Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla)

12 ta' Lulju 2012*

"VAT — Direttiva 2006/112/KE — Dritt għal tnaqqis — Terminu ta' dekadenza għall-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT — Prinċipju ta' effettività — Rifjut tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT — Prinċipju tan-newtralità fiskali"

Fil-Kawża C-284/11,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Varhoven administrativen sad (il-Bulgarija), permezz ta' deċiżjoni tal-25 ta' Mejju 2011, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-8 ta' Ġunju 2011, fil-proċedura

EMS-Bulgaria Transport OOD

vs

Direktor na Direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" Plovdiv,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn J. N. Cunha Rodrigues (Relatur), President tal-Awla, U. Lõhmus, A. Ó Caoimh, A. Arabadjiev u C. G. Fernlund, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,

Reġistratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-21 ta' Marzu 2012,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal EMS-Bulgaria TRANSPORT OOD, minn N. Nikolov, advokat,

— għad-Direktor na Direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" Plovdiv, minn E. Raycheva u G. Arnaudov, bħala aġenti,

— għall-Gvern Bulgaru, minn T. Ivanov u E. Petranova, bħala aġenti,

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

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

* Lingwa tal-kawża: il-Bulgaru.

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 179, 180 u 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT"), kif ukoll tal-prinċipji ta' effettività u ta' newtralità fiskali.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' rikors ippreżentat minn EMS-Bulgaria Transport OOD (iktar 'il quddiem l-"EMS") kontra avviż ta' aġġustament tat-taxxa maħruġ sussegwentement għar-rifjut, mill-awtoritajiet fiskali, tad-dritt li titnaqqas it-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT").

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 20 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"'Akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija' għandha tfisser l-akkwist tad-dritt li tiddisponi bħala sid ta' proprjetà tanġibbli mobbli, mibgħuta jew ittrasportata għand il-persuna li qed takkwista l-merkanzija, mill-bejjiegħ jew f'ismu jew il-persuna li qed takkwista l-merkanzija, fi Stat Membru minbarra dak li minnu ntbagħtet jew kienet ittrasportata l-merkanzija."

4 L-Artikolu 68 ta' din id-direttiva jipprovdi:

"L-avveniment li jagħti lok għal ħlas għandu jseħħ meta jsir l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija.

L-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija għandu jitqies li sar meta l-provvista ta' merkanzija simili titqies li saret fit-territorju ta' l-Istat Membru rilevanti."

5 Skont l-Artikolu 69 tal-imsemmija direttiva:

"1. Fil-każ ta' l-akkwist intra-Komunitarju tal-merkanzija, il-VAT għandha tiġi imposta fil-15-il jum tax-xahar ta' wara dak li fih iseħħ l-avveniment li jagħti lok għal ħlas.

2. Bħala deroga mill-paragrafu 1, il-VAT għandha tiġi imposta mal-ħruġ tal-fattura li hemm provvediment għaliha fl-Artikolu 220, jekk dik il-fattura tinħareġ qabel il-ħmistax-il jum tax-xahar ta' wara dak li fih iseħħ l-avveniment li jagħti lok għal ħlas."

6 L-Artikolu 167 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

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

7 L-Artikolu 168 ta' din id-direttiva jipprovdi:

"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:

[...]

ċ) il-VAT dovuta rigward akkwisti intra-Komunitarji ta' merkanzija skond l-Artikolu 2(1)(b)(i);

[...]"

8 Skont l-Artikolu 179 tal-imsemmija 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 skont l-Artikolu 178.

Madanakollu, l-Istati Membi jistgħu jeħtieġu li persuni taxxabbli li jwettqu transazzjonijiet okkażjonali, kif definiti fl-Artikolu 12, jeżerċitaw id-dritt tagħhom ta' tnaqqis fil-ħin tal-provvista biss."

9 L-Artikolu 180 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

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

10 L-Artikolu 182 ta' din id-direttiva jipprovdi:

"L-Istati Membri għandhom jiddeterminaw il-kondizzjonijiet u r-regoli dettaljati biex japplikaw l-Artikoli 180 u 181."

11 L-Artikolu 213 ta' din l-istess direttiva jipprovdi:

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

[...]

2. Mingħajr preġudizzju għall-ewwel subparagrafu tal-paragrafu 1, kull persuna taxxabbli jew persuna legali li mhix taxxabbli li tagħmel akkwisti intra-Komunitarji ta' merkanzija li mhijiex soġġetta għall-VAT skont l-Artikolu 3(1), trid tiddikjara li tkun qed tagħmel tali akkwisti jekk il-kondizzjonijiet, stabbiliti f'dik id-disposizzjoni, biex tali transazzjonijiet ma jkunux soġġetti għall-VAT, ma jibqgħux ikunu sodisfatti."

12 Skont l-Artikolu 214(1) tal-istess direttiva:

"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 [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;

b) kull persuna taxxabbli, jew persuna legali li mhix taxxabbli, li tagħmel akkwisti intra-Komunitarji ta' merkanzija soġġetta għall-VAT skond l-Artikolu 2(1)(b) u kull persuna taxxabbli jew persuna legali li mhix taxxabbli li teżerċita l-għażla skond l-Artikolu 3(3) li jagħmlu l-akkwisti intra-Komunitarji tagħhom soġġetti għall-VAT;

(ċ) kull persuna taxxabbli li, fit-territorju rispettiv tagħhom, tagħmel akkwisti intra-Komunitarji ta' merkanzija għall-iskopijiet ta' transazzjonijiet li għandhom x'jaqsmu ma' l-attivitajiet imsemmija fit-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 9(1) u li huma mwettqa barra minn dak it-territorju."

13 L-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"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.

L-għażla skond l-ewwel paragrafu ma tistax tintuża biex timponi obbligi tal-fatturazzjoni addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-Kapitolu 3."

Id-dritt Bulgaru

14 Il-paragrafu 2 tal-Artikolu 6(2) tal-Liġi dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, DV n° 63 tal-4 ta' Awwissu 2006), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem iż-"ZDDS"), jipprovdi:

"Għall-finijiet tal-liġi preżenti, 'provvista ta' merkanzija' tinkludi:

1) it-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà jew ta' dritt reali fuq il-merkanzija sussegwentement għal talba jew att ta' awtorità tal-istat jew lokali jew permezz ta' liġi għall-kumpens;

2) il-kunsinna materjali ta' merkanzija permezz ta' kuntratt li jipprovdi t-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà li hija s-suġġett tiegħu, fil-preżenza ta' kundizzjoni sospensiva jew ta' terminu;

3) il-kunsinna materjali ta' merkanzija permezz ta' kuntratt ta' leasing li jipprovdi speċifikament it-trasferiment tad-dritt tal-proprjetà li jifforma s-suġġett tiegħu, peress li d-dispożizzjoni preżenti ma hijiex applikabbli meta l-kuntratt ta' leasing jipprovdi biss għażla ta' trasferiment tal-proprjetà fuq il-merkanzija;

4) il-kunsinna materjali ta' merkanzija lil persuna li taġixxi f'isimha stess u għan-nom ta' persuni oħra."

15 B'mod konformi mal-paragrafu 1 tal-Artikolu 13 taż-ZDDS, akkwist intra-Komunitarju huwa interpretat li jfisser l-akkwist tad-dritt tal-proprjetà fuq merkanzija kif ukoll tal-att materjali li wieħed jirċievi l-merkanzija fil-każijiet previsti fil-paragrafu 2 tal-Artikolu 6 taż-ZDDS li huma mibgħuta jew ittrasportati lejn it-territorju tal-pajjiż sa mit-territorju ta' Stat Membru ieħor, meta l-fornitur huwa persuna taxxabbli rreġistrata għall-finijiet tal-VAT fi Stat Membru ieħor.

16 Skont l-Artikolu 25 taż-ZDDS:

"1. Fis-sens tal-liġi preżenti, b'avveniment li jagħti lok għandu jinftiehem, il-provvista ta' merkanzija jew ta' servizzi mwettqa mill-persuna taxxabbli fis-sens tal-liġi preżenti, l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija u l-importazzjoni ta' merkanzija b'mod konformi mal-Artikolu 16.

2. L-avveniment li jagħti lok iseħħ fid-data tat-trasferiment tal-proprjetà tal-merkanzija jew dak tal-provvista ta' servizz.

3. Minbarra l-każijiet previsti fil-paragrafu 2, l-avveniment li jagħti lok iseħħ:

1) fid-data li fiha l-merkanzija hija effettivament ittrasferita b'mod konformi mal-paragrafu 2 tal-Artikolu 6 tal-liġi preżenti, bl-eċċezzjoni tal-każijiet previsti fil-paragrafu 6;

[...]

6. Meta, qabel l-intervent ta' avveniment li jagħti lok fis-sens tal-paragrafi 2, 3 jew 4, iseħħ ħlas parzjali jew totali bil-quddiem ta' provvista, it-taxxa hija dovuta fil-mument meta jiġi rċevut il-ħlas (fuq l-ammont tal-ħlas), ħlief jekk il-ħlas isir b'rabta ma' provvista intra-komunitarja. F'dan il-każ, it-taxxa hija kkunsidrata bħala inkluża fl-ammont tal-ħlas imwettaq."

17 L-Artikolu 63 taż-ZDDS jipprovdi:

"1. F'każ ta' akkwist intra-Komunitarju, l-avveniment li jagħti lok iseħħ fid-data li fiha l-avveniment li jagħti lok iseħħ jekk dan huwa każ ta' provvista fit-territorju tal-pajjiż.

[...]

3. Fil-każ tal-akkwisti intra-Komunitarji, it-taxxa għandha tiġi dovuta fil-15-il jum tax-xahar ta' wara dak li fih iseħħ l-avveniment li jagħti lok għal ħlas b'mod konformi mal-paragrafi 1 u 2.

4. Minkejja l-paragrafu 3, it-taxxa għandha tiġi imposta mal-ħruġ tal-fattura jekk dik il-fattura tinħareġ qabel il-15-il jum tax-xahar ta' wara dak li fih iseħħ l-avveniment li jagħti lok għal ħlas."

18 Mill-paragrafu 4 tal-Artikolu 70 taż-ZDDS jirriżulta li l-parti kkonċernata rreġistrata skont l-Artikolu 99 taż-ZDDS ma għandhiex id-dritt għall-kreditu tal-VAT.

19 L-Artikolu 71 taż-ZDDS jipprovdi:

"Il-parti kkonċernata teżerċita d-dritt tagħha għal tnaqqis tal-VAT meta tkun issodisfat waħda mill-kundizzjonijiet segwenti:

[...]

5. Il-parti kkonċernata għandha dokument li jissodisfa r-rekwiżiti tal-Artikolu 114, ta' prova b'mod konformi mal-Artikolu 117 u jissodisfa l-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 86 — f'każ ta' akkwist intra-Komunitarju."

20 Skont l-Artikolu 72 taż-ZDDS:

"1. Il-parti kkonċernata rreġistrata b'mod konformi mal-liġi preżenti tista' teżerċità d-dritt tagħha ta' tnaqqis tal-VAT fil-perijodu fiskali li fih dan id-dritt seħħ jew f'wieħed mit-tlett perijodi fiskali segwenti.

2. Il-parti kkonċernata teżerċita d-dritt previst fil-paragrafu 1 billi:

1) tinkludi l-ammont tal-kreditu tal-VAT ikkalkolat fir-riżultat ta' perijodu fiskali previst fil-paragrafu 1 fid-dikjarazzjoni prevista fl-Artikolu 125 dwar l-istess perijodu fiskali;

2) tinkludi d-dokument previst fl-Artikolu 71 fir-reġistru tax-xiri previst fl-Artikolu 124 għall-perijodu fiskali previst fil-punt 1."

21 L-Artikolu 99 taż-ZDDS jipprovdi:

"1. Kull persuna taxxabbli, jew kull persuna ġuridika mhux taxxabbli, li ma hijiex irreġistrata skont l-Artikoli 96, 97, 98, paragrafi 1 u 3 tal-Artikolu 100, u l-Artikolu 102, li jwettqu akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija hija suġġetta għall-obbligu ta' reġistrazzjoni b'mod konformi mal-liġi preżenti.

2. Il-paragrafu 1 ma japplikax meta l-valur totali tal-akkwisti intra-Komunitarji taxxabbli tas-sena kalendarja kurrenti ma jaqbiżx BGN 20 000.

3. Il-persuni previsti fil-paragrafu 2 għandhom jippreżentaw talba għal reġistrazzjoni prevista mil-liġi preżenti l-iktar tard sas-sebat'ijiem qabel id-data tal-avveniment li jagħti lok għall-akkwist minn meta l-valur totali tal-akkwisti intra-Komunitarji taxxabbli jaqbeż BGN 20 000. Kull akkwist intra-Komunitarju li minnu nqabeż dan il-limitu jiġi ntaxxat b'mod konformi mal-liġi preżenti.

4. Il-valur previst fil-paragrafu 2 huwa s-somma totali tal-akkwisti intra-Komunitarji taxxabbli bl-eċċezzjoni tal-akkwisti tal-mezzi ta' trasport ġodda u tal-merkanzija suġġetta għad-dazji tas-sisa, netti tal-[VAT] dovuta jew imħallsa fl-Istat Membru minn fejn il-merkanzija ġiet ittrasportata jew mibgħuta.

5. Il-paragrafu 1 ma japplikax:

1) għall-persuni previsti fl-Artikolu 168 li jakkwistaw mezzi ġodda ta' trasport;

2) għall-persuni previsti fil-punt 4 tal-Artikolu 2, (li jwettqu akkwist intra-Komunitarju tal-merkanzija suġġetta għad-dazji tas-sisa).

6. Kull persuna rreġistrata fuq il-bażi tal-artikolu preżenti li taqa' taħt ir-reġistrazzjoni obbligatorja skont l-Artikoli 96, 97 u 98 jew tar-reġistrazzjoni fakoltattiva skont il-paragrafi 1 u 3 tal-Artikolu 100 hija rreġistrata skont il-metodi u t-termini applikabbli għar-reġistrazzjoni obbligatorja jew għar-reġistrazzjoni fakoltattiva."

22 B'mod konformi mal-paragrafi 1 u 2 tal-Artikolu 100 taż-ZDDS, kull persuna taxxabbli li ma hijiex suġġetta għar-reġistrazzjoni obbligatorja skont rispettivament il-paragrafu 1 tal-Artikolu 96, (dħul mill-bejgħ taxxabbli huwa ta' għall-inqas BGN 50 000 fit-tnax-il xahar konsekuttivi preċedenti għax-xahar kurrenti) u tal-paragrafu 1 tal-Artikolu 99 taż-ZDDS, tista' tirreġistra ruħha b'mod konformi mal-liġi preżenti.

23 Skont l-Artikolu 73a taż-ZDDS, fis-seħħ sa mill-1 ta' Jannar 2009:

"1. F'każ ta' provvista fejn it-taxxa hija dovuta mid-destinatarju, id-dritt għal tnaqqis tal-VAT huwa miftuħ ukoll meta l-fornitur tal-merkanzija ma kkunsinnjax id-dokument b'mod konformi mar-rekwiżiti previsti fl-Artikolu 114 u/jew id-destinatarju ma għandux id-dokument previst fil-punti 2, 4 u 5 tal-Artikolu 71 u/jew id-destinatarju ma jissodisfax il-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 72, peress li l-provvista ma ġietx moħbija u li l-informazzjoni relatata hija disponibbli fil-kontijiet tad-destinatarju.

2. Fil-każijiet previsti fil-paragrafu 1, id-dritt għal tnaqqis tal-VAT iseħħ fil-perijodu fiskali li fih it-taxxa saret dovuta […]"

24 Il-paragrafu 18 tad-dispożizzjonijiet tranżitorji u finali tal-liġi li temenda u tikkompleta ż-ZDDS, fis-seħħ ukoll mill-1 ta' Jannar 2009, jipprovdi:

"1. Il-persuni rreġistrati, destinatarji tal-provvista jew importaturi debituri tat-taxxa bħala persuni taxxabbli fis-sens tal-Kapitolu 8 qabel id-dħul fis-seħħ tal-liġi preżenti, li, f'dik id-data, ma ħallsux it-taxxa b'mod konformi mal-paragrafu 1 tal-Artikolu 86 u/jew li ma eżerċitawx id-dritt tagħhom għal kreditu tal-VAT, jistgħu jħallsu t-taxxa jew jeżerċitaw id-dritt tagħhom għat-tnaqqis tal-VAT fl-erba' xhur li jsegwu d-dħul fis-seħħ tal-liġi preżenti.

2. Meta l-persuni previsti fil-paragrafu 1 naqqsu l-VAT wara t-terminu previst fil-paragrafu 1 tal-Artikolu 72, id-drittijiet għall-kreditu tal-VAT huma kkunsidrati bħala li ġew eżerċitati regolarment.

3. Il-paragrafu 2 u l-Artikolu 73a japplikaw għall-proċeduri amministrattivi u ġudizzjarji fis-seħħ fid-data tad-dħul fis-seħħ tal-liġi.

[...]"

25 Il-paragrafu 1 tal-Artikolu 72 taż-ZDDS, fil-verżjoni tiegħu applikabbli sa mill-1 ta' Jannar 2010 jipprovdi:

"il-persuna rreġistrata b'mod konformi mal-liġi preżenti tista' teżerċita d-dritt tagħha għal tnaqqis tal-VAT għall-perijodu fiskali li fih dan id-dritt iseħħ jew għal wieħed mit-tnax-il perijodu fiskali segwenti."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

26 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li Marcotran International Transport C.A., kumpannija stabbilita fi Spanja, biegħet, fl-14 ta' Novembru 2008, trakkijiet u żwiemel (trakters) użati lil EMS, stabbilita fil-Bulgarija. Dan il-fornitur Spanjol, ħareġ f'din l-okkażjoni għaxar fatturi intitolati "bejgħ ta' trakkijiet/żwiemel (trakters)/ użati" u ddikjara provvista intra-Komunitarja fid-database elettroniku tas-Sistema ta' Skambju ta' Informazzjoni tal-VAT (VIES) ("VAT Information Exchange System").

27 Minn din id-deċiżjoni jirriżulta wkoll li, fit-22 ta' Diċembru 2008, EMS ppreżentat talba għal reġistrazzjoni volontarja tal-VAT, b'mod konformi mal-paragrafu 1 tal-Artikolu 100 taż-ZDDS, u li r-reġistrazzjoni twettqet fit-12 ta' Jannar 2009.

28 F'Ġunju 2009, EMS ħarġet għaxar provi ta' akkwisti intra-Komunitarji, b'mod konformi mal-Artikolu 117 taż-ZDDS, applikati flimkien mal-Artikolu 84 taż-ZDDS. Hija ħalset it-taxxa dovuta u eżerċitat id-dritt tagħha għal tnaqqis. Ir-regoli ta' inverżjoni ta' ħlas (reverse charge) ġew applikati.

29 Skont id-deċiżjoni tar-rinviju, l-awtoritajiet tat-taxxa kkunsidraw li, fl-14 ta' Novembru 2008, EMS kienet wettqet akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija li, la kienet magħmula minn mezzi ta' trasport ġodda u lanqas prodotti suġġetti għal dazji tas-sisa, u lanqas jaqgħu taħt l-eċċezzjoni prevista fil-paragrafu 5 tal-Artikolu 99 taż-ZDDS. Peress li l-valur totali tal-akkwisti intra-Komunitarji jaqbeż BGN 20 000 u, għal kull wieħed mill-għaxar fatturi, il-valur taxxabbli tal-akkwist intra-Komunitarju kien ogħla minn BGN 20 000, EMS tkun obbligata tirreġistra għall-VAT skont il-paragrafu 1 tal-Artikolu 99 taż-ZDDS u għandha tħallas il-VAT fuq il-valur totali tal-akkwist intra-komunitarju, skont l-Artikolu 86 u l-paragrafu 3 tal-Artikolu 99 tal-istess liġi, jiġifieri s-somma ta' BGN 229 548.50. Il-likwidazzjoni twettqet f'Ġunju 2009 u mhux f'Novembru 2008.

30 Minħabba dan id-dewmien, EMS kienet marbuta tħallas somma ta' BGN 18 250.38 bħala interessi moratorji.

31 Barra minn hekk, l-awtoritajiet fiskali rrifjutaw lil EMS, skont il-paragrafu 4 tal-Artikolu 70 taż-ZDDS, il-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, peress li l-imsemmi dritt ġie eżerċitat barra mit-terminu previst fil-paragrafu 1 tal-Artikolu 72 taż-ZDDS u li l-paragrafu 18 tad-dispożizzjonijiet tranżitorji u finali tal-liġi li tbiddel u tikkompleta ż-ZDDS, fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2009, ma japplikawx.

32 Kemm ir-rikors amministrattiv quddiem id-Direktor na Direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" Plovdiv kif ukoll dak quddiem l-Administrativen sad — grad Plovdiv (qorti amministrattiva ta' Plovdiv) ġew miċħuda.

33 Skont din l-aħħar imsemmija qorti, l-Artikolu 73a taż-ZDDS huwa dispożizzjoni materjali li tapplika sa mill-1 ta' Jannar 2009. L-effett retroattiv tiegħu huwa previst fl-ewwel subparagrafu tal-paragrafu 18, dispożizzjonijiet tranżitorji u finali tal-liġi li tbiddel u tikkompleta ż-ZDDS, li daħlet ukoll fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2009. Dan il-paragrafu jippermetti lil persuni rreġistrati li jħallsu t-taxxa u li jeżerċitaw id-dritt tagħhom għal tnaqqis fl-erba' xhur wara d-dħul fis-seħħ tal-liġi li temenda, dment li l-VAT kienet dovuta qabel l-imsemmija dħul fis-seħħ. Sa fejn l-EMS ma kinitx irreġistrata fid-data ta' dħul fis-seħħ tal-imsemmi paragrafu 18, hija ma tirrikorrix għal din id-dispożizzjoni u b'hekk ma għandhiex id-dritt li tnaqqas il-VAT.

34 Il-qorti tar-rinviju madankollu ssostni li EMS ġiet irrifjutata d-dritt għal tnaqqis tal-VAT mhux minħabba nuqqas ta' reġistrazzjoni għall-VAT iżda għal nuqqas ta' osservanza tat-terminu ta' dekadenza.

35 EMS ippreżentat appell fil-kassazzjoni kontra din is-sentenza quddiem il-Varhoven administrativen sad (Qorti amministrattiva Suprema).

36 Din il-qorti tikkunsidra li kien hemm akkwist intra-komunitarja u li t-taxxa saret dovuta fl-14 ta' Novembru 2008, meta nħarġu l-fatturi. Il-fatt li, f'din id-data, EMS ma kinitx irreġistrata b'mod konformi maż-ZDDS ma tfissirx li ma kienx hemm akkwist intra-Komunitarju.

37 Il-Varhoven administrativen sad issostni li l-fatt li wieħed irid ikun irreġistrat b'mod konformi maż-ZDDS sabiex jeżerċita d-dritt għat-tnaqqis tal-VAT huwa bbażat b'mod partikolari fuq il-paragrafu 1 tal-Artikolu 72 ta' din il-liġi.

38 Barra minn hekk, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li, b'mod konformi mal-Artikolu 73a ġdid taż-ZDDS, li daħal fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2009, il-leġiżlatur Bulgaru jipprovdi sabiex ma jiġix limitat b'mod eċċessiv l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis meta hija kwistjoni ta' inverżjoni ta' ħlas, li tippermetti l-eżerċizzju ta' dan id-dritt mingħajr ma jkun hemm osservanza tat-terminu previst fl-Artikolu 72 ta' din l-istess liġi, dment li l-amministrazzjoni fiskali għandha l-informazzjoni neċessarja u li l-parti kkonċernata, bħala destinatarja tal-provvista, hija dik li għandha tħallas il-VAT. Fil-każ preżenti, ma hemm l-ebda dubju li l-awtoritajiet fiskali għandhom din l-informazzjoni li tkun, min-naħa l-oħra, ippreżentata fil-kontijiet ta' EMS.

39 Il-Qorti tar-rinviju ppreċiżat finalment li t-terminu ġdid li fih il-persuni li huma suġġetti għat-taxxa jistgħu jeżerċitaw id-dritt tagħhom għal tnaqqis jirriżulta mill-modifika tal-paragrafu 1 tal-Artikolu 72 taż-ZDDS li daħlet fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2010 — jiġifieri tnax-il perijodu fiskali segwenti li fih id-dritt għal tnaqqis seħħ minflok tliet perijodi — tfisser li t-terminu ta' dekadenza preċedenti kien qasir wisq u kien irendi l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis diffiċli.

40 Skont il-qorti tar-rinviju, dan it-terminu tqassar fil-każ preżenti sa fejn EMS kellha tirreġistra għall-finijiet tal-VAT qabel ma teżerċita d-dritt tagħha għal tnaqqis b'mod li t-terminu ta' dekadenza kien diġà beda jiddekorri. B'hekk, skont din l-istess qorti, EMS kellha biss xahar sabiex teżerċita d-dritt tagħha għal tnaqqis.

41 F'dawn iċ-ċirkustanzi l-Varhoven administrativen sad iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) L-Artikolu 179, l-Artikolu 180 u l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-[VAT] [u l-prinċipju ta' effettività għal dak li jirrigwarda t-taxxa indiretta, ikkumentat fis-sentenza tat-8 ta' Mejju 2008 fil-]Kawżi magħquda C-95/07 u C-96/07, Ecotrade SpA Agenzia delle Entrate — Ufficio di Genova 3, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux terminu ta' esklużjoni bħalma huwa dak fil-każ preżenti, imsemmi [fil-paragrafu 1 tal-]Artikolu 72 [taż-ZDDS] (fil-verżjoni fis-seħħ fl-2008), li jibqa' għaddej sal-aħħar tax-xahar ta' April 2009 f'dak li jikkonċerna biss id-destinatarji tal-provvisti li fuqhom it-taxxa kienet dovuta sal-1 ta' Jannar 2009, minħabba l-paragrafu 18 tad-dispożizzjonijiet tranżitorji u finali [taż-ZDDS] li temenda u tikkompleta l-liġi fuq il-VAT fir-rigward taċ-ċirkustanzi tal-każ, jiġifieri:

— fir-rigward tal-leġiżlazzjoni nazzjonali li teħtieġ li l-persuna kkonċernata li wettqet akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija li ma għandux jiġi rreġistrat skont [iż-ZDDS], għandha tirreġistra ruħha volontarjament, peress li hija ma hijiex suġġetta għall-obbligu ta' reġistrazzjoni qabel l-eżerċizzju tad-dritt għall-kreditu ta' taxxa;

— id-dispożizzjoni legali l-ġdida, imniżżla fl-Artikolu 73a [taż-ZDDS] li daħlet fis-seħħ fl-1 ta'Jannar 2009, li tirrikonoxxi d-dritt għat-tnaqqis, li t-terminu msemmi [fil-paragrafu 1 tal-]Artikolu 72 ġiex rispettat jew le, meta t-taxxa hija dovuta mid-destinatarju tal-provvista, peress li l-provvista ma hijiex moħbija u l-informazzjoni relattiva hija disponibbli fil-kontijiet tagħha;

— l-emenda ulterjuri tal-[paragrafu 1 tal-]Artikolu 72 [taż-ZDDS], li daħlet fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2010, li skont din id-dritt għat-tnaqqis ta' kreditu ta' taxxa jista' jkun eżerċitat matul il-perijodu fiskali li matulu dan jitnissel jew matul wieħed mit-12-il perijodu fiskali segwenti?

2) Il-prinċipju ta' newtralità fiskali bħala prinċipju fundamentali, li huwa importanti għall-istabbiliment u l-funzjonament tas-sistema komuni tal-VAT, għandu jiġi interpretat fis-sens li huwa jippermetti l-prattika ta' kontroll fiskali, bħalma huwa dak fil-kawża prinċipali, li tirrikonoxxi l-ħlas tardiv tat-taxxa u li timponi multa għall-ħlas tardiv li timmanifesta ruħha bl-obbligu li jitħallsu interessi u li timponi multa li timmanifesta ruħha bir-rifjut tad-dritt għall-kreditu fuq it-taxxa, f'ċirkustanzi konkreti li fihom tinsab ir-rikorrenti, fid-dawl tal-fatt li l-provvista ma hijiex moħbija, li l-informazzjoni relattiva tinsab fil-kontijiet, li l-amministrazzjoni fiskali għandha informazzjoni indispensabbli, li ma hemmx prattika abbużiva u li l-baġit ma huwiex imxekkel?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

42 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tfittex, essenzjalment, li tistabbilixxi jekk l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179, l-Artikoli 180 u 273 tad-Direttiva tal-VAT għandhomx jiġu interpretati fis-sens li huma jipprekludu terminu ta' dekadenza, li jirregola l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis, bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

43 Għandu jitfakkar, preliminarjament, li s-sistema ta' tnaqqis stabbilita mid-Direttiva tal-VAT hija intiża li teħles kompletament lin-negozjant mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tiegħu kollha. Is-sistema komuni tal-VAT tfittex li tiżgura n-newtralità perfetta fir-rigward tat-tariffa fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, ikunu liema jkunu l-għanijiet jew ir-riżultati tagħhom,

bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu, bħala prinċipju, huma stess suġġetti għall-VAT (ara, b'mod partikolari, s-sentenzi tal-14 ta' Frar 1985, Rompelman, 268/83, Ġabra p. 655, punt 19, u tat-22 ta' Marzu 2012, Klub, C-153/11, punt 35).

44 Id-dritt għal tnaqqis jifforma parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u bħala prinċipju ma jistax ikun limitat (ara, b'mod partikolari, s-sentenzi tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et*, C-110/98 sa C-147/98, Ġabra p. I-1577, punt 43; Ecotrade, iċċitata iktar 'il fuq, punt 39, kif ukoll tas-16 ta' Frar 2012, Eon Aset Menidjmunt, C-118/11, punt 68 u l-ġurisprudenza ċċitata).

45 Hekk kif jaf jirriżulta mill-kliem tal-Artikolu 167 u l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 tad-Direttiva tal-VAT, id-dritt għal tnaqqis iseħħ, bħala prinċipju, fl-istess perijodu bħal dak li fih jidħol fis-seħħ, jiġifieri fil-mument meta t-taxxa tkun dovuta.

46 Madankollu, skont l-Artikoli 180 u 182 ta' din l-istess direttiva, persuna taxxabbli tista' tkun awtorizzata tipproċedi bit-tnaqqis anki jekk ma tkunx eżerċitat id-dritt tagħha fil-perijodu li fih dan id-dritt jidħol fis-seħħ, suġġett għall-osservanza ta' ċerti kundizzjonijiet u modalitajiet stabbiliti mil-leġiżlazzjonijiet nazzjonali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Ecotrade, iċċitata iktar 'il fuq, punti 42 u 43).

47 F'dan ir-rigward, jekk l-Istati Membri għandhom il-fakultà li jadottaw, skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, miżuri sabiex jiżguraw il-ġbir eżatt tat-taxxa u sabiex tiġi evitata l-frodi, ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħqu tali għanijiet u ma għandhomx iqiegħdu inkwistjoni n-newtralità tal-VAT (sentenzi tal-21 ta' Ottubru 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, Ġabra p. I-10385, punt 49, u Klub, iċċitata iktar 'il fuq, punt 50).

48 Hemm ukoll lok li jiġi ppreċiżat li l-possibbiltà li jiġi eżerċitat id-dritt għal tnaqqis mingħajr ebda limitazzjoni fiż-żmien tmur kontra l-prinċipju taċ-ċertezza legali li teħtieġ li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli, fir-rigward tad-drittijiet tagħha u l-obbligi fir-rigward tal-amministrazzjoni fiskali, ma tkunx suġġetta b'mod indefinit li tkun ikkontestata (sentenza Ecotrade, iċċitata iktar 'il fuq, punt 44).

49 Il-Qorti diġà ddeċidiet, fil-kuntest tal-inverżjoni ta' ħlas, li terminu ta' dekadenza li l-iskadenza tiegħu għandu bħala konsegwenza li jissanzjona lill-persuna taxxabbli li ma hijiex suffiċjentement diliġenti, li naqset milli titlob it-tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-VAT, li ttellifha d-dritt għal tnaqqis, ma jkunx ikkunsidrat bħala inkompatibbli mas-sistema stabbilita mid-Direttiva tal-VAT, sakemm, minn naħa, li 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, min-naħa l-oħra, li fil-prattika ma jagħmilx impossibbli jew eċċessivament diffiċli l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis (prinċipju ta' effettività) (sentenza Ecotrade, iċċitata iktar 'il fuq, punt 46 u l-ġurisprudenza ċċitata).

50 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk terminu ta' dekadenza, bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, fil-prattika ma jrendix impossibbli jew eċċessivament diffiċli l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis mill-persuna taxxabbli.

51 Skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, jekk il-qorti nazzjonali għandha l-kompetenza li tevalwa l-kompatibbiltà tal-miżuri nazzjonali mad-dritt tal-Unjoni, fil-każ preżenti mal-prinċipju ta' effettività (ara, b'analoġija, is-sentenza tad-29 ta' Lulju 2010, Profaktor Kulesza, Frankowski, Jóźwiak Orłowski, C-188/09, Ġabra p. I-7639, punt 30), madankollu hija l-Qorti tal-Ġustizzja li għandha tforni kull indikazzjoni utli sabiex issolvi d-disputa quddiemha (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-11 ta' Ottubru 2001, Adam, C-267/99, Ġabra p. I-7467, punt 39, u Eon Aset Menidjmunt, iċċitata iktar 'il fuq, punt 49).

52 Sabiex jiġi evalwat terminu ta' dekadenza bħal dan, għandu jiġi kkunsidrat t-tul totali tagħha, li, fil-każ preżenti, huwa tliet perijodi fiskali, minbarra l-perijodu fiskali li fih seħħ id-dritt għal tnaqqis. Perijodu fiskali huwa wkoll, skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli, għal xahar.

53 Jekk tali terminu ta' dekadenza, fih innifsu, ma jagħmilx prattiku l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis impossibbli jew eċċessivament diffiċli, peress li l-Artikoli 167 u l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 tad-Direttiva tal-VAT jippermetti lill-Istati Membri li jeżiġu mill-persuna taxxabbli li teżerċita d-dritt tagħha għal tnaqqis fil-perijodu li fih id-dritt seħħ, il-konformità tiegħu mal-prinċipju ta' effettività għandha tiġi eżaminata fid-dawl taċ-ċirkustanzi kollha tal-każ.

54 Bl-istess mod, il-motivi li wasslu lil leġiżlatur nazzjonali jbiddel l-imsemmi terminu jista' jammonta għal indikazzjonijiet rilevanti sa fejn dawn huma suġġetti li juru li hemm eventwali teħid inkunsiderazzjoni minn dan tal-aħħar tad-diffikultajiet konkreti li ltaqgħet magħhom il-persuna taxxabbli fl-eżerċizzju tad-dritt tagħhom għal tnaqqis.

55 F'dan ir-rigward, għandu jingħad li l-leġiżlatur Bulgaru pproċeda b'proroga tat-terminu ta' dekadenza, minn naħa, fejn pprovda, fl-Artikolu 73a taż-ZDDS, il-possibbiltà li jeżerċita, fil-kuntest tal-inverżjoni ta' ħlas, id-dritt għal tnaqqis li t-terminu previst fil-paragrafu 1 tal-Artikolu 72 taż-ZDDS ġiex irrispettat jew le, peress li l-provvista ma ġietx moħbija u l-informazzjoni relattiva hija disponibbli fil-kontijiet u, min-naħa l-oħra, billi ġie emendat l-imsemmi paragrafu 1 tal-Artikolu 72, sabiex jippermetti l-eżerċizzju ta' dan id-dritt għal tnaqqis matul wieħed mit-tnax-il perijodu fiskali segwenti l-perijodu inizjali.

56 Barra minn hekk, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk l-inklużjoni fir-reġistru tal-persuni taxxabbli għall-VAT għandhiex neċessarjament ssir fl-istess terminu ta' dekadenza. Jekk jirriżulta li dan huwa l-każ, element bħal dan għandu jiġi kkunsidrat.

57 Hekk kif jirriżulta mid-deċiżjoni tar-rinviju, ir-reġistrazzjoni, bħala kundizzjoni tal-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis, hija kkunsidrata bħala li seħħet sa mid-data tal-ħruġ tar-reġistrazzjoni u mhux sa mit-talba ta' reġistrazzjoni.

58 Jekk fil-prattika, l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis f'tali terminu ta' dekadenza ma huwiex magħmul impossibbli jew eċċessivament diffiċli, jiddependi, konsegwentement, mit-terminu tal-proċedura ta' reġistrazzjoni.

59 Hekk kif imsemmi fil-punt 40 tas-sentenza preżenti, fil-kawża inkwistjoni fil-kawża prinċipali, EMS fil-fatt kull ma kellha kien xahar wara d-data tal-ħruġ tar-reġistrazzjoni tagħha.

60 Għandu jiġi ppreċiżat li l-obbligu għal persuna taxxabbli li tiddikjara l-bidu tal-attività tagħha prevista fl-Artikoli 213 u 214 tad-Direttiva tal-VAT ma jammontax għad-dritt għal tnaqqis, iżda jammonta għal rekwiżit formali għal finijiet ta' kontroll (ara s-sentenza Nidera Handelscompagnie, iċċitata iktar 'il fuq, punt 50).

61 Barra minn hekk, il-formalitajiet stabbiliti mill-Istat Membru u li għandhom jiġu osservati mill-persuna taxxabbli sabiex din tkun tista' teżerċita d-dritt għal tnaqqis tal-VAT ma jistgħux imorru lil hinn min dak li huwa strettament neċessarju sabiex tiġi kkontrollata l-applikazzjoni korretta tal-proċedura ta' inverżjoni ta' ħlas (sentenza tat-30 ta' Settembru 2010, Uszodaépítő, C-392/09, Ġabra p. I-8791, punt 38).

62 Ġie deċiż ukoll li l-prinċipju fundamentali ta' newtralità tal-VAT jeżiġi li t-tnaqqis tat-taxxa tal-input jingħata jekk ir-rekwiżiti sostantivi jkunu sodisfatti, minkejja l-fatt li l-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jissodisfaw ċerti rekwiżiti proċedurali. Dment li l-amministrazzjoni tat-taxxa jkollha l-informazzjoni meħtieġa sabiex tistabbilixxi li l-persuna taxxabbli, bħala destinatarja tat-tranżazzjoni inkwistjoni, hija suġġetta għall-VAT, din ma tistax, fir-rigward tad-dritt li din l-aħħar persuna

għandha li tnaqqas din it-taxxa, timponi kundizzjonijiet addizzjonali li jista' jkollhom l-effett li jġibu fix-xejn l-eżerċizzju ta' dan id-dritt (ara s-sentenzi Ecotrade, iċċitata iktar 'il fuq, punti 63 u 64; Nidera Handelscompagnie, iċċitata iktar 'il fuq, punt 42, kif ukoll tat-22 ta' Diċembru 2010, Dankowski, C-438/09, Ġabra p. I-14009, punt 35).

63 B'hekk jirriżulta li n-nuqqas ta' reġistrazzjoni għall-VAT ma tiċħadx lill-persuna taxxabbli mid-dritt tagħha għal tnaqqis, dment li l-kundizzjonijiet bażiċi meħtieġa sabiex tibbenefika minn dan huma sodisfatti.

64 Konsegwentement jeħtieġ li tingħata risposta għall-ewwel domanda li l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179, u l-Artikoli 180 u 273 tad-Direttiva tal-VAT għandhom jiġu interpretati fis-sens li huma ma jipprekludux l-eżistenza ta' terminu ta' dekadenza, li jirregola l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis, bħal ma huwa inkwistjoni fil-kawża prinċipali, sa fejn dan ma jagħmilx eċċessivament diffiċli jew prattikament impossibbli l-eżerċizzju ta' dan id-dritt. Evalwazzjoni bħal din għandha titwettaq mill-qorti nazzjonali, li tista', b'mod partikolari, tikkunsidra l-intervent ulterjuri ta' proroga konsegwenti tat-terminu ta' dekadenza kif ukoll tat-terminu ta' proċedura ta' reġistrazzjoni tal-VAT qabel ma titwettaq f'dan l-istess terminu sabiex tkun tista' teżerċita l-imsemmi dritt għal tnaqqis.

Fuq it-tieni domanda

65 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tfittex, essenzjalment, li tistabbilixxi jekk il-prinċipju tan-newtralità fiskali jipprekludix sanzjoni li tikkonsisti f'li jiġi rrifjutat id-dritt għal tnaqqis tal-VAT u li jiġi impost il-ħlas tal-interessi meta t-taxxa hija mħallsa tard.

66 Għandu jiġi ppreċiżat, preliminarjament, li din id-domanda tidher li tħalli barra l-punt dwar jekk it-terminu ta' dekadenza għall-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis huwa rrispettat jew le.

67 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, għalkemm l-Istati Membri jistgħu jadottaw sanzjonijiet f'każ ta' inosservanza ta' obbligi bil-għan li jiġi żgurat il-ġbir korrett tat-taxxa u tiġi evitata l-frodi, dawn ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan imfittex (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati Ecotrade, punti 65 u 67, kif ukoll Dankowski, punt 37).

68 Fir-rigward ta' sanzjoni li tikkonsisti f'rifjut assolut tad-dritt għal tnaqqis, għandu jingħad li s-sistema komuni tal-VAT, kif ukoll dak li jirriżulta mill-punt 43 tas-sentenza preżenti, għandha l-għan li tiżgura n-newtralità perfetta fir-rigward tal-piż fiskali tal-attivitajiet kollha ekonomiċi, li jippresupponi l-possibbiltà għall-persuna taxxabbli li tnaqqas il-VAT dovuta jew mħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi kollha tagħha, b'mod konformi mal-Artikolu 167 tad-Direttiva tal-VAT.

69 L-Istati Membri għandhom b'hekk, b'mod konformi mal-prinċipju tal-proporzjonalità, jirrikorru għal mezzi li, filwaqt li jippermettu li jintlaħaq b'mod effettiv l-għan tal-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali, jikkawżaw l-inqas preġudizzju għall-għanijiet u l-prinċipji pprovduti mil-leġiżlazzjoni tal-Unjoni, bħall-prinċipju fundamentali tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT (ara s-sentenza tal-10 ta' Ġunju 2008, Sosnowska, C-25/07, Ġabra p. I-5129, punt 23).

70 Hekk kif jirriżulta mill-pożizzjoni ċentrali li jokkupa d-dritt għal tnaqqis fis-sistema komuni tal-VAT, sanzjoni bħal din tidher sproporzjonata fil-każ fejn l-ebda frodi la ma tippreġudika l-baġit tal-istat u lanqas tkun stabbilita.

71 Fil-fatt, hekk kif jirriżulta mill-ġurisprudenza msemmija fil-punt 62 tas-sentenza preżenti, it-tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-VAT għandu, bħala prinċipju, ikun mogħti jekk ir-rekwiżiti sostantivi huma sodisfatti, anki jekk ċerti rekwiżiti formali ma ġewx sodisfatti mill-persuni taxxabbli. Jista' jkun mod

ieħor jekk il-ksur ta' rekwiżiti formali bħal dan għandu bħala effett li jipprekludi li tiġi mressqa l-prova ċerta li r-rekwiżiti sostantivi jkunu ġew sodisfatti (ara, b'analoġija, s-sentenza tad-29 ta' Settembru 2007, Collée, C-146/05, Ġabra p. I-7861, punt 31).

72 Issa, skont id-deċiżjoni tar-rinviju, fil-kawża prinċipali, il-provvista intra-komunitarja ma ġietx moħbija u l-informazzjoni relatata hija disponibbli fil-kontijiet tal-persuna taxxabbli. L-amministrazzjoni fiskali għandha informazzjoni indispensabbli li tippermettilha bħala prinċipju, li tivverifika jekk il-kundizzjonijiet bażiċi humiex effettivament sodisfatti, fatt li fi kwalunkwe każ għadu jiġi vverifikat mill-qorti nazzjonali.

73 L-Istati Membri jistgħu ċertament jikkunsidraw, f'ċerti kundizzjonijiet, il-ħabi tal-eżistenza ta' tranżazzjoni intra-Komunitarja bħala attentat ta' frodi tal-VAT u japplikaw, f'każijiet bħal dawn, il-multi jew sanzjonijiet finanzjarji previsti mid-dritt intern tagħhom, suġġett li dawn ikunu proporzjonati mal-gravità tal-abbuż (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Collée, iċċitata iktar 'il fuq, punt 40).

74 Madankollu, ħlas tardiv tal-VAT, fih innifsu, ma jkunx assimilat ma' frodi, li tissupponi, minn naħa, li t-tranżazzjoni inkwistjoni, minkejja l-osservanza tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispożizzjonijiet rilevanti tad-Direttiva tal-VAT u tal-leġiżlazzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, għandha bħala riżultat il-kisba ta' vantaġġ fiskali fejn l-għoti tagħha jmur kontra l-għan imħaddan minn dawn id-dispożizzjonijiet, u, min-naħa l-oħra, fejn jirriżulta minn ġabra ta' elementi oġġettivi li l-għan bażiku tat-tranżazzjoni inkwistjoni huwa l-kisba ta' vantaġġ fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-21 ta' Frar 2006, Halifax *et*, C-255/02, Ġabra p. I-1609, punti 74 u 75, kif ukoll Klub, iċċitata iktar 'il fuq, punt 49).

75 Il-ħlas ta' interessi moratorji jista' jammonta għal sanzjoni adegwata, sakemm dan ma jmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan imsemmi fil-punt 67 tas-sentenza preżenti, li jikkonsisti f'li tiġi evitata l-frodi u tiżgura l-ġbir korrett tal-VAT.

76 Hekk kif jirriżulta mill-punti 68 *et seq* tas-sentenza preżenti, sanzjoni bħal din tkun sproporzjonata jekk is-somma globali tal-interessi mitluba tikkorrispondi mal-ammont tat-taxxa li tista' titnaqqas, li twassal sabiex iċaħħad essenzjalment lil persuna taxxabbli mid-dritt tagħha għal tnaqqis. L-evalwazzjoni tal-karattru sproporzjonat tas-sanzjoni taqa' fuq il-qorti tar-rinviju.

77 B'hekk, għandha tingħata risposta għat-tieni domanda li l-prinċipju tan-newtralità fiskali jipprekludi sanzjoni li tikkonsisti f'li jiġi rrifjutat id-dritt għal tnaqqis fil-każ ta' ħlas tardiv tal-VAT, iżda ma jipprekludix il-ħlas ta' interessi moratorji, suġġett li din is-sanzjoni tosserva l-prinċipju tal-proporzjonalità, fatt li l-qorti tar-rinviju għandha tivverifika.

Fuq l-ispejjeż

78 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, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

1) **L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179, u l-Artikoli 180 u 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 huma ma jipprekludux l-eżistenza ta' terminu ta' dekadenza, li jirregola l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis, bħal ma huwa inkwistjoni fil-kawża prinċipali, sa fejn dan ma jagħmilx eċċessivament diffiċli jew prattikament impossibbli l-eżerċizzju ta' dan id-dritt. Evalwazzjoni bħal din għandha**

titwettaq mill-qorti nazzjonali, li tista', b'mod partikolari, tikkunsidra l-intervent ulterjuri ta' proroga konsegwenti tat-terminu ta' dekadenza kif ukoll tat-terminu ta' proċedura ta' reġistrazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud qabel ma titwettaq f'dan l-istess terminu sabiex tkun tista' teżerċita l-imsemmi dritt għal tnaqqis.

2) **Il-prinċipju tan-newtralità fiskali jipprekludi sanzjoni li tikkonsisti f'li jiġi rrifjutat id-dritt għal tnaqqis fil-każ ta' ħlas tardiv tat-taxxa fuq il-valur miżjud, iżda ma jipprekludix il-ħlas ta' interessi moratorji, suġġett li din is-sanzjoni tosserva l-prinċipju tal-proporzjonalità, fatt li l-qorti tar-rinviju għandha tivverifika.**

Firem