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

12 ta' Settembru 2018 *

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Dritt għal tnaqqis – Akkwisti mwettqa minn persuna taxxabbli ddikjarata li hija 'inattiva' mill-amministrazzjoni fiskali – Rifjut tad-dritt għal tnaqqis – Prinċipji ta' proporzjonalità u ta' newtralità tal-VAT"

Fil-Kawża C-69/17,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Curtea de Apel Bucureşti (il-Qorti tal-Appell ta' Bukarest, ir-Rumanija), permezz ta' deċiżjoni tas-16 ta' Novembru 2016, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-8 ta' Frar 2017, fil-proċedura

Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, li kienet Gamesa Wind România SRL,

vs

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor,

Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția **Generală de Administrare a Marilor Contribuabili**,

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

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

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, minn A. Stănoiu u O. Marian, avocați,

– għall-Gvern Rumen, inizjalment minn H. R. Radu, sussegwentement minn C.-R. Canțăr, R. I. Hațieganu u L. Lițu, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn G-D. Balan u R. Lyal, bħala aġenti,

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

* Lingwa tal-kawża: ir-Rumen.

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, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE, tat-13 ta' Lulju 2010 (ĠU 2010, L 189, p. 1) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva 2006/112").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn, minn naħa, Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, li kienet Gamesa Wind România SRL (iktar 'il quddiem "Gamesa"), u, min-naħa l-oħra, l-Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (l-Aġenzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – Direttorat Ġenerali għall-Ipproċessar tal-Ilmenti, ir-Rumanija) u l-Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (l-Aġenzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – Direttorat Ġenerali għall-Ġestjoni tal-Persuni Taxxabbli Kbar, ir-Rumanija), dwar id-dritt ta' Gamesa li tnaqqas it-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) imħallsa fuq akkwisti mwettqa f'perijodu li matulu n-numru ta' identifikazzjoni tagħha għall-finijiet tal-VAT kien ġie annullat.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 1 tad-Direttiva 2006/112, li jinsab taħt it-Titolu I tagħha, intitolat "Suġġett u kamp ta' applikazzjoni", jipprevedi, fit-tieni subparagrafu tal-paragrafu 2 tiegħu:

"Fuq kull transazzjoni, il-VAT, kalkulata fuq il-prezz tal-merkanzija jew tas-servizzi bir-rata applikabbli għat-tali merkanzija jew servizzi, għandha tkun imposta wara t-tnaqqis ta' l-ammont tal-VAT li qed jinġarr direttament mid-diversi komponenti tal-prezz."

4 L-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva jipprovdi:

"'Persuna taxxabbli' għandha tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta' produtturi, kummerċjanti jew persuni li jagħtu servizzi […] għandhom jitqiesu bħala 'attività ekonomika'. L-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa għandha b'mod partikolari titqies bħala attività ekonomika."

5 L-Artikolu 167 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

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

6 L-Artikolu 168 tal-istess direttiva, li jinsab taħt it-Titolu X tagħha, intitolat "Tnaqqis", huwa fformulat hekk:

"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;

[…]”

7 Konformement mal-Artikolu 178 tad-Direttiva 2006/112:

“Biex teżerċita 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, dan irid ikollu fattura magħmula skont it-Taqsimiet 3 sa 6 tal-Kapitolu 3 tat-Titolu XI;

[…]”

8 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 ta’ din id-direttiva:

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

9 L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 213(1) tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

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

10 L-Artikolu 214(1) tal-istess direttiva jipprevedi:

“L-Istati Membri għandhom jieħdu l-miżuri meħtieġa biex jiżguraw li l-persuni li ġejjin huma identifikati permezz ta’ numru individwali:

(a) kull persuna taxxabbli, bl-eċċezzjoni ta’ dawk imsemmija fl-Artikolu 10(2) [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;

[…]”

11 Skont l-Artikolu 250(1) tad-Direttiva 2006/112:

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

12 L-Artikolu 252 ta’ din id-direttiva jispeċifika:

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

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

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

13 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tal-imsemmija direttiva:

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

Id-dritt Rumen

14 L-Artikolu 11(1a) tal-Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (il-Liġi Nru 571/2003 dwar il-Kodiċi tat-Taxxi), tat-22 ta' Diċembru 2003 (*Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 927 tat-23 ta' Diċembru 2003), fil-verżjoni fis-seħħ fid-data tal-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-"Kodiċi tat-Taxxi"), jipprevedi:

"L-awtoritajiet fiskali ma għandhomx jieħdu inkunsiderazzjoni t-tranżazzjonijiet imwettqa minn persuna taxxabbli ddikjarata li hija inattiva permezz ta' deċiżjoni tal-President tal-Aġenzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali, ħlief għall-kunsinni ta' merkanzija mwettqa fil-kuntest ta' proċedura ta' eżekuzzjoni forzata."

15 L-Artikolu 147a(2) ta' dan il-kodiċi jipprevedi:

"Fil-każ li l-kundizzjonijiet u l-formalitajiet dwar l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis ma jkunux issodisfatti matul il-perijodu fiskali kopert mid-dikjarazzjoni, jew fil-każ li d-dokumenti ta' sostenn tat-taxxa previsti fl-Artikolu 146 ma jkunux ġew irċevuti, il-persuna taxxabbli tista' teżerċita d-dritt għal tnaqqis tagħha permezz tad-dikjarazzjoni li tikkorrispondi għall-perijodu fiskali li matulu jkunu ssodisfatti dawn il-kundizzjonijiet u dawn il-formalitajiet jew permezz ta' dikjarazzjoni ulterjuri, sa mhux iktar minn ħames snin konsekuttivi b'effett mill-1 ta' Jannar tas-sena ta' wara dik li matulha jitnissel id-dritt għal tnaqqis."

16 L-Artikolu 153(9) tal-imsemmija kodiċi jipprovdi:

"L-awtoritajiet fiskali kompetenti jistgħu jannullaw l-identifikazzjoni ta' persuna għall-finijiet tal-VAT konformement ma' dan l-artikolu jekk, skont id-dispożizzjonijiet ta' dan it-titolu, din il-persuna ma kellhiex l-obbligu jew ma kellhiex id-dritt li titlob l-identifikazzjoni għall-finijiet tal-VAT, konformement ma' dan l-artikolu. Barra minn hekk, l-awtoritajiet fiskali kompetenti jistgħu jannullaw *ex officio* l-identifikazzjoni ta' persuna għall-finijiet tal-VAT konformement ma' dan l-artikolu fil-każ tal-persuni taxxabbli inklużi fil-lista tal-persuni taxxabbli ddikjarati inattivi konformement mal-Artikolu 11 kif ukoll fil-każ tal-persuni taxxabbli li jinsabu temporanjament fi stat ta' inattività, indikat fir-reġistru tal-kumpanniji, konformement mal-liġi. Il-proċedura ta' tħassir għandha tiġi stabbilita permezz tar-regoli proċedurali fis-seħħ. Wara l-annullament tal-identifikazzjoni għall-finijiet tal-VAT, [dawn il-persuni] huma obbligati jitolbu l-identifikazzjoni għall-finijiet tal-VAT mingħand l-awtoritajiet fiskali kompetenti jekk is-sitwazzjoni li kienet wasslet għat-tħassir tintemm, u dan mingħajr ma jkunu applikabbli għas-sena tal-kalendarju inkwistjoni d-dispożizzjonijiet dwar il-limitu massimu ta' eżenzjoni għall-impriżi żgħar, previst fl-Artikolu 152."

17 L-Artikolu 158b tal-istess kodiċi jipprevedi:

"1. B'effett mill-1 ta' Awwissu 2010 għandu jitwaqqaf u jiġi organizzat, fi ħdan l-Aġenzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali, ir-reġistru tal-operaturi intra-Komunitarji, li jiġbor fih il-persuni taxxabbli kollha u l-persuni ġuridiċi mhux taxxabbli kollha li jwettqu tranżazzjonijiet intra-Komunitarji, jiġifieri:

(a) kunsinni intra-Komunitarji ta' merkanzija mwettqa fir-Rumanija konformement mal-Artikolu 132(1)(a) u eżentati mit-taxxa konformement mal-Artikolu 142(2)(a) u (d);

(b) kunsinni ulterjuri ta' merkanzija mwettqa fil-kuntest ta' tranżazzjonijiet trijangulari previsti fl-Artikolu 132a(5), imwettqa fl-Istat Membru tal-wasla tal-merkanzija u ddikjarati bħala kunsinni intra-Komunitarji bil-kodiċi T fir-Rumanija;

(c) provvisti ta' servizzi intra-Komunitarji – jiġifieri servizzi li jaqgħu taħt id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 133(2) – imwettqa minn persuni taxxabbli stabbiliti fir-Rumanija favur persuni taxxabbli mhux stabbiliti fir-Rumanija iżda stabbiliti fil-Komunità, minbarra l-provvisti li huma eżentati mill-VAT fl-Istat Membru fejn dawn il-persuni jkunu taxxabbli;

(d) akkwisti intra-Komunitarji ta' merkanzija ntaxxati mwettqa fir-Rumanija konformement mad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 132a;

(e) akkwisti intra-Komunitarji ta' servizzi – jiġifieri servizzi li jaqgħu taħt id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 133(2) – imwettqa favur persuni taxxabbli stabbiliti fir-Rumanija, inklużi persuni ġuridiċi mhux taxxabbli identifikati għall-finijiet tal-VAT konformement mal-Artikolu 153 jew mal-Artikolu 153a, minn persuni taxxabbli mhux stabbiliti fir-Rumanija iżda stabbiliti fil-Komunità, u li l-benefiċjarju tagħhom ikun responsabbli għall-ħlas tat-taxxa konformement mal-Artikolu 150(2).

[…]

3. Il-persuni identifikati għall-finijiet tal-VAT konformement mal-Artikolu 153 u mal-Artikolu 153a għandhom jitolbu l-inklużjoni tagħhom fir-reġistru tal-operaturi intra-Komunitarji jekk ikollhom l-intenzjoni jwettqu tranżazzjoni waħda jew iktar intra-Komunitarja msemmija fil-paragrafu 1, u għandhom jagħmlu dan qabel iwettqu dawn it-tranżazzjonijiet.

[…]

10. Il-korp fiskali kompetenti għandu jħassar *ex officio* mir-reġistru tal-operaturi intra-Komunitarji:

(a) lill-persuni taxxabbli u lill-persuni ġuridiċi mhux taxxabbli li jinsabu fil-lista ta' persuni taxxabbli ddikjarati inattivi konformement mal-liġi;

[…]"

18 L-Artikolu 78(5) tal-ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (id-Digriet tal-Gvern Nru 92/2003 li jistabbilixxi Kodiċi ta' Proċedura Fiskali), fil-verżjoni fis-seħħ fid-data tal-fatti fil-kawża prinċipali, jipprovdi:

"Il-persuni ġuridiċi taxxabbli jew kull entità oħra mingħajr personalità ġuridika għandhom jiġu ddikjarati inattivi u għandhom ikunu suġġetti għad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 11(1a) u (1b) tal-Liġi Nru 571/2003 li tisabbilixxi Kodiċi tat-Taxxi, kif emendata u kkompletata sussegwentement, jekk jissodisfaw waħda mill-kundizzjonijiet segwenti:

(a) ma jissodisfaw, matul semestru ċivili, ebda wieħed mill-obbligi ta' dikjarazzjoni previsti mil-liġi;

(b) jeskludu ruħhom mill-kontroll fiskali billi jiddikjaraw informazzjoni dwar l-identifikazzjoni tal-uffiċċju rreġistrat li ma tippermettix lill-awtorità fiskali tidentifikah;

(c) l-awtoritajiet fiskali jikkonstataw li ma humiex jeżerċitaw l-attività tagħhom fl-uffiċċju rreġistrat jew fid-domiċilju fiskali ddikjarat."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

19 Gamesa, kumpannija rregoalta mid-dritt Rumen stabbilita f'Bukarest (ir-Rumanija), għandha bħala attività tagħha l-assemblaġġ, l-installazzjoni u l-manutenzjoni ta' impjanti għall-produzzjoni tal-elettriku mir-riħ.

20 Għall-finijiet tal-eżerċizzju tal-attività ekonomika tagħha, Gamesa akkwistat diversi merkanzija u servizzi mingħand fornituri stabbiliti u identifikati għall-finijiet tal-VAT fir-Rumanija u f'pajjiżi oħra tal-Unjoni Ewropea. Hija eżerċitat id-dritt tagħha għat-tnaqqis tal-VAT fuq l-akkwisti mwettqa billi ppreżentat dikjarazzjoni tal-VAT.

21 Bejn is-7 ta' Ottubru 2010 u l-24 ta' Mejju 2011, Gamesa ġiet iddikjarata li hija persuna taxxabbli inattiva fis-sens tal-Artikolu 11(1a) tal-Kodiċi tat-Taxxi minħabba li, matul semestru ċivili, ma kienet issodisfat ebda wieħed mill-obbligi ta' dikjarazzjoni previsti mil-liġi.

22 Bejn is-26 ta' Novembru 2014 u d-29 ta' Lulju 2015, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali kienet is-suġġett ta' kontroll fiskali li l-għan tiegħu kien li tiġi vverifikata s-sitwazzjoni tagħha fir-rigward tal-VAT u tat-taxxa fuq il-kumpanniji fir-rigward tat-tranżazzjonijiet imwettqa bejn il-15 ta' Mejju 2009 u l-31 ta' Diċembru 2013. Fuq il-bażi tar-rapport stabbilit wara dan il-kontroll, Gamesa rċeviet avviż ta' tassazzjoni li jiċħad id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT fl-ammont ta' 3 875 717 lei Rumeni (RON) (madwar EUR 890 000) u li jimponilha penalitajiet fl-ammont ta' RON 2 845 308 (madwar EUR 654 000), għar-raġuni, b'mod partikolari, li ma kinitx tibbenefika minn dritt għal tnaqqis fir-rigward tal-akkwisti mwettqa matul il-perijodu ta' inattività tagħha.

23 L-ilment imressaq minn Gamesa kontra l-aġġustament fiskali ġie miċħud permezz ta' deċiżjoni tal-15 ta' Diċembru 2015 tal-Aġenzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – Direttorat Ġenerali għall-Ipproċessar tal-Ilmenti.

24 Permezz ta' rikors ippreżentat fl-10 ta' Ġunju 2016, Gamesa ressqet lill-Aġenzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – Direttorat Ġenerali għall-Ipproċessar tal-Ilment u lill-Aġenzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – Direttorat Ġenerali għall-Ġestjoni tal-Persuni Taxxabbli Kbar quddiem il-Curtea de Apel București (il-Qorti tal-Appell ta' Bukarest, ir-Rumanija). Hija qiegħda titlob, minn naħa, l-annullament parzjali tal-avviż ta' impożizzjoni sa fejn, permezz tiegħu, l-amministrazzjoni fiskali rrifjutatilha d-dritt għat-tnaqqis tal-VAT fl-ammont ta' RON 3 875 717 (madwar EUR 890 000) għall-perijodu bejn il-15 ta' Mejju 2009 u l-31 ta' Diċembru 2013 u

imponitilha penalitajiet fl-ammont ta' RON 2 845 308 (madwar EUR 654 000), kif ukoll, min-naħa l-oħra, l-annullament tad-deċiżjoni tal-15 ta' Diċembru 2015 tal-Aġenzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – Direttorat Ġenerali għall-Ipproċessar tal-Ilmenti fl-intier tagħha.

25 Fir-rikors tagħha, Gamesa prinċipalment takkuża lill-amministrazzjoni fiskali bi ksur tal-prinċipju ta' proporzjonalità u tal-prinċipju ta' newtralità tal-VAT, f'ċirkustanzi fejn hija kienet tissodisfa l-obbligi kollha neċessarji sabiex tattiva mill-ġdid in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tagħha. Fir-risposta tagħha, din l-amministrazzjoni tinvoka l-ħtieġa li l-VAT tinġabar b'mod korrett u li tiġi evitata l-evażjoni fiskali.

26 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Curtea de Apel București (il-Qorti tal-Appell ta' Bukarest) iddeċidiet li tissospendi l-proċedura quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) Id-Direttiva [2006/112] (b'mod partikolari l-Artikoli 213, 214 u 273) tipprekludi, f'ċirkustanzi bħal dawk tat-tilwima fil-kawża prinċipali, leġiżlazzjoni nazzjonali jew prassi fil-qasam fiskali li tgħid li persuna taxxabbli ma għandhiex tibbenefika mid-dritt għal tnaqqis tal-VAT eżerċitat permezz ta' diversi dikjarazzjonijiet tal-VAT wara l-attivazzjoni mill-ġdid tan-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tagħha, minħabba li l-VAT inkwistjoni tikkorrispondi ma' akkwisti mwettqa fil-perijodu li matulu n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tagħha ma kienx attiv?

2) Id-Direttiva [2006/112] (b'mod partikolari l-Artikoli 213, 214 u 273) tipprekludi, f'ċirkustanzi bħal dawk tat-tilwima fil-kawża prinċipali, leġiżlazzjoni nazzjonali jew prassi fil-qasam fiskali li tgħid li persuna taxxabbli ma għandhiex tibbenefika mid-dritt għal tnaqqis tal-VAT eżerċitat permezz ta' diversi dikjarazzjonijiet tal-VAT wara l-attivazzjoni mill-ġdid tan-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tagħha, minħabba li, anki jekk il-VAT inkwistjoni hija relatata ma' fatturi maħruġa wara l-attivazzjoni mill-ġdid tan-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tagħha, din tikkonċerna akkwisti mwettqa fil-perijodu li matulu n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT ma kienx attiv?"

Fuq id-domandi preliminari

27 Permezz tad-domandi preliminari tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju qiegħda tistaqsi jekk id-Direttiva 2006/112, b'mod partikolari l-Artikoli 213, 214 u 273 tagħha, għandhiex tiġi interpretata fis-sens li tipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tippermetti lill-amministrazzjoni fiskali tirrifjuta, lil persuna taxxabbli li wettqet akkwisti fil-perijodu li matulu n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tagħha kien ġie annullat minħabba l-ommissjoni li tippreżenta dikjarazzjonijiet fiskali, id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT marbuta ma' dawn l-akkwisti permezz ta' dikjarazzjonijiet tal-VAT magħmula – jew ta' fatturi maħruġa – wara l-attivazzjoni mill-ġdid tan-numru ta' identifikazzjoni tagħha.

28 Preliminarjament, għandu jitfakkar li d-dritt tal-persuni taxxabbli li jnaqqsu, mill-VAT li huma responsabbli għall-ħlas tagħha, il-VAT dovuta jew imħallsa għall-merkanzija akkwistata jew għas-servizzi rċevuti minnhom fi stadju preċedenti jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita permezz tal-leġiżlazzjoni tal-Unjoni (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 35 u l-ġurisprudenza ċċitata).

29 Kif enfasizzat diversi drabi l-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq.* tad-Direttiva 2006/112 jagħmel parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u, bħala prinċipju, ma jistax jiġi limitat. B'mod partikolari, dan id-dritt għandu jiġi eżerċitat immedjatament għat-taxxi kollha li kienu imposti fuq it-tranżazzjonijiet imwettqa fi stadju preċedenti (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 36 u l-ġurisprudenza ċċitata).

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

31 Madankollu, id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT huwa suġġett għall-osservanza ta' rekwiżiti jew ta' kundizzjonijiet kemm ta' natura sostantiva u kemm ta' natura formali.

32 Fir-rigward tar-rekwiżiti jew tal-kundizzjonijiet ta' natura sostantiva, mill-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112 jirriżulta li, sabiex tkun tista' tibbenefika mid-dritt għal tnaqqis, huwa meħtieġ, minn naħa, li l-persuna kkonċernata tkun "persuna taxxabbli" fis-sens ta' din id-direttiva u, min-naħa l-oħra, li l-merkanzija jew is-servizzi invokati insostenn tal-imsemmi dritt jintużaw fi stadju sussegwenti mill-persuna taxxabbli għall-ħtiġijiet tat-tranżazzjonijiet intaxxati tagħha stess u li, fi stadju preċedenti, din il-merkanzija kienet ġiet ikkunsinnata jew dawn is-servizzi kienu ġew ipprovduti minn persuna taxxabbli oħra (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 39).

33 Fir-rigward tal-modalitajiet ta' eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis, li huma simili għal rekwiżiti jew għal kundizzjonijiet ta' natura formali, l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi li l-persuna taxxabbli għandu jkollha fattura stabbilita konformement mal-Artikoli 220 sa 236 u mal-Artikoli 238 sa 240 tagħha (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 40).

34 Skont ġurisprudenza stabbilita, il-prinċipju fundamentali ta' newtralità tal-VAT jeħtieġ li t-tnaqqis tal-VAT fi stadju sussegwenti għandu jingħata jekk ir-rekwiżiti sostantivi jkunu ssodisfatti, anki jekk il-persuni taxxabbli jkunu naqqsu milli jwettqu ċerti rekwiżiti formali (sentenzi tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punt 45; tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 41, u tas-26 ta' April 2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, punt 44).

35 B'mod partikolari, l-identifikazzjoni għall-finijiet tal-VAT, prevista fl-Artikolu 214 tad-Direttiva 2006/112, kif ukoll l-obbligu tal-persuna taxxabbli li tiddikjara l-bidu, il-bidla u l-waqfien tal-attivitajiet tagħha previst fl-Artikolu 213 ta' din id-direttiva, jikkostitwixxu biss rekwiżiti formali għal finijiet ta' kontroll, li ma jistgħux idaħħlu inkwistjoni, b'mod partikolari, id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT, sa fejn ikunu ssodisfatti l-kundizzjonijiet sostantivi li jagħtu lok għal dan id-dritt (sentenzi tad-9 ta' Lulju 2015, Salomie u Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punt 60, kif ukoll tas-7 ta' Marzu 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, punt 32).

36 Għaldaqstant, persuna suġġetta għall-VAT ma tistax tiġi prekluża milli teżerċita d-dritt għal tnaqqis tagħha għar-raġuni li ma kinitx identifikat ruħha għall-finijiet tal-VAT qabel użat il-merkanzija akkwistata fil-kuntest tal-attività ntaxxata tagħha (sentenzi tal-21 ta' Ottubru 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, punt 51, kif ukoll tas-7 ta' Marzu 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, punt 33).

37 Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-fatt li n-nuqqas ta' osservanza mill-persuna taxxabbli tal-obbligi ta' kontabbiltà u ta' dikjarazzjoni jiġi ssanzjonat b'rifjut tad-dritt għal tnaqqis imur b'mod ċar lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan li tiġi żgurata l-applikazzjoni korretta ta' dawn l-obbligi, sa fejn id-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix lill-Istati Membri milli jimponu, jekk ikun il-każ, multa jew sanzjoni pekunjarja proporzjonata għall-gravità tal-ksur (sentenzi tad-9 ta' Lulju 2015, Salomie u Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punt 63, kif ukoll tas-7 ta' Marzu 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, punt 34).

38 Is-sitwazzjoni tista' tkun differenti jekk il-ksur ta' tali rekwiżiti formali jkollu l-effett li jipprekludi l-produzzjoni ta' prova ċerta li r-rekwiżiti sostanzjali kienu ġew issodisfatti (sentenzi tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punt 46 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tas-7 ta' Marzu 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, punt 35).

39 Bl-istess mod, id-dritt għal tnaqqis jista' jiġi rrifjutat jekk ikun stabbilit, fid-dawl ta' elementi oġġettivi, li dan id-dritt ikun qiegħed jiġi invokat b'mod frawdolenti jew abbużiv (sentenzi tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 43, u tas-7 ta' Marzu 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, punt 36).

40 F'dan il-każ, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li, bejn is-7 ta' Ottubru 2010 u l-24 ta' Mejju 2011, Gamesa kienet ġiet iddikjarata li hija persuna taxxabbli inattiva għar-raġuni li, matul semestru ċivili, ma kienet issodisfat l-ebda wieħed mill-obbligi ta' dikjarazzjoni previsti mil-liġi. Madankollu, hija kienet attivata mill-ġdid u identifikata mill-ġdid għall-finijiet tal-VAT b'effett mill-25 ta' Mejju 2011. Wara din l-attivazzjoni mill-ġdid, hija eżerċitat id-dritt għal tnaqqis tagħha permezz ta' dikjarazzjonijiet tal-VAT magħmula jew ta' fatturi stabbiliti wara din l-attivazzjoni mill-ġdid.

41 Għandu jiġi osservat li fid-data li fiha saret id-dikjarazzjoni tal-VAT jew li fiha ġiet stabbilita l-fattura ma hijiex neċessarjament rilevanti għall-finijiet tar-rekwiżiti sostantivi li jagħtu lok għad-dritt għal tnaqqis.

42 Minn dawn l-elementi jirriżulta li, sa fejn ir-rekwiżiti sostantivi li jagħtu lok għad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT imħallsa fi stadju preċedenti jkunu ssodisfatti u sa fejn dan id-dritt għal tnaqqis ma jkunx invokat b'mod frawdolenti jew abbużiv, kumpannija mqiegħda f'sitwazzjoni bħal dik ta' Gamesa hija intitolata tinvoka d-dritt għal tnaqqis tagħha permezz ta' dikjarazzjonijiet tal-VAT magħmula jew permezz ta' fatturi maħruġa wara l-attivazzjoni mill-ġdid tagħha.

43 Il-qorti tar-rinviju għandha tivverifika b'mod partikolari jekk l-amministrazzjoni fiskali kellhiex l-informazzjoni meħtieġa sabiex tistabbilixxi li r-rekwiżiti sostantivi li jagħtu lok għad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT imħallsa fi stadju preċedenti minn Gamesa kinux issodisfatti, irrispettivament mid-data tad-dikjarazzjoni tal-VAT jew tal-fattura.

44 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, id-Direttiva 2006/112, b'mod partikolari l-Artikoli 213, 214 u 273 tagħha, għandha tiġi interpretata fis-sens li tipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tippermetti lill-amministrazzjoni fiskali tirrifjuta, lil persuna taxxabbli li wettqet akkwisti fil-perijodu li matulu n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tagħha kien ġie annullat minħabba l-ommissjoni li tippreżenta dikjarazzjonijiet fiskali, id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT marbuta ma' dawn l-akkwisti permezz ta' dikjarazzjonijiet tal-VAT magħmula – jew ta' fatturi maħruġa – wara l-attivazzjoni mill-ġdid tan-numru ta' identifikazzjoni tagħha għas-sempliċi raġuni li dawn l-akkwisti seħħew matul il-perijodu ta' diżattivazzjoni, f'sitwazzjoni fejn ir-rekwiżiti sostantivi jkunu ssodisfatti u d-dritt għal tnaqqis ma jkunx qiegħed jiġi invokat b'mod frawdolenti jew abbużiv.

Fuq l-ispejjeż

45 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:

Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE, tat-13 ta' Lulju 2010, b'mod partikolari l-Artikoli 213, 214 u 273 tagħha, għandha tiġi interpretata fis-sens li tipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tippermetti lill-amministrazzjoni fiskali tirrifjuta, lil persuna taxxabbli li wettqet akkwisti fil-perijodu li matulu n-numru ta' identifikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud tagħha kien ġie annullat minħabba l-ommissjoni li tippreżenta dikjarazzjonijiet fiskali, id-dritt għat-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud marbuta ma' dawn l-akkwisti permezz ta' dikjarazzjonijiet tat-taxxa fuq il-valur miżjud magħmula – jew ta' fatturi maħruġa – wara l-attivazzjoni mill-ġdid tan-numru ta' identifikazzjoni tagħha għas-sempliċi raġuni li dawn l-akkwisti seħħew matul il-perijodu ta' diżattivazzjoni, f'sitwazzjoni fejn ir-rekwiżiti sostantivi jkunu ssodisfatti u d-dritt għal tnaqqis ma jkunx qiegħed jiġi invokat b'mod frawdolenti jew abbużiv.

Firem