KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
KOKOTT
ippreżentati fit-18 ta' Frar 2016*

Kawża C-516/14

Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA
vs
Autoridade Tributária e Aduaneira

[talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mit-Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (tribunal ta' arbitraġġ fil-qasam fiskali, il-Portugall)]

"Dritt fiskali — Taxxa fuq il-valur miżjud — Artikolu 226(6) u (7) tad-Direttiva 2006/112/KE — Kontenut ta' fattura dwar il-portata u n-natura ta' provvista ta' servizzi kif ukoll dwar id-data li fiha ġie pprovdut is-servizz — Artikolu 178(a) tad-Direttiva 2006/112/KE — Eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa — Ħtieġa ta' żamma ta' fattura li tissodisfa r-rekwiżiti tal-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112/KE"

I – **Introduzzjoni**

1. Normalment li persuna tirċievi fattura ma hijiex raġuni sabiex tifraħ. Dan huwa ftit differenti fil-każ tat-taxxa fuq il-valur miżjud. Fil-fatt, min jirċeviha jista', f'ċerti ċirkustanzi, jiġi rrimborsat mill-awtorità fiskali l-ammont tat-taxxa fuq il-valur miżjud indikat fil-fattura (tnaqqis tat-taxxa).

2. Madankollu, id-dritt dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud tal-Unjoni jipprovdi li l-fattura għandha tinkludi wkoll minimu ta' indikazzjonijiet. Fil-kawża fl-oriġini ta' din it-talba għal deċiżjoni preliminari, l-awtorità fiskali Portugiża sostniet li dawn l-indikazzjonijiet ma kinux suffiċjenti. B'mod partikolari, l-indikazzjoni tal-provvista tas-servizzi ffatturati bħala "servizzi legali" mingħajr kjarifiki oħrajn, ma tissodisfax ir-rekwiżiti tad-dritt tal-VAT għall-kontenut meħtieġ għal fattura. Hija biss fattura maħruġa regolarment li tagħti dritt għal tnaqqis tat-taxxa.

3. F'dan il-kuntest, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha tikkjarifika żewġ punti. Hija għandha b'mod partikolari tirrispondi għal domanda ġdida, dwar il-livell ta' dettall li għandu jkun preżenti fid-deskrizzjoni ta' provvista ta' servizzi f'fattura. Għalhekk hawnhekk il-Qorti tal-Ġustizzja għal darba oħra għandha tittratta dwar il-konsegwenzi ta' fattura inkompleta sabiex jintalab dritt għal tnaqqis tat-taxxa, sabiex tikkompleta l-ġurisprudenza preżenti tagħha dwar dan il-qasam.

* Lingwa oriġinali: il-Ġermaniż.

II – **Il-kuntest ġuridiku**

A – *Id-dritt tal-Unjoni*

4. Il-ġbir tal-VAT fl-Unjoni huwa rregolat bid-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud** (iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT"). Il-predeċessur ta' din id-direttiva huwa s-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima*** (iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"). Sa fejn id-dispożizzjonijiet taż-żewġ direttivi huma identiċi, għandha tiġi kkunsidrata wkoll il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja rigward is-Sitt Direttiva.

5. L-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT**** jipprovdi, fost oħrajn, id-dritt għal tnaqqis kif ġej:

"Sakemm il-merkanzija [oġġetti] 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. Fil-Kapitolu "Regoli li jirregolaw l-eżerċizzju tad-dritt ta' tnaqqis", l-Artikolu 178 tad-Direttiva tal-VAT fil-verżjoni oriġinali tagħha*****, applikabbli fil-kawża prinċipali, iżid il-preċiżazzjonijiet li ġejjin:

"Biex teżerċita d-dritt ta' tnaqqis, persuna taxxabbli għandha tissodisfa l-kondizzjonijiet li ġejjin:

a) għall-finijiet ta' tnaqqis skond l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija [oġġetti] jew servizzi, hi għandha jkollha fattura imħejjija skond l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238, 239 u 240;

[…]"

7. L-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT li jikkonċerna l-kontenut tal-fatturi, b'mod partikolari jipprovdi:

"Mingħajr preġudizzju għad-disposizzjonijiet partikolari stabbiliti f'din id-Direttiva, dawn id-dettalji li ġejjin biss huma meħtieġa għall-finijiet ta' VAT fuq fatturi maħruġa skond l-Artikoli 220 u 221:

[…]

** ĠU L 347, p. 1.

*** ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23.

**** Din id-dispożizzjoni tikkorrispondi mal-Artikolu 17(2)(a) tas-Sitt Direttiva, fil-verżjoni tagħha li tirriżulta mill-Artikolu 28(f)(1), kif jirriżulta huwa stess mill-Artikolu 1(10) tad-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, tal-10 ta' April 1995, li temenda Direttiva 77/388/KEE u tintroduċi miżuri ġodda sempliċi dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud - skop għal ċertu eżenzjonijiet u arranġamenti pratttiċi biex jimplimentawhom (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 274).

***** L-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT sadanittant ġie emendat bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE, tat-13 ta' Lulju 2010, li temenda d-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud fir-rigward tar-regoli dwar il-fatturazzjoni (ĠU L 189, p. 1). Il-verżjoni oriġinali tagħha tikkorrispondi mal-Artikolu 18(1)(a) tas-Sitt Direttiva, fil-verżjoni tagħha li tirriżulta mill-Artikolu 28(f)(2), li ġiet introdotta bl-Artikolu 1(22) tad-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta' Diċembru 1991, li tissuplimenta s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u temeda d-Direttiva 77/388/KEE bil-ħsieb li tneħħi l-fruntieri fiskali (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 160).

6. il-kwantità u n-natura tal-merkanzija [oġġetti] pprovduta jew il-limitu u n-natura tas-servizzi mogħtija;

7. id-data li fiha l-provvista ta' merkanzija jew servizzi kienet saret jew tlestiet jew id-data li fiha l-ħlas akkont imsemmi fil-punti (4) u (5) ta' l-Artikolu 220 kien sar, sakemm dik id-data tkun tista' tkun iddeterminata u tkun differenti mid-data tal-ħruġ tal-fattura;

[…]"

8. Id-dispożizzjonijiet imsemmija iktar 'il fuq tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT essenzjalment jikkorrispondu ma' dawk tas-sitt u tas-seba' inċiżi tal-Artikolu 22(b) tas-Sitt Direttiva, li jirriżultaw mill-Artikolu 28h****** tagħha, fil-verżjoni emendata tagħha bid-Direttiva 2001/115/KE*******. Din hija r-raġuni għalfejn b'mod partikolari għandha tittieħed inkunsiderazzjoni l-oriġini ta' din id-dispożizzjoni tas-Sitt Direttiva f'dan il-każ.

9. Il-premessa 46 tad-Direttiva tal-VAT tirrigwarda unikament il-fatturi u tinqara kif ġej:

"(46) L-użu ta' ħruġ ta' fattura elettronika għandha tkun imfassla b'tali mod li l-awtoritajiet tat-taxxa jkunu jistgħu jwettqu l-attivitajiet ta' monitoraġġ tagħhom. Għalhekk huwa xieraq, sabiex jiġi żgurat li s-suq intern jiffunzjona kif inhu xieraq, li titfassal lista, armonizzat fuq livell Komunitarju, tad-dettalji li għandhom jidhru fuq il-fatturi u biex ikunu stabbiliti għadd ta' arranġamenti komuni li jirregolaw l-użu ta' ħruġ ta' fattura elettronika u l-ħażna elettronika ta' fatturi, kif ukoll biex jikkontjaw lilhom infushom u biex jikkuntrattaw l-operazzjonijiet ta' ħruġ ta' fatturi."

B – *Id-dritt nazzjonali*

10. Fid-dritt Portuġiż, mill-Artikolu 36(5)(b) tal-Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (iktar 'il quddiem is-"CIVA"), jirriżulta li l-fatturi għandhom jinkludu "d-deskrizzjoni standard ta' […] servizzi pprovduti, bl-istipulazzjoni tad-dispożizzjoni dwar ir-rata ta' taxxa applikabbli".

11. Huwa biss meta fattura b'mod partikolari tissodisfa dawn ir-rekwiżiti tal-Artikolu 36(5)(b) tas-CIVA li jeżisti, skont l-Artikolu 19(2)(a) u (6) tas-CIVA, dritt għal tnaqqis tal-VAT msemmija fil-fattura.

12. Fil-kuntest tal-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, ir-Repubblika Portugiża minbarra dan esponiet li, matul il-perijodu rilevanti għall-kawża prinċipali, id-dritt Portugiż kien jipprevedi rata ta' VAT imnaqqsa għall-provvista ta' servizzi ta' avukat favur, b'mod partikolari, persuni rtirati mix-xogħol jew persuni qiegħda kif ukoll, ġeneralment, fil-kuntest ta' proċeduri li jirrigwardaw l-istatus tal-persuni. Din ir-regola, li ma hijiex prevista mid-dispożizzjonijiet dwar il-VAT dwar rata mnaqqsa tal-VAT, li japplikaw fl-Unjoni kollha, hija bbażata fuq il-klawżola ta' preċedenza tal-Artikolu 113 tad-Direttiva tal-VAT.

III – **Il-kawża prinċipali**

13. Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, il-kumpannija Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA, hija attiva fis-settur tal-lukandi.

****** L-Artikolu 28h tas-Sitt Direttiva ġie introdott bl-Artikolu 1(22) tad-Direttiva 91/890 (iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 5).

******* L-Artikolu 28h tas-Sitt Direttiva ġie emendat bl-Artikolu 2 tad-Direttiva tal-Kunsill 2001/115/KE, tal-20 ta' Diċembru 2001, li temenda d-Direttiva tal-KEE 77/388 bil-għan li tissimplifika, timmodernizza u tqabbel il-kondizzjonijiet stabbiliti biex tinħareġ il-fattura rigward it-taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 352).

14. Mis-snin 2008 sa 2010 hija talbet is-servizzi ta' uffiċċju ta' avukati. F'dan ir-rigward, l-uffiċċju tal-avukati ħareġ erba' fatturi, li kienu jinkludu d-deskrizzjoni tas-servizzi li ġejja:

— "servizzi legali pprovduti mill-1 ta' Diċembru 2007 sa llum" (fattura tas-26 ta' Awwissu 2008),

— "onorarji għal servizzi legali pprovduti minn Ġunju sa llum" (fattura tas-17 ta' Diċembru 2008),

— "onorarji għal servizzi legali pprovduti sa llum" (fattura tad-29 ta' April 2009),

— "onorarji għal servizzi legali pprovduti mill-1 ta' Novembru 2009 sa llum" (fattura tat-2 ta' Ġunju 2010).

15. Fir-rigward tal-VAT, li hija indikata f'dawn il-fatturi, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali qed issostni dritt għal tnaqqis ta' taxxa għal ammont globali ta' EUR 8689.49 mingħand l-awtorità fiskali Portugiża.

16. L-awtorità fiskali Portugiża rrifjutat, wara kontroll fiskali, it-tnaqqis tat-taxxa, billi d-deskrizzjonijiet tas-servizzi fil-fatturi ma kinux jikkorrispondu mar-rekwiżiti tal-Artikolu 36(5)(b) tas-CIVA. Għalhekk ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali pproduċiet dokumenti addizzjonali li kienu jinkludu deskrizzjoni ddettaljata tal-provvista tas-servizzi. Fl-istess waqt l-awtorità fiskali Portugiża rrifjutat it-tnaqqis tat-taxxa minħabba li l-fatturi kienu għadhom mhux konformi mar-rekwiżiti previsti mil-liġi.

IV – **Il-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja**

17. It-Tribunal Arbitral Tributário (tribunal fiskali ta' arbitraġġ, il-Portugall), li huwa adit bil-kawża, jikkunsidra li l-interpretazzjoni tad-Direttiva tal-VAT hija determinanti għal deċiżjoni dwarha u, fis-17 ta' Novembru 2014, huwa għalhekk għamel id-domanda li ġejja lill-Qorti tal-Ġustizzja, konformement mal-Artikolu 267 TFUE:

L-interpretazzjoni korretta tal-Artikolu 226(6) tad-Direttiva tal-VAT tippermetti lill-Autoridade Tributária e Aduaneira [awtorità fiskali u tad-dwana] tikkunsidra bħala insuffiċjenti d-deskrizzjoni fil-fattura li tinkludi l-kliem "servizzi legali pprovduti minn data speċifika sa llum" jew inkella "servizzi legali pprovduti sa llum", fid-dawl tal-fatt li din l-awtorità tista', taħt il-prinċipju ta' kollaborazzjoni, tikseb l-elementi supplimentari ta' informazzjoni li hija tqis li huma neċessarji sabiex jiġu kkonfermati l-eżistenza u l-karatteristiċi ddettaljati tat-tranżazzjonijiet?

18. Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, ir-Repubblika Portugiża kif ukoll il-Kummissjoni Ewropea ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja rigward din id-domanda. Fis-seduta li seħħet fl-14 ta' Jannar 2016, l-aġenti tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja, tar-Repubblika Portugiża u tal-Kummissjoni Ewropea ppreżentaw l-osservazzjonijiet bil-miktub tagħhom.

V – **Id-dritt**

19. Fil-kuntest tal-kawża prinċipali, il-qorti tar-rinviju******** finalment titlob risposta għal żewġ domandi differenti.

******** Skont is-sentenza Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta (C-377/13, EU:C:2014:1754, punti 22 sa 34), it-Tribunal Arbitral Tributário huwa qorti fis-sens tal-Artikolu 267 TFUE.

20. Fir-rigward ta' domanda minnhom hija tixtieq tikkjarifika, jekk fatturi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali jissodisfawx ir-rekwiżiti tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT rigward il-kontenut ta' fattura (ara taħt A). Fid-domanda l-oħra, hija tixtieq tistabbilixxi l-konsegwenzi li jistgħu jirriżultaw minħabba dikjarazzjonijiet insuffiċjenti fil-fatturi għad-dritt tat-tnaqqis tat-taxxa (sussegwentement taħt B).

A – *Fuq il-kontenut tal-fatturi*

21. L-ewwel nett għandha tiġi kkunsidrata d-domanda, jekk fatturi, bħal dawk imsemmija fil-kawża prinċipali, jissodisfawx ir-rekwiżiti li jinsabu fl-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT rigward il-kontenut ta' fattura.

22. F'dan il-każ il-kontenut neċessarju ta' fattura huwa stabbilit b'mod vinkolanti u eżawrjenti fl-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT. Din id-dispożizzjoni tapplika għal fatturi li jinħarġu skont l-Artikoli 220 u 221 tad-Direttiva tal-VAT. Dawn il-fatturi kellhom jinħarġu skont l-Artikolu 220(1), peress li l-provvista ta' servizzi kienet ipprovduta lil persuna taxxabbli oħra. Fir-rigward tad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT, id-dritt Portugiż madankollu ma jistax jistabbilixxi rekwiżit ieħor għall-kontenut ta' fattura. Dan jirriżulta, minn naħa, mill-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT stess, fejn huma "biss" id-dettalji previsti minn dan l-artikolu li għandhom ikunu inklużi fil-fatturi u, min-naħa l-oħra, mit-tieni paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, li skont dan, għall-ġbir tal-VAT, l-Istati Membri ma jistgħux jipprevedu obbligi ta' fatturazzjoni addizzjonali għal dawk stabbiliti minn din id-direttiva.

23. Kif ir-Repubblika Portugiża esponiet ġustament, sempliċi interpretazzjoni tal-Artikolu 226(6) tad-Direttiva tal-VAT, li fuqu tiffoka d-domanda preliminari, ma hijiex suffiċjenti f'dan il-każ. Sabiex tingħata risposta utli lill-qorti nazzjonali f'dak li jikkonċerna r-rekwiżiti stipulati mid-dritt tal-Unjoni*********, rigward il-kontenut ta' fattura, l-Artikolu 226(7) tad-Direttiva tal-VAT għandu minbarra dan jiġi inkluż fl-eżami li għandu jsir.

24. Skont dawn iż-żewġ dispożizzjonijiet, il-fatturi għandhom jinkludu kemm dettalji dwar "il-limitu u n-natura tas-servizzi mogħtija" (punt 6) kif ukoll "id-data li fiha l-provvista ta' […] servizzi kienet saret jew tlestiet" (punt 7).

1. Il-portata u natura tas-servizz

25. Fil-kuntest tal-Artikolu 226(6) tad-Direttiva tal-VAT, tqum il-kwistjoni jekk, id-dettalji li jidhru fil-fatturi inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jiġifieri r-riferiment għal "servizzi legali pprovduti" matul ċertu perijodu jew sa ċerta data, jispeċifikawx b'mod suffiċjenti n-"natura" (sussegwentement taħt a) u l-"[portata]" (sussegwentement taħt b) tas-servizzi.

a) Dwar in-natura tas-servizz

26. Sa issa l-Qorti tal-Ġustizzja kkunsidrat ir-rekwiżiti tal-Artikolu 226(6) tad-Direttiva tal-VAT fir-rigward tad-deskrizzjoni tan-"natura" f'kawża waħda biss, f'dak li jikkonċerna l-kunsinna ta' oġġetti. Fil-fatt l-Artikolu 226(6) jeħtieġ ukoll ir-riferiment għan-"natura" tal-oġġetti kif ukoll ta' servizzi. Minn din il-ġurisprudenza jirriżulta li ma jeżistix obbligu li f'fattura jsir riferiment għal tikketti ta' widnejn fil-kuntest ta' kunsinna ta' annimali**********, li kien jippermetti identifikazzjoni inkontestabbli ta' kull annimal ikkunsinnat permezz tal-kontenut li kien jinsab fil-fattura.

********* Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Viessmann (C-280/91, EU:C:1993:103, punt 17), Ville d'Ottignies-Louvain-la-Neuve *et* (C-225/13, EU:C:2014:245, punt 30), u Abcur (C-544/13 u C-545/13, EU:C:2015:481, punt 33).

********** Sentenza Evita-K (C-78/12, EU:C:2013:486, punti 52 u 53).

27. Għalhekk għandu l-ewwel nett jiġi konkluż, li skont l-Artikolu 226(6) tad-Direttiva tal-VAT, il-kontenut tal-fatturi ma għandux jinkludi l-informazzjoni disponibbli kollha dwar oġġett ikkunsinnat jew is-servizz ipprovdut. Dan jirriżulta wkoll mill-formulazzjoni, li tirreferi biss għan-"natura" tal-oġġett jew tas-servizz, u fejn min-naħa l-oħra ma tirrikjedix deskrizzjoni preċiża tal-oġġett jew tas-servizz.

28. Jekk għalhekk fattura ma għandhiex għalfejn tinkludi l-informazzjoni disponibbli kollha dwar is-servizzi pprovduti, madankollu tqum il-kwistjoni, dwar sa liema livell hija meħtieġa informazzjoni, sabiex in-"natura" ta' servizz tkun suffiċjentement deskritta. Għalhekk, f'dak li jikkonċerna dan il-każ, ir-riferiment għas-servizzi legali kollha mogħtija jiddeskrivi diġà in-"natura" tas-servizzi inkwistjoni, jew għandha wkoll issir distinzjoni bejn in-natura differenti ta' servizzi legali?

29. La l-formulazzjoni u lanqas l-istruttura tal-Artikolu 226(6) tad-Direttiva tal-VAT ma jippermettu li tingħata risposta għal din id-domanda, li għalhekk għandha tiġi kkjarifikata fid-dawl ta' dan il-kontenut tal-fattura.

30. L-għan partikolari ta' kontenut ta' fattura min-naħa l-oħra huwa marbut flimkien mal-funzjoni li għandha tissodisfa fattura fis-sistema tal-VAT. Mill-premessa 46 tad-Direttiva tal-VAT jirriżulta li l-fatturazzjoni hija intiża sabiex tippermetti l-eżekuzzjoni tal-kontrolli mill-awtoritajiet fiskali tal-Istati Membri. Sabiex tali kontrolli jkunu possibbli, il-persuni taxxabbli għandhom, skont l-Artikolu 244 tad-Direttiva tal-VAT, jaħżnu l-fatturi kollha li huma jkunu rċevew kif ukoll kopji ta' fatturi li huma stess ikunu ħarġu.

31. Fil-kuntest tat-twettiq ta' dan il-għan, kull dettall tal-fattura huwa direttament marbut mal-kwistjoni dwar x'jistgħu l-awtoritajiet fiskali jikkontrollaw abbażi ta' fattura.

i) Kontroll tal-ħlas tat-taxxa dovuta

32. L-ewwel nett il-fattura sservi sabiex tikkontrolla ħlas tat-taxxa permezz tal-persuna li toħroġ il-fattura.

33. Dan jirriżulta mill-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT. Għalhekk il-benefiċjarju ta' servizz jista' jeżerċita d-dritt tiegħu għal tnaqqis tat-taxxa jekk huwa jkollu fattura. Mill-ġurisprudenza jirriżulta li dan ir-rekwiżit għandu bħala għan li jiżgura l-ġbir tal-VAT u l-kontroll tiegħu mill-awtorità fiskali**********. Abbażi ta' din ir-regola, it-tnaqqis tat-taxxa huwa awtorizzat biss jekk l-awtorità fiskali jkollha f'idejha dokument flimkien mal-fattura, li permezz tal-obbligu għal dettalji stipulat fl-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT, jinkludi l-informazzjoni neċessarja, sabiex ikun jista' jiġi ggarantit il-ħlas korrispondenti tal-VAT permezz tal-persuna li toħroġ il-fattura. Dan l-aċċess għall-persuna li toħroġ il-fattura huwa sostnut permezz tal-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT. Skont dan il-VAT imsemmija fil-fattura hija dovuta mill-persuna li toħroġ il-fattura, irrispettivament mill-kwistjoni jekk jeżistix fatt li wassal għal VAT u b'mod partikolari jekk servizz kienx effettivament ingħata**********. F'tali każ, l-awtorità fiskali għalhekk ma għandhiex bżonn ta' prova korrispondenti.

34. Il-fattura għalhekk tikkostitwixxi tip ta' garanzija għall-awtorità fiskali, billi b'ċertu mod tgħaqqad it-tnaqqis tat-taxxa mal-ħlas tagħha**********. Fil-fatt il-fattura, li mingħajrha ma jistax jiġi eżerċitat tnaqqis tat-taxxa, tagħti tal-inqas lill-awtorità fiskali l-possibbiltà li tiżgura ruħha mill-ammont tat-tnaqqis tat-taxxa mingħand il-persuna li ħarġet il-fattura, li permezz tagħha hija tista' tikkontrolla l-ħlas tat-taxxa korrispondenti.

********** Sentenza Terra Baubedarf-Handel (C-152/02, EU:C:2004:268, punt 37).

********** Il-persuna li toħroġ il-fattura tista' madankollu tevita dan l-obbligu fiskali permezz ta' ċerti kundizzjonijiet; ara s-sentenza Schmeink & Cofreth u Strobel (C-454/98, EU:C:2000:469).

********** Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Stroy trans (C-642/11, EU:C:2013:54, punti 31 u 32), u LVK – 56 (C-643/11, EU:C:2013:55, punti 35 u 36).

35. Madankollu għal din il-funzjoni ta' garanzija huma biss neċessarji dettalji partikolari, b'mod partikolari l-isem sħiħ u l-indirizz sħiħ tal-persuna taxxabbli li lilha ġie ffatturat dan is-servizz [Artikolu 226(5) tad-Direttiva tal-VAT] kif ukoll in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT [Artikolu 226(3)]. Madankollu dettall tan-"natura" ta' servizz fil-fattura ma huwiex meħtieġ, sabiex is-sempliċi ħlas tat-taxxa jkun jista' jiġi kkontrollat permezz tal-persuna li ħarġet il-fattura. Fil-fatt kif rajna fl-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT dan huwa ammissibbli, peress li f'kull każ il-persuna li tkun ħarġet il-fattura tħallas it-taxxa indikata fil-fattura, li d-destinatarju tagħha jitlob it-tnaqqis tat-taxxa tagħha. F'dan il-każ, rabta tal-fattura ma' servizz effettivament iffatturat ma hijiex neċessarja.

36. Iċ-ċirkustanza li d-dettalji obbligatorji ta' fattura fis-sens tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT jinkludu manifestament anki indikazzjoniijet, li ma humiex neċessarji għas-sempliċi ħlas tat-taxxa turi b'mod ċar li hawnhekk il-funzjoni tal-fattura ma tistax tkun waħda eżawrjenti. Dawn id-dettalji jinkludu mhux biss in-natura tal-oġġett ikkunsinnat, pereżempju s-servizzi pprovduti [Artikolu 226(6) tad-Direttiva tal-VAT], iżda wkoll b'mod partikolari l-informazzjoni dwar id-data tas-servizz [Artikolu 226(7) tad-Direttiva tal-VAT], l-ammont taxxabbli [Artikolu 226(8) tad-tal-VAT], ir-rata ta' VAT applikata [Artikolu 226(9) tad-Direttiva tal-VAT] u l-eventwali eżenzjoni applikabbli [Artikolu 226(11) tad-Direttiva tal-VAT].

37. Dawn u dettalji oħra għandhom il-kompitu – kif turi l-oriġini tad-dispożizzjoni********** – li juru fil-fattura "l-informazzjoni dwar is-sistema ta' VAT applikabbli".

38. Għalhekk l-awtoritajiet fiskali tal-Istati Membri jistgħu permezz ta' dawn id-dettalji addizzjonali jagħmlu possibbli dan il-kontroll, jekk il-persuna li tkun ħarġet il-fattura tkun ukoll ikkalkolat *korrettament* it-taxxa għas-servizzi tagħha. Fil-fatt permezz ta' dawn id-dettalji l-awtoritaijiet fiskali tal-Istati Membri jkunu jistgħu jikkontrollaw, jekk il-persuna li tkun ħarġet il-fattura tkunx stabbilixxiet il-post tas-servizz (Artikolu 31 *et seq* tad-Direttiva tal-VAT), l-ammont taxxabbli (Artikolu 72 *et seq* tad-Direttiva tal-VAT) u r-rata ta' taxxa (Artikolu 192 *et seq* tad-Direttiva tal-VAT) konformement mad-dispożizzjonijiet applikabbli, jekk ikun jista' jiġi applikat id-dritt għal eżenzjoni tat-taxxa (Artikolu 131 *et seq* tad-Direttiva tal-VAT) jew jekk huwiex korrett li huwa l-benefiċjarju tas-servizz li għandu jħallas it-taxxa (Artikolu 192 *et seq* tad-Direttiva tal-VAT).

39. Għal dan il-kontroll hija meħtieġa wkoll deskrizzjoni fil-fattura tas-servizz ipprovdut. Fil-fatt, it-taxxa korretta tiddependi f'diversi aspetti mill-kontenut tas-servizzi pprovduti, peress li r-regoli speċjali dwar il-post tal-provvista tas-servizz, tar-rata ta' taxxa u sabiex ikun hemm eżenzjoni mit-taxxa ta' spiss jiddependu mill-kontenut ta' servizz. In-"natura" ta' servizz għalhekk għandha tkun suffiċjentement deskritta f'fattura, sabiex l-evalwazzjoni ta' applikazzjoni tar-rata ta' taxxa korretta tkun xierqa għall-eżenzjoni mit-taxxa jew għall-applikazzjoni ta' iktar regoli speċjali**********.

40. Skont dawn il-kriterji, l-indikazzjoni magħżula f'dan il-każ "servizzi legali" tidher suffiċjenti, sabiex ikun jista' jiġi kkontrollat kalkolu korrett tat-taxxa. Għalhekk fil-fehma tiegħi ma teżisti ebda regola fil-qasam tal-VAT tal-Unjoni li tagħmel id-determinazzjoni tat-taxxa dovuta dipendenti fuq in-natura ta' servizz legali**********.

********** Ara l-punt 1 tal-espożizzjoni tal-motivi tal-proposta tad-Direttiva tal-Kunsill li temenda d-Direttiva tal-KEE 77/388 bil-għan li tissimplifika, timmodernizza u tqabbel il-kondizzjonijiet stabbiliti biex tinħareġ il-fattura rigward it-taxxa fuq il-valur miżjud (COM/2000/650 finali) li wasslet għall-adozzjoni tad-Direttiva 2001/115 (ara iktar 'il fuq, punt 8), kif ukoll l-opinjoni tal-Kumitat Ekonomiku u Soċjali dwar din il-proposta, taħt 1.1.1 (ĠU 2001 C 193, p. 53).

********** Ara, minn issa, il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Jacobs fil-kawża Bockemühl (C-90/02, EU:C:2003:585, punt 73).

********** Nikkunsidra li l-applikazzjoni tal-Artikolu 47 tad-Direttiva tal-VAT, li jipprevedi post ta' provvista ta' servizz different għall-"[p]rovvista ta' servizzi li jikkonċernaw proprjetà immobbli", hija mal-ewwel eskluża, peress li, fil-fehma tiegħi, anki s-servizzi legali relatati mal-bejgħ ta' proprjetà immobbli ma jaqgħux taħt din id-dispożizzjoni; ara l-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland (C-155/12, EU:C:2013:57, punti 37 sa 40).

41. Madankollu r-Repubblika Portugiża esponiet, li deskrizzjoni ddettaljata tan-natura tas-servizzi legali f'dan il-każ kienet għaldaqstant neċessarja, peress li d-dritt Portugiż – b'mod differenti mid-Direttiva tal-VAT, iżda li huwa kopert mill-klawżola ta' preċedenza tal-Artikolu 113 tad-Direttiva tal-VAT – jipprevedi rata ta' taxxa mnaqqsa għal ċerti servizzi legali. Għalhekk id-deskrizzjoni ġenerali "servizzi legali" ma turix b'mod ċar, jekk fir-rigward ta' servizzi tiġix applikata rata normali jew rata mnaqqsa ta' taxxa.

42. Jekk dawn l-elementi li jikkonċernaw id-dritt nazzjonali applikabbli għall-kawża prinċipali huma korretti – ħaġa li hija biss il-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika –, isegwi li, f'dan il-każ, in-natura tal-provvista ta' servizzi ma kinitx suffiċjentement deskritta, sabiex ikun possibbli kontroll tal-kalkolu korrett tat-taxxa.

43. Din il-konklużjoni tabilħaqq tinsab f'relazzjoni ta' tensjoni mal-għan segwit mill-Kunsill fir-rigward tal-introduzzjoni ta' dispożizzjonijiet relatati mad-dettalji li għandhom obbligatorjament jidhru f'fattura, jiġifieri "jitfassal elenku […] tad-dettalji li għandhom [obbligatorjament] jidhru fuq il-fatturi" "biex ikun żgurat li s-suq intern jiffunzjona sewwa"**********. Fil-fatt kontenut iddettaljat differenti huwa meħtieġ mill-persuna li tipprovdi s-servizzi legali f'dak li jikkonċerna n-natura tal-provvista tas-servizzi, skont jekk il-post tas-servizz jinsabx fil-Portugall jew fi Stat Membru ieħor.

44. Madankollu, wara kollox din hija biss il-konsegwenza tal-eżistenza ta' dispożizzjonijiet differenti fl-Istati Membri dwar ir-rata ta' VAT imnaqqsa. Dan ma jikkonċernax biss il-każ hekk kif espost mir-Repubblika Portugiża rigward l-applikazzjoni ta' klawżola ta' preċedenza fil-qasam ta' rata mnaqqsa, skont l-Artikolu 113 tad-Direttiva tal-VAT. L-implementazzjoni ta' kriterji ta' evalwazzjoni għal rata ta' taxxa mnaqqsa, skont l-Artikolu 98 u l-Anness III tad-Direttiva tal-VAT, hija fid-diskrezzjoni ta' kull Stat Membru. Reżistenza possibbli fis-suq intern fir-rigward tal-fatturi għalhekk ma tirriżultax minn rekwiżiti għal kontenut ta' fattura, iżda minn assenza ta' armonizzazzjoni fil-qasam ta' rati ta' taxxa mnaqqsa.

45. Sa fejn il-qorti tar-rinviju tistabbilixxi li, fil-kawża prinċipali, id-dritt Portugiż jipprevedi rata ta' taxxa mnaqqsa għal ċerti servizzi legali, il-formula ġenerali "servizzi legali pprovduti" f'fattura ma tissodisfax ir-rekwiżiti tal-Artikolu 226(6) tad-Direttiva tal-VAT f'dak li jikkonċerna r-riferiment għan-"natura" ta' servizz.

ii) Il-kontroll tad-dritt għal tnaqqis ta' taxxa

46. Barra minn hekk, il-fattura u l-kontenut tagħha mhux biss iservu għall-kontroll tal-ħlas tat-taxxa dovuta mill-persuna li toħroġ il-fattura. Kif jirriżulta wkoll mill-oriġini tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT, il-fattura hija intiża wkoll sabiex "tiġġustifika" d-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tad-destinatarju tagħha**********.

47. Id-destinatarju ta' fattura wkoll ikun jista' jiġi kkontrollat mill-awtorità fiskali f'dak li jikkonċerna d-dritt għal tnaqqis tiegħu, permezz tal-kontenut li jinsab fil-fattura. Il-kwistjoni tqum għalhekk jekk din il-funzjoni ta' kontroll ma timplikax rekwiżiti iktar estensivi fil-qasam ta' preċiżjoni tad-deskrizzjoni ta' provvista ta' servizz f'fattura.

********** Ara l-premessa 4 tad-Direttiva 2001/115 (ara iktar 'il fuq, punt 8).

********** Ara r-referenzi ċċitati fin-nota ta' qiegħ il-paġna 14.

48. Il-kontroll tad-dritt għal tnaqqis jibda bil-kontroll taż-żamma ta' fattura, li jġib miegħu ċerta garanzija rigward il-fatt li s-servizz iffatturat ġie effettivament eżegwit**********, ħaġa li tikkostitwixxi kundizzjoni tal-eżistenza tad-dritt għal tnaqqis**********. Fil-fatt, kif jiena diġà esponejt**********, il-persuna li toħroġ il-fattura hija responsabbli għall-ħlas tal-VAT imsemmija fil-fattura, skont l-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT, li jikkostitwixxi ostakolu ċert għall-ħruġ ta' fattura li tirrigwarda servizz li ma jkunx ġie eżegwit. Madankollu, ir-riferment għan-natura tal-provvista ta' servizzi huwa wkoll superfluwu għal din il-funzjoni ta' kontroll tal-fattura kif ukoll għall-kontroll tas-sempliċi ħlas tat-taxxa. Fil-fatt, l-ostakolu għall-ħruġ ta fattura li tirrigwarda prestazzjonijiet fittizji jinsab fl-obbligu fiskali previst mill-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT li, kif diġà rajna, ma jiddependix mid-deskrizzjoni tas-servizz**********.

49. Barra minn hekk, il-kontroll li jservi sabiex jiġi stabbilit jekk il-persuna li ħarġet il-fattura tkunx indikat *korrettament* it-taxxa, kif kien diġà ġie espost bħala għan ta' fattura**********, iservi fl-istess waqt sabiex tiġi vverifikata n-natura korretta tat-tnaqqis tat-taxxa korrispondenti. Madankollu, minnu ma jirriżultawx rekwiżiti iktar estensivi minn dawk diġà spjegati fir-rigward tar-riferiment tan-natura tal-provvista tas-servizzi.

50. Madankollu, tali rekwiżiti iktar stretti jistgħu jirriżultaw jekk il-kontenut tal-fattura għandu jippermetti li tiġi kkontrollata kundizzjoni oħra tat-tnaqqis, jiġifieri l-użu reali jew intiż********** tas-servizzi rċevuti għal tranżazzjonijiet intaxxati, kif meħtieġ mill-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT.

51. F'dan ir-rigward, f'din il-kawża, ir-Repubblika Portugiża kif ukoll, essenzjalment, il-Kummissjoni sostnew il-fehma li, id-deskrizzjoni tas-servizz f'fattura għandha tkun iddettaljata tant li tippermetti li jkun possibbli kontroll, dwar jekk is-servizz huwiex intiż għal attività ekonomika tad-destinatarju tal-fattura, li minnha tista' tirriżulta tranżazzjoni taxxabbli, li jagħti dritt għal tnaqqis ta' taxxa.

52. Jiena ma naqbilx ma' din il-pożizzjoni.

53. L-ewwel nett, ma huwiex possibbli li provvista ta' servizz f'fattura jiġi deskritt b'mod daqshekk iddettaljat, li n-natura privata jew ekonomika tiegħu diġà tirriżulta mid-deskrizzjoni tas-servizz biss. Jekk pereżempju qed jiġi kkunsidrat lapes, deskrizzjoni l-iktar dettaljata possibbli tal-produttur, tat-tip u tal-kwalitajiet u tal-istat tal-lapes ma tippermettix li wieħed isir jaf jekk dan effettivament intużax fil-kuntest ta' attività privata jew ekonomika. Id-dritt għal tnaqqis ta' taxxa ma jistax jiġi kkontrollat abbażi tal-fattura, peress li bħala prinċipju, kull suġġett ta' servizz jista' jkun intiż għal użu privat jew ekonomiku. Dan japplika wkoll għal servizzi privati apparentement evidenti, bħal biljetti taċ-ċinema, li madankollu f'każijiet partikolari jistgħu jservu għall-eżerċizzju ta' attivitajiet ekonomiċi partikolari.

54. F'dan il-każ ukoll, ma nistax nifhem kif deskrizzjoni ddettaljata iżda – fil-kuntest ta' fattura – raġonevolment suċċinta tas-"servizzi legali pprovduti" tista' tagħti risposta ċara għad-domanda jekk dawn is-servizzi jintużawx għall-finijiet tal-attività ekonomika tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali. Anki d-deskrizzjonijiet alternattivi proposti mir-Repubblika Portugiża, bħal "rappreżentanza fil-proċeduri legali X quddiem il-qorti Y" ma jissodisfawx ir-rekwiżit dwar il-possibbiltà li jitwettaq tali kontroll. Fil-fatt, sabiex jiġi evalwat id-dritt għal tnaqqis, għandu jiġi ddeterminat is-suġġett tal-proċeduri legali X.

********** F'dan is-sens ara, minn issa, is-sentenza Reisdorf (C-85/95, EU:C:1996:466, punt 29).

********** Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Genius (C-342/87, EU:C:1989:635), u Fatorie (C-424/12, EU:C:2014:50, punt 39).

********** Ara iktar 'il fuq, punt 33.

********** Ara iktar 'il fuq, punt 35.

********** Ara iktar 'il fuq, punti 37 sa 39.

********** Sentenza Gran Via Moineşti (C-257/11, EU:C:2012:759, punt 27 u l-ġurisprudenza ċċitata).

55. Għalhekk, id-dubji eżistenti fir-rigward tal-użu ta' servizz għall-finijiet ta' attività ekonomika tad-desinatarju tiegħu fil-kuntest ta' kontroll wara kollox ma jistgħux jiġu totalment skartati ħlief permezz tal-produzzjoni ta' provi addizzjonali.

56. Tabilħaqq ikun ġeneralment fl-interess proprju tad-destinatarju tal-fattura li jitlob lill-persuna li toħroġ il-fattura li tiddeskrivi s-servizz bl-iktar mod iddettaljat possibbli, sabiex jitnaqqsu l-ispejjeż marbuta mal-produzzjoni ta' provi addizzjonali f'każ ta' kontroll mill-awtorità fiskali. Din l-inċentiva sabiex issir deskrizzjoni iktar iddettaljata tal-provvista ta' servizz madankollu teżisti mingħajr ma rekwiżiti mhux stabbiliti fil-qasam ta' preċiżjoni tad-deskrizzjoni tal-provvista ta' servizz – bħal pereżempju "skont ċirkustanzi tal-każ ineżami" – diġà jkunu legalment jostakolaw l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis. Dan huwa proprju minħabba li l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis skont l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT jiddependi prinċipalment miż-żamma ta' fattura li tissodisfa l-kriterji tal-Artikolu 226 ta' din id-direttiva li r-rekwiżiti relatati mal-kontenut ta' fattura ma għandhomx ikunu esaġerati u għandhom josservaw il-prinċipju ta' ċertezza legali **********.

57. Konsegwentement, mill-perspettiva tal-kontroll tad-dritt tad-destinatajru tal-fattura sabiex inaqqas il-VAT, ebda rekwiżit addizzjonali f'dak li jikkonċerna l-kontenut tal-fattura dwar in-natura ta' provvista ta' servizzi ma ġie identifikat.

iii) Konklużjoni intermedja

58. Għalhekk, bħala konklużjoni, f'dan il-każ id-deskrizzjoni tal-provvista tas-servizzi fil-fatturi ma tissodisfax ir-rekwiżiti tal-Artikolu 226(6) dwar ir-riferiment għan-"natura" ta' servizz jekk il-qorti tar-rinviju tasal għall-konklużjoni li fil-kawża prinċipali l-leġiżlazzjoni Portugiża pprevediet rata ta' taxxa mnaqqsa unikament għal ċerti servizzi legali.

b) Dwar il-portata tal-provvista ta' servizz

59. Mill-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT jirriżulta li, minbarra n-"natura" ta' provvista ta' servizz, il-fattura għandha tinkludi wkoll il-"limitu" [portata] tagħha. Għalhekk tqum il-kwistjoni, li hija dwar jekk id-dettalji "servizzi legali pprovduti minn data speċifika sa llum" jew sempliċement "servizzi legali pprovduti sa llum" jiddeskrivux suffiċjentement il-portata tal-provvista ta' servizzi legali.

60. Il-portata ta' provvista ta' servizz tikkorrispondi mal-"kwantità" tiegħu, li flimkien man-"natura" tiegħu għandha tiġi inkluża f'fattura fir-rigward ta' kunsinna ta' oġġetti, skont l-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT. Il-fattura għalhekk ikollha informazzjoni dwar *kemm* servizz ikun ġie pprovdut.

61. Madankollu tali kontenut huwa nieqes f'dan il-każ.

62. Il-kontenut tal-portata tal-provvista tas-servizzi lanqas ma ġie ssostitwit permezz tal-informazzjoni dwar il-perijodu li fih ġew ipprovduti s-servizzi. Dan għaliex ma huwiex rikonoxxut kemm sar provvista ta' servizzi fil-perijodu inkwistjoni.

63. Kontenut separat tal-portata ta' provvista ta' servizzi jista' l-iktar ikun superfluwu meta d-deskrizzjoni tan-natura tiegħu turi biżżejjed il-portata tiegħu – li huwa l-każ, fil-kawża prinċipali, tal-kontenut "rappreżentanza fil-proċeduri legali X quddiem il-qorti Y". Dan madankollu ma huwiex il-każ hawnhekk. Fil-fatt, id-deskrizzjoni tan-natura tal-provvista ta' servizzi hija tant ġenerali ("servizzi legali") li ma turix il-portata tagħhom.

********** Ara, fost oħrajn, is-sentenza Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei (C-144/14, EU:C:2015:452, punt 34 u l-ġurisprudenza ċċitata).

64. F'dan ir-rigward, għalhekk il-kontenut imsemmi fil-fattura f'dan il-każ ma jissodisfax il-kundizzjonijiet tal-Artikolu 226(6) tad-Direttiva tal-VAT, sa fejn dan ma jindikax il-portata tal-provvista ta' servizzi li saru.

2. Id-data tal-provvista ta' servizzi

65. Minbarra dan għandu jiġi eżaminat jekk, fil-fatturi, il-kontenut tal-fattura "servizzi legali pprovduti minn data speċifika sa llum" jew sempliċement "servizzi legali pprovduti sa llum" huwiex konformi mal-Artikolu 226(7) tad-Direttiva tal-VAT, li skont dan il-fattura għandha tinkludi "d-data li fiha l-provvista ta' […] servizzi kienet saret jew tlestiet".

66. Il-fatturi inkwistjoni jinkludu biss dettalji dwar il-perijodu jew id-data finali għal sensiela ta' provvista ta' servizzi legali, iżda mhux id-dati differenti li fihom il-provvista ta' servizz differenti kien ġie pprovdut. Madankollu minn indikazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju ma jirriżultax li l-għan tal-provvista ta' servizz kien sempliċement disponibbiltà, matul ċertu perijodu, għal ċerti servizzi ġenerali ta' konsulenza**********; minflok għandu jitqies li kellhom jiġu ffatturati provvisti ta' servizzi konkreti differenti.

67. Ċertament, l-Artikolu 223 tad-Direttiva tal-VAT jawtorizza fattura perjodika għal provvista ta' servizzi differenti kkunsidrati separatament. Dan madankollu ma jagħtix risposta għall-kwistjoni dwar jekk din il-fattura perjodika għandhiex issemmi d-data ta' kull provvista ta' servizz jew jekk l-indikazzjoni tal-perijodu li matulu provvista ta' servizzi differenti kien sar hijiex suffiċjenti.

68. Mill-ġdid irrid indur lejn l-għan ta' dan il-kontenut tal-fattura. Kif diġà indikajt, il-fattura b'mod partikolari sservi sabiex tikkontrolla l-ħlas tat-taxxa dovuta mill-persuna li toħroġ il-fattura**********. Għal dan il-għan, id-data tal-provvista tas-servizzi hija neċessarja. Fil-fatt, din id-data – u mhux pereżempju, dik tal-ħruġ tal-fattura – bħala prinċipju tiddetermina, skont l-Artikolu 63 tad-Direttiva tal-VAT, meta jseħħ l-avveniment li jagħti lok għal ħlas tat-taxxa fis-sens tal-Artikolu 62(1) ta' din id-direttiva u għalhekk liema dispożizzjonijiet fiskali għandhom mill-perspettiva temporali, jiġu applikati għad-dħul mill-bejgħ inkwistjoni.

69. L-Artikolu 64(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi sistema partikolari għall-provvista ta' servizzi li "[jwassal] għal dikjarazzjonijiet suċċessivi ta' kont", li jidher li huwa l-każ hawnhekk. F'din is-sitwazzjoni, l-avveniment li jagħti lok għal ħlas tat-taxxa jseħħ mhux fid-data tal-provvista ta' kull servizz, iżda fl-iskadenza tal-perijodu li hemm riferiment għalih fid-dikjarazzjonijiet ta' kont. Konsegwentement, fil-każ ineżami, sabiex jiġi kkontrollat il-ħlas korrett tat-taxxa dovuta, ma huwiex neċessarju li tiġi indikata d-data tal-provvista tas-servizzi kollha li ġew ipprovduti, iżda unikament perijodu.

70. F'dan il-każ, dan ifisser li l-kontenut "servizzi legali pprovduti minn data speċifika sa llum" jissodisfa r-rekwiżiti tal-Artikolu 226(7) tad-Direttiva tal-VAT u li, min-naħa l-oħra, il-kontenut "servizzi legali pprovduti sa llum" li ma jinkludix data ta' bidu tal-perijodu ta' dikjarazzjonijiet ta' kont, ma jissodisfax dawn ir-rekwiżiti.

********** Ara, f'dak li jikkonċerna każ bħal dan, is-sentenza Asparuhovo Lake Investment Company (C-463/14, EU:C:2015:542).
********** Ara iktar 'il fuq, punti 37 u 38.

3. Konklużjoni

71. Bħala konklużjoni, il-fatturi inkwistjoni f'dan il-każ l-ewwel nett ma jissodisfawx ir-rekwiżiti tal-Artikolu 226(6) tad-Direttiva tal-VAT f'dak li jikkonċerna l-indikazzjoni ta' "portata" ta' provvista ta' servizzi. It-tieni nett, huwa sa fejn id-dritt Portugiż jipprevedi rata ta' VAT imnaqqsa biss għal ċerti servizzi legali li dawn ma jissodisfawx il-kundizzjonijiet ta' din id-dispożizzjoni f'dak li jikkonċerna l-indikazzjoni tan-"natura" tal-provvista ta' servizzi. It-tielet nett, huma ma jissodisfawx ir-rekwiżiti tal-Artikolu 226(7) tad-Direttiva tal-VAT f'dak li jikkonċerna l-indikazzjoni tad-"data" ta' provvista ta' servizzi sa fejn il-fatturi ma jinkludux indikazzjoni li tikkonċerna l-bidu tal-perijodu ta' dikjarazzjoni ta' kont inkwistjoni.

B – *Dwar id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa*

72. It-tieni nett għandu issa jiġi kkarjifikat, liema effett jista' jkollha ċ-ċirkustanza li l-fattura ma tinkludix il-kontenut mitlub kollu skont l-Artikolu 226(6) u (7) tad-Direttiva tal-VAT, dwar l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa mid-destinatarju tal-fattura.

73. B'mod partikolari, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf jekk ikunx suffiċjenti, għall-eżerċizzju tad-dritt ta' tnaqqis ta' taxxa, li d-destinatarju tal-fattura, li jitlob it-tnaqqis tat-taxxa, iżid dettalji oħra li kienu nieqsa mill-fattura permezz ta' dokumenti oħra. Fil-fatt, skont id-dritt Portugiż, l-awtorità fiskali għandha l-possibbiltà li titlob mill-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa, li tkun sostniet id-dritt għal tnaqqis ta' taxxa informazzjoni komplementari. Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali kienet ressqet din l-informazzjoni komplementari lill-awtorità Portugiża.

74. Nifhem l-espożizzjoni tal-fatti tal-kawża prinċipali fis-sens li, f'dan il-każ, ir-rekwiżiti materjali eżistenti kollha għad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa huma ssodisfatti skont l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT. Hija biss il-fattura li ma tosservax ir-rekwiżiti legali. Għalhekk għandu jiġi eżaminat jekk hija biss iċ-ċirkustanza li l-fattura ma tinkludix id-dettalji neċessarji kollha skont l-Artikolu 226(6) u (7) tad-Direttiva tal-VAT li tipprekludi l-applikazzjoni tad-dritt għal tnaqqis.

1. Rekwiżit tal-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa

75. Sabiex tingħata risposta għal din id-domanda, għandu jiġi interpretat l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT, li jirregola l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa. Skont din id-dispożizzjoni, il-persuna taxxabbli tista' teżerċita d-dritt eżistenti tagħha għal tnaqqis ta' taxxa skont l-Artikolu 168(a), billi "għandha jkollha fattura imħejjija skond l-Artikoli 220 sa 236".

76. Il-formulazzjoni ta' din id-dispożizzjoni legali hija tassew ċara. Jekk il-persuna taxxabbli ma jkollhiex fattura konformi mar-rekwiżiti tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT, hija xorta jkollha dritt għal tnaqqis tat-taxxa skont l-Artikolu 168(a). Skont l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT, hija madankollu ma tistax *teżerċita* dan id-dritt, jekk hija jkollha fattura li ma tissodisfax ir-rekwiżiti tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT.

77. Din il-ħtieġa stretta għal fattura debita għall-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa kienet sostnuta b'mod sistematiku permezz tal-Artikolu 181 tad-Direttiva tal-VAT, li jikkonċerna d-dritt għal tnaqqis ta' taxxa fuq akkwisti intra-Komunitarji ta' oġġetti bi ħlas. Sabiex it-tnaqqis ta' taxxa jkun jista' jiġi eżerċitat, il-persuna taxxabbli, skont l-Artikolu 178(ċ), ukoll, "għandha jkollha fattura mfassla skond l-Artikoli 220 sa 236". Skont l-Artikolu 181 tad-Direttiva tal-VAT, l-Istati Membri jistgħu fir-rigward ta' persuni taxxabbli, li skont l-Artikoli 220 sa 236 ma jkunux ħarġu fattura, madankollu jipproċedu għal tnaqqis ta' taxxa. Min-naħa l-oħra, tali dispożizzjoni ma teżistix f'dak li jikkonċerna t-tnaqqis

f'każ bħal dak ineżami, li fih il-provvista ta' servizzi jsir bi ħlas. *A contrario* għandu jiġi dedott li d-dritt tal-Unjoni jipprojbixxi lill-Istati Membri milli jagħtu d-dritt għal tnaqqis fil-każ imsemmi fl-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT jekk il-persuna taxxabbli ma jkollhiex fattura debita fis-sens tal-Artikolu 226 ta' din l-istess direttiva.

78. Il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja wkoll tikkonferma, b'mod definittiv, in-natura imperattiva ta' fattura debita għall-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis ta' taxxa fil-każ ta' provvista ta' servizzi bi ħlas.

79. L-ewwel nett għandha ssir distinzjoni bejn fattura ppreżentata li għandha nuqqasijiet u l-ksur ta' obbligi formali sussegwenti, li skont il-ġurisprudenza ma għandhomx influwenza fuq id-dritt għal tnaqqis, bħal pereżempju n-nuqqas ta' reġistrazzjoni tal-persuna li tipprovdi s-servizzi********** jew id-destinatarja tas-servizzi********** għat-taxxa fuq il-valur miżjud jew ukoll in-nuqqas ta' twettiq ta' obbligi relatati ma' kontabbiltà**********. Fil-fatt, fil-każ ta' tali obbligi formali, ma teżistix dispożizzjoni bħall-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT li tirrikjedi ż-żamma ta' fattura debita għall-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis.

80. Fir-rigward tal-obbligu formali, li jikkonċerna fatturi, teżisti għalhekk sitwazzjoni legali partikolari. Għalhekk il-Qorti tal-Ġustizzja f'ġurisprudenza stabbilita sostniet ukoll li d-dritt għal tnaqqis ta' taxxa huwa dipendenti fuq il-preżenza, fil-fattura, ta' dettalji previsti fl-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT**********. L-Istati Membri ma jistgħux jagħmlu dawn l-istipulazzjonijiet fuq il-kontenut ta' fattura dipendenti fuq rekwiżiti oħra, li ma humiex previsti fid-Direttiva tal-VAT**********.

81. Il-Qorti tal-Ġustizzja ċertament iddeċidiet f'diversi sentenzi, f'dak li jikkonċerna t-tranżazzjonijiet li jaqgħu taħt il-mekkaniżmu ta' proċedura Reverse-Charge, li t-tnaqqis tat-taxxa jseħħ jekk ir-rekwiżiti materjali huma ssodisfatti, anki jekk il-persuni taxxabbli jonqsu milli jsegwu ċerti rekwiżiti formali**********, u, f'dan ir-rigward, hija għalhekk ikkunsidrat parzjalment il-kontenut tal-fattura sempliċement bħala rekwiżiti formali mhux rilevanti**********.

82. Madankollu f'dan il-każ, din il-ġurisprudenza ma hijiex trasponibbli. Minn naħa hija ppreżentata l-proċedura Reverse-Charge bħala proċedura speċjali, li permezz tagħha d-destinatarju tal-provvista tas-servizzi huwa kemm persuna taxxabbli *kif ukoll* jista' jeżerċita dritt għal tnaqqis ta' taxxa. Meta madankollu persuna jkollha tħallas it-taxxa u fl-istess waqt ikollha dritt għal tnaqqis ta' taxxa, fattura ma tistax tissodisfa funzjonijiet paragunabbli għal dawk deskritti fil-kuntest ta' din il-kawża**********. Fost oħrajn, fil-kawżi fl-oriġini ta' din il-ġurisprudenza,

********** Sentenzi Dankowski (C-438/09, EU:C:2010:818, punt 36), u PPUH Stehcemp (C-277/14, EU:C:2015:719, punt 40).

********** Sentenzi Nidera Handelscompagnie (C-385/09, EU:C:2010:627, punti 42 sa 51), u Salomie u Oltean (C-183/14, EU:C:2015:454, punti 58 sa 61).

********** Sentenza Ecotrade (C-95/07 u C-96/07, EU:C:2008:267, punti 63 sa 72).

********** Sentenzi Tóth (C-324/11, EU:C:2012:549, punt 32), Maks Pen (C-18/13, EU:C:2014:69, punt 47), u PPUH Stehcemp (C-277/14, EU:C:2015:719, punt 40). F'dak li jikkonċerna s-Sitt Direttiva, ara wkoll is-sentenza Petroma Transports *et* (C-271/12, EU:C:2013:297, punti 25 sa 36).

********** Sentenzi Polski Trawertyn (C-280/10, EU:C:2012:107, punt 42), u Evita-K (C-78/12, EU:C:2013:486, punt 51).

********** Sentenzi Ecotrade (C-95/07 u C-96/07, EU:C:2008:267, punt 63), Nidera Handelscompagnie (C-385/09, EU:C:2010:627, punt 42), EMS-Bulgaria Transport (C-284/11, EU:C:2012:458, punt 71), u Fatorie (C-424/12, EU:C:2014:50, punt 35). Ara, minn issa, is-sentenza Bockemühl (C-90/02, EU:C:2004:206, punt 51).

********** Sentenzi Uszodaépítő (C-392/09, EU:C:2010:569, punti 39 sa 46), u Idexx Laboratories Italia (C-590/13, EU:C:2014:2429, punti 38 sa 42).

********** Ara iktar 'il fuq, punti 32 sa 57.

l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis skont id-dritt tal-Unjoni kien jiddependi biss mill-osservanza ta' "formalitajiet kif stabbiliti minn kull Stat Membru"**********. F'dawn il-kawżi dwar il-proċedura ta' Reverse-Charge, id-dritt tal-Unjoni fil-qasam tal-VAT ġustament ma kienx jipprevedi li ż-żamma ta' fattura debita kienet tikkundizzjona l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis.

83. Il-fatt li, fil-każ tas-sentenza Polski Trawertyn, il-Qorti tal-Ġustizzja wkoll applikat din il-ġurisprudenza, li tikkonċerna unikament il-każ speċjali tal-proċedura Reverse-Charge, għall-Artikolu 178 tad-Direttiva tal-VAT li huwa applikabbli f'din il-kawża**********, huwa irrilevanti hawnhekk.

84. Fil-fatt, huwa manifest li f'din is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja kienet stabbilixxiet biss li, f'każ ta' suċċessjoni legali, ir-riferiment għall-predeċessur fid-dritt fil-fattura ma jistax jostakola d-dritt għal tnaqqis tas-suċċesur fid-dritt**********. F'din il-kawża, kontenut tal-fattura ċert u eżistenti, iżda żbaljat, ma kellux effett sabiex jiġi kkontestat l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis skont l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT.

85. Fil-fatt huwa ċar li f'din is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja mhux tittratta kontenut żbaljat iżda nuqqas assolut ta' kontenut neċessarju f'fattura. Il-fatt li l-kontenut mitlub mill-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT ma huwiex preżenti, jew ma huwiex suffiċjentement preżenti fil-fattura mitluba huwa ħaġa u l-fatt li l-kontenut huwa preżenti, iżda żbaljat, huwa ħaġa oħra**********. Fl-ewwel każ, ir-rekwiżiti tal-Artikolu 178(a) flimkien mal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT għadhom mhux issodisfatti mill-perspettiva formali.

86. Minbarra dan, huwa biss qari restrittiv tas-sentenza Polski Trawertyn li jippermetti li tiġi evitata kontradizzjoni għall-ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja esposta iktar 'il fuq, li, għall-finijiet tal-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis, teħtieġ iż-żamma ta' fattura konformement mal-kriterji tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT**********.

87. Konsegwentement, f'dan il-każ, skont l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT, il-fatt li l-fatturi ma jissodisfawx il-kundizzjonijiet tal-Artikolu 226(6) u (7) ta' din id-direttiva, bħala prinċipju ma jipprekludix l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis. Sabiex tkun tista' teżerċita d-dritt tagħha għal tnaqqis ta' taxxa, il-persuna taxxabbli għandha għalhekk f'każ bħal dan titlob fattura korretta mingħand il-persuna li ħarġitha**********.

2. Il-provvista ta' informazzjoni komplementari

88. Indipendentement minn dan tqum il-kwistjoni, jekk fil-kuntest ta' kontroll fiskali, il-produzzjoni ta' informazzjoni komplementari tistax tissostitwixxi kontenut li jkun nieqes.

a) Fattura komposta minn diversi dokumenti

89. F'dan ir-rigward, għandu l-ewwel nett jiġi indikat li d-dokumenti komplementari stess jistgħu jsiru parti integrali mill-fattura fis-sens tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT.

********** Skont l-Artikolu 18(1) tas-Sitt Direttiva u l-Artikolu 178(f) tad-Direttiva tal-VAT.

********** Sentenza Polski Trawertyn (C-280/10, EU:C:2012:107, punt 43).

********** Sentenza Polski Trawertyn (C-280/10, EU:C:2012:107, punt 46), b'riferiment għall-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Cruz Villalón f'din l-istess kawża (EU:C:2011:592, punt 72).

********** F'dak li jikkonċerna dan l-aħħar każ, ara wkoll, minn naħa, is-sentenza Maks Pen (C-18/13, EU:C:2014:69, punti 31 u 32), u, min-naħa l-oħra, id-digriet Jagiełło (C-33/13, EU:C:2014:184, punt 42).

********** Ara iktar 'il fuq, punt 80.

********** Sentenzi Pannon Gép Centrum (C-368/09, EU:C:2010:441, punti 43 u 44), kif ukoll Petroma Transports *et* (C-271/12, EU:C:2013:297, punt 34).

90. Fil-fatt ma jirriżultax mid-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT li fattura għandha tkun ikkostitwita minn dokument wieħed. Skont id-definizzjoni legali tal-Artikolu 218 tad-Direttiva tal-VAT, "dokumenti jew messaġġi [kollha] fuq karta jew f'forma elettronika" jistgħu jikkostitwixxu fattura, sa fejn jissodisfaw il-kundizzjonijiet stabbiliti mill-Kapitolu 3, dwar il-"fatturazzjoni". Għalhekk ma huwiex eskluż li fattura tkun ikkostitwita minn diversi dokumenti.

91. Madankollu, fil-każ fejn fattura hija kkostitwita minn diversi dokumenti, għandha teżisti rabta sostanzjali suffiċjenti bejn dokument u ieħor. Dan jirriżulta mill-applikazzjoni b'analoġija tal-Artikolu 219 tad-Direttiva tal-VAT. Skont din id-dispożizzjoni, għandu jitqies li huwa fattura "[k]walunkwe dokument jew messaġġ li jemenda u jirreferi speċifikament u mingħajr ambigwità għall-fattura inizzjali". Jekk il-kontenut ta' fattura jirriżulta għalhekk minn diversi dokumenti, wieħed minnhom tal-inqas għandu jinkludi riferiment suffiċjenti għall-oħrajn. Jekk ma jkunx il-każ, il-kontenut ta' fattura ma jirriżultax mill-fattura stess, iżda unikament minn affermazzjonijiet tal-persuna taxxabbli, li ssostni li teżisti rabta bejn żewġ dokumenti. F'dawn iċ-ċirkustanzi, id-dokumenti ma jistgħux jissodisfaw il-funzjonijiet ta' kontroll tal-fattura **********, kif spjegajt iktar 'il fuq.

92. Fir-rigward ta' dawn il-kriterji, fil-kawża prinċipali, il-qorti tar-rinviju għandha, skont il-każ, tiddetermina jekk id-dokumenti prodotti mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali matul kontroll fiskali għandhomx jiġu kkunsidrati, jekk huma jirriżultaw ukoll mill-persuna li ħarġet il-fattura, bħala parti mill-fattura inkwistjoni.

b) Il-prinċipju ta' proporzjonalità

93. Madankollu, sa fejn il-qorti tar-rinviju tikkonstata li d-dokumenti prodotti b'mod komplementari ma għandhomx jitqiesu li jagħmlu parti minn fattura fis-sens tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT, il-kwistjoni tista' tqum dwar jekk il-kontenut tal-fatturi inkompleti inkwistjoni f'dan il-każ jistax madankollu jiġi kkompletat permezz ta' informazzjoni oħra, sabiex dritt għal tnaqqis ta' taxxa jkun jista' jiġi eżerċitat.

94. Diġà ġie kkonstatat li l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT bħala prinċipju ma jawtorizzax it-tnaqqis fl-assenza ta' żamma ta' fattura debita, b'mod li l-persuna taxxabbli li tixtieq issostni dritt għal tnaqqis għandha l-ewwel nett tikseb fattura rrettifikata mingħand il-persuna li toħroġ il-fattura **********. Madankollu, l-interpretazzjoni ta' din id-dispożizzjoni għandha wkoll tieħu inkunsiderazzjoni l-prinċipju ta' proporzjonalità **********, li skontu, att tal-korpi tal-Unjoni ma għandux imur lil hinn minn dak li huwa neċessarju għat-twettiq tal-għan imfittex **********.

95. Jekk, bħal f'każ bħal dan, ma hemmx dubju dwar il-preżenza tal-kundizzjonijiet materjali tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fis-sens tal-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT, minħabba l-provvista ta' informazzjoni komplementari, il-kundizzjoni supplimentari intiża fl-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT, għad għandha għalhekk issegwi għan partikolari u ma għandhiex iktar tirrappreżenta piż eċċessiv għall-persuna taxxabbli.

********** Ara iktar 'il fuq, punti 32 sa 57.

********** Ara iktar 'il fuq, punt 87.

********** Ara, f'dak li jikkonċerna l-prinċipju ta' interpretazzjoni skont id-dritt primarju, is-sentenzi Sturgeon *et* (C-402/07 u C-432/07, EU:C:2009:716, punt 48), Chatzi (C-149/10, EU:C:2010:534, punt 43), Orfey (C-549/11, EU:C:2012:832, punt 32), u Il-Kummissjoni vs Strack (C-579/12 RX-II, EU:C:2013:570, punt 40).

********** Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Omega Air *et* (C-27/00 u C-122/00, EU:C:2002:161, punt 62), Afton Chemical (C-517/07, EU:C:2008:751, punt 45), u Schaible (C-101/12, EU:C:2013:661, punt 29).

96. Għandu l-ewwel nett jiġi kkonstatat li f'sitwazzjoni fejn ma hemmx dubju dwar il-preżenza tal-kundizzjonijiet materjali tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa, il-funzjoni ta' kontroll tal-fattura hija manifestament obsoleta sa fejn il-fattura hija intiża unikament sabiex tikkontrolla l-eżistenza tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa**********. F'dawn iċ-ċirkustanzi, ikun għalhekk sproporzjonat li jinħtieġ minn persuna taxxabbli li ssostni d-dritt għal tnaqqis tagħha li hija titlob rettifika mill-persuna li toħroġ il-fattura.

97. Madankollu, bħalma diġà ġie osservat, il-fattura sservi wkoll sabiex tikkontrolla l-ħlas tat-taxxa dovuta mill-persuna li toħroġ il-fattura**********. F'dan il-każ, il-persuna li toħroġ il-fattura żżomm biss kopja ta' fattura li ma hijiex konformi mal-kriterji tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT. F'dan ir-rigward, il-fattura u b'mod partikolari r-rettifika tagħha jkun għad fadlilhom funzjoni ta' kontroll. Minn naħa, mill-fatt tat-talba għal rettifika fformulata mid-destinatarju tal-fattura, il-persuna li toħroġ din il-fattura hija obbligata li twettaq hija stess kontroll rigward il-kwistjoni jekk applikatx taxxa korretta għall-provvista tas-servizz iffatturat. Min-naħa l-oħra, permezz ta' din ir-rettifika tal-fattura, l-awtoritajiet fiskali kompetenti għall-persuna li toħroġ il-fattura jiksbu l-aħjar bażi sabiex ikunu jistgħu jikkontrollaw li l-persuna li ħarġet il-fattura tkun intaxxat korrettament il-provvista ta' servizz tagħha.

98. Konsegwentement, fir-rigward ta' din il-funzjoni ta' kontroll tal-fattura għall-persuna li tkun ħarġitha, bħala prinċipju huwa proporzjonat, f'każ bħal dak ineżami, li l-persuna taxxabbli għandha tikseb mill-persuna li toħroġ il-fattura rettifika tal-fattura sabiex tkun tista' ssostni d-dritt tagħha għal tnaqqis. L-istess jista' japplika wkoll meta r-rekwiżit ta' tali rettifika ma jwassalx għal bidla fil-kontenut tad-dritt għal tnaqqis. F'dan ir-rigward, evalwazzjoni oħra tista', skont il-każ, tirriżulta neċessarja jekk, f'kawża parallela**********, il-Qorti tal-Ġustizzja tasal għall-konklużjoni li r-rettifika ta' fattura tista' wkoll – *prima facie* f'kontradizzjoni mal-Artikolu 167 tad-Direttiva tal-VAT – sussegwentement twassal għal dritt għal tnaqqis**********.

99. Indipendentement minn dan, eċċezzjoni għar-rekwiżit ta' rettifika tal-fattura sabiex id-dritt għal tnaqqis ikun jista' jiġi eżerċitat tista' madankollu tirriżulta mill-fatt li r-rettifika tal-fattura ma tkunx tista' tissodisfa l-funzjoni ta' kontroll tagħha fir-rigward tal-persuna li ħarġet il-fattura. Dan għandu, b'mod partikolari, ikun il-każ meta l-kumpannija li tkun ħarġet il-fattura, li tkun mingħajr patrimonju, tkun diġà ġiet likwidata. F'dan il-każ, il-kontroll tal-ħlas tat-taxxa dovuta mill-persuna li ħarġet il-fattura huwa superfluwu**********. Li tibqa' tintalab rettifika assurda jkun għalhekk sproporzjonat.

100. Il-kunsiderazzjonijiet esposti mill-qorti tar-rinviju ma juru ebda element li huwa favur tali sitwazzjoni ta' eċċezzjoni. Konsegwentement, ma jkunx sproporzjonat, f'dan il-każ, li jiġi mitlub mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali li hija tikseb rettifika tal-fatturi mill-persuna li ħarġithom sabiex dawn jissodisfaw il-kundizzjonijiet tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT u li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali tkun tista' teżerċita d-dritt għal tnaqqis.

********** Ara iktar 'il fuq, punti 46 sa 57.

********** Ara iktar 'il fuq, punti 32 sa 45.

********** Kawża Senatex (C-518/14; ĠU 2015 C 34, p. 12).

********** Pereżempju abbażi tas-setgħat tal-Istati Membri skont l-Artikoli 180 u 182 tad-Direttiva tal-VAT.

********** Il-kunsiderazzjonijiet esposti fis-sentenza Fatorie (C-424/12, EU:C:2014:50) ma jipprekludux dan, peress li l-effetti ta' fattura mhux kompleti kienu tqiesu biss superfiċjalment, filwaqt li fir-realtà kienu tqiesu l-kundizzjonijiet materjali tad-dritt għal tnaqqis.

3. Konklużjoni

101. Għandu għalhekk jiġi konkluż li, skont l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT, bħala prinċipju ma huwiex suffiċjenti, għall-finijiet tal-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis, li d-destinatarju tal-fattura, li jkun jixtieq iwettaq it-tnaqqis, jikkompleta r-riferimenti neqsin fil-fattura billi jipproduċi informazzjoni oħra, jekk din tal-aħħar ma tirriżultax minn dokumenti li jagħmulu parti integrali mill-fattura. Sitwazzjoni differenti tkun dik fejn ir-rettifika tal-fattura ma tkunx tista' tissodisfa iktar il-funzjoni ta' kontroll tagħha għall-persuna li ħarġet il-fattura.

VI – **Konklużjoni**

102. Fid-dawl ta' dan kollu, id-domanda preliminari tat-Tribunal Arbitral Tributário (tribunal ta' arbitraġġ fil-qasam fiskali, il-Portugall) għandha tiġi risposta kif ġej:

1) Fattura, li tinkludi biss "servizzi legali pprovduti" bħala deskrizzjoni tan-natura ta' provvista ta' servizzi tissodisfa l-kundizzjonijiet tal-Artikolu 226(6) tad-Direttiva 2006/112, sakemm id-dritt nazzjonali jipprevedi, konformement mad-dritt tal-Unjoni, differenza fit-trattament fil-qasam ta' VAT għal ċertu provvista ta' servizzi legali.

2) Fattura li tinkludi biss "servizzi legali pprovduti minn data speċifika sa llum" jew "servizzi legali pprovduti sa llum" bħala deskrizzjoni tal-portata ta' provvista ta' servizzi ma tissodisfax il-kundizzjonijiet tal-Artikolu 226(6) tad-Direttiva 2006/112.

3) Fattura li tinkludi sempliċement "servizzi legali pprovduti sa llum" bħala indikazzjoni tad-data ta' provvista ta' servizzi ma tissodisfax il-kundizzjonijiet tal-Artikolu 226(7) tad-Direttiva 2006/112.

4) Skont l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva 2006/112, bħala prinċipju ma huwiex biżżejjed, għall-finijiet tal-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis, li d-destinatarju tal-fattura li jixtieq iwettaq it-tnaqqis jikkompleta l-kontenut li huwa nieqes fil-fattura, bi ksur tal-Artikolu 226(6) jew (7) tad-Direttiva 2006/112, jekk din l-informazzjoni komplementari ma tikkonsistix f'dokumenti li għandhom jitqiesu li jagħmlu parti integrali mill-fattura. F'din is-sitwazzjoni, fl-assenza ta' rettifika tal-fattura, ma huwiex possibbli li jiġi sostnut id-dritt għal tnaqqis ħlief bil-kundizzjoni li r-rettifika ma tkunx tista' bi kwalunkwe mod tissodisfa l-funzjoni tagħha ta' kontroll fir-rigward tal-persuna li toħroġ il-fattura.