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

22 ta' Diċembru 2010 *

Fil-Kawża C-438/09,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa minn Naczelny Sąd Administracyjny (il-Polonja), permezz ta' deċiżjoni tal-14 ta' Lulju 2009, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fid-9 ta' Novembru 2009, fil-proċedura

Bogusław Juliusz Dankowski

vs

Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi,

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

komposta minn K. Lenaerts, President tal-Awla, D. Šváby, R. Silva de Lapuerta (Relatur), E. Juhász u T. von Danwitz, Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,
Reġistratur: K. Malacek, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-11 ta' Novembru 2010,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Bogusław Juliusz Dankowski, minn R. Grzejszczak, J. Skrzydło, T. Grzejszczak u A. Kania, adwokaci,

— għall-Gvern Pollakk, minn A. Kramarczyk kif ukoll M. Szpunar u B. Majczyna, bħala aġenti,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn C. Blaschke u J. Möller, bħala aġenti,

— għall-Gvern Elleniku, minn Z. Chatzipavlou u D. Tsagkaraki kif ukoll K. Georgiadis, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn D. Triantafyllou kif ukoll A. Stobiecka-Kuik u K. Herrmann, bħala aġenti,

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

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 17(2) u (6) kif ukoll tal-Artikoli 18 u 22 tas-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 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), fil-verżjoni tagħha fis-seħħ fil-mument meta seħħew il-fatti kontenzjużi.

2 Din it-talba ġiet mressqa fil-kuntest ta' kawża bejn B. Dankowski u d-Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi (Direttur tal-Kummissjoni tat-taxxa ta' Łodzi) dwar il-limitazzjoni fuq id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT").

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva:

"Dawn li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għat-taxxa fuq il-valur miżjud:

1. il-provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;

[…]"

4 L-Artikolu 4 ta' din id-Direttiva jipprovdi:

"1. 'Persuna taxxabbli' tfisser kull persuna li b'mod indipendenti twettaq fi kwalunkwe post attività ekonomika msemmija fil-paragrafu 2, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività.

2. L-attivitajiet ekonomiċi msemmija fil-paragrafu 1 għandhom jinkludu l-attivitajiet kollha ta' produtturi, kummerċjanti u persuni li jagħtu, magħduda attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet […]

[…]"

5 Skont l-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva:

"1. Id-dritt li tnaqqas għandu jqum fl-istess ħin meta t-taxxa mnaqqsa ssir taxxabbli.

2. Sa kemm l-oġġetti u s-servizzi huma użati għall-iskopijiet fuq it-transazzjonijiet taxxabbli tiegħu, il-persuna taxxabbli tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex tħallas:

a) [VAT] dovuta jew mħallsa ġewwa t-territorju tal-pajjiz rigward l-oġġetti jew is-servizzi pprovduti jew li għadgħandhom jiġu forniti lilu minn persuna taxxabbli oħra;

[…]

6. Qabel perjodu ta' erba' snin ta' l-inqas ikunu għaddew mid-data tad-dħul fis-seħħ ta' din id-Direttiva, il-Kunsill, jaġixxi unanimament fuq proposta mill-Kummissjoni, għandu jiddeċiedi liema nefqa m'għandiex tkun eleġġibli għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud. It-taxxa fuq il-valur miżjud fl-ebda ċirkostanza m'għandha tkun

imnaqqsa fuq spejjeż li mhux strettament nefqa tan-negozju, bħal dik fuq il-lussu, pjaċiri jew divertiment.

Sa kemm ir-regoli ta' fuq jidħlu fis-seħħ, Stati Membri jistgħu iżommu l-esklużjonijiet kollha pprovduti taħt il-liġijiet nazzjonali meta din id-Direttiva tidħol fis-seħħ

[…]".

6 L-Artikolu 18(1)(a) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

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

a) fir-rigward tad-deduzzjonijiet taħt Artikolu 17(2)(a), iżżomm fattura miktuba b'mod konformi ma' l-Artikolu 22(3) [...]"

7 B'mod konformi mal-Artikolu 22(1) tal-imsemmija direttiva:

"a) Kull persuna taxxabbli għandha tiddikjara meta tibda, tbiddel jew twaqqaf l-attività tagħha bħala persuna taxxabbli. […]

[…]

c) Stati Membri iridu jieħdu l-miżuri meħtieġa biex jidentifikaw, b'numru individwali:

— kull persuna individwali […] li jipprovdu merkanzija jew servizzi fit-territorju tal-pajjiż u li b'hekk tingħata d-dritt għal tnaqqis, ħlief provvista ta' [merkanzija jew] servizzi li l-klijent biss iħallas it-taxxa fuqhom […]."

8 L-Artikolu 22(3) tas-Sitt Direttiva jipprovdi hekk:

"a) Kull persuna taxxabbli għandha tiżgura li tinħareġ fattura […], rigward […] servizzi li tkun issuplixxiet jew tat lil persuna taxxabbli oħra […]

b) Mingħajr preġudizzju għall-arranġamenti speċifiċi stabbiliti b'din id-Direttiva, dawn id-dettalji li ġejjin biss huma meħtieġa għal finijiet ta' VAT fuq fatturi maħruġa skond l-ewwel, it-tieni u t-tielet sottoparagrafu ta' punt(a) […]:

— id-data tal-ħruġ;

— numru ta' sekwenza […],

— in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT riferut fil-paragrafu 1(ċ) li taħtu l-persuna taxxabbli forniet l-oġġetti jew servizzi;

— in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT kif inhu riferut fil-paragrafu 1(ċ) li taħtu l-oġġetti kienu fornuti jew is-servizzi kienu mogħtija lilu;

— l-isem sħiħ u l-indirizz tal-persuna taxxabbli u tal-klijent tagħha;

— il-kwantità u n-natura [...] tas-servizzi mogħtija;

— id-data li fiha l-provvista ta' […] servizzi kienet saret […],

[…]"

9 L-Artikolu 22(8) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

"L-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi oħrajn li jidhrulhom meħtieġa biex jiżguraw il-ġbir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi […].

L-għażla li hemm ipprovdut għaliha fl-ewwel sottoparagrafu ma tistax tintuża biex timponi obbligi addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-paragrafu 3."

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

10 L-Artikolu 96 tal-Liġi dwar it-taxxa fuq il-prodotti u s-servizzi (ustawa o podatku od towarów iusług, iktar 'il quddiem il-"Liġi tal-VAT"), tal-11 ta' Marzu 2004 fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-fatti tal-kawża prinċipali, tipprovdi li l-persuni taxxabbli huma marbuta, qabel l-ewwel jum tal-eżerċizzju tal-attività tagħhom, li jippreżentaw, lill-awtorità tat-taxxa kompetenti, dikjarazzjoni ta' reġistrazzjoni.

11 Il-punt 1(a) tal-paragrafu 3a tal-Artikolu 88 tal-imsemmija liġi jipprovdi li fatturi ma jistgħux iservu ta' bażi għat-tnaqqis tat-taxxa tal-input u għal rimbors tad-differenza fit-taxxa jew għar-rimbors ta' taxxa tal-input, meta l-bejgħ huwa evidenzjat minn fatturi stabbiliti minn operatur ineżistenti jew mhux awtorizzat li għandu jiġi stabbilit minn fatturi.

12 Id-dispożizzjonijiet ta' deċiżjoni ta' implementazzjoni tal-imsemmija liġi, adottati mill-ministru tal-Finanzi, jipprovdu li l-persuni rreġistrati, bħala persuni effettivament taxxabbli għall-VAT, għandhom numru ta' identifikazzjoni tat-taxxa, li jistabbilixxu fatturi li jkollhom fuqhom ir-referenza "fattura tal-VAT".

13 Il-punt 1(a) tal-paragrafu 4 tal-Artikolu 48 ta' din id-deċiżjoni jipprovdi li, meta il-bejgħ tal-prodotti jew servizzi huwa evidenzjat minn fatturi maħruġa minn operatur ineżistenti jew mhux awtorizzat li joħroġ fatturi, dawn tal-aħħar ma jistgħux iservu ta' bażi għat-tnaqqis tat-taxxa dovuta għar-rimbors tad-differenza fit-taxxa jew għal rimbors tat-taxxa tal-input.

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

14 B. Dankowski, rikorrent fil-kawża prinċipali, huwa proprjetarju tal-impriża Dan-Trak. Bejn l-2004 u l-2006, is-Sur Płacek, diriġenti tal-impriża Artem-Studio, pprovdih b'numru ta' servizzi kummerċjali taxabbli. Is-Sur Płacek madankollu ma kien la ssodisfa l-obbligu li jirreġistra ruħu fir-reġistru tat-taxxa fuq l-oġġetti u s-servizzi, u lanqas ma ħallas il-VAT, għalkemm kien ħareġ fatturi li ddokumentaw is-servizzi fornuti u semmew it-taxxa dovuta.

15 Permezz ta' deċiżjoni tat-23 ta' Marzu 2007, id-Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi, filwaqt li ma kkontestax li s-servizzi inkwistjoni kienu verament ingħataw, irrifjuta lil B. Dankowski d-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa, li tidher fil-fatturi maħruġa mis-Sur Płacek.

16 Fil-motivi ta' din id-deċiżjoni, intqal li l-persuna li ħarġet dawn il-fatturi kontenzjużi ma kinitx ġiet irreġistrata bħala persuna taxxabbli għall-VAT u li, minħabba l-fatt tan-nuqqas ta' eżekuzzjoni tal-obbligu ta' reġistrazzjoni li jimponi d-dispożizzjonijiet nazzjonali applikabbli, l-fatturi stabbiliti minn dan l-operatur ma jagħtux dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa.

17 B. Dankowski mbagħad ressaq quddiem il-Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi (Tribunal amministrattiv ta' Łódź) rikors għall-annullament tal-imsemmija deċiżjoni. Insostenn tar-rikors tiegħu, B. Dankowski sostna b'mod partikolari li r-reġistrazzjoni ta' operatur bħala persuna suġġett għall-VAT hija biss att tekniku li ma jistax ikollu effett fuq id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa.

18 Permezz ta' sentenza tal-4 ta' Diċembru 2007, il-Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi ċaħdet ir-rikors.

19 Fl-appell tiegħu mressaq quddiem in-Naczelny Sąd Administracyjny, B. Dankowski qajjem b'mod partikolari n-nuqqas ta' konformità mad-dritt tal-Unjoni tal-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tal-liġi tat-taxxa Pollakka, kif ukoll interpretazzjoni żbaljata tal-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva.

20 F'dawn il-kundizzjonijiet, in-Naczelny Sąd Administracyjny iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel id-domandi segwenti lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"1) Ir-regoli tas-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud, b'mod partikolari d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva [...], jipprekludu leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li permezz tagħha persuna taxxabbli ma tibbenefikax mid-dritt li tnaqqas it-taxxa tal-input imħallsa li tirriżulta minn fattura tal-VAT maħruġa minn operatur li mhuwiex irreġistrat fir-reġistru tal-persuni suġġetti għat-taxxa fuq prodotti u servizzi?

2) Huwa ta' rilevanza sabiex tingħata risposta għall-ewwel domanda li:

a) ma jkun hemm ebda dubju li l-operazzjonijiet indikati fuq il-fattura tal-VAT huma suġġetti għall-VAT u li effettivament twettqu;

b) il-fattura tinkludi l-informazzjoni kollha mitluba mid-dritt Komunitarju;

c) ir-restrizzjoni li għaliha huwa suġġett id-dritt tal-persuna taxxabbli li tnaqqas it-taxxa tal-input imħallsa li tirriżulta minn fattura maħruġa minn operatur li mhuwiex irreġistrat kienet applikabbli fis-sistema legali nazzjonali qabel id-data tal-adeżjoni tar-Repubblika tal-Polonja fil-Komunità?

3) Ir-risposta għall-ewwel domanda hija suġġetta għall-fatt li jiġu sodisfatti kundizzjonijiet addizzjonali (pereżempju, il-prova li l-persuna taxxabbli aġixxiet in *bona fide*)?"

Fuq id-domandi preliminari

21 Permezz tat-tliet domandi li saru li jeħtieġ li jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk fiċ-ċirkustanzi tal-każ fil-kawża prinċipali u hekk kif jirriżulta mill-Artikoli 18(1)(a) u 22(3)(b) tas-Sitt Direttiva, persuna taxxabbli tibbenefikax mid-dritt għal tnaqqis għal dak li jirrigwarda l-VAT imħallsa għal provvista ta' servizzi mogħtija minn persuna taxxabbli oħra li ma hijiex irreġistrata għall-finijiet tal-VAT u, jekk ir-risposta hija fl-affermattiv, jekk l-Artikolu 17(6) ta' din id-direttiva, tipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali li teskludi d-dritt għal tnaqqis meta ġew fornuti servizzi minn persuna taxxabbli bħal din.

Fuq l-ewwel parti tad-domandi preliminari

22 Preliminarjament, għandu jiġi mfakkar li d-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva huwa parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u, bħala prinċipju, ma jistax ikun limitat (ara s-sentenzi tat-8 ta' Jannar 2002, Metropol u Stadler, C-409/99, Ġabra p. I-81, punt 42, kif ukoll tas-26 ta' Mejju 2005, Kretztechnik, C-465/03, Ġabra p. I-4357, punt 33).

23 Id-dritt għal tnaqqis jiġi eżerċitat immedjatament għat-taxxi kollha imposti fuq it-tranżazzjonijiet tal-input (ara s-sentenzi tat-13 ta' Marzu 2008, Securenta, C-437/06, Ġabra p. I-1597, punt 24; tal-4 ta' Ġunju 2009, SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, C-102/08, Ġabra p. I-4629, punt 70, u tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C-29/08, Ġabra p. I-10413, punt 55).

24 Fil-fatt, is-sistema tat-tnaqqis hija intiża sabiex il-kummerċjant jiġi meħlus għal kollox mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi kollha tiegħu. Is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi, għaldaqstant, in-newtralità fir-rigward tal-piż fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, indipendentement mill-għanijiet jew mir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet innifishom ikunu, bħala prinċipju, suġġetti għall-VAT (ara s-sentenzi tad-29 ta' April 2004, Faxworld, C-137/02, Ġabra p. I-5547, punt 37, u SKF, iċċitata iktar 'il fuq, punt 56).

25 Għal dak li jirrigwarda l-kawża prinċipali, huwa stabbilit li s-servizzi inkwistjoni saru minn operatur bħala tranżazzjonijiet tal-input u li l-imsemmija servizzi intużaw bħala output għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabbli tiegħu mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali.

26 Konsegwentement, il-kundizzjonijiet materjali dwar il-ħolqien tad-dritt ta' tnaqqis, previst fl-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva huma sodisfatti.

27 Fir-rigward tal-metodi tal-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis, l-Artikolu 18(1)(a) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li l-persuna taxxabbli trid iżomm fattura miktuba b'mod konformi mal-Artikolu 22(3) ta' din id-direttiva.

28 Din l-aħħar imsemmija dispożizzjoni tippreċiża fil-punt (b) tagħha r-referenzi li jidhru b'mod obbligatorju, għall-finijiet tal-VAT, fuq il-fatturi maħruġa skont id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 22(3)(a) tas-Sitt Direttiva, fejn dan l-aħħar imsemmi punt jipprovdi l-obbligu ta' kull persuna taxxabbli li tiżgura li fattura tinħareġ għall-provvista tas-servizzi li hija twettaq għal persuna taxxabbli oħra.

29 Għal dak li jirrigwarda r-referenzi msemmija fl-Artikolu 22(3)(b) tas-Sitt Direttiva, il-qorti tar-rinviju kkonstatat li l-fatturi ppreżentati mir-rikorrent fil-kawża prinċipali jinkludu l-informazzjoni kollha meħtieġa minn din id-dispożizzjoni. Mill-atti ppreżentati fil-Qorti tal-Ġustizzja, kif ukoll mill-informazzjoni mogħtija mill-Gvern Pollakk fis-seduta, jirriżulta b'mod partikolari li l-imsemmija fatturi jinkludu n-numru ta' identifikazzjoni tat-taxxa tal-fornitur tas-servizzi inkwistjoni, liema numru jingħata lill-operaturi mill-awtoritajiet tat-taxxa Pollakki *ex officio*, indipendentement mill-introduzzjoni ta' talba għal reġistrazzjoni min-naħa tagħhom.

30 Anki jekk l-imsemmija dispożizzjoni tipprovdi r-referenza għan-"numru ta' identifikazzjoni tal-VAT", għandu jiġi kkunsidrat li n-numru ta' identifikazzjoni tat-taxxa mogħti fil-każ jiżgura l-identifikazzjoni tal-persuna taxxabbli kkonċernata u b'hekk hija ta' natura li tissodisfa r-rekwiżiti tat-tielet inċiż tal-Artikolu 22(3)(b) tas-Sitt Direttiva.

31 Madankollu, hekk kif irrimarkat il-qorti tar-rinviju, għalkemm l-imsemmi fornitur ħareġ fatturi dwar is-servizzi fornuti lir-rikorrent fil-kawża prinċipali, ma rreġistrax mal-awtorità nazzjonali kompetenti għall-finijiet tal-VAT.

32 L-Artikolu 22(1) tas-Sitt Direttiva fil-fatt jipprovdi li kull persuna taxxabbli għandha tgħid meta tibda l-attività tagħha taxxabbli.

33 Issa, minkejja l-importanza ta' reġistrazzjoni bħal din għall-funzjonament tajjeb tas-sistema tal-VAT, nuqqas għal dan l-obbligu minn persuna taxxabbli ma tpoġġix fid-dubju id-dritt għal tnaqqis mogħti mill-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva lil persuna taxxabbli oħra.

34 Fil-fatt, l-Artikolu 22(1) tas-Sitt Direttiva jipprovdi biss għall-obbligu għall-persuni taxxabbli li jiddikjaraw meta jibdew, ibiddlu u jwaqqfu l-attivitajiet tagħhom, iżda bl-ebda mod ma jawtorizza lill-Istati Membri, fil-każ fejn id-dikjarazzjoni ma tiġix ippreżentata, milli jmexxu l-użu tad-dritt għal tnaqqis sad-data li fiha t-tranżazzjonijiet taxxabbli jiġu effettivament imwettqa jew iċaħħdu lill-persuni taxxabbli mill-użu ta' dan id-dritt (ara s-sentenzi tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et*, C-110/98 sa C-147/98, Ġabra p. I-1577, punt 51, u tal-21 ta' Ottubru 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, Ġabra p. I-10385, punt 48).

35 Peress li l-amministrazzjoni fiskali jkollha l-informazzjoni neċessarja sabiex tistabbilixxi li l-persuna taxxabbli, bħala destinatarja tat-tranżazzjonijiet kummerċjali, hija suġġetta għall-VAT, hija ma tistax timponi, fir-rigward tad-dritt li din il-persuna għandha li tnaqqas it-taxxa tal-input imħallsa, kundizzjonijiet addizzjonali li jistgħu jkollhom effett li jġibu fix-xejn l-eżerċizzju ta' dan id-dritt (ara s-sentenzi tat-8 ta' Mejju 2008, Ecotrade, C-95/07 u C-96/07, Ġabra p. I-3457, punt 64, kif ukoll tat-30 ta' Settembru 2010, Uszodaépítő, C-392/09, Ġabra p. I-8791, punt 40).

36 B'hekk, nuqqas eventwali mill-fornitur tas-servizzi għal obbligu imsemmi fl-Artikolu 22(1) tas-Sitt Direttiva ma jpoġġix fid-dubju d-dritt għal tnaqqis li jibbenefika minnu d-destinatarju tal-imsemmija servizzi skont l-Artikolu 17(2) ta' din id-direttiva.

37 Dan japplika wkoll għall-Artikolu 22(8) tas-Sitt Direttiva, li jipprovdi li l-Istati Membri jistgħu jipprovdu obbligi oħra li huma jqisu neċessarji sabiex jiżguraw il-ġbir korrett tat-taxxa u sabiex tiġi evitata l-frodi. Fil-fatt, jekk din id-dispożizzjoni tippermetti lill-Istati Membri jieħdu ċerti miżuri, madankollu huma ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħqu l-għanijiet imsemmija u ma jintużawx b'tali mod li jikkonfutaw sistematikament id-dritt għal tnaqqis tal-VAT, li huwa prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT (ara s-sentenzi tat-18 ta' Diċembru 1997, Molenheide *et*, C-286/94, C-340/95, C-401/95 u C-47/96, Ġabra p. I-7281, punt 47; Gabalfrisa *et*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 52, kif ukoll Ecotrade, iċċitata iktar 'il fuq, punti 65 u 66).

38 Minn dawn il-kunsiderazzjonijiet jirriżulta li l-Artikoli 18(1)(a) u 22(3)(b) tas-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati fis-sens li persuna taxxabbli tibbenefika minn dritt għal tnaqqis għal dak li jirrigwarda l-VAT imħallsa għal servizzi pprovduti minn persuna taxxabbli oħra li ma hijiex irreġistrata għall-finijiet tal-VAT, meta l-fatturi rilevanti jikkontjenu l-informazzjoni kollha meħtieġa mill-imsemmi Artikolu 22(3)(b), b'mod partikolari dawk meħtieġa għall-identifikazzjoni tal-persuna li stabbilixxiet l-imsemmija fatturi u n-natura tas-servizzi pprovduti.

Fuq it-tieni parti tad-domandi preliminari

39 Peress li skont is-Sitt Direttiva, ir-rikorrent fil-kawża prinċipali konsegwentement jibbenefika mid-dritt għal tnaqqis, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar jekk l-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, li teskludi d-dritt għal tnaqqis tal-VAT imħallsa minn persuna taxxabbli, fornitur tas-servizzi, meta din tal-aħħar ma hijiex irreġistrata għall-finijiet tal-VAT.

40 F'dan ir-rigward, għandu jiġi mfakkar li din id-dispożizzjoni tammonta għal miżura ta' natura derogatorja li tippermetti, taħt ċerti kundizzjonijiet, lill-Istati Membri li jżommu l-leġiżlazzjoni tagħhom eżistenti dwar l-esklużjoni mid-dritt għal tnaqqis li tkun teżisti fid-data meta s-Sitt Direttiva tidħol fis-seħħ, għall-Istat Membru kkonċernat, sakemm il-Kunsill jadotta d-dispożizzjonijiet previsti f'dan l-artikolu (ara s-sentenzi tal-11 ta'Diċembru 2008, Danfoss u AstraZeneca, C-371/07, Ġabra p. I-9549, punt 28, kif ukoll tal-15 ta' April 2010, X Holding u Oracle Nederland, C-538/08 u C-33/09, Ġabra p. I-3129, punt 38).

41 Fir-rigward tal-portata ta' din id-dispożizzjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-fakultà mogħtija lill-Istati Membri fl-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva ma tikkostitwixxix setgħa diskrezzjonali assoluta li teskludi l-oġġetti u s-servizzi kollha jew kważi kollha tas-sistema tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT u li wkoll tneħħi s-sustanza tagħha mis-sistema stabbilita mid-dispożizzjonijiet ta' din id-direttiva. L-imsemmija fakultà b'hekk ma tirrigwardax l-esklużjonijiet ġenerali u ma tneħħiex l-obbligu tal-Istati Membri li jippreċiżaw biżżejjed l-oġġetti u s-servizzi li għalihom huwa eskluż id-dritt għal tnaqqis (ara s-sentenzi tal-5 ta' Ottubru 1999, Royscot *et*, C-305/97, Ġabra p. I-6671, punti 22 u 24; tal-14 ta' Lulju 2005, Charles u Charles-Tijmens, C-434/03, Ġabra p. I-7037, punti 33 u 35, kif ukoll tat-30 ta' Settembru 2010, Oasis East, C-395/09, Ġabra p. I-8811, punt 23).

42 Barra minn hekk, peress li din hija sistema li tikkostitwixxi deroga għall-prinċipju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, din għandha tiġi interpretata b'mod strett (ara s-sentenzi tat-22 ta' Diċembru 2008, Magoora, C-414/07, Ġabra p. I-10921, punt 28, u Oasis East, iċċitata iktar 'il fuq, punt 24).

43 F'dak li jikkonċerna l-kawża prinċipali u l-eventwali applikabbiltà tas-sistema ta' deroga prevista fl-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva, għandu jiġi osservat li l-imsemmija direttiva daħlet fis-seħħ fil-Polonja fid-data tal-adeżjoni ta' dan l-Istat fl-Unjoni Ewropea, jiġifieri fl-1 ta' Mejju 2004. Għaldaqstant, din id-data hija rilevanti għall-finijiet tal-applikazzjoni tad-dispożizzjoni msemmija iktar 'il fuq f'dak li jikkonċerna dan l-Istat Membru (sentenza Oasis East, iċċitata iktar 'il fuq, punt 25).

44 Sabiex tiġi evalwata l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali fir-rigward tal-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva u tal-ġurisprudenza msemmija, għandu jiġi osservat li din tikkostitwixxi miżura ta' natura ġenerali li teskludi d-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa għal kull tranżazzjoni mwettqa mill-persuna taxxabbli li ma ssodisfatx l-obbligu ta' reġistrazzjoni għall-finijiet tal-VAT.

45 Issa, leġiżlazzjoni bħal din tinkludi limitu tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT li jmur lil hinn minn dak li huwa awtorizzat mill-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva.

46 Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li l-Istati Membri ma jistgħux iżommu esklużjonijiet tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT li japplikaw b'mod ġenerali għal kwalunkwe spiża marbuta mal-akkwist ta' oġġetti jew servizzi (sentenzi tat-23 ta' April 2009, PARAT Automotive Cabrio, C-74/08, Ġabra p. I-3459, punti 28 u 29, kif ukoll Oasis East, iċċitata iktar 'il fuq, punt 30).

47 Minn dawn il-kunsiderazzjonijiet kollha msemmija iktar 'il fuq jirriżulta li l-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali li teskludi d-dritt għal tnaqqis tal-VAT imħallsa minn persuna taxxabbli lil persuna oħra taxxabbli, li tipprovdi servizzi, meta din l-aħħar imsemmija ma hijiex irreġistrata għall-finijiet ta' din it-taxxa.

Fuq l-ispejjeż

48 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 (It-Tielet Awla) taqta' u tiddeċiedi:

1) **L-Artikoli 18(1)(a) u 22(3)(b) tas-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, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2006/18/KE, tal-14 ta' Frar 2006, għandhom jiġu interpretati fis-sens li persuna taxxabbli tibbenefika minn dritt għal tnaqqis għal dak li jirrigwarda t-taxxa fuq il-valur miżjud imħallsa għal servizzi pprovduti minn persuna taxxabbli oħra li ma hijiex irreġistrata għall-finijiet ta' din it-taxxa, meta l-fatturi rilevanti jikkontjenu l-informazzjoni kollha meħtieġa mill-imsemmi Artikolu 22(3)(b), b'mod partikolari dawk meħtieġa għall-identifikazzjoni tal-persuna li stabbilixxiet l-imsemmija fatturi u n-natura tas-servizzi pprovduti.**

2) **L-Artikolu 17(6) tas-Sitt Direttiva 77/388, kif emendat bid-Direttiva 2006/18, għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali li teskludi d-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud imħallsa minn persuna taxxabbli lil persuna oħra taxxabbli, li tipprovdi servizzi, meta din l-aħħar imsemmija ma hijiex irreġistrata għall-finijiet ta' din it-taxxa.**

Firem