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

5 ta' Diċembru 2024*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 – Regoli li jirregolaw l-eżerċizzju tad-dritt ta' tnaqqis – Tmexxija 'l quddiem tal-eċċess tal-VAT – Kunċett ta' 'perijodu li jmiss' – Rimbors tal-eċċess tal-VAT – Waqfien tal-attività ekonomika"

Fil-Kawża C-680/23,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (il-Qorti Amministrattiva u Fiskali ta' Funchal, il-Portugall), permezz ta' deċiżjoni tat-13 ta' Novembru 2023, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-14 ta' Novembru 2023, fil-proċedura

Modexel – Consultores e Serviços SA

vs

Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira,

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

komposta minn S. Rodin, President tal-Awla, O. Spineanu-Matei (Relatriċi) u N. Fenger, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: T. Ćapeta,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għall-Gvern Portugiż, minn P. Barros da Costa, C. Bento u A. Rodrigues, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn J. Jokubauskaitė u L. Santiago de Albuquerque, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni meħuda, wara li nstemgħet l-Avukata Ġenerali, li taqta' l-kawża mingħajr konklużjonijiet,

* Lingwa tal-kawża: il-Portugiż.

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-ewwel paragrafu tal-Artikoli 183 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, u rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Modexel – Consultores e Serviços SA (iktar 'il quddiem "Modexel") u l-Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (l-Awtorità Fiskali u tal-Affarijiet Fiskali tar-Reġjun Awtonomu ta' Madeira, il-Portugall) (iktar 'il quddiem l-"awtorità tat-taxxa") dwar talba ta' tmexxija 'l quddiem, wara t-tkomplija ta' attività ekonomika, ta' eċċess ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) li kien jeżisti mal-waqfien tal-istess attività ekonomika eżerċitata preċedentement.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

"'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, inklużi attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, 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."

4 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 skont l-Artikolu 178."

5 L-Artikolu 183 tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ġej:

"Fejn, għal perijodu partikolari ta' taxxa, l-ammont ta' tnaqqis jeċċedi l-ammont tal-VAT dovuta, l-Istati Membri jistgħu, skond il-kondizzjonijet li huma għandhom jiddeterminaw, jew jagħmlu rifużjoni [rimbors] jew imexxu l-eċċess 'il quddiem għall-perijodu li jmiss.

Madankollu, l-Istati Membri jistgħu jirrifjutaw li jagħmlu rifużjoni [rimbors] jew li jmexxu 'l quddiem jekk l-ammont ta' l-eċċess hu insinifikanti."

6 L-Artikolu 213(1) tal-istess direttiva jipprovdi:

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

L-Istati Membri għandhom jippermettu, u jistgħu jeħtieġu, li d-dikjarazzjoni ssir b'mezzi elettroniċi, skond kondizzjonijiet li jistabbilixxu."

7 Skont l-Artikolu 252 tad-Direttiva tal-VAT:

"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."

8 L-Artikolu 23 tar-Regolament tal-Kunsill (UE) Nru 904/2010 tas-7 ta' Ottubru 2010 dwar il-kooperazzjoni amministrattiva u l-ġlieda kontra l-frodi fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2010, L 268, p. 1), jiddikjara:

"L-Istati Membri għandhom jiżguraw li n-numru tal-identifikazzjoni tal-VAT, imsemmi fl-Artikolu 214 tad-[Direttiva tal-VAT], jidher bħala invalidu fis-sistema elettronika msemmija fl-Artikolu 17 ta' dan ir-Regolament mill-inqas fis-sitwazzjonijiet li ġejjin:

(a) meta l-persuni identifikati għal skopijiet ta' VAT ikunu ddikjaraw li l-attività ekonomika tagħhom kif definita fl-Artikolu 9 tad-[Direttiva tal-VAT], tkun intemmet jew meta l-amministrazzjoni tat-taxxa kompetenti tqis li jkunu temmew din l-attività. Amministrazzjoni tat-taxxa tista' tippreżumi b'mod partikolari li persuna tkun temmet attività ekonomika meta, minkejja li tkun meħtieġa tagħmel hekk, dik il-persuna tkun naqset milli tippreżenta denunzji tal-VAT u dikjarazzjonijiet rikapitulattivi għal sena mill-iskandenzi għas-sottomissjonijiet wara t-tmiem tal-iskadenza għall-preżentazzjoni tal-ewwel formola jew dikjarazzjoni nieqsa. Il-persuna għandu jkollha d-dritt li tagħti prova tal-eżistenza ta' attività ekonomika b'mezzi oħra.

[…]"

Id-dritt Portugiż

9 L-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT ġie traspost fid-dritt Portugiż permezz tal-Artikolu 22(4) sa (6) tal-Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (il-Kodiċi tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud).

10 L-Artikolu 22 tal-Kodiċi tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud, fir-redazzjoni tiegħu li tirriżulta mil-Lei n.º 10/2009 (il-Liġi Nru 10/2009), tal-10 ta' Marzu 2009 (Diário da República, l-ewwel serje, Nru 48, tal-10 ta' Marzu 2009), jipprovdi:

"[…]

4. Meta t-tnaqqis tat-taxxa li għandu jiġi applikat jeċċedi l-ammont dovut għat-tranżazzjonijiet taxxabbli tal-perijodu korrispondenti, l-eċċess jitnaqqas fil-perijodi ta' taxxa sussegwenti.

5. Jekk, wara tnax-il xahar mill-perijodu li matulu l-eċċess ikun ġie identifikat, jissussisti kreditu favur il-persuna taxxabbli ogħla minn EUR 250, din il-persuna tista' titlob ir-rimbors tiegħu.

6. Bla ħsara għad-dispożizzjonijiet tal-paragrafu preċedenti, il-persuna taxxabbli tista' titlob ir-rimbors qabel tmiem il-perijodu ta' tnax-il xahar, fil-każ ta' waqfien ta' attività jew meta jkun hemm lok li jiġu applikati d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 29(3) u (4) tal-Artikolu 54(1) jew tal-Artikolu 61(1) sa fejn l-ammont tar-rimbors ikun ugwali jew ogħla minn EUR 25 kif ukoll meta l-kreditu favur tagħha jabeż EUR 3000.

[…]"

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

11 Modexel issottomettiet dikjarazzjoni ta' waqfien ta' attività ekonomika b'effett mit-28 ta' Frar 2015 u turi, fid-dikjarazzjoni tal-VAT tagħha għall-ewwel trimestru tas-sena 2015, kreditu ta' VAT li jammonta għal EUR 12 456.20.

12 Fl-10 ta' Mejju 2016, Modexel kompliet bl-attività ekonomika tagħha. Fl-ewwel dikjarazzjoni tal-VAT tagħha wara din it-tkomplija, Modexel naqset dan il-kreditu ta' VAT.

13 L-awtorità tat-taxxa rrifjutat it-tnaqqis tal-imsemmi kreditu ta' VAT minħabba li Modexel missha talbet ir-rimbors tagħha fit-tnax-il xahar wara d-data tal-waqfien ta' attività ekonomika tagħha u li, billi Modexel naqset milli tagħmel din it-talba, hija tilfet l-ammont inkwistjoni.

14 Modexel ippreżentat rikors kontra d-deċiżjoni tal-awtorità tat-taxxa quddiem it-Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (il-Qorti Amministrattiva u Fiskali ta' Funchal, il-Portugall), li hija l-qorti tar-rinviju.

15 Din il-qorti tindika li għandha mistoqsijiet dwar l-interpretazzjoni tal-kunċett ta' "perijodu li jmiss", li jinsab fl-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT. F'dan ir-rigward, l-imsemmija qorti tippreċiża li, skont l-awtorità tat-taxxa, din l-espressjoni għandha tinftiehem, b'mod litterali, fis-sens li tirreferi għall-perijodu, fil-kalendarju, immedjatament wara l-perijodu li għalih ġie ddikjarat il-kreditu ta' VAT inkwistjoni. Min-naħa l-oħra, skont Modexel, minħabba l-waqfien tal-attività ekonomika tal-impriża kkonċernata, jista' jeżisti intervall ta' żmien bejn il-perijodu li għalih ġie ddikjarat il-kreditu ta' VAT inkwistjoni u l-perijodu li matulu sar it-tnaqqis ta' dan il-kreditu, u dan wara t-tkomplija tal-attività ekonomika ta' din l-impriża.

16 F'dawn iċ-ċirkustanzi, it-Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (il-Qorti Amministrattiva u Fiskali ta' Funchal) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) L-espressjoni 'perijodu li jmiss' li tirriżulta mill-Artikolu 183 tad-[Direttiva tal-VAT] għandha tiġi interpretata fis-sens li tirreferi letteralment għall-perijodu ta' żmien immedjatament segwenti fil-kalendarju?

2) Fil-każ ta' risposta fin-negattiv, ladarba jiġi vverifikat il-waqfien ta' attività min-naħa ta' impriża, u wara l-bidu mill-ġdid tal-attività mill-istess impriża, wara li jkunu ddekorrew madwar 15-il xahar bejn iż-żewġ ġrajjiet, huwa permess li fl-ewwel dikjarazzjoni wara l-bidu mill-ġdid tal-attività l-impriża tnaqqas is-surplus [eċċess] immexxi 'l quddiem mal-waqfien ta' attività?"

Fuq id-domandi preliminari

17 Skont ġurisprudenza stabbilita, fil-kuntest tal-proċedura ta' kooperazzjoni bejn il-qrati nazzjonali u l-Qorti tal-Ġustizzja stabbilita fl-Artikolu 267 TFUE, hija din tal-aħħar li għandha tagħti lill-qorti nazzjonali risposta utli li tippermettilha tiddeċiedi t-tilwima li tkun tressqet quddiemha. Minn din il-perspettiva, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha, jekk ikun il-każ, tifformula mill-ġdid id-domandi li jkunu sarulha. F'dan ir-rigward, hija għandha tislet mill-elementi kollha prodotti mill-qorti nazzjonali, u b'mod partikolari mill-motivazzjoni tad-deċiżjoni tar-rinviju, il-punti ta' liġi tal-Unjoni li jeħtieġu interpretazzjoni fid-dawl tas-suġġett tal-kawża [sentenza tat-30 ta' April 2024, M.N. (EncroChat), C-670/22, EU:C:2024:372, punt 78 u l-ġurisprudenza ċċitata].

18 F'dan ir-rigward għandu jiġi osservat li, kif jirriżulta mid-deċiżjoni tar-rinviju, Modexel, waqt il-waqfien mill-attività ekonomika tagħha, iddikjarat eċċess tal-VAT li hija xtaqet tnaqqas mill-VAT li għall-ħlas tagħha kienet responsabbli fl-ewwel dikjarazzjoni mwettqa wara t-tkomplija tal-attività ekonomika tagħha. Minn din id-deċiżjoni jirriżulta wkoll li l-awtorità tat-taxxa rrettifikat din id-dikjarazzjoni billi qieset li ma kienx hemm lok li dan l-eċċess jitmexxa 'l quddiem minħabba l-fatt li Modexel missha talbet ir-rimbors tiegħu f'terminu ta' tnax-il xahar mid-data ta' waqfien tal-attività ekonomika tagħha.

19 Fil-formulazzjoni tal-ewwel domanda, li tirrigwarda l-każ tat-tmexxija 'l quddiem tal-eċċess tal-VAT, il-qorti tar-rinviju ma tippreċiżax il-fatt li l-impriża kkonċernata waqqfet l-attività ekonomika tagħha u sussegwentement reġgħet kompliet b'din l-attività. Fil-formulazzjoni tat-tieni domanda, il-qorti tar-rinviju ma tagħmilx riferiment għas-sitwazzjoni bħal dik fil-kawża prinċipali li fiha, bis-saħħa ta' leġiżlazzjoni nazzjonali, impriża li waqqfet l-attività ekonomika tagħha ma tistax tmexxi 'l quddiem eċċess ta' VAT wara t-tkomplija ta' din l-attività, iżda tista' titlob ir-rimbors tiegħu f'terminu ta' tnax-il xahar mid-data ta' waqfien tal-attività ekonomika tagħha, fejn ir-rettifika tad-dikjarazzjoni ta' Modexel tirriżulta mill-applikazzjoni ta' din il-leġiżlazzjoni.

20 F'dawn iċ-ċirkustanzi, sabiex il-qorti tar-rinviju tingħata risposta utli li tippermettilha tiddeċiedi l-kawża li biha tiġi adita, jeħtieġ, minn naħa, sabiex jiġi interpretat il-kunċett ta' "perijodu li jmiss", fis-sens tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT, li l-Qorti tal-Ġustizzja tibbaża ruħha fuq il-premessa li l-impriża kkonċernata waqqfet l-attività ekonomika tagħha u sussegwentement reġgħet kompliet b'din l-attività.

21 Min-naħa l-oħra, għandu jiġi eżaminat jekk dan l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 għandux jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix li leġiżlazzjoni nazzjonali tipprevedi li impriża li waqqfet l-attività ekonomika tagħha ma tistax tmexxi 'l quddiem eċċess tal-VAT wara li tkompli b'din l-attività, iżda tista' titlob ir-rimbors tiegħu f'terminu ta' tnax-il xahar mid-data ta' waqfien tal-imsemmija attività.

22 Konsegwentement, għandu jiġi kkunsidrat li, permezz taż-żewġ domandi tagħha, li jeħtieġ li jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi li, meta persuna taxxabbli tieqaf mill-attività ekonomika tagħha, din il-persuna taxxabbli ma tkunx tista' tmexxi 'l quddiem, lejn perijodu sussegwenti, eċċess tal-VAT iddikjarat barra minn dan il-waqfien ta' attività u tista' tirkupra dan l-ammont biss billi titlob ir-rimbors tiegħu f'terminu ta' tnax-il xahar mid-data tal-imsemmi waqfien ta' attività.

23 Għandu jitfakkar, preliminarjament, li, skont ġurisprudenza stabbilita, id-dritt tal-persuni taxxabbli li jnaqqsu mill-VAT li għaliha huma responsabbli l-VAT dovuta jew imħallsa bil-quddiem għall-oġġetti mixtrija u għas-servizzi rċevuti minnhom, jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-leġiżlazzjoni tal-Unjoni (sentenza tas-6 ta' Ottubru 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, punt 38 u l-ġurisprudenza ċċitata).

24 Is-sistema tat-tnaqqis hija intiża li ttaffi lill-persuna taxxabbli kompletament mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tagħha kollha. Is-sistema komuni tal-VAT konsegwentement tiggarantixxi n-newtralità fir-rigward tal-piż fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, irrispettivament mill-għanijiet jew mir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu, bħala prinċipju, huma stess suġġetti għall-VAT (sentenza tas-6 ta' Ottubru 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, punt 39 u l-ġurisprudenza ċċitata).

25 Kif sostniet repetutament il-Qorti tal-Ġustizzja, minn dan jirriżulta li d-dritt għal tnaqqis jifforma parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u, bħala prinċipju ma jistax jiġi limitat. B'mod partikolari, dan id-dritt jiġi eżerċitat immedjatament għat-taxxi kollha imposti fuq it-tranżazzjonijiet tal-input imwettqa (sentenza tas-6 ta' Ottubru 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, punt 40 u l-ġurisprudenza ċċitata).

26 Bis-saħħa tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 tad-Direttiva tal-VAT, it-tnaqqis isir globalment mill-persuna taxxabbli billi, mill-ammont tat-taxxa dovuta għal perijodu taxxabbli, tnaqqas l-ammont tal-VAT li fir-rigward tiegħu jkun tnissel id-dritt għal tnaqqis u ġie eżerċitat matul l-istess perijodu.

27 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 ta' din id-direttiva jippreċiża li, meta l-ammont tat-tnaqqis jeċċedi dak tal-VAT dovuta għal perijodu taxxabbli, l-Istati Membri jistgħu, jew imexxu l-eċċess 'il quddiem lejn il-perijodu sussegwenti, jew jipproċedu għar-rimbors.

28 F'dan ir-rigward, fl-ewwel lok, fir-rigward tal-kunċett ta' "perijodu li jmiss" li jinsab f'din id-dispożizzjoni, kif osservat il-Kummissjoni Ewropea fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, mill-użu ta' dawn il-kliem fis-singular jirriżulta li dan il-kunċett għandu jinftiehem fis-sens li jirrigwarda l-perijodu taxxabbli li jsegwi immedjatament il-perijodu taxxabbli li matulu l-ammont tat-tnaqqis jeċċedi dak tal-VAT dovuta. Barra minn hekk, konformement mal-Artikolu 252 tad-Direttiva tal-VAT, it-tul ta' perijodu taxxabbli huwa ffissat minn kull Stat Membru fil-limiti ddeterminati mit-tieni paragrafu ta' dan l-artikolu, mingħajr ma jirriżulta mill-imsemmi artikolu jew mill-Artikolu 183 ta' din id-direttiva li dan it-tul, jew is-suċċessjoni tal-perijodi taxxabbli, jiddependi mill-eżerċizzju, minn persuna taxxabbli, ta' attività ekonomika matul perijodu taxxabbli speċifiku kollu jew parti minnu.

29 Għalhekk, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li tmexxija ’l quddiem tar-rimbors ta’ eċċess tal-VAT fuq numru ta’ perijodi ta’ taxxa sussegwenti għal dak li matulu ġie identifikat dan l-eċċess ma huwiex neċessarjament inkompatibbli mal-imsemmija dispożizzjoni (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tat-18 ta’ Ottubru 2012, Mednis, C-525/11, EU:C:2012:652, punt 25 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tal-10 ta’ Frar 2022, Philips Orăştie, C-487/20, EU:C:2022:92, punt 26 u l-ġurisprudenza ċċitata).

30 Madankollu, għandu jitfakkar li hija l-eżistenza ta’ attività ekonomika li tiġġustifika l-kategorizzazzjoni bħala persuna taxxabbli ġaladarba d-dritt għal tnaqqis jiġi rrikonoxxut lil din il-persuna mid-Direttiva tal-VAT (ara, b’analoġija, is-sentenza tat-3 ta’ Marzu 2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, punt 19). Fil-fatt, sabiex tkun tista’ tibbenefika minn dan id-dritt, jeħtieġ, b’mod partikolari, li l-persuna kkonċernata tkun “persuna taxxabbli” fis-sens ta’ din id-direttiva (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta’ Marzu 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 41 u l-ġurisprudenza ċċitata).

31 Bis-saħħa tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT, “persuna taxxabbli” għandha tfisser kull persuna li, b’mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikunu x’ikunu l-iskop jew ir-riżultati ta’ dik l-attività. Bis-saħħa tal-Artikolu 213(1) tad-Direttiva tal-VAT, il-persuna taxxabbli għandha tiddikjara l-waqfien mill-attività ekonomika tagħha lill-awtorità tat-taxxa, li konsegwentement għandha tinvalida n-numru ta’ identifikazzjoni tal-VAT attribwit lil din il-persuna taxxabbli, konformement mal-Artikolu 23(a) tar-Regolament Nru 904/2010.

32 Għalhekk, operatur li jieqaf mill-attività ekonomika tiegħu jieqaf ukoll milli jkun suġġett għall-VAT. It-telf tal-istatus ta’ “persuna taxxabbli” minn operatur minħabba dan il-waqfien minn attività jimplika assenza tal-kontinwità tal-perijodi ta’ taxxa rikjesta mill-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT, ġaladarba, għal dan l-operatur, la jeżisti perijodu sussegwenti, fis-sens ta’ din id-dispożizzjoni, u lanqas, jekk jitqies li l-imsemmi operatur jieħu mill-ġdid taħt idejh attività ekonomika, perijodu preċedenti, peress li din l-aħħar attività tkun waħda ġdida.

33 Għalhekk, filwaqt li l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 tad-Direttiva dwar il-VAT jippermetti t-tmexxija ’l quddiem ta’ eċċess tal-VAT fuq numru ta’ perijodu ta’ taxxa sussegwenti għal dik li matulha ġie ġġenerat dan l-eċċess, il-waqfien mill-attività ekonomika tal-persuna taxxabbli kkonċernata jkollu bħala konsegwenza li ma jeżistix perijodu sussegwenti, fis-sens tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT, li lejh jista’ jitmexxa ’l quddiem l-imsemmi eċċess.

34 Barra minn hekk, kif tosserva l-Kummissjoni, il-fatt li operatur ekonomiku jingħata l-possibbiltà li jmexxi ’l quddiem, wara t-tkomplija ta’ attività ekonomika, eċċess tal-VAT iddikjarat mal-waqfien tal-attività preċedenti jista’ jinkoraġġixxi l-abbuż u t-tfassil ta’ strutturi artifiċjali mill-operaturi ekonomiċi. Fil-fatt, tali operatur li, għal kwalunkwe raġuni, ma osservax it-terminu previst mil-leġiżlazzjoni nazzjonali biex jitlob ir-rimbors tal-eċċess ta’ VAT wara l-waqfien tal-attività ekonomika tiegħu, jista’ jkollu l-intenzjoni li jkompli b’attività ekonomika bil-għan prinċipali jew esklużiv li jitlob it-tmexxija ’l quddiem ta’ dan l-eċċess. Tali possibbiltà ta’ tmexxija ’l quddiem tista’ wkoll tmur kontra l-prinċipju ta’ ċertezza legali, ġaladarba l-Qorti tal-Ġustizzja diġà spjegat li l-possibbiltà li jiġi eżerċitat id-dritt għal tnaqqis tal-VAT mingħajr limitazzjoni *ratione temporis* tmur kontra dan il-prinċipju, li jeżiġi li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli, fid-dawl

tad-drittijiet u tal-obbligi tagħha fir-rigward tal-awtorità tat-taxxa, ma tkunx indefinittivament esposta għar-riskju li titqiegħed inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' April 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens, C-8/17, EU:C:2018:249, punt 36 u l-ġurisprudenza ċċitata).

35 F'dan il-każ, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-fatt li Modexel waqfet mill-attività ekonomika tagħha kellu bħala konsegwenza li hija ma kinitx iżjed suġġetta għall-VAT – liema fatt madankollu għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju – u li l-eċċess tal-VAT ma setax jitmexxa 'l quddiem lejn perijodu sussegwenti, fis-sens tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT, minħabba assenza ta' kontinwità bejn il-perijodu ta' taxxa korrispondenti għax-xahar li matulu din il-kumpannija waqfet mill-attività tagħha, jiġifieri x-xahar ta' Frar 2015, u l-perijodu ta' taxxa korrispondenti għax-xahar li matulu l-imsemmija kumpannija kompliet bl-attività tagħha, jiġifieri x-xahar ta' Mejju 2016.

36 Fit-tieni lok, kif tfakkar fil-punt 27 ta' din is-sentenza, l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 ta' d-Direttiva tal-VAT jipprevedi madankollu li l-Istati Membri jistgħu jew imexxu 'l quddiem l-eċċess tal-VAT lejn il-perijodu sussegwenti, jew jipproċedu għal rimbors skont il-modalitajiet iffissati minnhom.

37 Mid-deċiżjoni ta' rinviju jirriżulta li l-leġiżlazzjoni Portugiża jgħaqqad bħala prinċipju dawn iż-żewġ possibbiltajiet ta' restituzzjoni ta' eċċess tal-VAT, iżda li, fil-każ ta' waqfien minn kull attività ekonomika ta' operatur, dan jista' jitlob ir-rimbrs ta' tali eċċess qabel tmiem perijodu ta' tnax-il xahar li jibda jiddekorri mill-perijodu li matulu dan l-eċċess ikun ġie identifikat.

38 F'dan ir-rigward, minn naħa, għandu jitfakkar li l-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT ma jistax jiġi interpretat fis-sens li r-rimbors u t-tmexxija 'l quddiem jeskludu reċiprokament lil xulxin (sentenza tat-12 ta' Mejju 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punt 47).

39 Min-naħa l-oħra, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, għalkemm l-Istati Membri għandhom libertà ċerta fl-istabbiliment tal-modalitajiet imsemmija fl-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT, dawn il-modalitajiet ma jistgħux jippreġudikaw il-prinċipju ta' newtralità fiskali billi jġiegħlu lill-persuna taxxabbli ġġarrab, kompletament jew parzjalment, il-piż ta' din it-taxxa (sentenza tat-12 ta' Mejju 2021, technoRent International *et*, C-844/19, EU:C:2021:378, punt 37 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

40 B'mod partikolari, modalitajiet bħal dawn għandhom jagħtu l-possibbiltà lill-persuna taxxabbli tirkupra, taħt kundizzjonijiet xierqa, il-kreditu kollu li jirriżulta minn dan l-eċċess ta' VAT, li jimplika li r-rimbors isir, f'perijodu raġonevoli, permezz ta' ħlasijiet bi flus kontanti jew b'mod ekwivalenti u li, fi kwalunkwe każ, il-mod ta' rimbors adottat ma għandu jinvolvi ebda riskju finanzjarju għall-persuna taxxabbli (sentenza tat-12 ta' Mejju 2021, technoRent International *et*, C-844/19, EU:C:2021:378, punt 38 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

41 Barra minn hekk, l-awtonomija proċedurali tal-Istati Membri fl-implimentazzjoni tad-dritt għar-rimbors tal-eċċess tal-VAT previst fl-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT hija rregolata mill-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Frar 2022, Philips Orăştie, C-487/20, EU:C:2022:92, punt 24).

42 B'hekk, terminu ta' dekadenza li l-iskadenza tiegħu tista' tippenalizza lill-persuna taxxabbli mhux diliġenti biżżejjed, li tkun naqset milli titlob ir-rimbors tal-VAT, billi ttelfilha d-dritt għal dan ir-rimbors, ma jistax jiġi kkunsidrat bħala inkompatibbli mas-sistema stabbilita mid-Direttiva tal-VAT sa fejn, minn naħa, dan it-terminu japplika bl-istess mod għad-drittijiet analogi

fil-qasam fiskali bbażati fuq id-dritt intern u għal dawk ibbażati fuq id-dritt tal-Unjoni (prinċipju ta' ekwivalenza) u, min-naħa l-oħra, li ma jirrendix prattikament impossibbli jew eċċessivament diffiċli l-eżerċizzju tad-dritt għal rimbors tal-VAT (prinċipju ta' effettività) (ara, b'analoġija, is-sentenza tat-12 ta' Settembru 2024, NARE-BG, C-429/23, EU:C:2024:742, punt 52).

43 Għalkemm hija l-qorti nazzjonali li għandha tevalwa l-kompatibbiltà ta' miżuri nazzjonali mad-dritt tal-Unjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja tista' madankollu tipprovdilha kull indikazzjoni utli bil-għan li tiġi solvuta t-tilwima li titressaq quddiemha (sentenza tal-14 ta' Frar 2019, Nestrade, C-562/17, EU:C:2019:115, punt 36 u l-ġurisprudenza ċċitata).

44 Fir-rigward tal-prinċipju ta' ekwivalenza, għandu jiġi rrilevat li l-Qorti tal-Ġustizzja ma għandha ebda prova tali li tqajjem dubju dwar il-konformità tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma' dan il-prinċipju.

45 Fir-rigward tal-prinċipju ta' effettività, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li, skont l-awtorità tat-taxxa, Modexel missha talbet ir-rimbors tal-eċċess tal-VAT fit-tnax-il xahar sussegwenti għad-data ta' waqfien mill-attività ekonomika tagħha.

46 F'dan ir-rigward, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika t-terminu li fih Modexel kellha titlob ir-rimbors tal-eċċess tal-VAT iddikjarat mal-waqfien mill-attività tagħha, fejn il-Gvern Portugiż indika fl-osservazzjonijiet bil-miktub tiegħu li t-terminu applikabbli f'dan il-każ kien ta' erba' snin. Terminu ta' dekadenza ta' tnax-il xahar mill-perijodu li matulu ġie identifikat l-eċċess tal-VAT, hekk kif inhu indikat fid-deċiżjoni ta' rinviju, ma jidhirx li fil-prattika jista' jagħmilha impossibbli jew eċċessivament diffiċli għal persuna taxxabbli jew għal persuna li kienet taxxabbli li tinvoka d-dritt tagħha għal rimbors tal-eċċess tal-VAT. L-istess konklużjoni hija wisq iżjed neċessarja fir-rigward ta' terminu ta' dekadenza ta' erba' snin.

47 F'dan il-każ, b'ebda mod ma jirriżulta mid-deċiżjoni ta' rinviju li Modexel missha ppruvat tinvoka d-dritt tagħha għal rimbors tal-eċċess tal-VAT iddikjarat mal-waqfien tal-attività ekonomika tagħha, qabel tmiem dan il-perijodu ta' tnax-il xahar, u li ltaqgħet ma' diffikultajiet f'dan ir-rigward. F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jiġi kkonstatat li, suġġett għal verifika mill-qorti tar-rinviju, l-eżerċizzju minn Modexel tad-dritt tagħha għar-rimbors tal-VAT fil-prattika ma sarx impossibbli jew eċċessivament diffiċli.

48 Fid-dawl taċ-ċirkustanzi preċedenti, jeħtieġ li r-risposta għad-domandi magħmula tkun li l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi li, meta persuna taxxabbli tieqaf mill-attività ekonomika tagħha, din il-persuna taxxabbli ma tkunx tista' titmexxa 'l quddiem, lejn perijodu sussegwenti, eċċess tal-VAT iddikjarat barra minn dan il-waqfien ta' attività u tista' tirkupra dan l-ammont biss billi titlob ir-rimbors tiegħu f'terminu ta' tnax-il xahar mid-data tal-imsemmi waqfien ta' attività, sa fejn jiġu osservati l-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività.

Fuq l-ispejjeż

49 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud,

għandu jiġi interpretat fis-sens li:

ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi li, meta persuna taxxabbli tieqaf mill-attività ekonomika tagħha, din il-persuna taxxabbli ma tkunx tista' tmexxi 'l quddiem, lejn perijodu sussegwenti, eċċess tal-VAT iddikjarat barra minn dan il-waqfien ta' attività u tista' tirkupra dan l-ammont biss billi titlob ir-rimbors tiegħu f'terminu ta' tnax-il xahar mid-data tal-imsemmi waqfien ta' attività, sa fejn jiġu osservati l-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività.

Firem