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

8 ta’ Mejju 2013*

“Tassazzjoni — Taxxa fuq il-valur miżjud — Sitt Direttiva Nru 77/388/KEE — Dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input — Obbligi tal-persuna taxxabbli — Żamma ta’ fatturi irregolari jew impreċiżi — Omissjoni ta’ indikazzjonijiet obbligatorji — Rifjut tad-dritt għal tnaqqis — Provi sussegwenti għall-okkorrenza tat-tranżazzonijiet iffatturati — Fatturi kkoreġuti — Dritt għal ħlas lura tal-VAT — Prinċipju ta’ newtralità”

Fil-Kawża C-271/12,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Court d’appel de Mons (il-Belġju), permezz ta’ deċiżjoni tal-25 ta’ Mejju 2012, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-1 ta’ Ġunju 2012, fil-proċedura

Petroma Transports SA,

Martens Énergie SA,

Martens Immo SA,

Martens SA,

Fabian Martens,

Geoffroy Martens,

Thibault Martens,

vs

État belge,

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

komposta minn R. Silva de Lapuerta, President tal-Awla, G. Arestis (Relatur), J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev u J. L. da Cruz Vilaça, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: E. Sharpston,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

* Lingwa tal-kawża: il-Franċiż.

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Petroma Transports SA, Martens Énergie SA, Martens Immo SA, Martens SA, kif ukoll għal MM. F. Martens, G. Martens u T. Martens, minn O. Van Ermengem, avukat,

— għall-Gvern Belġjan, minn M. Jacobs u J.-C. Halleux, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn W. Roels u C. Soulay, 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 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), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 94/5/KE, tal-14 ta' Frar 1994 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 255, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), kif ukoll tal-prinċipju ta' newtralità.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn Petroma Transports SA, Martens Énergie SA, Martens Immo SA, Martens SA, kif ukoll F. Martens, G. Martens u T. Martens, li flimkien jikkostitwixxu l-grupp Martens, u l-Istat Belġjan dwar ir-rifjut ta' dan tal-aħħar li jagħtihom id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") għal provvisti ta' servizzi pprovduti fi ħdan il-grupp Martens.

Il-kuntest ġuridiku

Il-leġiżlazzjoni tal-Unjoni

3 L-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva jissuġġetta għall-VAT "il-provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali".

4 Taħt it-Titolu VII, intitolat "Fatt taxxabbli u intaxxar", l-Artikolu 10 tas-Sitt Direttiva jipprovdi li:

"1.

a) 'Fatt taxxabbli' tfisser fatt li permezz tiegħu il-kondizzjonijet legali neċessarji biex ikun hemm taxxa jiġu sodisfatti;

b) Ikun hemm taxxa meta l-awtorità tat-taxxa ssir intitolata bil-liġi f'mument partikolari biex tiġbor it-taxxa mill-persuna suġġetta li tħallasha, għalkemm iż-żmien għall-ħlas jista' jkun pospost.

2. Ikun hemm fatt taxxabbli u jkun hemm taxxa meta l-oġġetti jitwasslu jew is-servizzi jingħataw. […]"

5 L-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva, intitolat "Oriġini u skop tad-dritt li tnaqqas [għal tnaqqis]" jipprovdi:

"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) taxxa fuq il-valur miżjud dovuta jew mħallsa ġewwa t-territorju tal-pajjiz rigward l-oġġetti jew is-servizzi pprovduti jew li għadgħandhom jiġu forniti lilu minn persuna taxxabli oħra;

[…]”

6 L-Artikolu 18 tas-Sitt Direttiva, li jirrigwarda r-“Regoli li jirregolaw l-eżerċizzju tad-dritt li tnaqqas [għal tnaqqis]”, jispeċifika:

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

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

[…]

2. Il-persuna taxxabbli għandha teffetwa t-tnaqqis billi tnaqqas mill-ammont totali tat-taxxa fuq il-valur miżjud dovut għall-perijodu partikolari ta’ taxxa l-ammont totali fir-rigward ta’ li[ema], matul l-istess perjodu, id-dritt li tnaqqas irriżulta u jista’ jkun eżerċitat taħt id-disposizzjonijiet ta’ paragrafu 1.

[…]

3. L-Istati Membri għandhom jistabbilixxu l-kondizzjonijet u l-proċeduri fejn persuna taxxabbli tista’ tkun awtorizzata biex tagħmel it-tnaqqis li hu m’għamilx b’mod konformi mad-disposizzjonijiet ta’ paragrafi 1 u 2.

[…]”

7 L-Artikolu 21(1)(a) u (ċ) tas-Sitt Direttiva jippprovdi li:

“Li ġejjin għandhom ikunu responsabbli biex iħallsu t-taxxa fuq il-valur miżjud:

1. taħt is-sistema interna:

a) persuni taxxabbli li jwettqu transazzjonijet taxxabbli barra dawk msemmija fl-Artikolu 9(2)(e) u mwettqa minn persuna residenti barra. [...]

[...]

ċ) kwalunkwe persuna li ssemmi t-taxxa fuq il-valur miżjud fuq fattura jew dokument ieħor li jservi bħala fattura [...]”

8 L-Artikolu 22 tas-Sitt Direttiva, fid-diċitatura tiegħu li tirriżulta mill-Artikolu 28g, jipprovdi li:

“Obbligi fis-sistema interna

1.

a) Kull persuna taxxabbli trid tiddikjara meta tibda, tinbidel jew tieqaf l-attivita tagħha bħala persuna taxxabbli.[…]

2.

a) Kull persuna taxxabbli għandha żżomm kontijiet b'dettal suffiċjenti biex tippermetti l-applikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u l-ispezzjoni mill-awtorita tat-taxxa.[...]

3.

a) Kull persuna taxxabbli trid toħroġ fattura, jew xi dokument ieħor li jservi ta' fattura, għal merkanzija u servizzi li tkun forniet jew ipprovdiet lil persuna taxxabbli oħra jew lil persuna legali mhux taxxabbli. [...][...]

b) Il-fattura trid tiddikjara b'mod ċar il-prezz qabel it-taxxa u t-taxxa relevanti u kull rata ta' taxxa kif ukoll xi eżenzjonijiet.

[...]

ċ) [L-Is]tati Membri jistabilixxu l-kriterji li jiddeterminaw jekk dokument jistax jitqies bħala fattura.

[...]

8. [L-Is]tati Membri jistgħu jimponu obbligi oħrajn li jidhrulhom meħtieġa għall-ġbir tajjeb ta' taxxa u biex ma ssirx evażjoni, suġġetti għall-ħtieġa ta' trattament indaqs ta' transazzjonijiet domestiċi u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jagħtux lok għal formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri."

Il-leġiżlazzjoni Belġjana

9 L-Artikolu 3(1)(1) tad-Digriet Irjali Nru 3, tal-10 ta' Diċembru 1969, dwar it-tnaqqis għall-applikazzjoni tal-VAT (*Moniteur belge* tat-12 ta' Diċembru 1969) jipprovdi li:

"1. Sabiex tkun tista' teżerċita d-dritt tagħha għal tnaqqis, il-persuna taxxabbli għandha:

1) għat-taxxa fuq l-oġġetti u s-servizzi li ġew ipprovduti lilha, iżżomm fattura redatta skont l-Artikolu 5 tad-Digriet Irjali Nru 1 tad-29 ta' Novembru 1992[, dwar il-miżuri intiżi li jiżguraw il-ħlas tat-taxxa fuq il-valur miżjud (*Moniteur belge* tal-31 ta' Diċembru 1992, p. 27976), iktar 'il quddiem id-"Digriet Irjali Nru 1")]"

10 Skont l-Artikolu 5(1)(6) tad-Digriet Irjali Nru 1, il-fattura għandha tinkludi "l-informazzjoni neċessarja sabiex tiġi ddeterminata t-tranżazzjoni u r-rata tat-taxxa dovuta, b'mod partikolari l-isem komuni tal-oġġetti kkunsinnati u tas-servizzi pprovduti u tal-kwantità tagħhom kif ukoll tal-għan tas-servizzi."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

11 F. Martens, G. Martens u T. Martens huma l-aventi kawża ta' J-P. Martens, li kien jopera impriża unipersonali taħt l-isem "Margaz". Minn din l-impriża żviluppa l-grupp Martens, li l-kumpanniji tiegħu kienu jeżerċitaw diversi attivitajiet, bħax-xiri, il-bejgħ u t-trasport ta' prodotti tal-petrol kif ukoll servizzi ta' xogħol fuq proprjetà immobbli. Petroma Transports SA kienet il-kumpannija prinċipali tal-grupp fir-rigward ta' persunal u kienet tipprovdi diversi servizzi lill-kumpanniji l-oħrajn ta' dan il-grupp. Ġew konklużi kuntratti sabiex jiġi rregolat l-użu ta' dan il-persunal fil-kuntest tas-servizzi intra-grupp. Dawn il-kuntratti kienu jipprovdu remunerazzjoni għal dawn is-servizzi fuq il-bażi ta' sigħat maħduma mill-persunal.

12 Waqt il-kontrolli mwettqa mis-sena 1997, l-amministrazzjoni fiskali Belġjani kkontestat, kemm għal dak li jikkonċerna t-taxxi diretti kif ukoll il-VAT, il-fatturi intra-grupp u t-tnaqqis li kien jirriżulta minnhom mis-sena ta' tassazzjoni 1994, prinċipalment minħabba li dawn il-fatturi intra-grupp ma kinux kompleti u ma setax jiġi stabbilit li kienu jikkorrispondu għal servizzi reali. Il-parti l-kbira tal-imsemmija fatturi kienu jinkludu ammont globali, mingħajr indikazzjoni tal-prezz unitarju u tan-numru ta' sigħat maħduma mill-membri tal-persunal tal-kumpanniji fornituri ta' servizzi, li jipprevjeni kull kontroll tal-ġbir eżatt tat-taxxa mill-amministrazzjoni fiskali.

13 Għal din ir-raġuni, l-amministrazzjoni fiskali ċaħdet it-tnaqqis magħmul mill-kumpanniji utenti tas-servizzi, b'mod partikolari, minħabba nuqqas ta' konformità mar-rekwiżiti previsti fl-Artikolu 5(1)(6) tad-Digriet Irjali Nru 1 u fl-Artikolu 3(1)(1) tad-Digriet Irjali Nru 3, tal-10 ta' Diċembru 1969, dwar it-tnaqqis għall-applikazzjoni tal-VAT.

14 Sussegwentement, l-imsemmija kumpanniji pprovdew informazzjoni addizzjonali iżda l-amministrazzjoni fiskali ma qisitx bħala bażi suffiċjenti li tippermetti l-eżerċizzju tat-tnaqqis ta' ammonti differenti tal-VAT. Fil-fatt, din l-amministrazzjoni qieset li kienet tirrigwardaw, jew kuntratti privati ta' provvista ta' servizzi ppreżentati tard, wara t-twettiq ta' verifiki fiskali u wara l-komunikazzjoni tal-aġġustamenti li din l-amministrazzjoni kellha l-intenzjoni li tagħmel, u għalhekk ma kellhomx data ċerta u ma kinux vinkolanti għal terzi, jew fatturi li kienu kkompletati wara li nħarġu, fl-istadju tal-proċedura amministrattiva, miktuba bil-idejn b'riferimenti għan-numru ta' sigħat maħduma mill-membri tal-persunal, ir-rata orarja għal xogħol u n-natura tas-servizzi mogħtija u li, għalhekk, skont l-amministrazzjoni fiskali, kienu neqsin minn kull saħħa probatorja.

15 Fit-2 ta' Frar 2005, it-Tribunal de première instance de Mons ta diversi sentenzi. Filwaqt li, għal ċerti fatturi, huwa ddeċieda favur il-persuna taxxabbli, huwa kkonferma wkoll iċ-ċaħda għat-tnaqqis tal-VAT fir-rigward ta' kumpanniji utenti ta' servizzi.

16 Wara talbiet ġodda dwar il-ħlas lura ta' taxxi mħallsa minn fornituri ta' servizzi, din il-qorti ddeċidiet ukoll li tiftaħ mill-ġdid id-dibattiti. B'sentenza tat-23 ta' Frar 2010, it-Tribunal de première instance de Mons iddeċieda fuq il-kawża magħquda u ċaħad it-talbiet għal ħlas lura bħala infondati. Għalhekk dawn il-fornituri ppreżentaw appell kontra din is-sentenza.

17 Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li Cour d'appel de Mons iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

"1) Stat Membru jista' b'mod legali jirrifjuta t-tnaqqis fir-rigward ta' persuni taxxabbli, utenti ta' servizzi, li jkollhom fatturi difettużi iżda kkompletati bil-produzzjoni ta' informazzjoni maħsuba sabiex tipprova r-realtà [l-okkorrenza], in-natura u l-ammont tat-tranżazzjonijiet iffatturati (kuntratti, stabbiliment mill-ġdid taċ-ċifri abbażi ta' dikjarazzjonijiet mill-[U]fficju nazzjonali tas-sigurtà soċjali, informazzjoni fuq il-funzjonament tal-grupp involut…)?

2) Stat Membru li jirrifjuta t-tnaqqis fir-rigward ta' persuni taxxabbli u utenti ta' servizzi abbażi ta' fatturi impreċiżi ma għandux jikkonstata li l-fatturi huma għalhekk u bl-istess mod wisq impreċiżi sabiex ikun permess il-[ħlas] tal-VAT)? Għaldqastant, Stat Membru ma huwiex obbligat jagħti, lill-kumpanniji fornituri ta' servizzi b'hekk ikkontestati, il-ħlas lura tal-VAT li kienet tħallset lilu, bil-għan li jiġi żgurat il-prinċipju ta' newtralità tal-VAT?"

Fuq id-domandi preliminari

Osservazzjonijiet preliminari

18 Għandu jiġi rrilevat li l-qorti tar-rinviju ma indikatx id-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li hija qed titlob li jiġu interpretati.

19 Madankollu, mid-deċiżjoni tar-rinviju u mill-kuntest tal-kawża prinċipali jirriżulta li d-domandi preliminari jirrigwardaw l-interpretazzjoni ta' dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva u tal-prinċipju ta' newtralità fiskali.

20 Sa fejn mill-imsemmija deċiżjoni jirriżulta wkoll li l-ewwel fatturi kkontestati huma datati l-31 ta' Marzu 1994, id-dispożizzjonijiet inkwistjoni għandhom jiġu interpretati fil-verżjoni tagħhom applikabbli f'din id-data.

Fuq l-ewwel domanda

21 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tipprovdi li d-dritt għal tnaqqis tal-VAT jista' jiġi rrifjutat lil persuni taxxabbli, utenti ta' servizzi, li jkollhom fatturi inkompleti, meta dawn il-fatturi jitkomplew sussegwentement bil-produzzjoni ta' informazzjoni maħsuba sabiex tipprova l-okkorrenza, in-natura u l-ammont tat-tranżazzjonijiet iffatturati.

22 Preliminarjament, għandu jitfakkar li d-dritt għal tnaqqis huwa prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT li ma jistax, fil-prinċipju, jiġi limitat u li għandu jiġi eżerċitat immedjatament fir-rigward tax-taxxa kollha fuq it-tranżazzjonijiet imwettqa tal-input (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta' Diċembru 2012, C-285/11, Bonik, C-285/11, punti 25 u 26 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

23 Is-sistema tat-tnaqqis stabbilita b'dan il-mod hija intiża sabiex il-kummerċjant jinħeles għal kollox mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi kollha tiegħu. Is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi, b'dan il-mod, 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 infushom 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 tat-22 ta' Diċembru 2010, Dankowski, C-438/09, Ġabra p. I-14009, punt 24).

24 Għalhekk mill-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva jirriżulta li kull persuna taxxabbli għandha d-dritt għal tnaqqis tal-ammonti ffatturati lilha bħala VAT għas-servizzi pprovduti lilha, sa fejn dawn is-servizzi huma użati għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabbli tagħha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-23 ta' April 2009, PARAT Automobile Cabrio, C-74/08, Ġabra p. I-3459, punt 17 u l-ġurisprudenza ċċitata).

25 Fir-rigward tal-modalitajiet li jirregolaw l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis, l-Artikolu 18(1)(a) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li l-persuna taxxabbli għandha żżomm fattura redatta skont l-Artikolu 22(3) ta' din id-direttiva.

26 Skont l-Artikolu 22(3)(b) tas-Sitt Direttiva, il-fattura għandha tiddikjara, b'mod ċar, il-prezz qabel it-taxxa u t-taxxa li tikkorrispondi għal kull rata differenti, kif ukoll, skont il-każ, l-eżenzjoni. L-Artikolu 22(3) jawtorizza lill-Istati Membri li jistabbilixxu l-kriterji li jiddeterminaw jekk dokument jistax jitqies bħala fattura. Barra minn hekk, l-Artikolu 22(8) jippermetti lill-Istati Membri li jipprovdu obbligi oħrajn li jidhrilhom meħtieġa sabiex jiżguraw il-ġbir eżatt ta' taxxa u sabiex tiġi evitata l-frodi.

27 Minn dan jirriżulta li, għal dak li jikkonċerna l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis, is-Sitt Direttiva teżiġi biss li fattura tinkludi ċerti indikazzjonijiet u li l-Istati Membri jistgħu jipprovdu indikazzjonijiet addizzjonali sabiex jiżguraw il-ġbir eżatt tal-VAT u jippermettu l-kontroll tiegħu mill-amministrazzjoni fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-14 ta' Lulju 1988, Jeunehomme u EGI, 123/87 u 330/87, Ġabra p. 4517, punt 16).

28 Ir-rekwiżit, għall-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis, ta' indikazzjonijiet oħra fuq il-fattura bħal dik imsemmija fl-Artikolu 22(3)(b) tas-Sitt Direttiva għandhom madankollu jiġu limitata għal dak li huwa neċessarju sabiex jiġi żgurat il-ġbir tal-VAT u l-kontroll tiegħu mill-amministrazzjoni fiskali. Barra minn hekk, tali indikazzjonijiet ma għandhomx, minħabba n-numru jew in-natura teknika tagħhom, irendu l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis prattikament impossibbli jew eċċessivament diffiċli (sentenza Jeunehomme u EGI, iċċitata iktar 'il fuq, punt 17).

29 Fir-rigward tal-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, għandu jiġi rrilevat li l-Istat Belġjan uża l-fakultà prevista fl-Artikolu 22(8) tas-Sitt Direttiva, peress li, skont l-Artikolu 5(1)(6) tad-Digriet Irjali Nru 1, il-fattura għandha tinkludi l-informazzjoni neċessarja sabiex tiġi ddeterminata t-tranżazzjoni u r-rata tat-taxxa dovuta, b'mod partikolari l-isem komuni tal-oġġetti kkunsinnati u tas-servizzi pprovduti u tal-kwantità tagħhom kif ukoll tal-għan tagħhom.

30 F'dan ir-rigward, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk l-indikazzjonijiet addizzjonali imposti mill-imsemmija leġiżlazzjoni jikkonformawx mar-rekwiżiti msemmija fil-punt 28 ta' din is-sentenza.

31 Barra minn hekk, jekk fil-punt 41 tas-sentenza tal-15 ta' Lulju 2010, Pannon Gép Centrum, (C-368/09, Ġabra p. I-7467), il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li ma huwiex possibbli għall-Istati Membri li jorbtu l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis mal-VAT mal-osservazzjoni ta' kundizzjonijiet marbuta mal-kontenut tal-fatturi, li ma humiex espressament previsti mid-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1), għandu jiġi rrilevat li, fil-każ inkwistjoni fil-kawża prinċipali, id-dispożizzjonijiet fis-seħħ dak iż-żmien kienu jippermettu lill-Istati Membri li jiffissaw il-kriterji li jipprovdu li dokument jista' jitqies bħala minflok fattura.

32 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT ġie rrifjutat lill-persuni taxxabbli, utenti ta' servizz, minħabba li l-fatturi inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma kinux suffiċjentement preċiżi u kompleti. B'mod partikolari, il-qorti tar-rinviju tirrileva li l-parti l-kbira ta' dawn il-fatturi ma kinux jindikaw il-prezz unitarju u n-numru ta' sigħat maħduma mill-membri tal-persunal tal-kumpanniji fornituri ta' servizzi, li jipprevjeni kull kontroll tal-ġbir eżatt tat-taxxa mill-amministrazzjoni fiskali.

33 Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali jsostnu li l-assenza fil-fatturi ta' ċerti indikazzjonijiet meħtieġa mil-leġiżlazzjoni nazzjonali ma hijiex ta' natura li tqiegħed inkwistjoni l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT meta l-okkorrenza, in-natura u l-portata tat-tranżazzjonijiet intwerew sussegwentement mill-amministrazzjoni fiskali.

34 Għandu jitfakkar li s-sistema komuni tal-VAT ma tipprojbixxix il-korrezzjoni ta' fatturi żbaljati. Għaldaqstant, meta l-kundizzjonijiet materjali kollha meħtieġa sabiex ikun jista' jsir benefiċċju mid-dritt għat-tnaqqis tal-VAT ikunu ssodisfatti u meta, qabel l-adozzjoni tad-deċiżjoni mill-awtorità kkonċernata, il-persuna taxxabbli tkun ipprovditilha fattura kkoreġuta, din ma tistax tiġi rrifjutata l-benefiċċju ta' dan id-dritt minħabba li l-fattura inizjali kienet tinkludi żball (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Panon Gép Centrum, punti 43 sa 45).

35 Madankollu, għandu jiġi kkonstatat li, fir-rigward tal-kwistjoni fil-kawża prinċipali, l-informazzjoni meħtieġa sabiex tikkompleta u tirregolarizza l-fatturi tkun ġiet ippreżentata wara li l-amministrazzjoni fiskali tkun adottat id-deċiżjoni tagħha ta' rifjut għad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, b'tali mod li, qabel l-adozzjoni ta' din id-deċiżjoni, il-fatturi pprovduti lill-imsemmija amministrazzjoni ma kinux għadhom ikkoreġuti sabiex jippermettulha li tiżgura l-ġbir eżatt tal-VAT kif ukoll il-kontroll tiegħu.

36 Konsegwentement, ir-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li d-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tipprovdi li d-dritt għal tnaqqis tal-VAT jista' jiġi rrifjutat lil persuni taxxabbli, utenti ta' servizzi, li jkollhom fatturi inkompleti, anki jekk dawn jiġu kkompletati bil-produzzjoni ta' informazzjoni maħsuba sabiex tipprova l-okkorrenza, in-natura u l-ammont tat-tranżazzjonijiet iffatturati wara l-adozzjoni ta' tali deċiżjoni ta' rifjut.

Fuq it-tieni domanda

37 Permezz tat-tieni domanda, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-prinċipju ta' newtralità fiskali għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi lill-amministrazzjoni fiskali milli tirrifjuta l-ħlas lura tal-VAT imħallsa minn kumpannija fornitur ta' servizzi meta l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT fuq l-imsemmija servizzi kien ġie rrifjutat lill-kumpanniji utenti ta' dawn is-servizzi minħabba irregolaritajiet ikkonstatati fil-fatturi maħruġa mill-imsemmija kumpannija fornitur ta' servizzi.

38 Għalhekk tqum il-kwistjoni dwar jekk, sabiex jiġi żgurat il-prinċipju ta' newtralità fiskali, l-eżiġibbiltà tal-VAT fir-rigward tal-fornitur ta' servizzi tistax tiġi kkundizzjonata permezz tal-eżerċizzju effettiv tat-tnaqqis tal-VAT fir-rigward tal-utent ta' dawn is-servizzi.

39 Skont l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, il-provvisti ta' oġġetti jew ta' servizzi huma suġġetti għall-VAT peress li twettqu bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali. Mill-Artikolu 10(2) ta' din id-direttiva jirriżulta li jkun hemm fatt taxxabbli u jkun hemm taxxa meta l-oġġetti jiġu kkunsinnati jew il-provvista ta' servizzi titwettaq.

40 Hija ġurisprudenza stabbilita li l-VAT tingħabar fuq kull provvista ta' servizzi u fuq kull kunsinna ta' oġġetti li jsiru bi ħlas minn persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, SKF, C-29/08, Ġabra p. I-10413, punt 46 u l-ġurisprudenza ċċitata).

41 Għaldaqstant, għandu jiġi kkonstatat, kif ukoll ġustament isostnu l-Istat Belġjan u l-Kummissjoni Ewropea fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħhom, mill-imsemmija dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva jirriżulta li s-sistema komuni tal-VAT ma tissuġġettax l-eżiġibbiltà tagħha fir-rigward tal-persuna taxxabbli, fornitur ta' servizzi, għall-eżerċizzju effettiv tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT fir-rigward tal-persuna taxxabbli, utenti ta' servizzi.

42 Mill-punt 13 ta' din is-sentenza jirriżulta li l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT fuq il-provvisti ta' servizzi inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li normalment kienu jibbenefikaw lill-utenti tagħhom, ġie rrifjutat lilhom minħabba l-assenza ta' ċerti indikazzjonijiet obbligatorji fuq il-fatturi maħruġa mill-fornitur ta' servizzi.

43 Peress li, fil-kawża prinċipali, kien ġie kkonfermat li s-servizzi suġġetti għall-VAT kienu fil-fatt ipprovduti, il-VAT marbuta ma' dawn it-tranżazzjonijiet kienet dovuta u ġiet ġustament imħallsa lill-amministrazzjoni fiskali. F'dan il-kuntest, il-prinċipju ta' newtralità fiskali ma jistax jiġi invokat sabiex jiġi ġġustifikat il-ħlas lura ta' VAT f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali. Kull interpretazzjoni oħra tkun ta' natura li tiffavorixxi sitwazzjonijiet li jistgħu jipprevjenu l-ġbir eżatt tal-VAT, li l-Artikolu 22 tas-Sitt Direttiva jipprova speċifikament li jevita.

44 Konsegwentement, fid-dawl ta' dak li ntqal preċedentement, ir-risposta għat-tieni domandi għandha tkun li l-prinċipju ta' newtralità fiskali ma jipprekludix lill-amministrazzjoni fiskali milli tirrifjuta l-ħlas lura tal-VAT imħallsa minn kumpannija fornitur ta' servizzi meta l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT fuq dawn is-servizzi kien ġie rrifjutat lill-kumpanniji utenti tal-imsemmija servizzi minħabba irregolaritajiet ikkonstatati fil-fatturi maħruġa mill-imsemmija kumpannija fornitur ta' servizzi.

Fuq l-ispejjeż

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

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

1) Id-dispożizzjonijiet 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 94/5/KE, tal-14 ta' Frar 1994, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tipprovdi li d-dritt għal tnaqqis tal-VAT jista' jiġi rrifjutat lil persuni taxxabbli, utenti ta' servizzi, li jkollhom fatturi inkompleti, anki jekk dawn jiġu kkompletati bil-produzzjoni ta' informazzjoni maħsuba sabiex tipprova l-okkorrenza, in-natura u l-ammont tat-tranżazzjonijiet iffatturati wara l-adozzjoni ta' tali deċiżjoni ta' rifjut.

2) Il-prinċipju ta' newtralità fiskali ma jipprekludix lill-amministrazzjoni fiskali milli tirrifjuta l-ħlas lura tal-VAT imħallsa minn kumpannija fornitur ta' servizzi meta l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT fuq l-imsemmija servizzi kien ġie rrifjutat lill-kumpanniji utenti ta' dawn is-servizzi minħabba irregolaritajiet ikkonstatati fil-fatturi maħruġa mill-imsemmija kumpannija fornitur ta' servizzi.

Firem