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

11 ta' Ġunju 2020*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 90 u 273 – Valur taxxabbli –Tnaqqis – Rifjut – Nuqqas ta' ħlas – Persuna suġġetta għat-taxxa li ma ddikjaratx id-dejn tagħha fil-proċedura ta' falliment imressqa kontra d-debitur – Prinċipji ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità – Effett dirett"

Fil-Kawża C-146/19,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Vrhovno sodišče (il-Qorti Suprema, is-Slovenja), permezz ta' deċiżjoni tat-30 ta' Jannar 2019, li waslet il-Qorti tal-Ġustizzja fil-21 ta' Frar 2019, fil-proċedura

SCT d.d., fi stralċ,

vs

Ir-Repubblika tas-Slovenja,

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

komposta minn P. G. Xuereb, President tal-Awla, T. von Danwitz u A. Kumin (Relatur), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Szpunar,

Reġistratur: M. Longar, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tas-26 ta' Frar 2020,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal SCT d.d., fi stralċ, minn S. Pušenjak, odvetnica,

– għall-Gvern Sloven, minn T. Mihelič Žitko u V. Klemenc, bħala aġenti,

– għall-Gvern Ċek, minn M. Smolek, O. Serdula u J. Vláčil, bħala aġenti,

– għall-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, bħala aġent, assistita minn G. Galluzzo, avvocato dello Stato,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn N. Gossement u M. Kocjan, bħala aġenti,

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

* Lingwa tal-kawża: is-Sloven.

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 90 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 r-rettifiki fil-ĠU 2007, L 335, p. 60 u fil-ĠU 2018, L 329, p. 53, iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn SCT d.d., kumpannija fi stralċ, u r-Repubblika tas-Slovenja, fir-rigward tar-rifjut li SCT tingħata l-aġġustament tal-ammont tal-VAT imħallsa u relatata ma' dejn mhux irkuprat, minħabba li din il-kumpannija naqset milli tiddikjara dan id-dejn fil-proċeduri ta' falliment imressqa kontra d-debituri.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 90 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

"1. Fil-każ ta' kanċellazzjoni, ċaħda jew nuqqas ta' pagament totali jew parzjali, jew fejn il-prezz hu mnaqqas wara li l-provvista tkun saret, l-ammont taxxabbli għandu jiġi ridott għaldaqstant skond kondizzjonijet li jiġu stabbiliti mill-Istati Membri.

2. Fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas totali jew parzjali, l-Istati Membri jistgħu jidderogaw mill-paragrafu 1."

4 L-Artikolu 273 ta' din id-direttiva jipprevedi:

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

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

Id-dritt Sloven

5 L-Artikolu 39(2) sa (4) taż-Zakon o davku na dodano vrednost (il-Liġi dwar il-VAT, iktar 'il quddiem iż-"ZDDV-1") jipprevedi:

"(2) Fil-każ ta' annullament tal-ordni, ta' rifjut jew ta' tnaqqis tal-prezz wara l-forniment, il-valur taxxabbli huwa mnaqqas għall-ammont korrispondenti. Persuna taxxabbli tista' taġġusta (tnaqqas) l-ammont tal-VAT iddikjarata jekk tinforma bil-miktub lix-xerrej dwar l-ammont tal-VAT li fir-rigward tiegħu dan tal-aħħar ma għandux dritt għal tnaqqis.

(3) Il-persuna taxxabbli tista' wkoll taġġusta (tnaqqas) l-ammont tal-VAT iddikjarata jekk, abbażi ta' deċiżjoni ġudizzjarja li saret definittiva dwar proċedura ta' falliment magħluqa jew proċedura ta' arranġament mal-krediturі kkompletata b'suċċess, din ma tiġix irrimborsata jew ma tiġix irrimborsata kompletament. Bl-istess mod, il-persuna taxxabbli li tirċievi deċiżjoni ġudizzjarja definittiva ta' sospensjoni tal-proċedura ta' eżekuzzjoni forzata, jew xi konferma oħra li minnha jirriżulta li fi

proċedura ta' eżekuzzjoni forzata magħluqa, ma ġietx irrimborsata jew ma ġietx irrimborsata kompletament, bħall-persuna taxxabbli li ma ġietx irrimborsata jew ma ġietx irrimborsata kompletament, minħabba li d-debitur tneħħa mir-reġistru tal-kumpanniji jew minn reġistri jew dokumenti oħra rilevanti. Jekk il-persuna taxxabbli sussegwentement tirċievi ħlas jew ħlas parzjali b'rabta mal-kunsinna ta' oġġetti jew għall-provvista ta' servizzi li għaliha hija tkun invokat korrezzjoni tal-bażi taxxabbli konformement ma' dan il-paragrafu, hija għandha tiddikjara l-VAT fuq l-ammont irċevut.

(4) Indipendentement mill-paragrafu preċedenti, il-persuna taxxabbli tista' taġġusta (tnaqqas) l-ammont tal-VAT iddikjarata u mhux imħallsa fuq id-debiti kollha rikonoxxuti li tkun iddikjarat fil-proċedura ta' arranġament mal-krediturі jew ta' falliment."

6 Skont l-Artikolu 296 taż-Zakon o finančnem poslovanju, postopkih zaradi insolventnosti in prisilnem prenehanju (il-Liġi dwar it-Tranżazzjonijiet Finanzjarji, il-Proċeduri ta' Insolvenza u ta' Stralċ Obbligatorju, iktar 'il quddiem iż-"ZFPPIPP"):

"(1) Il-krediturі għandhom jiddikjaraw, fil-kuntest tal-proċedura ta' falliment, id-dejn kollu li għandhom mad-debitur fi stralċ, li ġie fis-seħħ sal-bidu tal-proċedura ta' falliment, bl-eċċezzjoni tad-dejn li d-dikjarazzjoni tiegħu ma huwiex previst mil-liġi.

[…]

(5) Jekk il-kreditur ma josservax it-terminu sabiex jiddikjara d-dejn tiegħu taħt […] il-paragrafu 1, id-dejn tiegħu lejn id-debitur fi stralċ jiġi estint u l-qorti tiċħad id-dikjarazzjoni tardiva tad-dejn.

[…]"

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

7 Għax-xahar ta' taxxa ta' April 2014 SCT wettqet aġġustament tal-VAT iddikjarata li kien jammonta għal EUR 272 471 fuq djun mhux imħallsa li hija kellha fuq żewġ kumpanniji li fir-rigward tagħhom proċedura ta' falliment kienet ingħalqet definittivament f'Ġunju 2013.

8 Fil-kuntest ta' verifika, l-awtorità tat-taxxa kompetenti kkonstatat li SCT ma kinitx iddikjarat id-djun tagħha fil-proċeduri ta' falliment ikkonċernati u li, bis-saħħa tal-Artikolu 296 taż-ZFPPIPP, l-imsemmija djun kienu estinti. Fuq din il-bażi, hija kkonkludiet li l-kundizzjonijiet meħtieġa għall-kisba ta' tnaqqis tal-VAT ma kinux issodisfatti.

9 Fil-kuntest ta' rikors ġerarkiku, ġie kkonfermat fil-konfront ta' SCT li mill-Artikolu 39(3) taż-ZDDV-1 li persuna taxxabbli għandha dritt twettaq aġġustament tal-ammont tal-VAT iddikjarata fuq il-bażi ta' deċiżjoni definittiva għal għeluq ta' proċedura ta' falliment biss jekk tkun iddikjarat id-dejn tagħha mad-debitur fi stralċ. Permezz ta' din id-dikjarazzjoni, il-persuna taxxabbli turi wkoll li d-dejn għadu jeżisti, liema fatt ikun ta' importanza partikolari fir-rigward ta' dejn lejn persuni li magħhom ikollha rabta l-persuna taxxabbli, bħal f'dan il-każ.

10 Adita b'rikors ippreżentat minn SCT, il-qorti amministrattiva tal-ewwel istanza kkonfermat id-deċiżjonijiet tal-amministrazzjoni tat-taxxa. F'dan ir-rigward hija bbażat lilha nnifisha fuq l-Artikolu 90 tad-Direttiva dwar il-VAT. Skont il-qorti msemmija, filwaqt li l-paragrafu 1 ta' dan l-artikolu jipprovdi li, fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas wara l-mument meta sseħħ it-tranżazzjoni, il-valur taxxabbli huwa mnaqqas għall-ammont korrispondenti, il-paragrafu 2 ta' l-imsemmi artikolu jippermetti lill-Istati Membri jidderogaw minnu. Issa, il-leġiżlatur Sloven għamel użu minn din il-possibbiltà ta' deroga.

11 F'appell għal reviżjoni ppreżentat quddiem il-Vrhovno sodišče (il-Qorti Suprema, is-Slovenja) SCT issostni li l-Artikolu 39(3) taż-ZDDV-1 ma jikkostitwixxix deroga għall-obbligi ffissati fl-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, iżda tiddikjara biss il-kundizzjonijiet li għandhom jiġu ssodisfatti sabiex ikun jista' jitnaqqas il-valur taxxabbli. Għalhekk dan l-Artikolu 39(3) ma jikkorrispondix għall-applikazzjoni tal-Artikolu 90(2) ta' din id-direttiva.

12 Il-Vrhovno sodišče (il-Qorti Suprema) tippreċiża li l-Artikolu 39(2) taż-ZDDV-1, li jelenka l-każijiet li fihom il-valur taxxabbli tal-VAT huwa mnaqqas, ma jsemmix il-każijiet ta' nuqqas ta' ħlas. Minn dan jirriżulta li l-leġiżlatur Sloven applika l-Artikolu 90(2) tad-Direttiva dwar il-VAT u b'hekk qiegħed eċċezzjoni għad-dritt għal tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT għal dawn il-każijiet.

13 Skont din il-qorti, mill-Artikolu 39(3) taż-ZDDV-1 ikun jista' jiġi dedott li l-leġiżlatur Sloven madankollu ppreveda erba' każijiet, elenkati b'mod eżawrjenti, li fihom it-tnaqqis tal-valur taxxabbli jingħata anki fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas, liema fatt ikun jikkostitwixxi, konsegwentement, "eċċezzjoni għall-eċċezzjoni". Dawn il-każijiet eċċezzjonali jkunu jirriżultaw mill-impossibbiltà għall-persuna taxxabbli li tikseb il-ħlas totali tad-dejn tagħha. Madankollu, fir-rigward tar-rikonoxximent tad-dritt għal tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT, ikunu meħtieġa ċerti azzjonijiet mill-persuna taxxabbli. B'hekk, dan tal-aħħar ikollu juri l-impossibbiltà li jkun jinsab fiha sabiex jirkupra dan id-dejn permezz ta' dikjarazzjonijiet uffiċjali, mogħtija fil-kuntest ta' proċedura legali xierqa.

14 L-imsemmija qorti tqis li l-limitazzjoni tal-possibbiltà li jitnaqqas il-valur taxxabbli tal-VAT, li tirriżulta mill-Artikolu 39 taż-ZDDV-1, tista' titqies bħala inkompatibbli mal-Artikolu 90(2) tad-Direttiva dwar il-VAT peress li, b'dan il-mod, it-tnaqqis ma huwiex permess fil-każijiet kollha fejn in-nuqqas ta' ħlas ta' dejn ikun sar definittiv, iżda, għall-kuntrarju, tissuġġetta dan it-tnaqqis għal kundizzjonijiet addizzjonali li l-persuna taxxabbli jkollha tissodisfa.

15 F'dan il-kuntest, il-Vrhovno sodišče (il-Qorti Suprema) tistaqsi jekk, fir-rigward tal-prinċipji li jirregolaw is-sistema tal-VAT, huwiex madankollu permess, b'applikazzjoni tal-eċċezzjonijiet previsti fl-Artikolu 90(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, li jiġi rrifjutat id-dritt għal tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas meta l-persuna taxxabbli, minkejja li ma tkunx ipparteċipat fi frodi jew f'evażjoni fiskali, ma tkunx weriet id-diliġenza neċessarja sabiex tirkupra d-dejn tagħha u tiżgura l-ħlas tal-VAT dovuta lill-Istat.

16 Fil-fatt, il-persuna suġġetta għall-VAT tibqa' wieħed mill-komponenti fundamentali tas-sistema ta' ġbir ta' din it-taxxa billi taġixxi f'isem l-Istat għall-finijiet ta' dan il-ġbir u tat-trasferiment tal-VAT imħallsa. Li kieku kellu jiġi rrikonoxxut lil din il-persuna d-dritt ta' tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT fil-każijiet kollha fejn id-dejn ma jitħallasx u, konsegwentement, anki meta hija stess ma tissodisfax l-obbligi tagħha li jirriżultaw mis-sistema tal-VAT, dan ikun iċaħħad lill-Istat mill-possibbiltà li jirċievi l-VAT iddikjarata dovuta lilu.

17 Fil-każ fejn ikun possibbli li s-setgħa mogħtija lill-Istati Membri mil-leġiżlatur tal-Unjoni fuq il-bażi tal-Artikolu 90(2) tiġi interpretata fis-sens li tippermetti lil-leġiżlatur nazzjonali jillimita l-possibbiltà li jitnaqqas il-valur taxxabbli tal-VAT minħabba nuqqas ta' ħlas definittiv, din il-qorti madankollu tistaqsi jekk, bis-saħħa tad-Direttiva dwar il-VAT, huwiex neċessarju li l-persuna taxxabbli tingħata l-possibbiltà li turi li dawn id-djun ma kinux jiġu ssodisfatti anki fil-każ ta' dikjarazzjoni fil-kuntest tal-proċedura ta' falliment jew li jeżistu raġunijiet raġonevoli oħra li jiġġustifikaw in-nuqqas ta' dikjarazzjoni.

18 Fl-aħħar nett, l-imsemmija qorti tistaqsi dwar jekk huwiex possibbli li jitqies li l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT għandux effett dirett, b'mod partikolari fil-każ fejn il-leġiżlatur nazzjonali jkun eċċeda l-portata tal-leġiżlazzjoni relatata mal-eċċezzjonijiet previsti fl-Artikolu 90(2) ta' din id-direttiva.

19 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Vrhovno sodišče (il-Qorti Suprema) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel id-domandi preliminari li ġejjin lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"1) L-Artikolu 90(2) tad-Direttiva tal-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li huwa jawtorizza deroga mid-dritt ta' tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT ukoll fil-każ fejn ikun hemm nuqqas ta' ħlas definittiv u fejn dan in-nuqqas ta' ħlas definittiv jirriżulta bħala konsegwenza tan-nuqqas mill-persuna taxxabbli responsabbli għall-VAT li tieħu l-passi xierqa, bħal pereżempju li tippreżenta talba fil-proċedura ta' falliment mibdija kontra d-debitur, bħalma huwa l-każ f'din il-kawża?

2) F'każ li din id-deroga mid-dritt ta' tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT hija permessa, jeżisti wkoll dritt għat-tnaqqis ta' dan il-valur taxxabbli impost minħabba nuqqas ta' ħlas fejn il-persuna taxxabbli turi li, anki kieku tkun ippreżentat talba fil-proċeduri ta' falliment, din ma kinitx tkun milqugħa, jew turi li kien hemm raġunijiet plawżibbli li jiġġustifikaw in-nuqqas ta' tressiq ta' talba?

3) -Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT għandu effett dirett anki fil-każ fejn il-leġiżlatur tal-Istat Membru jkun eċċeda l-portata tad-deroga stabbilita fl-Artikolu 90(2)?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel u t-tieni domanda

20 Permezz tal-ewwel u t-tieni domanda tagħha, li jeħtieġ li jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 90(2) tad-Direttiva dwar il-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li bis-saħħa tagħha d-dritt għal tnaqqis tal-VAT imħallsa u relatata ma' dejn li ma jistax jiġi rkuprat jiġi rrifjutat lil persuna taxxabbli meta din tkun naqset milli diddikjara dan id-dejn fil-proċedura ta' falliment imressqa kontra d-debitur tagħha, anki meta din il-persuna taxxabbli turi li minkejja li kienet iddikjarat l-imsemmi dejn dan ma kienx ġie rkuprat, jew li kienu jeżistu raġunijiet raġonevoli li ma tiddikjarax id-dejn ikkonċernat.

21 Sabiex tingħata risposta għal din id-domanda, għandu jitfakkar li l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, li jirrigwarda l-każijiet ta' annullament, ta' xoljiment, ta' riżoluzzjoni, ta' nuqqas ta' ħlas totali jew parzjali jew ta' tnaqqis fil-prezz wara l-mument li fih isseħħ it-tranżazzjoni, jobbliga lill-Istati Membri jnaqqsu l-valur taxxabbli tal-VAT u, għaldaqstant, l-ammont tal-VAT dovut mill-persuna taxxabbli kull darba li, wara l-konklużjoni ta' tranżazzjoni, parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu ma jingħabarx mill-persuna taxxabbli. Din id-dispożizzjoni tikkostitwixxi l-espressjoni ta' prinċipju fundamentali tad-Direttiva dwar il-VAT, li l-valur taxxabbli huwa kkostitwit mill-korrispettiv irċevut realment u li l-korollarju tiegħu huwa li l-amministrazzjoni fiskali ma tkunx tista' tiġbor, bħala VAT, ammont ikbar minn dak miġbur mill-persuna taxxabbli (sentenza tas-6 ta' Diċembru 2018, Tratave, C-672/17, EU:C:2018:989, punt 29 u l-ġurisprudenza ċċitata).

22 Ċertament, l-Artikolu 90(2) ta' din id-direttiva jippermetti lill-Istati Membri jidderogaw minn din ir-regola f'każ ta' nuqqas ta' ħlas totali jew parzjali tal-prezz tat-tranżazzjoni. B'hekk, ladarba l-Istat Membru kkonċernat kellu l-intenzjoni li japplika din id-deroga, il-persuni taxxabbli ma jistgħux jinvokaw, fuq il-bażi tal-paragrafu 1 ta' dan l-artikolu, dritt għal tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, punt 23).

23 Madankollu, din il-possibbiltà ta' deroga, li hija strettament limitata għall-każijiet ta' nuqqas ta' ħlas totali jew parzjali, hija bbażata fuq l-idea li n-nuqqas ta' ħlas tal-korrispettiv jista', f'ċerti ċirkustanzi u minħabba s-sitwazzjoni ġuridika eżistenti fl-Istat Membru kkonċernat, tkun diffiċli li tiġi vverifikata jew tkun biss provviżorja (sentenza tat-22 ta' Frar 2018, T-2, C-396/16, EU:C:2018:109, punt 37 u l-ġurisprudenza ċċitata).

24 Għaldaqstant, l-imsemmija possibbiltà ta' deroga hija intiża biss sabiex tippermetti lill-Istati Membri jiġġieldu l-inċertezza marbuta mal-irkupru tal-ammonti dovuti u ma tirregolax il-kwistjoni dwar jekk jistax ma jsirx tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas definittiv (digriet tal-24 ta' Ottubru 2019, Porr Építési Kft., C-292/19, mhux ippubblikat, EU:C:2019:901, punt 22 u l-ġurisprudenza ċċitata).

25 Fil-fatt, li tiġi ammessa l-possibbiltà għall-Istati Membri li f'tali każ jeskludu kull tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT tmur kontra l-prinċipju ta' newtralità tal-VAT, li minnu jirriżulta b'mod partikolari li, fil-kwalità tiegħu ta' dak li jiġbor it-taxxi f'isem l-Istat, l-imprenditur għandu jinħeles kompletament mill-piż tat-taxxa dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tiegħu li huma stess huma suġġetti għall-VAT (digriet tal-24 ta' Ottubru 2019, Porr Építési Kft., C-292/19, mhux ippubblikat, EU:C:2019:901, punt 23 u l-ġurisprudenza ċċitata).

26 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li sitwazzjoni kkaratterizzata bit-tnaqqis definittiv tal-obbligi tad-debitur fir-rigward tal-krediturі tiegħu ma tistax tiġi kklassifikata bħala "nuqqas ta' ħlas", fis-sens tal-Artikolu 90(2) tad-Direttiva dwar il-VAT (digriet tal-24 ta' Ottubru 2019, Porr Építési Kft., C-292/19, mhux ippubblikat, EU:C:2019:901, punt 25 u l-ġurisprudenza ċċitata).

27 B'hekk, f'każ bħal dan, Stat Membru għandu jippermetti t-tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT jekk il-persuna taxxabbli tista' turi li d-dejn li għandha fuq id-debitur tagħha jkun ta' natura li definittivament ma jkunx jista' jiġi rkuprat (digriet tal-24 ta' Ottubru 2019, Porr Építési Kft., C-292/19, mhux ippubblikat, EU:C:2019:901, punt 29).

28 F'dan il-każ, jidher li d-dejn inkwistjoni fil-kawża prinċipali huwa ta' natura tali.

29 Fil-fatt, konformement mal-Artikolu 296(5) taż-ZFPPIPP, fl-assenza ta' dikjarazzjoni ta' dan id-dejn fil-proċeduri ta' falliment imressqa kontra d-debituri kkonċernati, l-imsemmi dejn ġie estint, fejn din l-ommissjoni tat lok, għalhekk, għal tnaqqis definittiv tal-obbligi ta' dawn tal-aħħar fil-konfront ta' SCT. Barra minn hekk, fi kwalunkwe każ, huwa paċifiku li dawn il-proċeduri ta' falliment ingħalqu definittivament u li d-dejn li SCT kellha fuq id-debituri tagħha ma ġiex irkuprat fi tmiem l-imsemmija proċeduri.

30 Għaldaqstant sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tistax tiġi kkwalifikata bħala "nuqqas ta' ħlas" fis-sens tal-Artikolu 90(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, iżda taqa' taħt il-paragrafu 1 ta' dan l-artikolu, li minnu jirriżulta l-obbligu, għall-Istat Membru kkonċernat, li jnaqqas il-valur taxxabbli tal-VAT minħabba n-nuqqas ta' ġbir tal-korrispettiv mill-persuna taxxabbli.

31 Issa, f'dan il-każ, id-dritt għal tnaqqis tal-valur taxxabbli huwa rrifjutat lil SCT minħabba li din il-kumpannija ma osservatx ir-rekwiżit li jirriżulta mid-dritt nazzjonali li dan it-tnaqqis huwa suġġett għad-dikjarazzjoni mill-persuna taxxabbli tad-dejn mhux irkuprat fil-proċedura ta' falliment.

32 Il-Gvern Sloven isostni li tali rekwiżit huwa bbażat fuq l-Artikolu 90(1) u l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT, li jirrikonoxxu lill-Istati Membri setgħa diskrezzjonali fl-iffissar tal-kundizzjonijiet u tal-obbligi li l-persuni taxxabbli għandhom jissodisfaw lejn l-awtoritajiet tat-taxxa bil-għan li jitnaqqas il-valur taxxabbli.

33 F'dan ir-rigward, jeħtieġ li jiġi osservat li, konformement mal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, il-valur taxxabbli huwa mnaqqas għall-ammont korrispondenti taħt il-kundizzjonijiet iddeterminati mill-Istati Membri.

34 Barra minn hekk, bis-saħħa tal-Artikolu 273 ta' din id-direttiva, l-Istati Membri jistgħu jipprevedu l-obbligu li jqisu li huma neċessarji sabiex jiżguraw il-ġbir eżatt tal-VAT u sabiex jevitaw il-frodi, bil-kundizzjoni, b'mod partikolari, li din il-possibbiltà ma tintużax sabiex jiġu imposti obbligi ta' fatturazzjoni supplimentari għal dawk iffissati fil-Kapitolu 3 tal-imsemmija direttiva.

35 Peress li, minbarra l-limiti li jiffissaw, id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 90(1) u tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT ma jispeċifikaw la l-kundizzjonijiet u lanqas l-obbligi li l-Istati Membri jistgħu jipprevedu, dawn id-dispożizzjonijiet jagħtu lil dawn tal-aħħar marġni ta' diskrezzjoni, b'mod partikolari, fir-rigward tal-formalitajiet li għandhom jiġu ssodisfatti mill-persuni taxxabbli quddiem l-awtoritajiet tat-taxxa (sentenza tas-6 ta' Diċembru 2018, Tratave, C-672/17, EU:C:2018:989, punt 32 u l-ġurisprudenza ċċitata).

36 Madankollu, il-miżuri intiżi sabiex tiġi evitata l-frodi jew l-evażjoni fiskali jistgħu bħala prinċipju jidderogaw mill-osservanza tar-regoli dwar il-valur taxxabbli biss fil-limitu ta' dak li huwa strettament neċessarju sabiex jintlaħaq dan l-għan speċifiku. Fil-fatt, huma għandhom jaffettwaw l-inqas possibbli l-għanijiet u l-prinċipji tad-Direttiva dwar il-VAT u ma jistgħux, għalhekk, jintużaw b'mod li jqiegħdu inkwistjoni n-newtralità tal-VAT (sentenza tas-6 ta' Diċembru 2018, Tratave, C-672/17, EU:C:2018:989, punt 33 u l-ġurisprudenza ċċitata).

37 Konsegwentement, il-formalitajiet li għandhom jiġu ssodisfatti mill-persuni taxxabbli sabiex jeżerċitaw, quddiem l-awtoritajiet tat-taxxa, id-dritt li jsir tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT għandhom ikunu limitati għal dawk li jippermettu li jiġġustifikaw li, sussegwentement għall-konklużjoni tat-tranżazzjoni, parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu ma jiġix miġbur definittivament. F'dan ir-rigward huma l-qrati nazzjonali li għandhom jivverifikaw li dan huwa l-każ ta' formalitajiet rikjesti mill-Istat Membru kkonċernat (sentenza tas-6 ta' Diċembru 2018, Tratave, C-672/17, EU:C:2018:989, punt 34 u l-ġurisprudenza ċċitata).

38 F'dan il-każ, rekwiżit bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas it-tnaqqis għall-ammont korrispondenti tal-valur taxxabbli jiġi ssuġġettat għad-dikjarazzjoni, mill-persuna taxxabbli, tad-dejn mhux imħallas fil-proċedura ta' falliment imressqa kontra d-debitur, jista', bħala prinċipju, jikkontribwixxi kemm sabiex jiġi żgurat il-ġbir eżatt tal-VAT dovuta u sabiex tiġi evitata l-frodi kif ukoll sabiex jiġi eliminat ir-riskju li jintilef id-dħul fiskali, u b'hekk ifittex li jilħaq l-għanijiet leġittimi ddikjarati fl-Artikolu 90(1) u fl-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-26 ta' Jannar 2012, Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, punti 32 u 33, kif ukoll tas-6 ta' Diċembru 2018, Tratave, C-672/17, EU:C:2018:989, punti 35 u 36).

39 Issa, fl-ewwel lok, fir-rigward tal-għan ta' prevenzjoni tal-frodi, anki jekk rekwiżit bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali huwa tali li jipprekludi dannu għall-Istat meta l-passività tal-persuna taxxabbli li ma ddikjaratx id-dejn tagħha fi proċedura ta' falliment tirriżulta minn aġir li jiżvela kollużjoni bejn din il-persuna taxxabbli u d-debitur tagħha, hemm lok li jiġi osservat li l-applikazzjoni ta' dan ir-rekwiżit ikollha bħala effett rifjut sistematiku tad-dritt għal tnaqqis tal-valur taxxabbli fil-każ ta' nuqqas ta' dikjarazzjoni, liema fatt jagħti lok għal preżunzjoni ġenerali ta' frodi li jmur lil hinn minn dak li huwa neċessrju sabiex jintlaħaq l-għan li jikkonsisti fil-prevenzjoni tal-frodi (ara, b'analoġija, is-sentenza tas-7 ta' Settembru 2017, Eqiom u Enka, C-6/16, EU:C:2017:641, punt 31 u l-ġurisprudenza ċċitata).

40 Għandu jingħad ukoll li, skont il-proċess għad-dispożizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja, ebda indikazzjoni ta' frodi fiskali jew ta' abbuż ma tirriżulta mill-fatti tal-kawża prinċipali.

41 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-għan li jikkonsisti f'li jiġi eliminat ir-riskju ta' telf ta' dħul fiskali għandu jiġi osservat li sa fejn in-nuqqas ta' dikjarazzjoni tad-dejn fil-proċedura ta' falliment imressqa kontra d-debitur jimplika li dan id-dejn, konformement mal-Artikolu 296(5) taż-ZFPPIPP, ma jibqax jeżisti fir-relazzjonijiet mad-debitur fallut, il-persuna taxxabbli neċessarjament titlef l-opportunità li tikseb l-irkupru, anki jekk parzjali, tad-dejn tagħha, li jissarraf, jekk ikun il-każ, f'dannu għall-Istat Membru kkonċernat.

42 Barra minn hekk, kif isostni l-Gvern Sloven mingħajr ma jiġi kkontestat fuq dan il-punt, is-sempliċi dikjarazzjoni ta' dejn fil-proċedura ta' falliment ma tistax tiġi kkunsidrata, f'termini ta' oneri finanzjarji u amministrattivi, bħala eċċessivament oneruża.

43 Madankollu, meta l-persuna taxxabbli turi li, anki li kieku kienet iddikjarat id-dejn tagħha, dan tal-aħħar ma kienx jiġi rkuprat, il-fatt li jiġi eskluż tnaqqis tal-valur taxxabbli u li tiġi imposta fuqha l-ħlas ta' ammont ta' VAT li din ma tkunx ġabret fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tagħha jeċċedi l-limiti strettament neċessarji sabiex jintlaħaq l-għan li jikkonsisti f'li jiġi eliminat ir-riskju ta' telf ta' dħul fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Mejju 2019, A-PACK CZ, C-127/18, EU:C:2019:377, punt 27). Fil-fatt, f'din l-ipoteżi, ma jista' jiġi evitat ebda dannu addizzjonali għall-Istat permezz tad-dikjarazzjoni tad-dejn ikkonċernat.

44 Qabel kollox, fir-rigward tad-domanda tal-qorti tar-rinviju dwar il-punt jekk il-persuna taxxabbli għandhiex tnaqqas il-valur taxxabbli wkoll meta jkun hemm bażi raġonevoli li ma jiġix iddikjarat id-dejn, la mid-deċiżjoni ta' rinviju u lanqas mill-osservazzjonijiet sottomessi lill-Qorti tal-Ġustizzja ma jirriżulta li, f'dan il-każ, SCT għamlet użu minn din il-bażi raġonevoli fil-kuntest tal-proċedura fiskali. Fl-assenza ta' relazzjoni bejn din l-ipoteżi u s-suġġett tal-kawża prinċipali, ma hemmx lok li din tiġi diskussa.

45 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, jeħtieġ li r-risposta għall-ewwel u għat-tieni domanda tkun li l-Artikolu 90(1) u l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li bis-saħħa tagħha d-dritt għal tnaqqis tal-VAT imħallsa u relatata ma' dejn li ma jistax jiġi rkuprat huwa rrifjutat lil persuna taxxabbli meta din tkun naqset milli tiddikjara dan id-dejn fil-proċedura ta' falliment imressqa kontra d-debitur tagħha, anki meta din il-persuna taxxabbli turi li minkejja li kienet iddikjarat l-imsemmi dejn dan ma kienx ġie rkuprat.

Fuq it-tielet domanda

46 Permezz tat-tielet domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, dwar il-konsegwenzi li għandhom jinsiltu mill-ipoteżi li fiha rekwiżit li jissuġġetta t-tnaqqis għall-ammont korrispondenti tal-valur taxxabbli, fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas, għad-dikjarazzjoni, mill-persuna taxxabbli, tad-dejn mhux imħallas fil-proċedura ta' falliment imressaq kontra d-debitur ikun kuntrarju għall-Artikolu 90(1) tasd-Direttiva dwar il-VAT.

47 F'dan ir-rigward, jeħtieġ li jitfakkar li meta tapplika l-liġi interna, il-qorti nazzjonali għandha l-obbligu li tagħmel minn kollox biex tinterpretaha fid-dawl tat-test u tal-għan tad-direttiva inkwistjoni sabiex jintlaħaq ir-riżultat previst minnha u, b'hekk, tikkonforma ruħha mat-tielet paragrafu tal-Artikolu 288 TFUE. Dan l-obbligu ta' interpretazzjoni konformi tad-dritt nazzjonali huwa fil-fatt inerenti għas-sistema tat-Trattat FUE inkwantu dan jippermetti lill-qorti nazzjonali tiggarantixxi, fil-kuntest tal-kompetenzi tagħha, l-effettività sħiħa tad-dritt tal-Unjoni meta din tiddeċiedi l-kawżi li jkollha quddiemha (sentenza tas-6 ta' Lulju 2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, punt 34 u l-ġurisprudenza ċċitata).

48 Jekk ma tkunx tista' tagħti interpretazzjoni tal-leġiżlazzjoni nazzjonali li tkun konformi mar-rekwiżiti tad-dritt tal-Unjoni, il-qorti nazzjonali, adita fil-kuntest tal-ġurisdizzjoni tagħha hija obbligata, bħala organu ta' Stat Membru, li ma tapplikax kull dispożizzjoni nazzjonali li tmur kontra dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni li għandha effett dirett fil-kawża li tkun adita biha (sentenza tad-19 ta' Diċembru 2019, Deutsche Umwelthilfe, C-752/18, EU:C:2019:1114, punt 42 u l-ġurisprudenza ċċitata).

49 Fir-rigward tal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, kif tfakkar fil-punt 33 ta' din is-sentenza, din id-dispożizzjoni tipprevedi li, fil-każijiet li jaqgħu taħtha, il-valur taxxabbli huwa ridott għall-ammont ikkonċernat skont il-kundizzjonijiet iddeterminati mill-Istati Membri.

50 Għalhekk, filwaqt li dan l-artikolu jħalli lill-Istati Membri ċertu marġni ta' diskrezzjoni sabiex jiffissaw il-miżuri li jippermettulhom jiddeterminaw l-ammont tat-tnaqqis, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li din iċ-ċirkustanza ma taffettwax, madankollu, in-natura preċiża u inkundizzjonata tal-obbligu li jkun permess it-tnaqqis tal-valur taxxabbli fil-każijiet li jaqgħu taħt l-imsemmi artikolu. Għaldaqstant dan tal-aħħar jissodisfa l-kundizzjonijiet sabiex jiġi prodott effett dirett (sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, punt 34 u l-ġurisprudenza ċċitata).

51 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, hemm lok li r-risposta għat-tielet domand tkun li l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li l-qorti nazzjonali għandha, bis-saħħa tal-obbligu tagħha li tieħu l-miżuri kollha xierqa sabiex tiġi żgurata l-eżekuzzjoni ta' din id-dispożizzjoni, tinterpreta d-dritt nazzjonali b'mod konformi magħha, jew, jekk tali interpretazzjoni konformi ma tkunx possibbli, ma tapplikax kull leġiżlazzjoni nazzjonali li l-applikazzjoni tagħha twassal għal riżultat kuntrarju għall-imsemmija dispożizzjoni.

Fuq l-ispejjeż

52 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, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

1) **L-Artikolu 90(1) u l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li bis-saħħa tagħha d-dritt għal tnaqqis tal-VAT imħallsa u relatata ma' dejn li ma jistax jiġi rkuprat huwa rrifjutat lil persuna taxxabbli meta din tkun naqset milli tiddikjara dan id-dejn fil-proċedura ta' falliment imressqa kontra d-debitur tagħha, anki meta din il-persuna taxxabbli turi li minkejja li kienet iddikjarat l-imsemmi dejn dan ma kienx ġie rkuprat.**

2) **L-Artikolu 90(1) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li l-qorti nazzjonali għandha, bis-saħħa tal-obbligu tagħha li tieħu l-miżuri kollha xierqa sabiex tiġi żgurata l-eżekuzzjoni ta' din id-dispożizzjoni, tinterpreta d-dritt nazzjonali b'mod konformi magħha, jew, jekk tali interpretazzjoni konformi ma tkunx possibbli, ma tapplikax kull leġiżlazzjoni nazzjonali li l-applikazzjoni tagħha twassal għal riżultat kuntrarju għall-imsemmija dispożizzjoni.**

Firem