Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla)

22 ta’ Frar 2018 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 184 u 185 – A??ustament tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa – Tibdil fil-fatturi u?ati biex jiddeterminaw it-tnaqqis – Il-kun?ett ta’ ‘tran?azzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa’ – Impatt ta’ de?i?joni ta’ omologazzjoni ta’ arran?ament ?uridiku li g?andu l-awtorità ta’ res judicata”

Fil-Kaw?a C?396/16,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Vrhovno sodiš?e Republike Slovenije (il-Qorti Suprema tar-Repubblika tas-Slovenja), permezz ta’ de?i?joni tal-5 ta’ Lulju 2016, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-15 ta’ Lulju 2016, fil-pro?edura

T-2, družba za ustvarjanje, razvoj in trženje elektronskih komunikacij in opreme, d.o.o., fi stral?,

vs

Republika Slovenija

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn R. Silva de Lapuerta, President tal-Awla, C.G. Fernlund, J.?C. Bonichot (Relatur), S. Rodin u E. Regan, Im?allfin,

Avukat ?enerali: H. Saugmandsgaard Øe,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al T-2, družba za ustvarjanje, razvoj in trženje elektronskih komunikacij in opreme, d.o.o., fi stral?, minn V. Bajuk, odvetnik, u minn J. ?ešnovar, odvetnica,

– g?all-Gvern Sloven, minn B. Jovin Hrastnik, b?ala a?ent,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u M. Žebre, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat-12 ta’ Ottubru 2017,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 184 sa 186 tad-

Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, iktar ’il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kaw?a bejn T-2, družba za ustvarjanje, razvoj in trženje elektronskih komunikacij in opreme d.o.o. (iktar ’il quddiem “T-2”), kumpannija fi stral?, u r-Republika Slovenija (ir-Repubblika tas-Slovenja), irrapre?entata mill-Ministrstvo za finance (il-Ministeru g?all-Finanzi, is-Slovenja), dwar il-?las ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) g?all-ammont ta’ EUR 7 362 080.27 mitluba g?all-perijodu mill-1 sad-29 ta’ Frar 2012.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“1. Fil-ka? ta’ kan?ellazzjoni, ?a?da jew nuqqas ta’ pagament totali jew parzjali, jew fejn il-prezz hu mnaqqas wara li l-provvista tkun saret, l-ammont taxxabbli g?andu ji?i ridott g?aldaqstant skond kondizzjonijet li ji?u stabbiliti mill-Istati Membri.

2. Fil-ka? ta’ nuqqas ta’ ?las totali jew parzjali, l-Istati Membri jistg?u jidderogaw mill-paragrafu 1.”

4 L-Artikolu 184 ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“It-tnaqqis inizjali g?andu ji?i a??ustat fejn dan ikun og?la jew inqas minn dak li g?alih il-persuna taxxabbli kienet intitolata.”

5 L-Artikolu 185 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

“1. L-a??ustament g?andu, b’mod partikolari, isir fejn, wara li ssir id-denunzja tal-VAT, isir xi tibdil fil-fatturi u?ati biex jiddeterminaw l-ammont li g?andu jitnaqqas, per e?empju fejn ix-xirjiet huma kkan?ellati jew hu miksub ro?s fil-prezzijiet.

2. B?ala deroga mill-paragrafu 1, m’g?andu jsir l-ebda a??ustament fil-ka? ta’ transazzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa jew fil-ka? ta’ distruzzjoni, telf jew serq tal-proprjetà li ?ie ppruvat jew ikkonfermat kif imiss, jew fil-ka? ta’ merkanzija ri?ervata g?all-iskop ta’ g?oti ta’ rigali ta’ valur ?g?ir jew ta’ l-g?oti ta’ kampjuni, kif spe?ifikat fl-Artikolu 16.

Madanakollu, fil-ka? ta’ transazzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa jew fil-ka? ta’ serq, l-Istati Membri jistg?u je?tie?u li jsir a??ustament.”

6 L-Artikolu 186 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi kif ?ej:

“L-Istati Membri g?andhom jistabbilixxu r-regoli dettaljati g?all-applikazzjoni ta’ l-Artikoli 184 u 185.”

Id-dritt Sloven

7 L-Artikolu 39 ta?-Zakon o davku na dodano vrednost (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud) (Uradni list RS Nru 13/11, iktar ’il quddiem i?-“ZDDV-1”), fil-paragrafi 3 u 4 tieg?u jipprevedi:

“3) Persuna taxxabbli tista’ ta??usta (tnaqqas) ukoll l-ammont tal-VAT iddikjarata jekk, abba?i ta’ de?i?joni ?udizzjarja li saret *res judicata* dwar pro?edura ta’ falliment mag?luqa jew pro?edura ta’ arran?ament ?uridiku kkompletata b’su??ess, din ma ti?ix irrimborsata jew ma ti?ix irrimborsata kompletament. Bl-istess mod, il-persuna taxxabbli li tir?ievi de?i?joni ?udizzjarja li saret *res judicata*

ta' sospensjoni tal-pro?edura ta' e?ekuzzjoni forzata, jew xi konferma o?ra minn fejn jirri?ulta li fi pro?edura ta' e?ekuzzjoni forzata mag?luqa, ma ?ietx irrimborsata jew ma ?ietx irrimborsata kompletament, kif ukoll il-persuna taxxabbli li ma ?ietx irrimborsata jew li ma ?ietx irrimborsata kompletament min?abba li d-debitur tne??a mir-re?istru tal-kumpanniji jew re?istri jew dokumenti rilevanti. Jekk il-persuna taxxabbli wara tir?ievi ?las jew ?las parzjali b'rabta mal-kunsinna ta' o??etti jew g?all-provvista ta' servizzi li g?aliha hija tkun invokat korrezzjoni tal-valur taxxabbli skont dan il-paragrafu, hija g?andha tiddikjara l-VAT fuq l-ammont ri?evut.

4) Indipendentement mill-paragrafu pre?edenti, il-persuna taxxabbli tista' ta??usta (tnaqqas) l-ammont tal-VAT iddikjarata u mhux im?allsa fuq id-debiti kollha rikonoxxuti li tkun iddikjarat fil-pro?edura ta' arran?ament ?uridiku jew ta' falliment."

8 L-Artikolu 68 ta?-ZDDV-1, bit-titolu "A??ustament tat-tnaqqis tal-VAT", jipprovdi:

"1) Persuna taxxabbli g?andha ta??usta t-tnaqqis applikat inizjalment jekk dan ikun iktar jew inqas minn dak li l-persuna taxxabbli kellha dritt tapplika.

2) Persuna taxxabbli g?andha twettaq a??ustament fejn, wara li jsir it-tnaqqis tal-VAT, isir xi tibdil fil-fatturi u?ati biex jiddeterminaw l-ammont li g?andu jitnaqqas, b?al fil-ka?, per e?empju, ta' xirjiet ikkan?ellati jew fil-ka? ta' kisba ta' ro?s fil-prezzijiet.

3) B?ala deroga mill-paragrafu 2 ta' dan l-artikolu, il-persuna taxxabbli ma g?andhiex ta??usta t-tnaqqis applikat inizjalment fil-ka? ta' distruzzjoni jew telf li ?ie ppruvat kif imiss, u fil-ka? ta' merkanzija ri?ervata g?all-iskop ta' g?oti ta' rigali ta' valur ?g?ir jew ta' l-g?oti ta' kampjuni, kif spe?ifikat fl-Artikolu 7 ta' din il-li?i."

Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

9 Permezz ta' de?i?joni tat-28 ta' Novembru 2011, l-Okrožno sodiš?e v Mariboru (il-Qorti Re?jonali ta' Maribor, is-Slovenja) omologat ftehim ?uridiku li skontu T?2, kumpannija Slovena fis-settur tal-komunikazzjonijiet elettroni?i, hija obbligata t?allas biss 44 % tal-ammont tad-djun tag?ha u dan fi ?mien disa' snin. Din id-de?i?joni saret *res judicata* fl-24 ta' Frar 2012.

10 Fuq din il-ba?i, id-Dav?ni urad Ljubljana (id-Direttorat tat-Taxxi ta' Ljubljana, is-Slovenja) qies li T-2 kellha twettaq a??ustament tat-tnaqqis tal-VAT mag?mul, skont l-Artikolu 68 ta?-ZDDV-1, u, b'de?i?joni tal-27 ta' Mejju 2013 talab ming?and T-2 il-?las ta' ammont ta' EUR 7 362 080.27 b?ala VAT, g?all-perijodu mill-1 sad-29 ta' Frar 2012.

11 L-appell ippre?entat minn T-2 minn din id-de?i?joni mal-Ministeru g?all-Finanzi ?ie mi??ud. Ir-rikors tag?ha ppre?entat quddiem l-Upravno sodiš?e Republike Slovenije (il-Qorti Amministrattiva tar-Repubblika tas-Slovenja) ukoll ?ie mi??ud, permezz ta' sentenza tas-18 ta' Novembru 2014. Din tal-a??ar hija s-su??ett ta' pro?edura ta' revi?joni quddiem il-Vrhovno sodiš?e Republike Slovenije (il-Qorti Suprema tar-Repubblika tas-Slovenja).

12 F'dan il-kuntest, T-2 topponi l-a??ustament tat-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa. Hija ssostni li l-omologazzjoni ta' arran?ament ?uridiku, li jkollha l-awtorità ta' *res judicata*, ma tikkostitwixxix tibdil fil-fatturi u?ati sabiex jiddeterminaw l-ammont li g?andu jitnaqqas, fis-sens tal-Artikolu 68 ta?-ZDDV?1, i?da ka? partikolari, li ma huwiex previst minn din il-li?i.

13 Skont il-qorti tar-rinviju, l-omologazzjoni tal-ftehim ?uridiku kkon?ernat, li jkollha l-awtorità ta' *res judicata*, tista' taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 68 ta?-ZDDV-1, li jittrasponi l-Artikoli 184 u 185 tad-Direttiva dwar il-VAT, li skontu l-persuna taxxabbli g?andha ta??usta t-tnaqqis li sar fil-ka? ta' tibdil fil-fatturi u?ati biex jiddeterminaw l-ammont ta' dan it-tnaqqis.

14 Din il-qorti tippre?i?a, f'dan ir-rigward, li l-Artikolu 63 ta?-ZDDV-1 jipprovdi li persuna taxxabbli g?andha d-dritt li tnaqqas mill-ammont tal-VAT li hija obbligata t?allas lill-amministrazzjoni fiskali l-ammont tal-VAT li g?andha t?allas jew li tkun ?allset lill-fornitur tag?ha matul l-akkwist ta' o??etti jew ta' servizzi. Fi kliem ie?or, peress li d-de?i?joni li saret *res judicata* ta' omologazzjoni tal-ftehim ?uridiku fil-konfront tal-persuna taxxabbli g?andha impatt fuq l-obbligu tag?ha li t?allas il-VAT lill-fornitur tag?ha, din id-de?i?joni hija wkoll determinanti fir-rigward tal-obbligi tal-persuna taxxabbli fil-konfront tal-amministrazzjoni fiskali.

15 Il-qorti tar-rinviju tirrileva wkoll li l-Artikolu 39 ta?-ZDDV-1, li jittrasponi l-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-VAT fid-dritt Sloven, jipprevedi espressament li l-omologazzjoni ta' arran?ament ?uridiku li minnu jibbenefika debitur tippermetti lill-bejjieg? jirregolarizza l-VAT iddikjarata minnu.

16 Barra minn hekk, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li n-natura ta' *res judicata* tad-de?i?joni ta' omologazzjoni tal-arran?ament ?uridiku xxekkel lill-kredituri milli jitolbu l-?las totali tal-pretensjonijiet tag?hom. G?all-kuntrarju, l-obbligi tad-debitur huma mi?muma. G?alhekk, jekk dan tal-a??ar i?allas volontarjament id-dejn g?al ammont og?la mill-ammont stabbilit fl-arran?ament ?uridiku, huwa ma jkollux dritt, bis-sa??a tad-dispo?izzjonijiet nazzjonali dwar l-arrikkiment indebitu, jitlob ir-rimbors tieg?u.

17 Il-qorti tar-rinviju ??id li, g?all-finijiet tat-tassazzjoni, l-omologazzjoni ta' arran?ament ?uridiku g?andha ti?i evalwata skont il-kontenut ekonomiku tieg?u. Minn din il-perspettiva, il-pro?edura ta' arran?ament ?uridiku twassal g?al tnaqqis tal-pretensjonijiet tag?hom, u mhux biss g?an-nuqqas ta' ?las tag?hom.

18 Madankollu, il-qorti tar-rinviju tqis li, sabiex ji?i applikat l-Artikolu 68 ta?-ZDDV-1, huwa importanti li tifhem id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT li dan l-artikolu jittrasponi, ji?ifieri, b'mod partikolari, l-Artikolu 185(2) tad-Direttiva tal-VAT, li skontu, a??ustamenti ma g?andhomx isiru fil-ka?ijiet ta' tran?azzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa, ?lief jekk l-Istati je?i?u, madankollu, dan l-a??ustament.

19 Din il-qorti tistaqsi, b'mod partikolari, jekk il-fatt li tran?azzjoni tibqa' totalment jew parzjalment mhux im?allsa g?andux ji?i kkwalifikat b?ala "tibdil fil-fatturi u?ati biex jiddeterminaw l-ammont li g?andu jitnaqqas", fis-sens tal-Artikolu 185(1) tad-Direttiva tal-VAT, u jekk l-omologazzjoni ta' ftehim arran?ament ?uridiku g?andhiex ti?i kkunsidrata b?ala nuqqas ta' ?las ta' tran?azzjonijiet, fis-sens tal-Artikolu 185(2) ta' din id-direttiva.

20 Barra minn hekk, hija tistaqsi fuq il-livell ta' pre?i?joni me?tie? sabiex id-dispo?izzjonijiet tad-dritt nazzjonali li jittrasponu d-Direttiva tal-VAT ikunu jistg?u, skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 185(2) tad-Direttiva tal-VAT, validament jistabbilixxu deroga mir-regola li skontha, fil-ka? ta' tran?azzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa, ma hemmx lok g?al a??ustament tat-tnaqqis. F'dan ir-rigward, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-Artikolu 68 ta?-ZDDV-1 ma jirregolax espressament il-ka? ta' tran?azzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa.

21 Huwa f'dan il-kuntest li l-Vrhovno sodiš?e Republike Slovenije (il-Qorti Suprema tar-Repubblika tas-Slovenja) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) It-tnaqqis tal-obbligi abba?i tal-omologazzjoni, b'digriet li sar *res judicata*, tal-arran?ament ?uridiku msemmi fil-pro?edura prin?ipali g?andu jitqies li huwa tibdil fil-fatturi u?ati g?ad-determinazzjoni tal-ammont tal-input VAT li g?andu jitnaqqas, fis-sens tal-Artikolu 185(1) tad-Direttiva tal-VAT jew inkella b?ala sitwazzjoni differenti, fejn it-tnaqqis huwa og?la jew inqas minn dak li kienet intitolata g?alih il-persuna taxxabbli, fis-sens tal-Artikolu 184 tad-Direttiva tal-VAT?

2) It-tnaqqis tal-obbligi abba?i tal-omologazzjoni, b'digriet li sar *res judicata*, tal-arran?ament ?uridiku msemmi fil-pro?edura prin?ipali g?andu jitqies li huwa nuqqas ta' ?las parzjali [ta' tran?azzjoni], fis-sens tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 185(2) tad-Direttiva tal-VAT?

3) Fid-dawl tar-rekwi?iti ta' ?arezza u ta' ?ertezza tas-sitwazzjonijiet ?uridi?i imposti mil-le?i?latur tal-Unjoni u mid-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 186 tad-Direttiva tal-VAT, sabiex Stat Membru je?i?i a??ustament tat-tnaqqis fil-ka? ta' nuqqas totali jew parzjali ta' ?las, kif jippermetti t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 185(2) tad-direttiva, g?andu dan l-Istat Membru jipprevedi spe?ifikament, fil-le?i?lazzjoni nazzjonali, il-ka?ijiet ta' nuqqas ta' ?las jew sa?ansitra jinkludi fiha l-arran?ament ?uridiku omologat li sar *res judicata* (jekk dan jaqa' ta?t il-kun?ett ta' nuqqas ta' ?las)?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

22 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 185(1) tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li t-tnaqqis tal-obbligi ta' debitur, li jirri?ulta mill-omologazzjoni li saret *res judicata* ta' arran?ament ?uridiku, jikkostitwixxix tibdil fil-fatturi u?ati biex jiddeterminaw l-ammont li g?andu jitnaqqas, fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni.

23 G?andu jitfakkar li l-Artikoli 184 sa 186 tad-Direttiva tal-VAT jiddeterminaw il-kundizzjonijiet li fihom l-amministrazzjoni fiskali tista' te?i?i a??ustament min-na?a tal-persuna taxxabbli. Il-mekkani?mu ta' a??ustament previst fl-artikoli msemmija huwa parti integrali mis-sistema ta' tnaqqis tal-VAT stabbilita mid-Direttiva tal-VAT. Huwa ma?sub sabiex tittejjeb il-pre?i?joni tat-tnaqqis b'mod li ti?i ?gurata n-newtralità tal-VAT (sentenza tat-13 ta' Marzu 2014, FIRIN, C?107/13, EU:C:2014:151, punti 48 u 50).

24 Il-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT jin?amm peress li s-sistema ta' tnaqqis, stabbilita fit-Titolu X tad-Direttiva tal-VAT, tippermetti lill-partijiet intermedjarji tal-katina ta' distribuzzjoni jnaqqsu mill-valur taxxabbli tag?hom stess is-somom im?allsa minn kull wa?da minnhom lill-fornitur tag?ha b?ala VAT fuq it-tran?azzjoni korrispondenti u li b'hekk jirrestitwixxu lill-amministrazzjoni fiskali l-parti tal-VAT li tikkorrispondi g?ad-differenza bejn il-prezz li bih kull wa?da twassal il-merkanzija lix-xerrej tag?ha u l-prezz li ?allset lill-fornitur tag?ha (ara, b'analo?ija, is-sentenzi tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs, C?317/94, EU:C:1996:400, punt 33, tal-15 ta' Ottubru 2002, Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja, C?427/98, EU:C:2002:581, punt 42, u tad-29 ta' April 2004, Terra Baubedarf-Handel, C?152/02, EU:C:2004:268, punt 36).

25 Fir-rigward tal-obbligu ta' a??ustament tat-tnaqqis tal-VAT imwettaq g?at-taxxa tal-input im?allsa, l-Artikolu 184 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi li t-tnaqqis mag?mul inizjalment g?andu ji?i a??ustat meta jkun inqas jew og?la minn dak li l-persuna taxxabbli kienet intitolata twettaq.

26 L-Artikolu 185(1) tad-Direttiva tal-VAT jippre?i?a li a??ustament g?andu b'mod partikolari jitwettaq meta tibdil fil-fatturi u?ati biex jiddeterminaw l-ammont li g?andu jitnaqqas ise?? wara d-dikjarazzjoni tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Marzu 2014, FIRIN, C?107/13, EU:C:2014:151, punt 51).

27 Minn qari kon?unt tal-Artikoli 184 u 185(1) tad-Direttiva tal-VAT jirri?ulta li, minn na?a, meta, min?abba t-tibdil ta' wie?ed mill-fatturi inizjalment u?ati g?all-kalkolu tat-tnaqqis, jirri?ulta li jkun ne?essarju a??ustament, il-kalkolu tal-ammont ta' dan l-a??ustament g?andu jwassal sabiex l-ammont tat-tnaqqis finalment imwettaq ikun jikkorrispondi g?al dak li l-persuna taxxabbli kien ikollha dritt twettaq li kienu dak it-tibdil kien ?ie inizjalment me?ud inkunsiderazzjoni (sentenza tas-16 ta' ?unju 2016, Kreissparkasse Wiedenbrück, C?186/15, EU:C:2016:452, punt 47).

28 F'dan il-ka?, huwa pa?ifiku li l-omologazzjoni li saret *res judicata* ta' arran?ament ?uridiku naqqset ir-rekwi?iti ta' xerrej, ji?ifieri T-2, fir-rigward tal-fornituri tag?ha.

29 B'ri?ultat ta' dan, tali omologazzjoni naqqset l-ammonti m?allsa minn T-2 lill-fornituri tag?ha b?ala VAT u, g?aldaqstant, skont il-prin?ipji mfakkra fil-punt 24 ta' din is-sentenza, biddlet il-fatturi u?ati biex jiddeterminaw l-ammont li g?andu jitnaqqas.

30 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikolu 185(1) tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li t-tnaqqis tal-obbligi ta' debitur, li jirri?ulta mill-omologazzjoni li saret *res judicata* ta' arran?ament ?uridiku, jikkostitwixxi tibdil fil-fatturi u?ati biex jiddeterminaw l-ammont li g?andu jitnaqqas, fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni.

Fuq it-tieni domanda

31 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 185(2) tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li t-tnaqqis tal-obbligi ta' debitur li jirri?ulta mill-omologazzjoni li saret *res judicata* ta' arran?ament ?uridiku jikkostitwixxi ka? ta' tran?azzjoni li tibqa' totalment jew parzjalment mhux im?allsa li ma tatix lok g?al a??ustament tat-tnaqqis inizjali mwettaq, fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni.

32 F'dak li jikkon?erna l-interpretazzjoni tal-Artikolu 185(2) tad-Direttiva tal-VAT, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, g?all-finijiet tal-interpretazzjoni ta' dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni, hemm lok li jittie?du inkunsiderazzjoni mhux biss il-kliem tag?ha, i?da wkoll il-kuntest tag?ha u l-g?anijiet imfittxija mil-le?i?lazzjoni li minnha tag?mel parti (sentenza tas-26 ta' Ottubru 2017, I, C?195/16, EU:C:2017:815, punt 32).

33 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT, li jirrigwarda l-ka?ijiet ta' annullament, ta' rexissjoni, ta' ri?oluzzjoni, ta' nuqqas ta' ?las s?i? jew parzjali jew ta' tnaqqis fil-prezz wara l-mument li sse?? it-tran?azzjoni, jobbliga lill-Istati Membri jnaqqsu l-valur taxxabbli u, g?aldaqstant, l-ammont tal-VAT dovuta mill-persuna taxxabbli kull darba li, wara l-konklu?joni ta' tran?azzjoni, parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu ma jin?abarx mill-persuna taxxabbli (sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 22).

34 Tali sitwazzjoni taqa' wkoll, kif jirri?ulta mill-punti 23 sa 29 ta' din is-sentenza, ta?t l-Artikolu 185 tad-Direttiva tal-VAT, li tapplika, b'mod partikolari, fil-ka? ta' tnaqqis tal-obbligi ta' xerrej fir-rigward tal-fornitur tieg?u.

35 Filwaqt li l-Artikolu 90 ta' din id-direttiva jirregola d-dritt ta' fornitur li jnaqqas il-valur taxxabbli

meta, sussegwentement g?all-konklu?joni ta' tran?azzjoni, huwa ma jir?evix il-korrispettiv previst jew jir?ievi biss parti minnu, l-Artikolu 185 tal-imsemmija direttiva jikkon?erna l-a??ustament tat-tnaqqis imwettaq inizjalment mill-parti l-o?ra f'dik l-istess tran?azzjoni. G?aldaqstant, dawn i?-?ew? artikoli huma ?-?ew? na?at tal-istess tran?azzjoni ekonomika u dawn g?andhom ji?u interpretati b'mod koerenti.

36 Il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li s-sitwazzjoni ta' nuqqas ta' ?las tal-prezz tax-xiri, fis-sens tal-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-VAT, ma tpo??ix il-partijiet lura g?as-sitwazzjoni inizjali tag?hom. Fil-fatt, jekk in-nuqqas ta' ?las totali jew parzjali tal-prezz tax-xiri jse?? ming?ajr ma kien hemm ri?oluzzjoni jew annullament tal-kuntratt, ix-xerrej jibqa' responsabbli g?all-prezz miftiehem u l-bejjieg?, minkejja li ma jibqax il-proprjetarju tal-o??ett, jibqa' dejjem b?ala prin?ipju l-kreditur, u g?andu dritt li jinvoka dan il-fatt f'qorti. Madankollu, peress li ma jistax ji?i esklu? li tali pretensjoni issir fil-fatt definittivament irrekuperabbli, il-le?i?latur tal-Unjoni kellu l-intenzjoni li jag?ti lil kull Stat Membru l-g?a?la li jiddetermina jekk is-sitwazzjoni ta' nuqqas ta' ?las tal-prezz tax-xiri jag?tix dritt g?at-tnaqqis tal-valur taxxabbli kif xieraq, ta?t il-kundizzjonijiet li jistabbilixxi huwa stess, jew ukoll jekk tali tnaqqis ikunx permess f'din is-sitwazzjoni (sentenza tat-12 ta' Ottubru 2017, Lombard Ingatlan Lízing, C?404/16, EU:C:2017:759, punt 29).

37 Din il-possibbiltà ta' deroga, li hija strettament limitata g?all-ka?ijiet ta' nuqqas ta' ?las totali jew parzjali, hija bba?ata fuq l-idea li n-nuqqas ta' ?las tal-korrispettiv jista', f'?erti ?irkustanzi u min?abba s-sitwazzjoni ?uridika e?istenti fl-Istat Membru kkon?ernat, tkun diffi?li li ti?i vverifikata jew tkun biss provvi?orja (sentenza tat-23 ta' Novembru 2017, Di Maura, C?246/16, EU:C:2017:887, punt 17).

38 L-e?er?izzju ta' tali possibbiltà ta' deroga g?andu ji?i ??ustifikat sabiex il-mi?uri me?uda mill-Istati Membri g?all-implementazzjoni tag?ha ma jfixklux l-g?an ta' armonizzazzjoni fiskali inti? mid-Direttiva tal-VAT (sentenza tat-23 ta' Novembru 2017, Di Maura, C?246/16, EU:C:2017:887, punt 18).

39 Minn dak li ntqal hawn fuq jirri?ulta li n-nuqqas ta' ?las huwa kkaratterizzat minn in?ertezza inerenti g?an-natura mhux finali tieg?u (sentenza tal-12 ta' Ottubru 2017, Lombard Ingatlan Lízing, C?404/16, EU:C:2017:759, punt 30).

40 G?alkemm huwa rilevanti li l-Istati Membri jistg?u ji??ieldu din l-in?ertezza, tali possibbiltà ta' deroga ma tistax ti?i esti?a lil hinn mill-imsemmija in?ertezza, u b'mod partikolari mill-kwistjoni dwar jekk tnaqqis tal-valur taxxabbli jistax ma titwettaqx fil-ka? ta' nuqqas ta' ?las (sentenza tat-23 ta' Novembru 2017, Di Maura, C?246/16, EU:C:2017:887, punt 22).

41 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet imsemmija fil-punti 32 sa 35 ta' din is-sentenza, din l-interpretazzjoni tal-kun?ett ta' "nuqqas ta' ?las" fis-sens tal-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-VAT, tapplika wkoll g?all-kun?ett ta' "tran?azzjoni li tibqa' totalment jew parzjalment mhux im?allsa", fis-sens tal-Artikolu 185(2) ta' din id-direttiva.

42 G?alhekk, sabiex ji?i ddeterminat jekk it-tilwima mi?juba quddiemha tikkon?ernax tali tran?azzjoni li tibqa' totalment jew parzjalment mhux im?allsa, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa, skont il-kriterji esposti fil-punti 36 sa 40 ta' din is-sentenza, partikolarment jekk, wara l-omologazzjoni li saret *res judicata* ta' arran?ament ?uridiku, skont id-dritt nazzjonali applikabbli, ix-xerrej jibqax responsabbli g?all-prezz miftiehem u jekk il-bejjieg? jew il-fornitur jibqax detentur tal-pretensjoni tieg?u, li huwa jista' jinvoka quddiem il-qorti. Jekk, min-na?a l-o?ra, din il-qorti kellha tikkonstata li l-obbligi tad-debitur tnaqqsu b'tali mod li l-parti li tikkorrispondi g?all-pretensjonijiet tal-fornituri ta' dan l-a??ar saret definittivament irrekuperabbli, id-derogi previsti fl-Artikolu 185(2) tad-Direttiva tal-VAT, fil-ka? ta' tran?azzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa, ma jistg?ux ji?u applikati.

43 Barra minn hekk, fir-rigward tal-kriterji li g?andhom ji?u applikati g?all-finijiet tal-evalwazzjoni tan-natura definittiva jew le ta' pretensjoni, g?andu jitfakkar li t-te?id inkunsiderazzjoni tar-realtà ekonomika u kummer?jali jikkostitwixxi kriterju fundamentali g?all-applikazzjoni tas-sistema komuni tal-VAT (sentenzi tas-7 ta' Ottubru 2010, Loyalty Management UK u Baxi Group, C?53/09 u C?55/09, EU:C:2010:590, punt 39, kif ukoll tal-20 ta' ?unju 2013, Newey, C?653/11, EU:C:2013:409, punt 42).

44 F'dan ir-rigward, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li d-de?i?joni ta' omologazzjoni tal-arran?ament ?uridiku inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tipprekludi lill-kredituri milli jitolbu l-?las totali tal-pretensjonijiet tag?hom u li, minn perspettiva ekonomika, din id-de?i?joni twassal g?al tnaqqis tal-obbligi tad-debitur fir-rigward tal-kredituri tieg?u u mhux biss g?al nuqqas ta' ?las. Konsegwentement, ma jidhirx li t-tnaqqis tal-obbligi ta' debitur li jirri?ulta mill-omologazzjoni li saret *res judicata* ta' arran?ament ?uridiku jikkostitwixxi ka? ta' tran?azzjoni li tibqa' totalment jew parzjalment mhux im?allsa, u dan g?andu, madankollu, ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

45 Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti jirri?ulta li r-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 185(2) tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li t-tnaqqis tal-obbligi ta' debitur li jirri?ulta mill-omologazzjoni li saret *res judicata* ta' arran?ament ?uridiku ma jikkostitwixxix ka? ta' tran?azzjoni li baqg?et totalment jew parzjalment mhux im?allsa li ma tatix lok g?al a??ustament tat-tnaqqis inizjali, meta dan it-tnaqqis huwa finali, fatt dan li g?andu, madankollu, ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Fuq it-tielet domanda

46 Permezz tat-tielet domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 185(2) tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li, sabiex jimplementa l-possibbiltà prevista f'din id-dispo?izzjoni, Stat Membru g?andux, fid-dawl tar-rekwi?it ta' ?arezza u ta' pre?i?joni tas-sitwazzjonijiet ?uridi?i, jipprevedi espressament obbligu ta' a??ustament tat-tnaqqis fil-ka? ta' tran?azzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa.

47 Fir-rigward tal-obbligu ta' a??ustament tat-tnaqqis tal-VAT imwettaq g?at-taxxa tal-input im?allsa, l-Artikolu 184 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi li t-tnaqqis mag?mul inizjalment g?andu ji?i a??ustat meta jkun inqas jew og?la minn dak li l-persuna taxxabbli kienet intitolata twettaq. Skont l-Artikolu 185(1) tad-Direttiva tal-VAT, tali a??ustament g?andu b'mod partikolari jitwettaq meta xi tibdil fil-fatturi u?ati biex jiddeterminaw l-ammont tal-imsemmi tnaqqis isir wara d-dikjarazzjoni tal-VAT.

48 Madankollu, b'deroga mir-regola stabbilita fl-Artikolu 185(1) tad-Direttiva tal-VAT, fl-ewwel subparagrafu tieg?u l-Artikolu 185(2) jipprevedi li ma hemmx lok g?al a??ustament fil-ka? ta' tran?azzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa, fil-ka? ta' distruzzjoni, telf jew

serq tal-proprjetà debitament ipprovati jew i??ustifikati, u fil-ka? ta' merkanzija ri?ervata g?all-iskop ta' g?oti ta' rigali ta' valur ?g?ir jew tal-g?oti ta' kampjuni. Skont it-tieni subparagrafu tal-imsemmi paragrafu 2, l-Istati Membri jistg?u madankollu jirrikjedu l-a??ustament fil-ka? ta' tran?azzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa u fil-ka? ta' serq.

49 Mit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta li l-Artikolu 68(3) ta?-ZDDV-1, li jittrasponi l-Artikolu 185(2) tad-Direttiva tal-VAT fid-dritt Sloven, ma jipprevedi espressament l-ebda obbligu ta' a??ustament fil-ka? ta' serq u ta' tran?azzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa, i?da sempli?ement ma jinkludix ka?ijiet b?al dawn fil-lista tad-derogi mill-obbligu ta' a??ustament.

50 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at li, meta je?er?itaw possibbiltà prevista mid-Direttiva tal-VAT, l-Istati Membri jistg?u jag??lu t-teknika le?i?lattiva li tidhrilhom l-iktar xierqa (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-4 ta' ?unju 2009, SALIX, Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, C?102/08, EU:C:2009:345, punt 56, u tal-4 ta' Ottubru 2012, PIGI, C?550/11, EU:C:2012:614, punt 33). G?alhekk, huma jistg?u, pere?empju, jew jillimitaw ru?hom li ju?aw, fil-le?i?lazzjoni nazzjonali, il-formula u?ata f'din id-direttiva jew espressjoni li hija ekwivalenti, jew jelenkaw, b'mod e?awrjenti, f'lista, is-sitwazzjonijiet li fihom, b'deroga mill-Artikolu 185(1) ta' din id-direttiva, ma hemmx lok li ji?i a??ustat it-tnaqqis imwettaq inizjalment.

51 L-assenza ta' indikazzjoni, f'tali lista, tat-tran?azzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa tista' ti?i kkunsidrata b?ala r-ri?ultat tal-e?er?izzju, mill-Istat Membru, tal-possibbiltà ta' deroga li ?iet mog?tija lilu skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 185(2) tad-Direttiva tal-VAT (ara, b'analo?ija, is-sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 24).

52 Peress li l-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar l-osservanza tar-rekwi?it ta' ?arezza u ta' pre?i?joni tas-sitwazzjonijiet ?uridi?i, g?andu jitfakkar li l-prin?ipju ta' ?ertezza legali, li g?andu b?ala korollarju l-prin?ipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi, je?i?i, minn na?a, li r-regoli tad-dritt ikunu ?ari u pre?i?i u, min-na?a l-o?ra, li l-applikazzjoni tag?hom tkun prevedibbli g?all-persuni su??etti g?alihom (sentenza tad-9 ta' Ottubru 2014, Traum, C?492/13, EU:C:2014:2267, punt 28).

53 F'dan ir-rigward, hekk kif jirri?ulta mill-punti pre?edenti tas-sentenza pre?enti, ma jidhirx li l-le?i?lazzjoni nazzjonali kkon?ernata tippreklidi lill-persuni taxxabbli milli jkunu jafu b'e?attezza l-portata tal-obbligi li hija timponi fuqhom u ma tqeg?idhomx f'po?izzjoni li jkunu jafu d-drittijiet u l-obbligi tag?hom ming?ajr ambigwità u b?ala konsegwenza jie?du l-provvedimenti tag?hom.

54 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?at-tielet domanda g?andha tkun li t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 185(2) tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li, sabiex jimplementa l-possibbiltà prevista f'din id-dispo?izzjoni, Stat Membru ma g?andux ikun obbligat li jipprevedi espressament obbligu ta' a??ustament tat-tnaqqis fil-ka? ta' tran?azzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa.

Fuq l-ispejje?

55 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 (L-Ewwel Awla) taqta' u tidde?iedi:

1) **L-Artikolu 185(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andu ji?i interpretat fis-sens li t-tnaqqis tal-obbligi ta' debitur, li jirri?ulta mill-omologazzjoni li saret**

res judicata **ta' arran?ament ?uridiku, jikkostitwixxi tibdil fil-fatturi u?ati biex jiddeterminaw l-ammont li g?andu jitnaqqas, fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni.**

2) **L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 185(2) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li t-tnaqqis tal-obbligi ta' debitur li jirri?ulta mill-omologazzjoni li saret** *res judicata* **ta' arran?ament ?uridiku ma jikkostitwixxix ka? ta' tran?azzjoni li baqg?et totalment jew parzjalment mhux im?allsa li ma tatix lok g?al a??ustament tat-tnaqqis inizjali, meta dan it-tnaqqis huwa finali, fatt dan li g?andu, madankollu, ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.**

3) **It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 185(2) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li, sabiex jimplementa l-possibbiltà prevista f'din id-dispo?izzjoni, Stat Membru ma g?andux ikun obbligat li jipprevedi espressament obbligu ta' a??ustament tat-tnaqqis fil-ka? ta' tran?azzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: is-Sloven.