

Edizzjoni Provviżorja

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

12 ta' Mejju 2021 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 90 – Tnaqqis tal-valur taxxabbli – Artikolu 183 – Rimbors tal-eżċess ta' VAT – Interessi moratorji – Assenza ta' leżiżlazzjoni nazzjonali – Prinċipju ta' newtralità fiskali – Applikabbiltà diretta tad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni – Prinċipju ta' interpretazzjoni konformi”

Fil-Kawża C-844/19,

li għandha b'ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Verwaltungsgerichtshof (il-Qorti Amministrattiva Suprema, l-Awstrija), permezz ta' deċiżjoni tal-24 ta' Ottubru 2019, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-15 ta' Novembru 2019, fil-proċedura

CS,

Finanzamt Österreich, Dienststelle Graz-Stadt, li qabel kienet Finanzamt Graz-Stadt

vs

Finanzamt Österreich, Dienststelle Judenburg Liezen, li qabel kienet Finanzamt Judenburg Liezen,

technoRent International GmbH,

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

Komposta minn A. Arabadjiev, President tal-Awla, A. Kumin, T. von Danwitz, P. G. Xuereb (relatur) u I. Ziemele, Imġallfin,

Avukat ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għall-Gvern Awstrijak, minn A. Posch u F. Koppensteiner, b'ala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn J. Jokubauskaitė u L. Mantl, b'ala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukata ġenerali ppreżentati fis-seduta tal-21 ta' Jannar 2021, tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 90(1) u 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 (l-UE 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-UE 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id- "Direttiva tal-VAT"), kif ukoll tat-tieni inqas tal-Artikolu 27(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2008/9/KE tat-12 ta' Frar 2008, li tistabbilixxi regoli dettaljati għar-rifużjoni [rimbors] tat-taxxa fuq il-valur miżjud, prevista fid-Direttiva 2006/112/KE, għal persuni taxxabbli mhux stabbiliti fl-Istat Membru ta' rifużjoni iċċa stabbiliti fi Stat Membru ieħor (l-UE 2008, L 44, p. 23).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' qiegħ tilwimiet bejn, l-ewwel waħda, CS, persuna fiżika, u l-Finanzamt Österreich, Dienststelle Judenburg Liezen (l-Uffiċċju tat-Taxxa tal-Awstrija, Uffiċċju ta' Judenburg Liezen, l-Awstrija), li qabel kien il-Finanzamt Judenburg Liezen (l-Uffiċċju tat-Taxxa ta' Judenburg Liezen), u t-tieni waħda, il-Finanzamt Österreich, Dienststelle Graz-Stadt (l-Uffiċċju tat-Taxxa tal-Awstrija, Uffiċċju tal-Belt ta' Graz, l-Awstrija), u technoRent International GmbH, kumpannija stabbilita fil-ġermanja.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-direttiva tal-VAT

3 L-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“Fil-każ ta' kanċellazzjoni, qasda jew nuqqas ta' pagament totali jew parzjali, jew fejn il-prezz hu mnaqqas wara li l-provvista tkun saret, l-ammont [valur] taxxabbli għandu jiġi ridott għaldaqstant skond kondizzjonijiet li jiġu stabbiliti mill-Istati Membri.”

4 Skont l-Artikolu 167 ta' din id-direttiva:

“Dritt ta' tnaqqis isejja fil-qiegħ meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta.”

5 L-Artikolu 183 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

“Fejn, għal perijodu partikolari ta' taxxa, l-ammont ta' tnaqqis [tat-taxxa fuq il-valur miżjud] jejjedi l-ammont tal-VAT dovuta, l-Istati Membri jistgħu, skont il-kondizzjonijiet li huma għandhom jiddeterminaw, jew jagħmlu rifużjoni [rimbors] jew imexxu l-iejess 'il quddiem għall-perijodu li jmiss.

Madankollu, l-Istati Membri jistgħu jirrifjutaw li jagħmlu rifużjoni jew li jmexxu 'l quddiem jekk l-ammont ta' l-iejess hu insinifikanti.”

Id-Direttiva 2008/9

6 Il-premessi 1 sa 3 tad-Direttiva 2008/9 huma fformulati kif jiej:

“(1) Jinqolqu problemi konsiderevoli, kemm għall-awtoritajiet amministrattivi ta' l-Istati Membri kif ukoll għan-negozji, meta jiġu implimentati regoli stabbiliti bid-Direttiva tal-Kunsill 79/1072/KEE tas-6 ta' Diċembru 1979 dwar l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri rigward taxxi fuq id-dul – Arranġamenti għar-rifużjoni [rimbors] tat-taxxa fuq il-valur miżjud għal persuni taxxabbli mhux stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż.

(2) L-arranġamenti stabbiliti f'dik id-Direttiva għandhom jiġu emendati għall-perijodu li matulu d-dejjonijiet li jikkoncernaw applikazzjonijiet għal rifużjoni jiġu notifikati lin-negozji. Fl-istess qiegħ, għandu jkun stabbilit li n-negozji wkoll għandhom jagħtu tvejbiet f'perijodi speċifikati. Barra minn hekk, il-proċedura għandha tiġi ssimplifikata u mmodernizzata billi tippermetti l-użu ta' teknoloġiji

moderni.

(3) Il-proġedura qgħida għandha trawwem il-pożizzjoni tan-negozji billi l-Istati Membri għandhom ikunu responsabbli li jgħallu l-interessi jekk ir-rifużjoni ssir tard u d-dritt għal appell min-negozji għandu jissaqqa.

7 Id-Direttiva 2008/9 tiddefinixxi, kif jirriżulta mill-Artikolu 1 tagħha, il-modalitajiet għar-rimbors tal-VAT favur persuni taxxabbli mhux stabbiliti fl-Istat Membru ta' rimbors li jissodisfaw il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 3 ta' din id-direttiva.

8 L-Artikolu 19(2) tal-imsemmija direttiva jipprevedi li l-Istat Membru ta' rimbors għandu jikkomunika lill-persuna taxxabbli d-deqgħjoni li jilqa' jew jirrifjuta t-talba għal rimbors fi qmien erba' xhur minn meta din tiqri rieżvuta minn dan l-Istat Membru.

9 Skont l-Artikolu 21 tad-Direttiva 2008/9, it-terminu sabiex jiqri deqgħ li jingħata tali rimbors huwa ta' mhux inqas minn sitt xhur, jekk l-Istat Membru ta' rimbors jitlob informazzjoni addizzjonali, u ta' tmien xhur jekk dan l-Istat Membru jitlob informazzjoni addizzjonali komplementari.

10 L-Artikolu 22(1) ta' din id-direttiva jipprovdi:

“Fejn l-applikazzjoni għal rifużjoni [rimbors] tiqri approvata, ir-rifużjoni ta' l-ammont approvat għandha titgħallas mill-Istat Membru ta' rifużjoni mhux aktar tard minn 10 ijiem ta' xogħol mill-iskadenza tat-terminu perentorju msemmi fl-Artikolu 19(2) jew, fejn tkun intalbet informazzjoni addizzjonali, it-termini perentorji msemmijin fl-Artikolu 21.”

11 L-Artikolu 26 tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif qej:

“Għandhom ikunu dovuti interessi lill-applikant mill-Istat Membru ta' rifużjoni [rimbors] fuq l-ammont ta' rifużjoni li jrid jitgħallas jekk ir-rifużjoni titgħallas wara l-aqgar data ta' pagament skond l-Artikolu 22(1).

[...]”

12 L-Artikolu 27 tal-istess direttiva jipprevedi:

“1. L-interessi għandhom jiugħu kkalkolati mill-jum wara l-aqgar jum għall-pagament tar-rifużjoni [rimbors] skond l-Artikolu 22(1) sal-jum li fih ir-rifużjoni fil-fatt titgħallas.

2. Ir-rati ta' l-interessi għandhom ikunu ugwali għar-rata ta' interessi nazzjonali applikabbli fir-rigward ta' rifużjonijiet tal-VAT lil persuni taxxabbli stabbiliti fl-Istat Membru ta' rifużjoni ta't il-liqi nazzjonali ta' dak l-Istat Membru.

Jekk l-ebda interessi ma jkunu pagabbli ta't il-liqi nazzjonali fir-rigward ta' rifużjonijiet lil persuni taxxabbli stabbiliti, l-interessi pagabbli għandhom ikunu ugwali għall-interessi jew l-imposta ekwivalenti li tiqi applikata mill-Istat Membru ta' rifużjoni fir-rigward ta' qlasijiet tard tal-VAT minn persuni taxxabbli.”

Id-dritt Awstrijak

13 Il-Bundesabgabenordnung (il-Kodiqi tat-Taxxa Federali) (BGBl. 194/1961), fil-verqjoni tiegħu applikabbli għall-fatti fil-kawqa prinqipali (iktar 'il quddiem il-“BAO”), jipprevedi, fl-Artikolu 205 tiegħu, intitolat “Interessi fuq kreditu”:

“(1) Differenzi fl-ammonti tat-taxxa fuq id-dqul u tat-taxxa fuq il-kumpanniji li jirriqultaw minn

avvi?i ta' taxxa, li ma je?dux inkunsiderazzjoni ?lasijiet bil-quddiem (paragrafu 3), wara tqabbil ma' ?lasijiet bil-quddiem jew mat-taxxa stabbilita pre?edement, i?orru interessi g?all-perijodu mill-1 ta' Ottubru tas-sena wara s-sena li fiha t-taxxa ssir dovuta sad-data tan-notifika ta' dawn l-avvi?i (interessi dovuti fuq talbiet). Dan japplika *mutatis mutandis* g?ad-differenzi fl-ammonti li jirri?ultaw minn

(a) kan?ellazzjonijiet ta' avvi?i ta' taxxa, [...]

[...]

(2) L-interessi fis-sena dovuti fuq talbiet g?al arretrati ta' taxxa huma ta' 2 % iktar mir-rata ba?ika. Ma g?andhomx ji?u ffissati interessi fuq talbiet g?al arretrati ta' taxxa li ma jil?qux l-ammont ta' EUR 50. L-interessi dovuti fuq talbiet g?al arretrati ta' taxxa g?andhom ji?u ffissati g?al perijodu li ma jaqbi?x 48 xahar. [...]"

[...] »

14 L-Artikolu 205a tal-BAO, intitolat "Interessi ta' rikors" u applikabbli mill-1 ta' Jannar 2012, jipprovdi:

"(1) Sakemm taxxa dovuta li tkun di?à t?allset, li l-ammont tag?ha jiddependi direttament jew indirettament fuq is-soluzzjoni ta' appell, titnaqqas, fuq talba tal-persuna taxxabbli, l-interessi g?andhom ji?u ffissati g?all-perijodu mill-?las san-notifika tal-avvi? jew tad-de?i?joni li tnaqqas it-taxxa (interessi relatati ma' appell).

[...]

(4) L-interessi fis-sena huma ta' 2 % iktar mir-rata ba?ika. L-iffissar tal-interessi ma japplikax jekk dawn ma jil?qux l-ammont ta' EUR 50."

15 G?all-persuni taxxabbli li mhumex stabbiliti fl-Awstrija u li lanqas ma jwettqu tran?azzjonijiet hemmhekk, l-Artikolu 3 tal-Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird (ir-Regolament tal-Ministru Federali tal-Finanzi li Jistabbilixxi Pro?edura Spe?ifika g?ar-Rimbors tat-Taxxi tal-Input Im?allsa li Jistg?u Jitnaqqsu lill-Imprendituri Barranin), tal-21 ta' April 1995 (BGBl. 279/1995), fil-ver?joni applikabbli g?all-fatti fil-kaw?a prin?ipali (BGBl. II 158/2014), jipprevedi, fir-rigward tal-persuni taxxabbli stabbiliti fi Stati Membri o?ra, li, meta fl-iskadenza ta' terminu ta' 4 xhur u 10 jiem ta' xog?ol wara li tkun ir?eviet it-talba g?al rimbors quddiem l-awtorità fiskali, din tal-a??ar ma tkunx ?allset l-ammont li jkollu ji?i rimborsat, g?andu ji?i ffissat kumpens moratorju ta' 2 % tal-ammont tat-taxxa, li ma jkunx ?ie rimborsat fil-?in, favur il?persuna taxxabbli. Fil-ka? li l-awtorità fiskali te?i?i informazzjoni addizzjonali, dan it-terminu ji?died g?al 6 xhur u 10 jiem ta' xog?ol u, fil-ka? tat-tieni tfakkira, g?al 8 xhur u 10 jiem ta' xog?ol. It-tieni kumpens moratorju, sa mhux iktar minn 1 % tal-ammont mhux irrimborsat, g?andu ji?i ffissat jekk l-ammont tat-taxxa ma ji?ix irrimborsat sa mhux iktar tard minn tliet xhur wara l-iskadenza tal-imsemmi terminu. Fl-a??ar nett, it-tielet kumpens g?ad-dewmien, ukoll sa 1 % tal-ammont mhux irrimborsat, g?andu ji?i ffissat jekk l-ammont tat-taxxa ma ji?ix irrimborsat sa mhux iktar tard minn tliet xhur wara l-iskadenza tat-terminu li jag?ti lok g?at-tieni kumpens moratorju.

It-tilwimiet fil-kaw?i prin?ipali u d-domandi preliminari

16 CS jopera lukanda fl-Awstrija. Fid-dikjarazzjoni provvi?orja tal-VAT tieg?u g?ax-xahar ta' Awwissu 2007, huwa invoka e??ess ta' VAT fl-ammont ta' EUR 60 689.28.

17 L-Uffi??ju tat-Taxxa ta' Judenburg Liezen madankollu, b'de?i?joni tat-18 ta' Ottubru 2007, u

wara li wettaq verifika, iffissa l-VAT e??essiva favur CS g?al ammont ta' EUR 14 689.28 biss.

18 CS ressaq rikors kontra din id-de?i?joni. Fil-15 ta' Mejju 2013, dan ir-rikors intlaqa' mill-Unabhängiger Finanzsenat (l-Awla Fiskali Indipendenti, l-Awstrija). L-ammont totali tal-e??ess iddikjarat minn CS, sussegwentement, ?ie mi?jud mal-kreditu tal-kont fiskali ta' dan tal-a??ar.

19 Fit-30 ta' Mejju 2013, CS ressaq, abba?i tal-Artikolu 205 *bis* tal-BAO, talba g?all-?las tal-interessi fuq il-VAT e??essiva inkwistjoni mill-1 ta' Jannar 2012, data tad-d?ul fis-se?? ta' din id-dispo?izzjoni. L-Uffi??ju tat-Taxxa ta' Judenburg Liezen ?a?ad din it-talba permezz ta' de?i?joni tal-10 ta' ?unju 2013.

20 CS ikkontesta din id-de?i?joni ming?ajr su??ess quddiem il-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi, l-Awstrija). Skont din il-qorti, l-Artikolu 205 *bis* tal-BAO ma japplikax g?al sitwazzjonijiet b?al dik li fiha l-persuna taxxabbli ting?ata, wara rikors ippre?entat kontra d-de?i?joni inizjali tal-uffi??ju tat-taxxa, ir-rimbors ta' VAT e??essiva.

21 CS ressaq rikors g?al revi?joni quddiem il-Verwaltungsgerichtshof (il-Qorti Amministrattiva, l-Awstrija) kontra s-sentenza mog?tija mill-imsemmija qorti.

22 Matul is-snin 2003-2004, technoRent International wettqet bejg? ta' magni fl-Awstrija, li kienu su??etti g?all-VAT f'dan l-Istat Membru. Fid-dikjarazzjoni provvi?orja tal-VAT g?ax-xahar ta' Mejju 2005, din il-kumpanija sostniet kreditu ta' VAT fl-ammont ta' EUR 367 081.58 min?abba tnaqqis fil-prezz tal-bejg? ta' dawn il-magni mwettaq wara l-bejg? tag?hom.

23 Il-bejg? tal-imsemmija magni kien is-su??ett ta' verifika, li bdiet fix-xahar ta' Lulju 2006. Fl-10 ta' Marzu 2008, l-ammont indikat minn technoRent International ?ie kkreditat fil-kont fiskali ta' din tal-a??ar. Wara din il-verifika, l-Uffi??ju tat-Taxxa tal-Belt ta' Graz madankollu qies li l-a??ustament tal-prezz tal-bejg? ma kellux isir u li g?alhekk ma kienx hemm e??ess tal-VAT li kellu ji?i rimborsat. Sussegwentement, l-amministrazzjoni fiskali rkuprat l-ammont li kien t?allas fil-kont fiskali ta' technoRent International.

24 Din il-kumpanija ressqet rikors kontra din id-de?i?joni, li ntlaqa' mill-Unabhängiger Finanzsenat (l-Awla Fiskali Indipendenti) fit-8 ta' April 2013. Fl-10 ta' Mejju 2013, l-ammont ta' EUR 367 081.58 re?a' ?ie mi?jud mal-kreditu tal-kont fiskali ta' technoRent International.

25 Fil-21 ta' Ottubru 2013, technoRent International, filwaqt li bba?at ru?ha fuq il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja fil-qasam tal-VAT, talbet il-?las ta' interessi fuq l-ammont ta' EUR 367 081.58 g?all-perijodu mix-xahar ta' Lulju 2005 sax-xahar ta' Mejju 2013. Permezz ta' de?i?joni tal-4 ta' Frar 2014, l-Uffi??ju tat-Taxxa tal-Belt ta' Graz laqa' parzjalment din it-talba u ta' interessi g?all-perijodu mill-1 ta' Jannar 2012, data tad-d?ul fis-se?? tal-Artikolu 205 *bis* tal-BAO, sat-8 ta' April 2013, data tad-de?i?joni tal-Unabhängiger Finanzsenat (l-Awla Fiskali Indipendenti).

26 Id-de?i?joni tal-Uffi??ju tat-Taxxa tal-Belt ta' Graz, sa fejn ?a?det parzjalment it-talba ta' technoRent International, hija s-su??ett ta' appell imressaq minnha quddiem il-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi). Din il-qorti dde?idiet, permezz ta' sentenza tad-29 ta' Mejju 2017, li, fid-dawl tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja fil-qasam tal-VAT, technoRent International kellha d-dritt li tir?ievi interessi moratorji anki g?all-perijodu mit-2 ta' Settembru 2005 sad-9 ta' Marzu 2008.

27 L-Uffi??ju tat-Taxxa tal-Belt ta' Graz ressaq rikors g?al revi?joni quddiem il-Verwaltungsgerichtshof (il-Qorti Amministrattiva) minn din is-sentenza.

28 Il-qorti tar-rinviju tosserva li d-dritt fiskali Awstrijak ma jinkludi ebda le?i?lazzjoni ?enerali

dwar l-applikazzjoni tal-interessi g'all-kreditu tat-taxxa, peress li l-Artikolu 205 tal-BAO jsemmi biss il-qasam tat-taxxa fuq id-d'ul u tat-taxxa fuq il-kumpanniji u l-Artikolu 205 *bis* ta' din il-li?i jipprevedi biss interessi g'all-pre?entata ta' rikors.

29 Skont il-qorti tar-rinviju, fir-rigward tar-rimbors tardiv ta' VAT e??essiva, kif imsemmi fl-ewwel rikors g'al revizjoni ppre?entat quddiemha, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet, diversi drabi, li g'andhom jit?allsu interessi moratorji lill-persuna taxxabbli meta dan ir-rimbors ma jkunx sar f'terminu ra?onevoli. Issa, din il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja tikkon?erna sitwazzjonijiet li fihom l-ordinamenti ?uridi?i tal-Istati Membri inkwistjoni kienu jinkludu, b'differenza mid-dritt Awstrijak, le?i?lazzjoni ?enerali li bis-sa??a tag?ha l-Istat Membru kkon?ernat kien marbut i?allas lill-persuna taxxabbli interessi fil-ka? ta' dewmien illegali fir-rimbors tal-VAT e??essiva.

30 Tqum g'alhekk il-kwistjoni dwar jekk, fl-assenza ta' tali le?i?lazzjoni, id-dritt tal-Unjoni, u b'mod partikolari l-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT, jistax ji?i interpretat fis-sens li jikkostitwixxi le?i?lazzjoni direttament applikabbli li l-persuna taxxabbli tista' tinvoka sabiex tir?ievi interessi moratorji min?abba r-rimbors tardiv tal-e??ess tal-VAT. L-imsemmija qorti tenfasizza, f'dan ir-rigward, li t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 27(2) tad-Direttiva 2008/9 ma jitlaqx mill-prin?ipju li, bis-sa??a tad-dritt tal-Unjoni, lill-persuna taxxabbli g'andu ne?essarjament ji?i rrikonoxxut id-dritt li tikseb tali interessi moratorji. Fl-ipote?i fejn id-dritt tal-Unjoni g'andu madankollu ji?i interpretat fis-sens li tali dritt je?isti, din id-dispo?izzjoni ti?i m?a??da mill-kamp ta' applikazzjoni tag?ha.

31 Il-qorti tar-rinviju tosserva li t-tieni rikors g'al revizjoni pendenti quddiemha ma jikkon?ernax e??ess tal-VAT, fis-sens tal-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT, i?da t-tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT, fis-sens tal-Artikolu 90(1) ta' din id-direttiva. G'aldaqstant, g'andu ji?i ??arat jekk, fil-ka? fejn il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar it-taxxi mi?bura bi ksur tad-dritt tal-Unjoni kellha tkun applikabbli g'al tali ka?, id-dritt tal-Unjoni jinkludix le?i?lazzjoni direttament applikabbli li tirrikonoxxi lill-persuna taxxabbli, li g'aliha l-amministrazzjoni fiskali, f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni f'dan il-ka?, ma tirrimborsax kreditu tal-VAT fil-?in, dritt g'al interessi moratorji b'mod li l-persuna taxxabbli tkun tista' tinvoka dan id-dritt ma' din l-amministrazzjoni u l-qrati amministrattivi, minkejja li l-li?i nazzjonali ma tkunx tipprevedi interessi moratorji g'al kreditu ta' taxxa komparabbli.

32 Jekk tali dritt kien je?isti, kemm f'dak li jirrigwarda s-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT, kif ukoll dawk imsemmija fl-Artikolu 90(1) ta' din id-direttiva, tqum barra minn hekk il-kwistjoni li ji?i ddeterminat minn liema mument ikollhom ji?u kkalkolati l-interessi, kif ukoll il-kwistjoni dwar jekk, fl-assenza ta' le?i?lazzjoni fuq dan il-punt fid-dritt Awstrijak, il-konsegwenza ?uridika ne?essarja, fir-rigward tal-persuni taxxabbli mhux stabbiliti fl-Awstrija, fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 27(2) tad-Direttiva 2008/9, ikollhiex ti?i applikata minkejja li l-pro?eduri pendenti quddiem il-qorti tar-rinviju ma jkunux jaqq?u ta?t il-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-direttiva.

33 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Verwaltungsgerichtshof (il-Qorti Amministrattiva) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) Id-dritt tal-Unjoni jinvolvi le?i?lazzjoni direttament applikabbli li tag?ti lil persuna taxxabbli li ma tkunx ir?eviet mill-Uffi??ju tat-Taxxa, f'sitwazzjoni b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, ir-rimbors fi ?mien xieraq ta' kreditu ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, dritt g'al interessi moratorji li hija tista' tinvoka quddiem l-Uffi??ju tat-Taxxa jew quddiem qrati amministrattivi, minkejja li d-dritt nazzjonali ma jipprevedix tali le?i?lazzjoni fil-qasam tal-interessi?

Fil-ka? ta' risposta fl-affermattiv g'all-ewwel domanda preliminari:

2) Huwa wkoll ammissibbli, fil-ka? ta' dejn ta' taxxa fuq il-valur mi?jud tal-persuna taxxabbli, li jirri?ulta minn tnaqqis fil-prezz a posteriori ta?t l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva [tal-VAT], li l-interessi

fuq dan id-dejn jibdw jiddekorru biss mal-iskadenza ta' perijodu ra?onevoli li l-Uffi??ju tat-Taxxa g?andu sabiex jivverifika r-regolarità tad-dritt invokat mill-persuna taxxabli?

3) Il-fatt li d-dritt nazzjonali ta' Stat Membru ma jinkludix le?i?lazzjoni fil-qasam tal-interessi fir-rigward tal-inklu?joni tardiva ta' krediti ta' taxxa fuq il-valur mi?jud ifisser li l-qrati nazzjonali, waqt il-kalkolu tal-interessi, g?andhom japplikaw il-konsegwenza legali imposta permezz tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 27(2) tad-Direttiva [2008/9], minkejja li l-fatti fil-kaw?a prin?ipali ma jaqg?ux ta?t il-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-direttiva?"

Fuq id-domandi preliminari

34 Permezz tat-tliet domandi tag?ha, li g?andhom ji?u ttrattati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-dritt tal-Unjoni g?andux ji?i interpretat fis-sens li rimbors li jirri?ulta minn regolarizzazzjoni tal-valur taxxabli skont l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT, g?andu, l-istess b?al rimbors ta' e??ess tal-VAT skont l-Artikolu 183 ta' din id-direttiva, jag?ti lok g?all-?las ta' interessi meta dan ma jsirx f'terminu ra?onevoli u, jekk ikun il-ka?, skont liema modalitajiet.

Fuq il-?las tal-interessi moratorji

35 F'dak li jirrigwarda r-rimbors ta' e??ess ta' VAT ta?t l-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT, g?andu jifakkar, kif il-Qorti tal-?ustizzja enfasizzat ripetutament, li d-dritt g?al tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq* ta' din id-direttiva jag?mel parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u b?ala prin?ipju ma jistax ji?i llimitat. B'mod partikolari, dan id-dritt g?andu ji?i e?er?itat immedjatament g?at-taxxi kollha li jkunu ?ew imposti fuq tran?azzjonijiet imwettqa qabel (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-21 ta' ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C?80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373, punt 38, kif ukoll tas-26 ta' April 2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, punt 33).

36 Fil-fatt, is-sistema ta' tnaqqis u, g?aldaqstant, ta' rimborsi, hija inti?a li te?les kompletament lill-operatur mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. Is-sistema komuni tal-VAT tiggarrantixxi, konsegwentement, in-newtralità fir-rigward tal-pi? fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, ikunu x'ikunu l-g?anijiet jew ir-ri?ultati ta' dawn l-attivitajiet, sakemm l-imsemmija attivitajiet ikunu, b?ala prin?ipju, huma stess su??etti g?all-VAT (sentenza tal-21 ta' Marzu 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, punt 38).

37 Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta wkoll li, g?alkemm l-Istati Membri g?andhom libertà ?erta fl-istabbiliment tal-modalitajiet imsemmija fl-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT, dawn il-modalitajiet ma jistg?ux jippre?udikaw il-prin?ipju ta' newtralità fiskali billi j?ieg?lu lill-persuna taxxabli ??arrab, kompletament jew parzjalment, il-pi? ta' din it-taxxa (sentenzi tat-12 ta' Mejju 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, punt 33, u tal-14 ta' Mejju 2020, Agrobet CZ, C?446/18, EU:C:2020:369, punt 35).

38 B'mod partikolari, kundizzjonijiet b?al dawn g?andhom jag?tu l-possibbiltà lill-persuna taxxabli tirkupra, f'kundizzjonijiet xierqa, il-kreditu kollu li jin?oloq minn dan l-e??ess tal-VAT, li jimplika li r-rimbors isir f'perijodu ra?onevoli permezz ta' ?lasijiet likwidi jew b'mod ekwivalenti u li, fi kwalunkwe ka?, il-mod ta' rimbors adottat ma g?andu jimplika ebda riskju finanzjarju g?all-persuna taxxabli (sentenza tat-12 ta' Mejju 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, punt 33).

39 Issa, jekk, fil-ka? fejn ir-rimbors tal-e??ess tal-VAT ma jse??x f'terminu ra?onevoli, il-persuna taxxabli ma kienx ikollha dritt g?al interessi moratorji, is-sitwazzjoni tag?ha kienet ti?i affettwata ?a?in, bi ksur tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali.

40 Minn dan isegwi li, anki jekk l-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT ma jipprevedix obbligu li

jit?allu interessi fuq l-e??ess tal-VAT li g?andu ji?i rimborsat u lanqas jispe?ifika l-mument li minnu tali interessi jkunu dovuti, il-prin?ipju ta' newtralità tas-sistema fiskali tal-VAT je?i?i li t-telf finanzjarju ??enerat min?abba rimbors ta' e??ess ta' VAT imwettaq lil hinn minn terminu ra?onevoli ji?i kkompensat permezz tal-?las ta' interessi moratorji (sentenzi tal-28 ta' Frar 2018, Nidera, C?387/16, EU:C:2018:121, punt 25, u tal-14 ta' Mejju 2020, Agrobet, C?446/18, EU:C:2020:369, punt 40).

41 L-istess japplika, kif irrilevat l-Avukata ?enerali fil-punt 31 tal-konklu?jonijiet tag?ha, fir-rigward tar-rimborsi tal-VAT li jirri?ultaw minn tnaqqis tal-valur taxxabli tal-VAT b'applikazzjoni tal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT.

42 Fil-fatt, f'din is-sitwazzjoni, il-persuna taxxabli tbat i wkoll e??ess tal-VAT li jkollu ji?i rimborsat lilha, li jikkaw?a telf finanzjarju g?ad-dannu tag?ha, min?abba l-indisponibbiltà tas-somom ta' flus inkwistjoni. Issa, jekk, fil-ka? fejn l-amministrazzjoni fiskali ma t?allasx lura dan l-e??ess f'terminu ra?onevoli, il-persuna taxxabli ma kienx ikollha dritt g?al interessi moratorji, is-sitwazzjoni tag?ha kienet ti?i affettwata ?a?in, ?a?a li b'hekk tippre?udika l-prin?ipju ta' newtralità fiskali.

43 Din il-konklu?joni ma hijiex ikkontestata mit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 27(2) tad-Direttiva 2008/9.

44 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat, fl-ewwel lok, li, g?alkemm din id-dispo?izzjoni tipprevedi espli?itament sitwazzjoni fejn id-dritt ta' Stat Membru ma jipprevedi l-applikazzjoni ta' interessi fil-ka? fejn ir-rimbors ta' e??ess ta' VAT ma jsirx f'terminu ra?onevoli, mill-kliem tal-imsemmija dispo?izzjoni bl-ebda mod ma jista' ji?i dedott li jkun konformi mad-dritt tal-Unjoni l-fatt li ma ji?ix previst, fid-dritt nazzjonali, il-?las ta' interessi f'tali sitwazzjonijiet.

45 Fit-tieni lok, kif l-Avukata ?enerali rrilevat fil-punt 35 tal-konklu?jonijiet tag?ha, mill-premessi 1 sa 3 tad-Direttiva 2008/9 jirri?ulta li d-dispo?izzjonijiet li jirrigwardaw il-modalitajiet tar-rimbors tal-VAT favur persuni taxxabli mhux stabbiliti fl-Istat Membru ta' rimbors li kienu fis-se?? qabel l-adozzjoni ta' din id-direttiva qajmu problemi kunsiderevoli, kemm g?all-awtoritajiet amministrattivi tal-Istati Membri kif ukoll g?all-impri?i, u li, konsegwentement, il-po?izzjoni ta' dawn tal-a??ar kellha tissa??a?, peress li l-Istati Membri huma responsabbli g?all-?las tal-interessi jekk ir-rimbors jitwettaq tard.

46 Minn dan isegwi li t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 27(2) tad-Direttiva 2008/9 jikkostitwixxi dispo?izzjoni residwa inti?a li tipprote?i l-persuni taxxabli mhux stabbiliti fl-Istat Membru ta' rimbors fil-ka? fejn, fid-data tal-adozzjoni ta' din id-direttiva, id-dritt ta' dan l-Istat Membru ma kienx jipprevedi, kuntrarjament g?all-prin?ipju ta' newtralità fiskali, l-obbligu li ji?u applikati interessi moratorji fuq ir-rimborsi tal-VAT.

Fuq l-obbligi tal-qorti nazzjonali

47 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar liema modalitajiet ta' rimbors li jirri?ulta minn regolarizzazzjoni tal-valur taxxabli ta?t l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT jew rimbors ta' e??ess tal-VAT ta?t l-Artikolu 183 ta' din id-direttiva g?andu jag?ti lok g?all-?las ta' interessi meta ma jsirx f'terminu ra?onevoli, g?andu ji?i rrilevat li dawn id-dispo?izzjonijiet ma jinkludux informazzjoni f'dan ir-rigward, b'mod partikolari f'dak li jirrigwarda r-rata ta' interessi li g?andha ti?i applikata u d-data li minnha tali interessi jkunu dovuti.

48 G?andu jittakkar li minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li l-implimentazzjoni tad-dritt g?ar-rimbors tal-VAT e??essiva previst fl-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT taqa', b?ala prin?ipju, ta?t l-awtonomija pro?edurali tal-Istati Membri, irregolata mill-prin?ipji ta' ekwivalenza u ta' effettività.

Issa, għalkemm l-Istati Membri jgawdu minn qerda liberta' fl-iffissar tal-modalitajiet ta' rimbors tal-eżess tal-VAT, dawn il-modalitajiet ma jistgħux jipprevedu iddikaw il-prinzipju ta' newtralità fiskali (sentenza tat-28 ta' Frar 2018, Nidera, C-387/16, EU:C:2018:121, punti 22 u 24, kif ukoll il-urisprudenza oħra).

49 L-istess japplika, fir-rigward tal-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-interessi, għar-rimborsi tal-VAT li jirriżultaw minn tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT ta't l-Artikolu 90(1) ta' din id-direttiva, peress li dawn il-modalitajiet ma humiex irregolati mill-imsemmija direttiva.

50 Fir-rigward tas-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinzipali, mit-talba għal deċiżjoni preliminari jirriżulta li d-dritt Awstrijak ma jinkludix leżiżazzjoni li tipprevedi dritt tal-persuni taxxabbli, b'tal dawk imsemmija f'din it-talba, għall-klas tal-interessi meta r-rimbors li jirriżulta minn regolarizzazzjoni tal-valur taxxabbli ta't l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT, jew ir-rimbors ta' eżess tal-VAT ta't l-Artikolu 183 ta' din id-direttiva, ma jsirx f'terminu raġonevoli. Barra minn hekk, fir-rigward tal-Artikolu 27 tad-Direttiva 2008/9, il-fatti fil-kawża prinzipali ma jaqgħux ta't il-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-direttiva, peress li din hija intiża li tirregola, kif jirriżulta mill-Artikolu 1 tagħha, biss il-modalitajiet għar-rimbors tal-VAT favur persuni taxxabbli mhux stabbiliti fl-Istat Membru ta' rimbors u li jissodisfaw qerti kundizzjonijiet.

51 Għaldaqstant, u fid-dawl tal-liberta' li għandhom l-Istati Membri, kif qie rrilevat fil-punt 48 ta' din is-sentenza, f'dak li jirrigwarda l-iffissar tal-modalitajiet ta' rimbors tal-VAT, ma tistax issir applikazzjoni, anki b'analoġija, tal-Artikolu 27 tad-Direttiva 2008/9, inkluż fir-rigward tal-perijodu li għalih, bis-saħħa ta' din id-dispożizzjoni, ikunu dovuti l-interessi moratorji. Barra minn hekk, kif irrilevat l-Avukata Ġenerali fil-punt 44 tal-konklusjonijiet tagħha, ma hemmx lakuna leżiżlatteriva fil-livell tad-dritt tal-Unjoni li għandha timtela b'tali applikazzjoni b'analoġija tal-leżiżazzjoni li tinsab fl-imsemmija dispożizzjoni.

52 Hemm lok li jtfakkar, madankollu, li skont l-urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, kemm l-awtoritajiet amministrattivi kif ukoll il-qorti nazzjonali inkarigati li japplikaw, fil-kuntest tal-kompetenzi rispettivi tagħhom, id-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni għandhom l-obbligu li jiġuraw l-effett s'if ta' dawn id-dispożizzjonijiet (sentenza tal-5 ta' Marzu 2019, Eesti Pagar, C-349/17, EU:C:2019:172, punt 91 u l-urisprudenza oħra).

53 B'mod partikolari, il-prinzipju ta' interpretazzjoni konformi tad-dritt intern, li bis-saħħa tiegħu l-qorti nazzjonali hija marbuta li tagħti lid-dritt intern, sa fejn ikun possibbli, interpretazzjoni konformi mal-eżiżenzi tad-dritt tal-Unjoni, huwa inerenti għas-sistema tat-Trattati, sa fejn jippermetti lill-qorti nazzjonali tiġura, fil-kuntest tal-kompetenzi tagħha, l-effettività s'if ta' tad-dritt tal-Unjoni meta tiddeċiedi t-tilwima li jkollha quddiemha (sentenza tad-19 ta' Novembru 2019, A. K. et al. (Indipendenza tal-Awla Dikċiplinari tal-Qorti Suprema), C-585/18, C-624/18 u C-625/18, EU:C:2019:982, punt 159). Dan l-obbligu ta' interpretazzjoni konformi tad-dritt nazzjonali jeżiżi li l-qorti nazzjonali tiegħu inkunsiderazzjoni, jekk ikun il-każ, id-dritt nazzjonali kollu sabiex tevalwa sa liema punt dan ikun jista' jiġi applikat mingħajr ma jwassal għal riżultat li jmur kontra d-dritt tal-Unjoni (sentenza tal-4 ta' Marzu 2020, Telecom Italia, C-34/19, EU:C:2020:148, punt 59 u l-urisprudenza oħra).

54 Qertament, dan il-prinzipju ta' interpretazzjoni konformi tad-dritt nazzjonali għandu qerti limiti. Għalhekk, l-obbligu, għall-qorti nazzjonali, li tirreferi għall-kontenut tad-dritt tal-Unjoni meta tintinterpreta u tapplika r-regoli rilevanti tad-dritt nazzjonali huwa l-limitat mill-prinzipji ġenerali tad-dritt, inkluż il-prinzipju ta' qertezza legali, u ma jistax iservi ta' bażi għal interpretazzjoni *contra legem* tad-dritt nazzjonali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Lulju 2016, Pöpperl, C-187/15, EU:C:2016:550, punt 44 u l-urisprudenza oħra).

55 F'dan il-każ, hija b'mod partikolari l-qorti tar-rinviju li għandha teqamina jekk huwiex

possibbli li ji?i ?gurat l-effett s?i? tad-dritt tal-Unjoni billi tie?u inkunsiderazzjoni d-dritt nazzjonali kollu u billi twettaq applikazzjoni b'analo?ija tad-dispo?izzjonijiet ta' dan l-a??ar dritt.

56 Fid-dawl ta' dak li ntqal pre?edentement, hemm lok li ting?ata risposta lit-tliet domandi fis-sens li l-Artikolu 90(1) u l-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT, moqrija flimkien mal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li rimbors li jirri?ulta minn regolarizzazzjoni tal-valur taxxabbli ta?t l-Artikolu 90(1) ta' din id-direttiva g?andu, l-istess b?al rimbors ta' e??ess tal-VAT ta?t l-Artikolu 183 tal-imsemmija direttiva, jag?ti lok g?all-?las ta' interessi meta ma jsirx f'terminu ra?onevoli. Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tag?mel dak kollu li jaqa' ta?t il-kompetenza tag?ha sabiex ti?gura l-effett s?i? ta' dawn id-dispo?izzjonijiet billi tinterpreta d-dritt nazzjonali b'mod konformi mad-dritt tal-Unjoni.

Fuq l-ispejje?

57 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (It-Tieni Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikolu 90(1) u l-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud tal-VAT, moqrija flimkien mal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li rimbors li jirri?ulta minn regolarizzazzjoni tal-valur taxxabbli ta?t l-Artikolu 90(1) ta' din id-direttiva g?andu, l-istess b?al rimbors ta' e??ess ta' taxxa fuq il-valur mi?jud ta?t l-Artikolu 183 tal-imsemmija direttiva, jag?ti lok g?all-?las ta' interessi meta ma jsirx f'terminu ra?onevoli. Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tag?mel dak kollu li jaqa' ta?t il-kompetenza tag?ha sabiex ti?gura l-effett s?i? ta' dawn id-dispo?izzjonijiet billi tinterpreta d-dritt nazzjonali b'mod konformi mad-dritt tal-Unjoni.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-?ermani?.