supremo Tribunal de Justiça (il-Qorti Suprema, il-Portugall), permezz ta' deċiżjoni tat-2 ta' Jannar 2017, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fid-9 ta' Jannar 2017, fil-proċedura

Biosafe - Indústria de Reciclagens SA

vs

Flexipiso - Pavimentos SA,

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

komposta minn A. Rosas, President tal-Awla, C. Toader u E. Jarašiūnas (Relatur), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Biosafe - Indústria de Reciclagens SA, minn M. Torres u A. G. Schwalbach, advogados,
- għall-Gvern Portugiż, minn L. Inez Fernandes, M. Figueiredo u R. Campos Laires, bhala agenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u M. Afonso, bhala agenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-30 ta' Novembru 2017,

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: il-Portugiż.

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 63, 167, 168, 178 sa 180, 182 u 219 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, iktar 'il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”), kif ukoll tal-prinċipju ta' newtralità fiskali.
- 2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn Biosafe – Indústrja de Reciclagens SA (iktar 'il quddiem “Biosafe”) u Flexipiso – Pavimentos SA (iktar 'il quddiem “Flexipiso”), rigward ir-rifjut ta' din tal-aħħar li tirrimborsa lil Biosafe taxxa supplimentari fuq il-valur miżjud (VAT) li din ħallset wara aġġustament tat-taxxa.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

- 3 L-Artikolu 63 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi:
“Għandu jkun hemm avveniment li jagħti lok għal ħlas u l-VAT għandha tiġi imposta meta l-merkanzija jew is-servizzi huma pprovduti.”
- 4 It-Titolu X ta' din id-direttiva, dwar it-tnaqqis, jinkludi l-Kapitolu 1, intitolat “Origini u skop tad-dritt ta' tnaqqis”, li huwa magħmul mill-Artikoli 167 sa 172 ta' din. L-Artikolu 167 jipprevedi:
“Dritt ta' tnaqqis iseħħ fil-ħin meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta.”
- 5 L-Artikolu 168 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:
“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 mill-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;
[...]”
- 6 Il-Kapitolu 4 ta' dan it-Titolu X, intitolat “Regoli li jirregolaw l-eżercizzju tad-dritt ta' tnaqqis”, jinkludi l-Artikoli 178 sa 183 tad-Direttiva dwar il-VAT. Skont l-Artikolu 178 ta' din tal-aħħar:
“Biex teżercita d-dritt ta' tnaqqis, persuna taxxabbli għandha tissodisfa l-kondizzjonijiet li ġejjin:
a) għall-finijiet ta' tnaqqis skont l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, hi għandha jkollha fattura imħejjija skont l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238, 239 u 240;
[...]”
- 7 L-Artikolu 179 ta' din id-direttiva jipprevedi:
“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 eżercitat skont l-Artikolu 178.

[...]

8 L-Artikolu 180 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“L-Istati Membri jistgħu jawtorizzaw persuna taxxabli li tagħmel tnaqqis li ma tkunx għamlet skont l-Artikoli 178 u 179.”

9 Skont l-Artikolu 182 ta’ din l-istess direttiva, “[l]-Istati Membri għandhom jiddeterminaw il-kundizzjonijiet u r-regoli ddetaljati biex japplikaw l-Artikoli 180 u 181”.

10 L-Artikolu 219 tad-Direttiva dwar il-VAT huwa fformulat kif ġej:

“Kwalunkwe dokument jew messagg li jemenda u jirreferi speċifikament u mingħajr ambigwià għall-fattura inizzjali għandu jitqies bħala fattura.”

Id-dritt Portugiż

11 Il-Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (il-Kodiċi tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud), fil-verżjoni tiegħu applikabbli għat-tilwima fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem, iċ-“CIVA”), jipprevedi, fl-Artikolu 7 tiegħu, intitolat “Fatt taxxabli u eżiġibbiltà tat-taxxa”:

“1. Mingħajr preġudizzju għall-paragrafi segwenti, jitnisslu t-taxxa u l-impożizzjoni tagħha:

a) fil-każ ta’ kunsinni ta’ oġġetti, f’dak il-mument li fih l-oġġetti jitqiegħdu għad-dispożizzjoni tal-akkwiredent.

[...]

12 L-Artikolu 8 ta’ dan il-kodiċi huwa fformulat kif ġej:

“1. Mingħajr preġudizzju għall-artikolu preċedenti, it-taxxa għandha tiġi imposta jekk fil-każ tal-kunsinna ta’ oġġetti jew tal-provvista ta’ servizzi skont l-Artikolu 29 ikun preskritt il-ħruġ ta’ fattura jew ta’ dokumenti ekwivalenti:

a) jekk ikun ġie osservat it-terminu previst għall-ħruġ tal-fattura jew tad-dokument ekwivalenti, fil-mument tal-ħruġ tagħha jew tiegħu.

[...]

13 L-Artikolu 19 taċ-CIVA, intitolat “Dritt għal tnaqqis”, jipprevedi, fil-paragrafu 2 tiegħu:

“Id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa jqum biss meta t-taxxa tkun tinsab fuq id-dokumenti li ġejjin, stabbiliti f’isem il-persuna taxxabli u li huma fil-pussess tagħha:

a) il-fatturi u dokumenti ekwivalenti maħruġa fil-forma legali.

[...]

14 Skont l-Artikolu 22(1) taç-CIVA:

“Id-dritt għal tnaqqis jitnissel fil-mument li fih it-taxxa li tista’ titnaqqas tiġi imposta, bis-saħħa tal-Artikoli 7 u 8, u jsir bit-tnaqqis, mill-ammont totali tat-taxxa dovuta fuq operazzjonijiet taxxabbli tal-persuna taxxabbli, matul perijodu ta’ dikjarazzjoni, tal-ammont tat-taxxa li tista’ titnaqqas, eżigibbli matul dan l-istess perijodu.”

15 L-Artikolu 29(7) taç-CIVA jipprevedi:

“Il-fattura jew dokument ekwivalenti għandhom ukoll jinħarġu meta l-valur taxxabbli ta’ operazzjoni jew it-taxxa korrispondenti jiġu emendati għal kwalunkwe raġuni, inkluża l-ineżattezza.”

16 L-Artikolu 36(1) taç-CIVA, jipprevedi li l-fattura jew dokumenti ekwivalenti msemmija fl-Artikolu 29 ta’ dan il-kodiċi għandhom jinħarġu mhux iktar tard mill-ħames jum tax-xogħol li jiġi wara d-data li fiha t-taxxa tiġi imposta skont l-Artikolu 7. Madankollu, fil-każ ta’ pagament li jirrigwarda kunsinna ta’ oġġetti jew provvista ta’ servizzi li tkun għadha ma saritx, id-data ta’ hrug ta’ dokument ta’ sostenn għandha dejjem tikkoinċidi mal-ġbir tal-imsemmi ammont.

17 Skont l-Artikolu 37(1) taç-CIVA:

“L-ammont tat-taxxa mħallsa għandu jizzied mal-valur tal-fattura jew ta’ dokument ekwivalenti, sabiex jintalab mill-akkwirenti tal-oġġett jew mill-utenti tas-servizzi.”

18 L-Artikolu 79(1) taç-CIVA jipprevedi:

“L-akkwirent tal-oġġetti jew tas-servizzi taxxabbli li huwa persuna taxxabbli fost dawk imsemmija fl-Artikolu 2(1)(a), li jaġixxi f’din il-kwalità, u ma huwiex eżentat, huwa responsabbli *in solidum* mal-fornitur għall-pagament tat-taxxa, meta l-fattura jew dokument ekwivalenti, li l-hrug tagħha huwa obligatorju skont l-Artikolu 29, ma tkunx inħarġet, tinkludi indikazzjoni ineżatta rigward l-isem jew l-indirizz tal-intervenjenti, in-natura jew il-kwantità tal-oġġetti kkunsinjati jew tas-servizzi pprovduti, il-prezz jew l-ammont tat-taxxa dovuta.”

19 Skont l-Artikolu 98(2) taç-CIVA:

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

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

20 Matul il-perijodu inkluż bejn ix-xahar ta’ Frar 2008 u x-xahar ta’ Mejju 2010, Biosafe bieġhet lil Flexipiso, li hija suġġetta għall-VAT, granulat tal-gomma ffabbrikat minn tajers irriciklati, għal ammont totali ta’ EUR 664 538.77, billi applikat rata mnaqqsa ta’ VAT ta’ 5 %.

21 Wara spezzjoni tat-taxxa li saret matul is-sena 2011 u li tirrigwarda s-snin ta’ taxxa 2008 sa 2010, l-awtorità tat-taxxa Portugiża qieset li r-rata normali tal-VAT ta’ 21 % kellha tiġi applikata u pproċediet b’aġġustamenti tal-VAT li jammontaw għas-somma totali ta’ EUR 100 906.50.

22 Biosafe hallset din is-somma u talbet ir-rimbors tagħha lil Flexipiso billi indirizzat lil din noti ta’ debitu. Flexipiso rrifjutat li tħallas din il-VAT supplimentari għar-raġuni, b’mod partikolari, li hija ma setgħetx tipproċedi għat-tnaqqis tagħha, peress li t-terminu ta’ erba’ snin previst fl-Artikolu 98(2) taç-CIVA kien

skada għall-operazzjonijiet imwettqa sal-24 ta' Ottubru 2008 qabel ma ġew irċevuti n-noti tad-debitu fl-24 ta' Ottubru 2012, u li hija ma kellhiex tbat i-konsegwenzi ta' żball li għalih Biosafe kienet l-unika responsabbli.

- 23 Wara dan ir-rifjut, Biosafe ipprezentat rikors sabiex tikseb il-kundanna ta' Flexipiso għar-rimbors tas-somma li hija kienet ħallset, mizjuda b'interessi moratorji. Dan ir-rikors ġie miċhud mill-qradi tal-ewwel istanza u ta' appell li qiesu li, minkejja li jeżisti obbligu li tingħadda l-VAT, l-akkwiredent ta' oġġetti jista' jiġi impost il-pagament ta' din it-taxxa biss jekk il-fatturi jew id-dokumenti ekwivalenti jkun nharġu f'perijodu li jippermettilu jagħmel it-tnaqqis ta' din. Huma qiesu li, f'dak li jirrigwarda n-noti ta' debitu rċevuti minn Flexipiso iktar minn erba' snin wara l-ħruġ tal-fatturi inizjali, Biosafe ma setgħetx tghaddi l-VAT marbuta ma' dawn fuq Flexipiso sa fejn din tal-aħħar ma kienx fadlilha d-dritt li tagħmel it-tnaqqis tal-VAT u sa fejn kien ċert li l-iżball rigward it-taxxa applikabbli kien imputabbli lil Biosafe.
- 24 Biosafe, għaldaqstant, appellat fil-kassazzjoni quddiem il-qorti tar-rinviju, is-Supremo Tribunal de Justiça (il-Qorti Suprema, il-Portugall). Din tal-aħħar tindika li jeżisti dubju rigward il-kwistjoni dwar jekk l-Artikoli 63, 167, 168, 178 sa 180 u 182 tad-Direttiva dwar il-VAT kif ukoll il-prinċipju ta' newtralità fiskali jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali li minnha jirriżulta li, f'ċirkustanzi bħal dawk fil-kawża prinċipali, it-terminu li fih l-akkwiredent jista' jagħmel it-tnaqqis tal-VAT supplimentari jibda jiddekorri mid-data ta' ħruġ tal-fatturi inizjali u mhux mill-ħruġ jew mir-riċeviment tad-dokumenti ta' rettifika. Jeżisti, barra minn hekk, dubju, fil-fehma tagħha, rigward jekk l-akkwiredent, f'tali ċirkustanzi, jistax jirrifjuta l-pagament tal-VAT supplimentari minhabba l-impossibbiltà li jagħmel it-tnaqqis tagħha.
- 25 F'dawn iċ-ċirkustanzi, is-Supremo Tribunal de Justiça (il-Qorti Suprema) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:
- "1) Id-Direttiva [dwar il-VAT], u b'mod partikolari l-Artikoli 63, 167, 168, 178, 179, 180, 182 u 219 tagħha, kif ukoll il-prinċipju ta' newtralità, jipprekludu leġiżlazzjoni li minnha jirriżulta li, f'sitwazzjoni li fiha l-bejjieġh, li huwa sugġett għall-VAT, kien sugġett għal spezzjoni tat-taxxa li minnha rriżulta li r-rata tal-VAT li effettivament kienet tapplika kienet inqas minn dik li kellha tiġi applikata f'dak il-waqt, fejn din il-persuna ħallset lill-Istat it-taxxa supplimentari u tixtieq tikseb il-ħlas rispettiv mix-xerrej, ukoll sugġett għall-VAT, it-terminu sabiex dan tal-aħħar ikun jista' jipproċedi għat-tnaqqis ta' din it-taxxa supplimentari jibda jiddekorri minn meta jinharġu l-fatturi inizjali u mhux mill-ħruġ jew mir-riċeviment tad-dokumenti ta' rettifika?
- 2) Fil-każ ta' risposta fin-negattiv għall-ewwel domanda preliminari, l-istess direttiva u, b'mod partikolari, l-istess artikoli u l-prinċipju ta' newtralità jipprekludu leġiżlazzjoni li minnha jirriżulta li, ladarba jiġu rċevuti dokumenti ta' rettifika tal-fatturi inizjali, maħruġa rispettivament għall-ispezzjoni tat-taxxa u tal-ħlas lill-Istat tat-taxxa supplimentari, u intiżi sabiex jinkiseb il-ħlas ta' din it-taxxa supplimentari, fil-każ fejn l-imsemmi terminu għall-eżerċizzju tad-dritt ta' tnaqqis diġà jkun iddekorra, ix-xerrej jista' legittimament jirrifjuta l-ħlas, billi jsostni li l-impossibbiltà li jsir it-tnaqqis tat-taxxa supplimentari jiġġustifika r-rifjut tal-ħlas tagħha?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

- 26 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 63, 167, 168, 178 sa 180, 182 u 219 tad-Direttiva dwar il-VAT kif ukoll il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu l-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tipprevedi li, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali li fihom, sussegwentement għal aġġustament

tat-taxxa, taxxa supplimentari tkun thallset lill-Istat u kienet is-sugġett ta' dokumenti li jirrettifikaw il-fatturi inizjali diversi snin wara l-kunsinna tal-oġġetti inkwistjoni, il-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT huwa rrifjutat għaliex it-terminu previst mill-imsemmija leġislazzjoni għall-eżerċizzju ta' dan id-dritt beda jiddekorri mid-data ta' hruġ tal-imsemmija fatturi inizjali u skada.

- 27 F'dan ir-rigward, għandu jifakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt tal-persuni taxxabli għal tnaqqis mill-VAT li huma responsabbli għaliha, il-VAT li hija dovuta jew imħallsa għall-oġġetti mixtrija u għas-servizzi rċevuti minnhom, jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-leġislazzjoni tal-Unjoni (sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 37 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 28 Is-sistema ta' tnaqqis hija intiża sabiex teħles kompletament lill-imprenditur mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tiegħu kollha. Is-sistema komuni tal-VAT konsegwentement 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, bħala prinċipju, huma stess sugġetti għall-VAT (sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 38 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 29 Kif il-Qorti tal-Ġustizzja enfasizzat ripetutament, id-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq* tad-Direttiva dwar il-VAT jagħmel parti integrali mill-mekkanizmu tal-VAT u fil-prinċipju ma jistax jiġi limitat. B'mod partikolari, dan id-dritt jiġi eżerċitat immedjatament għat-taxxi kollha li kienu sugġetti għalihom it-tranzazzjonijiet tal-input (sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 39 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 30 Id-dritt għal tnaqqis tal-VAT huwa madankollu sugġett għall-osservanza ta' rekwiżiti jew ta' kundizzjonijiet kemm sostantivi kif ukoll formali (sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 40 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 31 Fir-rigward tar-rekwiżiti jew tal-kundizzjonijiet sostantivi, mill-Artikolu 168(a) tad-Direttiva dwar il-VAT jirriżulta li, sabiex tkun tista' tibbenefika mill-imsemmi dritt, minn naħa, il-persuna kkonċernata għandha tkun "persuna taxxabli" fis-sens tal-imsemmija direttiva u, min-naħa l-oħra, l-oġġetti jew is-servizzi invokati sabiex isir użu mid-dritt għal tnaqqis tal-VAT għandhom jintużaw bħala tranzazzjoni tal-output mill-persuna taxxabli għall-bżonnijiet tal-operazzjonijiet intaxxati proprji tagħha u li, fi tranzazzjoni tal-input, dawn l-oġġetti jiġu kkunsinjati jew dawn is-servizzi jiġu pprovduti minn persuna taxxabli oħra (sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 41 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 32 Rigward il-modalitajiet għall-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, li jistgħu jiġu assimilati għal rekwiżiti jew għal kundizzjonijiet ta' natura formali, l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi li l-persuna taxxabli għandu jkollha fattura stabbilita skont l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238 sa 240 ta' din (sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 42 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 33 Minn dak li ntqal jirriżulta li, minkejja li, skont l-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT, id-dritt għal tnaqqis tal-VAT jitnissel fid-data li fiha t-taxxa tiġi imposta, l-eżerċizzju tal-imsemmi dritt huwa, fil-prinċipju, possibbli, skont l-Artikolu 178 ta' din id-direttiva, biss mill-mument li fih il-persuna taxxabli tkun fil-pussess ta' fattura (sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 43 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 34 Skont l-Artikolu 167 u l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 tad-Direttiva dwar il-VAT, id-dritt għal tnaqqis tal-VAT jiġi eżerċitat, fil-prinċipju, matul l-istess perijodu bħal dak li fih huwa tnissel, jiġifieri fil-mument li fih it-taxxa tiġi imposta.

- 35 Madankollu, skont l-Artikoli 180 u 182 ta' din id-direttiva, persuna taxxabblu tista' tigi awtorizzata li taghmel it-tnaqqis tal-VAT anki jekk ma tkunx eżerċitat id-dritt tagħha matul il-perijodu li fih dan id-dritt tniessel, sugġett, madankollu, għall-osservanza tal-kundizzjonijiet u tal-modalitajiet stabbiliti mil-leġislażżjonijiet nazzjonali (sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 45 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 36 Madankollu, il-possibbiltà li jiġi eżerċitat id-dritt għal tnaqqis tal-VAT mingħajr ebda limitazzjoni fiż-żmien tmur kontra l-prinċipju ta' ċertezza legali li jeħtieġ li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabblu, fir-rigward tad-drittijiet tagħha u l-obbligi fil-konfront tal-amministrazzjoni fiskali, ma tkunx sugġetta b'mod indefinit għal kontestazzjoni (sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 46 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 37 B'dan il-mod, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddecidiet li terminu ta' dekadenza li l-iskadenza tiegħu għandha bħala konsegwenza li tissanzjona lill-persuna taxxabblu li ma tkunx diligenti biżżejjed, li tkun naqset li tinwoka t-tnaqqis tal-VAT tal-input, billi ttellfilha dritt għal tnaqqis, ma jistax jitqies bħala inkompatibbli mas-sistema stabbilita mid-Direttiva dwar il-VAT sakemm, minn naħa, dan it-terminu japplika bl-istess mod għad-drittijiet simili fil-qasam fiskali bbażati fuq id-dritt intern u għal dawk ibbażati fuq id-dritt tal-Unjoni (prinċipju ta' ekwivalenza) u sakemm, min-naħa l-oħra, fil-prattika ma jagħmilx impossibbli jew eċċessivament diffiċli l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT (prinċipju ta' effettività) (sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 47 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 38 Barra minn hekk, skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT, l-Istati Membri jistgħu jipprevedu obbligi oħra li huma jqisu meħtieġa sabiex jiżguraw il-ġbir korrett tal-VAT u sabiex tigi evitata l-evazzjoni fiskali. Il-ġlieda kontra l-frodi, l-evazzjoni fiskali u l-abbużi eventwali hija, fil-fatt, għan irrikonoxxut u inkoraġġut minn din id-direttiva. Madankollu, il-miżuri li l-Istati Membri jistgħu jadottaw, bis-saħħa tal-Artikolu 273 ta' din ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li huwa meħtieġ sabiex jintlaħqu tali għanijiet. Huma ma jistgħux, għaldaqstant, jintużaw b'mod li jippreġudikaw sistematikament id-dritt għal tnaqqis tal-VAT u, għaldaqstant, in-newtralità tal-VAT (sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 48 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 39 Peress li r-rifjut tad-dritt għal tnaqqis jikkostitwixxi eċċezzjoni mill-applikazzjoni tal-prinċipju fundamentali kkostitwit minn dan id-dritt, huma l-awtoritajiet tat-taxxa kompetenti li għandhom jistabbilixxu suffiċjentement skont il-liġi li l-fatturi oġġettivi li jistabbilixxu l-eżistenza ta' frodi jew ta' abbuż huma ssodisfatti. Imbagħad huma l-qrati nazzjonali li għandhom jivverifikaw jekk l-awtoritajiet tat-taxxa kkonċernati stabbilixxewx l-eżistenza ta' tali fatturi oġġettivi (sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punt 52 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 40 F'dan il-każ, mid-deċizzjoni tar-rinviju jirriżulta li, wara spezzjoni tat-taxxa li seħhet matul is-sena 2011, l-awtorità tat-taxxa Portugiża pproċediet b'aġġustament tal-VAT rigward kunsinni ta' oġġetti li seħhew bejn ix-xahar ta' Frar 2008 u x-xahar ta' Mejju 2010 li għalihom Biosafe kienet applikat b'mod skorrett ir-rata ta' VAT imnaqqsa minflok ir-rata normali. Biosafe għalhekk għamlet aġġustament tal-VAT billi ħallset il-VAT supplimentari u billi ħarġet noti ta' debitu, li jikkostitwixxu, skont il-qorti tar-rinviju, dokumenti li jirrettifikaw il-fatturi inizjali.
- 41 Il-Gvern Portugiż iqis li Biosafe u Flexipiso implimentaw, b'mod deliberat u ripetut, matul perijodu ta' mill-inqas sentejn u nofs, prattiċi sistematiċi ta' frodi u ta' evazzjoni fiskali. L-eżistenza ta' tali prattiċi ma tistax fil-fatt tigi eskluża f'tali sitwazzjoni. Madankollu, fil-kuntest tal-proċedura prevista fl-Artikolu 267 TFUE, li hija bbażata fuq separazzjoni netta tal-funzjonijiet bejn il-qrati nazzjonali u l-Qorti tal-Ġustizzja, kull evalwazzjoni tal-fatti taq' taħt il-ġurisdiżżjoni tal-qorti nazzjonali. B'mod partikolari, il-Qorti tal-Ġustizzja tista' tiddeciedi biss dwar l-interpretazzjoni jew il-validità ta' test tal-Unjoni minn fatti li huma indikati lilha mill-qorti nazzjonali (sentenza tat-8 ta' Mejju 2008, Danske

Svineproducenter, C-491/06, EU:C:2008:263, punt 23, kif ukoll id-digriet tal-14 ta' Novembru 2013, Krejci Lager & Umschlagbetrieb, C-469/12, EU:C:2013:788, punt 28). F'dan il-każ, il-qorti tar-rinviju tindika li huwa ċert li l-iżball imwettaq fir-rata ta' VAT applikabbli huwa imputabbli lil Biosafe.

- 42 F'dawn iċ-ċirkustanzi, jidher li kien oggettivament impossibbli għal Flexipiso li teżercita d-dritt tagħha għal tnaqqis qabel l-aġġustament tal-VAT imwettaq minn Biosafe, għaliex ma kellhiex minn qabel id-dokumenti li jirrettifikaw il-fatturi inizjali u lanqas ma kienet taf li taxxa supplimentari kienet dovuta.
- 43 Fil-fatt, huwa biss wara dan l-aġġustament li l-kundizzjonijiet sostantivi u formali li jagħtu lok għal dritt għal tnaqqis tal-VAT ġew issodisfatti u li Flexipiso setgħet għalhekk titlob li tinheles mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa b'mod konformi mad-Direttiva dwar il-VAT u mal-prinċipju ta' newtralità fiskali. Għaldaqstant, peress li Flexipiso ma wrietx nuqqas ta' diligenza qabel ir-riċeviment tan-noti ta' debitu, u fl-assenza ta' abbuż jew ta' kollużjoni frawdolenti ma' Biosafe, terminu li beda jiddekorri mid-data ta' hrug tal-fatturi inizjali u li, għal ċerti operazzjonijiet, skada qabel dan l-aġġustament ma setax validament jiġi invokat kontra l-eżercizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT (sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 50).
- 44 Konsegwentement, ir-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li l-Artikoli 63, 167, 168, 178 sa 180, 182 u 219 tad-Direttiva dwar il-VAT kif ukoll il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu l-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tipprevedi li, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali li fihom, sussegwentement għal aġġustament tat-taxxa, taxxa supplimentari tkun tħallset lill-Istat u kienet is-sugġett ta' dokumenti li jirrettifikaw il-fatturi inizjali diversi snin wara l-kunsinna tal-ogġetti inkwistjoni, il-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT huwa rrifjutat għaliex it-terminu previst mill-imsemmija leġiżlazzjoni għall-eżercizzju ta' dan id-dritt beda jiddekorri mid-data ta' hrug tal-imsemmija fatturi inizjali u skada.

Fuq it-tieni domanda

- 45 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk, fil-każ ta' risposta fin-negattiv għall-ewwel domanda, l-akkwiredent jistax, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jirrifjuta li jhallas lill-fornitur il-VAT supplimentari li dan hallas, għaliex ma għadux jista' jagħmel it-tnaqqis ta' dan is-suppliment minhabba l-iskadenza tat-terminu previst mil-leġiżlazzjoni nazzjonali għall-eżercizzju tad-dritt għal tnaqqis.
- 46 Mir-risposta għall-ewwel domanda jirriżulta li persuna taxxabli ma tistax, f'tali ċirkustanzi, tiġi rrifjutata d-dritt għal tnaqqis tal-VAT supplimentari għar-raġuni li t-terminu previst mil-leġiżlazzjoni nazzjonali għall-eżercizzju ta' dan id-dritt skada. Fid-dawl ta' din ir-risposta, ma hemmx lok li tingħata risposta għat-tieni domanda.

Fuq l-ispejjeż

- 47 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 jithallsu lura.

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

L-Artikoli 63, 167, 168, 178 sa 180, 182 u 219 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, kif ukoll il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu l-leġiżlazzjoni

ta' Stat Membru li tipprevedi li, f'ċirkustanzi bhal dawk inkwistjoni fil-kawza prinċipali li fihom, sussegwentement għal aġġustament tat-taxxa, taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) supplimentari tkun thallset lill-Istat u kienet is-sugġett ta' dokumenti li jirrettifikaw il-fatturi inizjali diversi snin wara l-kunsinna tal-oġġetti inkwistjoni, il-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqsis tal-VAT huwa rrifjutat għaliex it-terminu previst mill-imsemmija leġislazzjoni għall-eżerċizzju ta' dan id-dritt beda jiddekorri mid-data ta' hruġ tal-imsemmija fatturi inizjali u skada.

Firem