Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla)

31 ta' Mejju 2018 (*)

"Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Provvista ta' o??etti – Artikolu 65 – Artikolu 167 – ?las akkont g?all-akkwist ta' o??ett mhux segwit mill-kunsinna tieg?u – Kundanna kriminali tar-rappre?entanti legali tal-fornitur g?al frodi – Insolvenza tal-fornitur – Tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa – Kundizzjonijiet – Artikoli 185 u 186 – A??ustament mill-awtorità fiskali nazzjonali – Kundizzjonijiet"

Fil-kaw?i mag?quda C-660/16 u C-661/16,

li g?andhom b?ala su??ett talbiet g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-?ermanja), permezz ta' de?i?jonijiet tal-21 ta' Settembru 2016, li waslu fil-Qorti tal-?ustizzja fil-21 ta' Di?embru 2016, fil-pro?eduri

Finanzamt Dachau

kontra

Achim Kollroß (C-660/16),

u

Finanzamt Göppingen

kontra

Erich Wirtl (C-661/16),

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla),

komposta minn J. L. da Cruz Vilaça, President tal-Awla, E. Levits (Relatur), A. Borg Barthet, M. Berger, u F. Biltgen, Im?allfin,

Avukat ?enerali: N. Wahl,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al A. Kollroß, minn F. Russ, Steuerberater,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn T. Henze u R. Kanitz, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn M. Wasmeier u L. Lozano Palacios, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali fis-seduta tat-30 ta' Jannar 2018,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talbiet g?al de?i?joni preliminari jirrigwardaw l-interpretazzjoni tal-Artikoli 63, 65, 167, 185 u 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).

2 Dawn it-talbiet tressqu fil-kuntest ta' tilwimiet bejn, fl-ewwel lok, Achim Kollroß u l-Finanzamt Dachau (l-Awtorità tat-Taxxa ta' Dachau, il-?ermanja) u, fit-tieni lok, Erich Wirtl u l-Finanzamt Göppingen (l-Awtorità tat-Taxxa ta' Göppingen, il-?ermanja) dwar ir-rifjut ta' dawn l-awtoritajiet li jag?tu lil dawn l-individwi t-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) im?allsa upstream u fir-rigward ta' ?lasijiet akkont li saru g?all-kunsinna ta' tag?mir ta' ko?enerazzjoni ta' s?ana u elettriku li finalment ma ?iex ikkunsinnat.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 63 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

"G?andu jkun hemm avveniment li jag?ti lok g?al ?las u l-VAT g?andha ti?i imposta meta l-merkanzija jew is–servizzi huma pprovduti."

4 L-Artikolu 65 ta' din id-direttiva jipprevedi:

"Meta ?las jrid isir akkont qabel ma l-merkanzija jew is-servizzi ji?u pprovduti, il-VAT g?andha ti?i imposta meta ji?i ri?evut il-?las u fuq l-ammont ri?evut."

5 Skont l-Artikolu 90(1) tal-imsemmija direttiva:

"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 skont kondizzjonijet li ji?u stabbiliti mill-Istati Membri."

6 L-Artikolu 167 tal-istess direttiva huwa fformulat kif ?ej:

"Dritt ta' tnaqqis ise?? fil-?in meta t-taxxa mnaqqsa ti?i imposta."

7 L-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi:

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li g?andha t?allas dan li ?ej:

(a) il-VAT dovuta jew im?allsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li g?ad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli o?ra;

[...]"

8 L-Artikolu 178 ta' din id-direttiva huwa redatt b'dan il-mod:

“Biex te?er?ita d-dritt ta’ tnaqqis, persuna taxxabbli g?andha tissodisfa l-kondizzjonijiet li ?ejjin:

(a) g?all-finijiet ta’ tnaqqis skond l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta’ merkanzija jew servizzi, hi g?andha jkollha fattura fattura mag?mula skont it-Taqsimiet 3 sa 6 tal-Kapitolu 3 tat-Titolu XI;

[...]”

9 L-Artikolu 184 tal-imsemmija direttiva jipprovdi kif ?ej:

“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.”

10 L-Artikolu 185 ta’ din l-istess direttiva jipprevedi:

“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.”

11 L-Artikolu 186 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

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

Id-dritt ?ermani?

12 L-Artikolu 13, intitolat “Taxxa tal-input dovuta”, tal-Umsatzsteuergesetz (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?), fil-ver?joni applikabbli g?all-fatti tal-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem l-“UStG”), jipprovdi, fil-paragrafu 1 tieg?u:

“It-taxxa ssir dovuta

1. fir-rigward tal-kunsinni u provvisti o?ra,

(a) fejn it-taxxa ti?i kkalkolata skont il-korrispettiv miftiehem (l-ewwel sentenza tal-Artikolu 16(1)), meta jiskadi l-perijodu provvi?orju tar-rendikont tal-VAT li fih ikunu saru l-provvisti. L-istess japplika g?al provvisti parzjali. [...] Meta l-korrispettiv jew parti minnu ji?i r?evut qabel ma tkun saret il-provvista jew il-provvista parzjali, it-taxxa ssir dovuta mal-iskadenza tal-perijodu provvi?orju tar-rendikont tal-VAT li fih il-korrispettiv jew parti minnu ?ie r?evut.

[...]”

13 L-Artikolu 14c tal-UStG, intitolat “Indikazzjoni ?baljata jew mhux i??ustifikata tat-taxxa”, jipprevedi:

“(1) Jekk l-imprenditur indika, f’fattura marbuta ma’ kunsinna jew provvista o?ra, separatament ammont ta’ taxxa og?la minn dak dovut g?all-operazzjoni skont din il-li?i (indikazzjoni ?baljata tat-

taxxa), huwa jkun responsabbli wkoll g?all-ammont e??essiv. Fil-ka? li huwa ja??usta l-ammont tat-taxxa mal-benefi?jarju tal-provvista, l-Artikolu 17(1) g?andu japplika b'analo?ija.

[...]

(2) Kull persuna li, f'fattura, tindika separatament ammont ta' taxxa meta hija ma tkunx awtorizzata tag?mel dan (indikazzjoni mhux i??ustifikata tat-taxxa) tkun responsabbli g?all-ammont indikat. L-istess japplika meta persuna to?loq kont b?alma jo?loq imprenditur li jag?mel provvista u tindika separatament ammont ta' taxxa meta hija ma tkunx imprenditur u ma tag?milx kunsinna jew provvista o?ra. L-ammont ta' taxxa dovut skont l-ewwel u t-tieni sentenzi jista' ji?i a??ustat sa fejn dan ma jaffettwax id-d?ul fiskali. A??ustament ma jaffettwax id-d?ul fiskali meta l-benefi?jarju tal-fattura ma jnaqqasx it-taxxa tal-input jew meta t-taxxa tal-input imnaqqsa tkun ?iet irrimborsata lill-awtorità fiskali. L-a??ustament tal-ammont ta' taxxa dovut g?andu jintalab, b'mod distint u bil-miktub, mill-Awtorità tat-Taxxa u jsir, wara l-approvazzjoni minn din tal-a??ar, fil-kuntest ta' applikazzjoni b'analo?ija tal-Artikolu 17(1) g?all-perijodu taxxabbli li matulu l-kundizzjonijiet tar-raba' sentenza jkunu ?ew issodisfatti."

14 Ta?t it-titolu "Tnaqqis tat-taxxa tal-input", l-Artikolu 15 ta' din il-li?i jipprovdi, fil-paragrafu 1 tieg?u:

"L-operatur jista' jnaqqas l-ammonti li ?ejjin b?ala taxxa tal-input im?allsa:

1. it-taxxa legalment dovuta g?al o??etti u servizzi li jkunu ?ew ipprovduti minn imprenditur ie?or lill-impri?a tieg?u. L-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis huwa su??ett g?all-kundizzjoni li l-imprenditur ikollu fattura ma?ru?a skont l-Artikoli 14 u 14a. Meta l-ammont ta' taxxa indikat separatament huwa attribwibbli g?al ?las li sar qabel l-e?ekuzzjoni ta' dawn it-tran?azzjonijiet, dan ikun di?à jista' jitnaqqas jekk il-fattura ?iet ippre?entata u l-?las ikun sar;

[...]"

15 L-Artikolu 17 tal-imsemmija li?i huwa redatt kif ?ej:

"(1) Meta l-ba?i ta' stima ta' tran?azzjoni taxxabbli g?all-iskopijiet tal-punt 1 tal-Artikolu 1(1) tkun inbidlet, l-operatur li g?amel il-provvista g?andu ja??usta l-ammont ta' taxxa pagabbli skont din il-bidla. L-operatur destinatarju tal-provvista g?andu ja??usta wkoll l-ammont tat-taxxa tal-input li huwa jkollu d-dritt li jnaqqas fuq din il-ba?i. [...]

(2) Il-paragrafu 1 g?andu japplika *mutatis mutandis* meta

1. il-korrispettiv miftiehem g?al provvista taxxabbli ta' o??etti jew servizzi jew g?al akkwist intra-Komunitarju ma jkunx jista' ji?i rkuprat. Meta l-korrispettiv ji?i r?evut b'mod retroattiv, l-ammont tat-taxxa u t-tnaqqis tat-taxxa g?andu ji?i a??ustat mill-?did;

2. il-korrispettiv t?allas g?al provvista ta' o??etti jew servizzi miftiehma i?da l-o??etti jew is-servizzi ma ?ewx ipprovduti;

[...]"

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

Il-Kaw?a C-660/16

16 Fl-10 ta' April 2010, A. Kollroß ordna tag?mir ta' ko?enerazzjoni ta' s?ana u elettriku ming?and G-GmbH (iktar 'il quddiem "GA"). GA kkonfermat l-ordni fit-12 ta' April 2010 u ?ar?et,

g?all-o??ett li kellu ji?i kkunsinnat, fattura minn qabel fl-ammont ta' EUR 30 000 li kienet tindika separatament l-ammont ta' VAT dovut, ji?ifieri EUR 5 700. A. Kollroß iddikjara b'mod parallel, g?al finijiet ta' re?istrazzjoni, attività professjonali ta' produzzjoni ta' ener?iji rinnovabbli u ?allas lil GA l-ammont akkont mitlub fid-19 ta' April 2010. Fil-15 ta' Lulju 2010, GA stabbilixxiet it-tieni fattura ta' ?las akkont li kienet tirreferi g?all-?las tad-19 ta' April 2010. Id-data tal-kunsinna kienet g?adha ma ?ietx stabbilita.

17 It-tag?mir ma ?iex ikkunsinnat. Infet?u pro?eduri ta' insolvenza kontra GA li mbag?ad ing?alqu min?abba insuffi?jenza ta' assi. Il-persuni li kienu ja?ixxu g?al GA instabu kriminalment ?atja ta' 88 kap ta' pratti?i ta' kummer? frawdolenti u asso?jazzjoni g?at-twettiq ta' frodi u ta' falliment intenzjonat g?ad-detriment ta' xerrejja ta' tag?mir ta' ko?enerazzjoni ta' s?ana u elettriku. Mill-banda l-o?ra, mid-de?i?joni tar-rinviju ma jirri?ultax li kien hemm frodi fiskali.

18 Fir-rigward tas-sena fiskali 2010, A. Kollroß talab tnaqqis tat-taxxa tal-input marbuta mal-?las akkont li huwa kien g?amel. L-Awtorità tat-Taxxa ta' Dachau rrifjutatlu d-dritt g?al dan it-tnaqqqis, de?i?joni li kontra tag?ha A. Kollroß ressaq ilment, li ?ie mi??ud, imbag?ad azzjoni quddiem il-Finanzgericht München (il-Qorti tal-Finanzi ta' München, il-?ermanja).

19 Dik il-qorti laqg?et din l-azzjoni. Is-sentenza mog?tija fl-ewwel istanza ?iet su??etta g?al azzjoni ta' *Revi?joni* li biha ?iet adita l-?ames Awla tal-qorti tar-rinviju, il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-?ermanja).

20 Dik il-qorti hija tal-fehma li A. Kollroß jissodisfa l-kundizzjonijiet ?enerali sabiex jitlob it-tnaqqis tal-VAT tal-input marbuta mal-?las akkont li huma stipulati fl-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112.

21 Spe?ifikament, l-imsemmija qorti tirreferi g?all-punt 39 tas-sentenza tat-13 ta' Marzu 2014, FIRIN (C-107/13, EU:C:2014:151), fejn jirri?ulta li l-e?i?ibbiltà tat-taxxa, fis-sens tal-Artikolu 65 tad-Direttiva 2006/112, tippre?upponi li t-twettiq tal-avveniment li jag?ti lok g?at-taxxa – u, g?aldaqstant, l-e?ekuzzjoni tal-kunsinna – ma jkunx in?ert.

22 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar il-perspettiva li hija g?andha tie?u sabiex tevalwa din il-kundizzjoni. Skont dik il-qorti, interpretazzjoni purament o??ettiva, indipendenti mill-perspettiva tal-persuna taxxabbli li tag?mel il-?las akkont, tikkostitwixxi oneru tqil wisq g?al kummer?jant.

23 Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tressaq il-kwistjoni dwar jekk, g?al ra?unijiet marbuta mad-dritt tal-Unjoni, i?-?irkustanzi l-o?ra li ta?thom A. Kollroß g?amel il-?las akkont jipprekludux it-tnaqqis jew jo?olqux, fejn applikabbli, obbligu ta' a??ustament. Dik il-qorti tistaqsi, b'mod partikolari, dwar il-portata tas-sentenza tat-13 ta' Marzu 2014, FIRIN (C-107/13, EU:C:2014:151), fir-rigward tat-tnaqqis u tal-obbligu ta' a??ustament skont is-sistema tad-Direttiva 2006/112.

24 F'dan ir-rigward, l-imsemmija qorti tindika li hija di?à interpretat din is-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja b'mod restrittiv, fis-sens li l-a??ustament jippre?upponi fi?-?ew? ka?ijiet ir-rimbors tal-?las akkont. Fil-fatt, il-Qorti tal-?ustizzja qieset, partikolarment fil-punti 52 u 58 tal-imsemmija sentenza, li huwa biss meta jsir tali rimbors li t-taxxa dovuta g?andha ti?i a??ustata mill-benefi?jarju tal-?las akkont. G?alhekk, l-istess qorti tqis li l-persuna taxxabbli li tkun ?allset akkont g?andha ta??usta t-tnaqqis biss fil-ka? ta' rimbors tal-?las akkont.

25 Dwar l-obbligu tal-awtoritajiet tat-taxxa li jirrimborsaw it-taxxa meta ma jkunx possibbli li din ti?i rkuprata ming?and il-benefi?jarju tal-?las akkont, il-qorti tar-rinviju tqis li huwa possibbli li l-insenjament li jo?ro? mis-sentenza tal-15 ta' Marzu 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken (C-35/05, EU:C:2007:167) ji?i applikat fil-kaw?a adita biha. B'hekk, persuna taxxabbli, b?al A. Kollroß, tista' titlob ir-rimbors tal-VAT g?all-parti minn din it-taxxa marbuta mal-?las akkont, ladarba r-rimbors tat-

taxxa mill-benefi?jarju tal-?las akkont jista' jitqies impossibbli jew e??essivament diffi?li.

26 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) Ir-rekwi?iti applikabbli g?a?-?ertezza tal-e?ekuzzjoni ta' provvista ta' servizzi, b?ala kundizzjoni g?at-tnaqqis tat-taxxa relatata ma' pagament akkont skont is-sentenza tat-13 ta' Marzu 2014, FIRIN (C-107/13, EU:C:2014:151), [...] g?andhom ji?u stabbiliti b'mod purament o??ettiv jew g?andhom ji?u stabbiliti mill-perspettiva tal-persuna taxxabbli li g?amlet il-pagament akkont fid-dawl ta?-?irkustanzi li hija setg?et taf bihom?

2) Fid-dawl tal-fatt li, skont l-Artikolu 167 tad-[Direttiva 2006/112], id-dritt g?al tnaqqis jori?ina fl-istess mument li fih issir e?i?ibbli t-taxxa u, fid-dawl tal-kompetenzi le?i?lattivi li t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 185(2) u l-Artikolu 186 ta' din id-direttiva jag?tu lill-Istati Membri, dawn tal-a??ar huma awtorizzati li jissu??ettaw kemm l-a??ustament tat-taxxa kif ukoll l-a??ustament tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input g?ar-rimbors tal-pagament akkont?

3) I?-?entru tat-taxxi kompetenti fir-rigward tal-persuna taxxabbli li g?amlet il-pagament akkont g?andu jirrimborsa t-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? meta din tal-a??ar ma tistax tirkupra l-pagament akkont ming?and il-benefi?jarju tal-pagament akkont? Fl-affermattiv, dan g?andu jse?? fil-kuntest tal-pro?edura ta' ffissar, jew pro?edura ta' ekwità separata hija suffi?jenti g?al dan il-g?an?"

Il-Kaw?a C-661/16

27 Sabiex je?er?ita attività professjonali ta' produzzjoni ta' elettriku, A. Wirtl ordna, fit-3 ta' Awwissu 2010, ming?and Gesellschaft zur Förderung erneuerbarer Energien mbH (iktar 'il quddiem "GB") tag?mir ta' ko?enerazzjoni ta' s?ana u elettriku g?all-prezz ta' EUR 30 000, mi?jud b'EUR 5 700 b?ala VAT, li l-kunsinna tieg?u kien *a priori* previst li jsir erbatax-il ?img?a wara li ji?u r?evuti dawn l-ammonti. E. Wirtl g?amel, permezz ta' trasferiment bankarju tas-27 ta' Awwissu 2010, il-?las akkont ta' EUR 35 700 mitlub fis-6 ta' Awwissu 2010 u r?ieva ming?and GB fattura relatata mal-kunsinna ta' tag?mir ta' ko?enerazzjoni ta' s?ana u elettriku li kienet datata t-28 ta' Awwissu 2010.

28 Fil-25 ta' Ottubru 2010, E. Wirtl ippre?enta dikjarazzjoni provvi?orja tal-VAT g?ax-xahar ta' Awwissu 2010 filwaqt li applika tnaqqis ta' EUR 5 700 fuq il-ba?i tal-akkwist ta' dan it-tag?mir ta' ko?enerazzjoni ta' s?ana u elettriku. Huwa indika wkoll lill-Awtorità tat-Taxxa ta' Göppingen li huwa kellu l-?sieb li jikri dan l-o??ett lil GB.

29 Madankollu, l-imsemmi tag?mir ta' ko?enerazzjoni ta' s?ana u elettriku ma ?ie qatt ikkunsinnat. Pro?edura ta' insolvenza nfet?et kontra GB matul is-sena 2011 u ?dax-il imputat li kienu joperaw fl-ambitu tal-grupp GB instabu kriminalment ?atja ta' pratti?i ta' kummer? frawdolenti u asso?jazzjoni g?at-twettiq ta' frodi fi 88 ka?.

30 L-Awtorità tat-Taxxa ta' Göppingen ?a?det id-dikjarazzjoni annwali tal-VAT g?as-sena fiskali 2010, li fiha E. Wirtl kien naqqas EUR 5 700 b?ala taxxa tal-input im?allsa fil-kuntest tal-pagament anti?ipat g?at-tag?mir ta' ko?enerazzjoni ta' s?ana u elettriku mibjug? minn GB.

31 L-ilment imressaq minn E. Wirtl kontra din il-po?izzjoni ?ie mi??ud, i?da l-Finanzgericht Baden-Württemberg (il-Qorti tal-Finanzi ta' Bade-Wurtemberg, il-?ermanja) laqg?et l-appell minn din id-de?i?joni ta' ?a?da b'sentenza tad-19 ta' Settembru 2014.

32 Il-?dax-il awla tal-qorti tar-rinviju, il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi), adita b'azzjoni ta' *Revi?joni* kontra din is-sentenza, tqis li l-kriterju marbut man-natura ?erta tat-twettiq

tal-avveniment li jag?ti lok g?at-taxxa g?andu jinftiehem b'mod o??ettiv. Fil-fatt, l-e?i?ibbiltà tat-taxxa dovuta, mill-benefi?jarju tal-?las akkont, fir-rigward tat-te?or pubbliku ma tistax, fil-prin?ipju, tiddependi minn jekk id-debitur tal-?las akkont kienx jaf jew ma setax ma jkunx jaf.

33 Fir-rigward tat-trattament ta' VAT iffatturata indebitament min?abba l-assenza ta' tran?azzjoni taxxabbli, mid-Direttiva 2006/112 jirri?ulta li ?-?ew? operaturi involuti ma g?andhomx ji?u ne?essarjament ittrattati bl-istess mod. Minn na?a, min jo?ro? fattura huwa responsabbli g?all-?las tal-VAT indikata fuq din il-fattura anki meta ma jkunx hemm tran?azzjoni taxxabbli, konformement mal-Artikolu 203 ta' din id-direttiva, traspost fid-dritt nazzjonali permezz tal-Artikolu 14c tal-UStG, meta finalment – b?alma huwa l-ka? ine?ami – il-kunsinna ma ssirx. Min-na?a l-o?ra, l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tad-destinatarju ta' fattura huwa limitat g?al dawk it-taxxi biss li jikkorrispondu g?al tran?azzjoni su??etta g?all-VAT, konformement mal-Artikoli 63 u 167 tal-imsemmija direttiva. G?alhekk, l-akkwirent ma jistax inaqqas it-taxxa marbuta mal-?las akkont, irrispettivament minn jekk dan il-?las akkont ng?atalux lura mill-fornitur.

34 Finalment, il-qorti tar-rinviju tiddubita wkoll jekk l-Istat Membru kkon?ernat jistax, skont l-Artikolu 186 tad-Direttiva 2006/112, jissu??etta l-korrezzjoni tat-tnaqqis g?ar-rimbors meta l-kunsinna ma tkunx finalment saret.

35 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) Skont l-ewwel sentenza tal-punt 39 tas-sentenza tat-13 ta' Marzu 2014, FIRIN (C-107/13, EU:C:2014:151), it-tnaqqis tat-taxxa tal-input fir-rigward ta' pagament akkont huwa esklu? meta jirri?ulta li t-twettiq tal-avveniment li jag?ti lok g?at-taxxa jkun in?ert meta jsir il-?las tal-pagament akkont. Dan g?andu ji?i evalwat fid-dawl tas-sitwazzjoni o??ettiva jew fid-dawl tal-po?izzjoni o??ettiva tal-persuna li t?allas il-pagament akkont?

2) Is-sentenza tat-13 ta' Marzu 2014, FIRIN (C-107/13, EU:C:2014:151, id-dispo?ittiv u l-punt 58) g?andha ti?i interpretata fis-sens li, skont id-dritt tal-Unjoni, a??ustament tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input imwettaq mill-persuna li tkun ?allset il-pagament akkont fil-kuntest tal-?las ta' fattura akkont li tikkon?erna l-kunsinna ta' merkanzija, ma jiddependix mir-rimbors tal-pagament akkont im?allas f'sitwazzjoni fejn din il-kunsinna fl-a??ar mill-a??ar ma titwettaqx?

3) Fil-ka? li d-domanda preliminari pre?edenti ting?ata risposta fl-affermattiv: l-Artikolu 186 tad-Direttiva [2006/112] [...], li jippermetti lill-Istati Membri jiddeterminaw il-modalitajiet tal-a??ustament previst fl-Artikolu 185 tal-istess direttiva, jawtorizza lil Stat Membru, f'dan il-ka? lir-Repubblika Federali tal-?ermanja, jipprevedi, fid-dritt nazzjonali tieg?u, li l-valur taxxabbli jista' jitnaqqas biss meta jkun ?ie rrimborsat il-pagament akkont u, g?aldaqstant, li t-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? dovuta u t-tnaqqis tat-taxxa tal-input g?andhom ji?u a??ustati fl-istess ?mien u ta?t l-istess kundizzjonijiet?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domandi fil-kaw?i C-660/16 u C-661/16

36 Permezz tal-ewwel domandi tag?ha fil-Kaw?i C-660/16 u C-661/16, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 65 u 167 tad-Direttiva 2006/112, dwar il-kundizzjonijiet g?at-tnaqqis tal-VAT marbuta ma' ?las akkont, g?andhomx ji?u interpretati b'mod purament o??ettiv jew skont l-informazzjoni li l-persuna taxxabbli li g?amlet il-?las akkont kellha jew kellu jkollha, f'?irkustanzi, b?alma huma dawk inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali, fejn il-kunsinna tal-o??etti inkwistjoni ma tkunx saret min?abba fatti li wasslu g?al kundanni ta' frodi kontra persuni li ja?dmu g?all-fornituri.

37 G?andu jitfakkar li, skont l-Artikolu 167 tad-Direttiva 2006/112, id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa jitnissel fil-mument meta ti?i imposta t-taxxa.

38 Skont l-Artikolu 63 ta' din id-direttiva, l-avveniment li jag?ti lok g?at-taxxa jse?? u t-taxxa ssir dovuta meta titwettaq il-kunsinna tal-o??etti jew il-provvista tas-servizzi.

39 Madankollu, l-Artikolu 65 tad-Direttiva 2006/112 tipprovdi, b?ala deroga, li, fil-ka? ta' ?lasijiet akkont qabel ma ji?u kkunsinnati l-o??etti jew is-servizzi, it-taxxa ssir e?i?ibbli meta ji?i r?evut il-?las, u dan fuq l-ammont ir?evut. Sa fejn din hija e??ezzjoni g?ar-regola msemmija fil-punt pre?edenti, din id-dispo?izzjoni g?andha tkun su??etta g?al interpretazzjoni stretta (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Frar 2006, BUPA Hospitals u Goldsborough Developments, C-419/02, EU:C:2006:122, punt 45).

40 B'hekk, sabiex il-VAT tkun tista' ssir dovuta f'tali ?irkustanzi, huwa me?tie? li l-elementi rilevanti kollha tal-avveniment li jag?ti lok g?at-taxxa, ji?ifieri l-kunsinna futura jew il-provvista futura, ikunu di?à mag?rufa u g?alhekk, b'mod partikolari, li, fil-mument tal-?las akkont, l-o??etti jew is-servizzi jkunu ?ew identifikati bi pre?i?joni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Frar 2006, BUPA Hospitals u Goldsborough Developments, C-419/02, EU:C:2006:122, punt 48).

41 Konsegwentement, l-Artikolu 65 tad-Direttiva 2006/112 ma jistax ikun applikabbli meta jirri?ulta li t-twettiq tal-kunsinna jew tal-provvista jkun in?ert fil-mument li jsir il-?las akkont (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Marzu 2014, FIRIN, C-107/13, EU:C:2014:151, punt 39).

42 Minn dan jirri?ulta li, sabiex ji?i evalwat l-element ta' ?ertezza fir-rigward tat-twettiq tal-kunsinna jew tal-provvista, li jikkundizzjona l-e?i?ibbiltà tal-VAT marbuta mal-?las akkont u t-tnissil korrelattiv tad-dritt g?al tnaqqis, g?andu jitqies il-mument li fih isir dan il-?las akkont.

43 Fil-ka? ine?ami, mi?-?ew? de?i?jonijiet tar-rinviju jirri?ulta li fil-mument meta A. Kollroß u E. Wirtl g?amlu l-?las akkont rispettiv tag?hom, l-o??etti li kellhom ji?u kkunsinnati kienu kjarament identifikati. B'mod partikolari, il-karattersiti?i u l-prezz ta' dawn l-o??etti kienu kjarament ippre?i?ati.

44 B'hekk, id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT marbuta mal-?las akkont, f'sitwazzjonijiet b?alma huma dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ma jistax ji?i mi??ud lill-akkwirent potenzjali ladarba dan il-?las akkont sar u ?ie r?evut u ladarba, fil-mument ta' dan il-?las, l-elementi kollha rilevanti tal-kunsinna futura setg?u jitqiesu li kienu mag?rufa mill-imsemmi akkwirent u ladarba din il-kunsinna kienet tidher g?alhekk ?erta.

45 F'dan ir-rigward, u kuntrarjament g?al dak li l-Gvern ?ermani? isostni, il-fatt li d-data tal-kunsinna tal-o??ett ma hijiex mag?rufa bi pre?i?joni fil-mument tal-?las akkont ma jippermettix li ji?i konklu? li l-elementi rilevanti tal-avveniment li jag?ti lok g?at-taxxa, ji?ifieri tal-kunsinna futura, ma humiex mag?rufa. Barra minn hekk, l-assenza ta' din il-pre?i?azzjoni ma hijiex ta' natura, fiha nfisha, li tqieg?ed inkwistjoni ?-?ertezza ta' din il-kunsinna.

46 Wara li saru dawn il-pre?i?azzjonijiet, hemm lok li ti?i e?aminata l-kwistjoni tal-e?istenza

eventwali, f’?irkustanzi b?alma huma dawk inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali, ta’ element ta’ in?ertezza ta’ natura li jeskludi l-applikazzjoni tal-Artikolu 65 tad-Direttiva 2006/112. F’dan ir-rigward, skont id-de?i?jonijiet tar-rinviju, l-o??etti inkwistjoni ma ?ewx ikkunsinnati, mhux min?abba frodi fiskali, i?da min?abba fatti mwettqa minn persuni li ja?dmu g?al fornituri ta’ dawn l-o??etti, li nstabu ?atja g?al pratti?i ta’ kummer? frawdolenti u asso?jazzjoni g?at-twettiq ta’ frodi. Issa, mid-de?i?jonijiet tar-rinviju jirri?ulta li dawn il-fatti kienu mag?rufa qabel id-data tal-?lasijiet akkont li kienu jifformaw il-ba?i g?at-talbiet ta’ tnaqqis inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali. Madankollu, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika li dan huwa tassew il-ka?.

47 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li jekk, meta l-?lasijiet akkont ji?u r?evuti qabel it-twettiq tal-kunsinna jew tal-provvista, id-d?ul ta’ dawn il-?lasijiet akkont irendi t-taxxa dovuta, dan huwa min?abba li l-kontraenti b’hekk jiddikjaraw l-intenzjoni tag?hom li jassumu, minn qabel, il-konsegwenzi finanzjarji kollha marbuta mat-twettiq ta’ din il-kunsinna jew ta’ din il-provvista (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta’ Frar 2006, BUPA Hospitals u Goldsborough Developments, C-419/02, EU:C:2006:122, punt 49).

48 F’dawn i?-?irkustanzi, ladarba, fil-mument li ji?i r?evut ?las akkont, il-kundizzjonijiet marbuta mal-e?i?ibbiltà tal-VAT, b?alma huma dawk imfakkra fil-punti 42 u 43 ta’ din is-sentenza, huma ssodisfatti, id-dritt g?at-tnaqqis ji?i stabbilit u l-persuna taxxabbli li tkun g?amlet dan il-?las akkont ikollha ba?i sabiex te?er?ita l-imsemmi dritt f’dan il-mument, ming?ajr ma jkun hemm lok li jittie?du inkunsiderazzjoni fatti o?ra, mag?rufa qabel, li jrendu in?ert it-twettiq tal-kunsinna jew tal-provvista inkwistjoni.

49 Mill-banda l-o?ra, il-benefi??ju ta’ dan id-dritt g?andu ji?i mi??ud lil din il-persuna taxxabbli mill-awtoritajiet u l-qrati nazzjonali jekk ji?i stabbilit, fid-dawl ta’ elementi o??ettivi, li, fil-mument tal-?las akkont, hija kienet taf jew ma setg?etx ra?onevolment ma tkunx taf li din il-kunsinna jew din il-provvista setg?et ma titwettaqx.

50 Fil-fatt, tali persuna taxxabbli ma tistax titqies li g?andha l-intenzjoni, fil-kwalità tag?ha ta’ kontraenti, li tassumi l-konsegwenzi finanzjarji marbuta mat-twettiq futur tal-kunsinna jew tal-provvista inkwistjoni, meta hija taf jew ma tistax ra?onevolment ma tkunx taf li dan it-twettiq huwa in?ert.

51 F’dawn i?-?irkustanzi, g?all-ewwel domandi fil-Kaw?i C-660/16 u C-661/16 g?andha ting?ata r-risposta li l-Artikoli 65 u 167 tad-Direttiva 2006/112 g?andhom ji?u interpretati fis-sens li, f’?irkustanzi b?alma huma dawk inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali, id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT marbuta ma’ ?las akkont ma jistax ji?i mi??ud lill-akkwirent potenzjali tal-o??etti inkwistjoni ladarba dan il-?las akkont sar u ?ie r?evut u ladarba, fil-mument ta’ dan il-?las, l-elementi rilevanti kollha tal-kunsinna futura kienu mag?rufa minn dan l-akkwirent u ladarba l-kunsinna ta’ dawn l-o??etti kienet g?alhekk tidher ?erta. Mill-banda l-o?ra, tali dritt jista’ ji?i mi??ud lill-imsemmi akkwirent jekk ji?i stabbilit, fid-dawl ta’ elementi o??ettivi, li, fil-mument tal-?las akkont, huwa kien jaf jew ma setax ra?onevolment ma jkunx jaf li t-twettiq ta’ din il-kunsinna kien in?ert.

Fuq it-tieni domanda fil-Kaw?a C-660/16 u fuq it-tieni u t-tielet domanda fil-Kaw?a C-661/16

52 Permezz tat-tieni domanda tag?ha fil-Kaw?a C-660/16 u t-tieni u t-tielet domanda fil-Kaw?a C-661/16, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 185 u 186 tad-Direttiva 2006/112 jipprekludix le?i?lazzjonijiet jew pratti?i nazzjonali li jissu??ettaw l-a??ustament tat-tnaqqis tal-VAT marbuta mal-?las akkont fil-kuntest tal-kunsinna ta’ o??ett g?ar-rimbors ta’ dan il-?las akkont mill-fornitur.

53 L-Artikoli 184 sa 186 tad-Direttiva 2006/112 jiddeterminaw il-kundizzjonijiet li ta?thom l-Awtorità tat-Taxxa nazzjonali tista’ te?i?i a??ustament min-na?a tal-persuna taxxabbli.

54 Fir-rigward tal-eventwali impatt, fuq it-tnaqqis tal-VAT imwettaq minn persuna taxxabbli, ta’ avvenimenti li jse??u sussegwentement g?al dan it-tnaqqis, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-u?u mag?mul mill-o??etti jew mis-servizzi, jew li jkun ma?sub li jsir minnhom, jiddetermina l-portata tat-tnaqqis inizjali li l-persuna taxxabbli hija intitolata li twettaq u l-portata tal-eventwali a??ustamenti matul il-perijodi sussegwenti (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tat-18 ta’ Ottubru 2012, TETS Haskovo, C-234/11, EU:C:2012:644, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata, u tat-13 ta’ Marzu 2014, FIRIN, C-107/13, EU:C:2014:151, punt 49).

55 Fil-fatt, il-mekkani?mu tal-a??ustament previst fl-Artikoli 184 sa 186 tad-Direttiva 2006/112 jag?mel parti integrali mis-sistema tat-tnaqqis tal-VAT stabbilita minn din id-direttiva. Dan huwa ma?sub sabiex tittejjeb il-pre?i?joni tat-tnaqqis b’mod li ti?i ?gurata n-newtralità tal-VAT, b’tali mod li t-tran?azzjonijiet imwettqa fi stadju pre?edenti jibqg?u jag?tu lok g?ad-dritt g?al tnaqqis biss sa fejn iservu sabiex ji?u pprovduti l-provvisti su??etti g?al din it-taxxa. B’hekk, l-g?an ta’ dan il-mekkani?mu huwa li ti?i stabbilita relazzjoni mill-qrib u diretta bejn id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa u l-u?u tal-o??etti jew tas-servizzi kkon?ernati g?al tran?azzjonijiet intaxxati downstream (sentenzi tat-18 ta’ Ottubru 2012, TETS Haskovo, C-234/11, EU:C:2012:644, punti 30 u 31, u tat-13 ta’ Marzu 2014, FIRIN, C-107/13, EU:C:2014:151, punt 50).

56 Fir-rigward tat-tnissil ta’ obbligu ta’ a??ustament tat-tnaqqis tal-VAT li jsir fir-rigward tat-taxxa tal-input im?allsa, l-Artikolu 185(1) tad-Direttiva 2006/112 jistabbilixxi l-prin?ipju li jipprovdi li tali a??ustament g?andu jsir, b’mod partikolari, meta tibdil tal-fatturi meqjusa g?ad-determinazzjoni tal-ammont ta’ dan it-tnaqqis isir wara d-dikjarazzjoni tal-VAT (sentenzi tal-4 ta’ Ottubru 2012, PIGI, C-550/11, EU:C:2012:614, punt 26, u tat-18 ta’ Ottubru 2012, TETS Haskovo, C-234/11, EU:C:2012:644, punt 32).

57 Fil-ka? ine?ami, u kif di?à ?ie ppre?i?at fil-punt 46 ta’ din is-sentenza, l-o??etti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma ?ewx ikkunsinnati u l-mument li fih kien jidher ?ert li l-kunsinna ta’ dawn l-o??etti ma kinitx ser isse?? huwa sussegwenti g?ad-data tal-?lasijiet akkont u tad-dikjarazzjonijiet tal-VAT sussegwenti.

58 F’dan ir-rigward, fil-punt 52 tas-sentenza tat-13 ta’ Marzu 2014, FIRIN (C?107/13, EU:C:2014:151), il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li, f’sitwazzjoni, b?alma hija dik inkwistjoni fil-kaw?a li wasslet g?al din is-sentenza, li fiha kien pa?ifiku li l-kunsinna tal-o??etti li g?alihom l-akkwirent kien ?allas akkont ma twettqitx, g?andu ji?i kkunsidrat li tibdil tal-fatturi meqjusa g?ad-determinazzjoni tal-ammont tat-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa sar wara d-dikjarazzjoni tal-VAT, fis-sens tal-Artikolu 185(1) tad-Direttiva 2006/112. G?aldaqstant, f’tali sitwazzjoni, l-Awtorità tat-Taxxa tista’ te?i?i l-a??ustament tal-VAT imnaqqsa mill-persuna taxxabbli.

59 Madankollu, ?irkustanzi partikolari jiddistingwu l-kaw?i prin?ipali mill-kaw?a li wasslet g?all-imsemmija sentenza.

60 Minn na?a, kif ?ustament tenfasizza l-Kummissjoni Ewropea, fil-kaw?i prin?ipali, l-akkwirenti kienu di?à kisbu d?ul mill-o??etti li g?alihom huma g?amlu ?lasijiet akkont qabel anki l-kunsinna effettiva tag?hom. Fil-fatt, mid-de?i?jonijiet tar-rinviju jirri?ulta li l-akkwirenti kienu taw b’kera l-o??etti inkwistjoni u kienu da?lu, fuq din il-ba?i, ?lasijiet ta’ kera. B’hekk, dawn l-o??etti, intaxxati b’taxxa tal-input, intu?aw, sa ?ertu punt, g?al tran?azzjonijiet intaxxati downstream.

61 Min-na?a l-o?ra, i?-?ew? kaw?i prin?ipali huma kkaratterizzati mill-fatt li l-kunsinni tal-o??etti ordnati mill-akkwirenti ma setg?ux ise??u min?abba pratti?i ta’ kummer? frawdolenti u

asso?jazzjoni g?at-twettiq ta' frodi li involvew lir-rappre?entanti tal-fornituri, li wasslu g?all-ftu? ta' pro?eduri ta' insolvenza kontra dawn tal-a??ar, li fosthom wa?da minnhom ing?alqet min?abba nuqqas ta' assi.

62 G?alhekk, dawn il-kaw?i ma jirrigwardawx, kuntrarjament g?al dik li wasslet g?as-sentenza tat-13 ta' Marzu 2014, FIRIN (C-107/13, EU:C:2014:151), ka?ijiet ta' frodi tal-VAT. Fuq din il-ba?i, il-qorti tar-rinviju tqis li huwa stabbilit li l-VAT marbuta mal-?lasijiet akkont inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali t?allset mill-fornituri lit-te?or pubbliku. Barra minn hekk, sa fejn dawn il-fornituri, fid-dawl tal-istat ta' insolvenza tag?hom, ma j?allsux lura dawn il-?lasijiet akkont, il-VAT dovuta minnhom lill-imsemmi te?or, fuq il-ba?i tad-d?ul ta' dawn il-?lasijiet akkont, ma g?andhiex ti?i a??ustata skont id-dispo?izzjonijiet moqrija flimkien tal-Artikoli 65, 90 u 123 tad-Direttiva 2006/112. Minn dan isegwi li, f'?irkustanzi b?alma huwa dawk tal-kaw?i prin?ipali, l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT mill-akkiwrenti fuq il-ba?i tal-imsemmija ?lasijiet akkont ma jinvolvi, g?at-te?or pubbliku, ebda riskju ta' telf ta' d?ul fiskali.

63 ?ertament, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ukoll, fil-punt 57 tas-sentenza tat-13 ta' Marzu 2014, FIRIN (C-107/13, EU:C:2014:151, punt 57), li l-fatt li l-VAT dovuta minn dan il-fornitur ma hijiex a??ustata ma g?andu, fil-prin?ipju, ebda impatt fuq id-dritt tal-Awtorità tat-Taxxa li tikseb il-?las lura tal-VAT imnaqqsa mill-akkwirent tal-o??etti min?abba l-?las akkont marbut ma' tali kunsinna.

64 Madankollu, g?andu ji?i osservat li, fil-ka? ta' a??ustament tad-dritt g?al tnaqqis f'sitwazzjoni fejn il-?las akkont ma jkunx ?ie rrimborsat, l-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali hija ?gurata mill-possibbiltà, li l-Istati Membri g?andhom jipprevedu fil-le?i?lazzjoni tag?hom, g?all-akkwirent li jikseb mill-fornitur tieg?u l-?las lura tal-?las akkont li jkun g?amel g?all-kunsinna ta' o??etti li finalment ma se??itx (ara, b'analo?ija, is-sentenzi tal-31 ta' Jannar 2013, LVK, C-643/11, EU:C:2013:55 punt 48, u tat-13 ta' Marzu 2014, FIRIN, (C-107/13, EU:C:2014:151, punt 55).

65 Issa, f'?irkustanzi b?alma huma dawk inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali, fid-dawl tal-istat ta' insolvenza tal-fornituri, huwa e??essivament diffi?li, jekk mhux impossibbli, g?all-akkwirenti li jiksbu r-rimbors tal-?lasijiet akkont li huma ?allsu *in bona fide* g?all-kunsinna tal-o??etti ordnati.

66 Barra minn hekk, fir-rigward tal-ka?ijiet ta' VAT iffatturata indebitament min?abba l-assenza ta' tran?azzjoni taxxabbli, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, ?ertament, li l-prin?ipji ta' newtralità u ta' effettività ma jipprekludux, fil-prin?ipju, le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprovdi li huwa biss il-fornitur li jista' jitlob lill-awtoritajiet tat-taxxa kompetenti r-rimbors tal-ammonti li huwa ?allas lilhom bi ?ball b?ala VAT, filwaqt li l-akkwirent tal-beni g?andu je?er?ita azzjoni kontra dan il-fornitur sabiex jikseb, min-na?a tieg?u, rimbors ta' dan tal-a??ar. Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ukoll li, jekk tali azzjoni ssir impossibbli jew e??essivament diffi?li, b'mod partikolari fil-ka? ta' insolvenza tal-fornitur, l-imsemmija prin?ipji jistg?u je?i?u li l-akkwirent ikun jista' jag?mel it-talba ta' rimbors tieg?u direttament lill-awtoritajiet tat-taxxa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Marzu 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken, C-35/05, EU:C:2007:167, punti 39, 41 u 42).

67 Dawn il-kunsiderazzjonijiet huma ta' natura li japplikaw, *mutatis mutandis*, f'?irkustanzi b?alma huma dawk inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali. B'hekk, kemm-il darba jkunu kostretti ja??ustaw it-tnaqqis li jkun sar b?ala VAT im?allsa fuq ?lasijiet akkont li huma jkunu g?amlu u ma jkunux jistg?u ji?u rrimborsati mill-fornituri, l-akkwirenti jkollhom, konformement mal-kunsiderazzjonijiet li jidhru fil-punt pre?edenti, kreditu kontra l-awtoritajiet tat-taxxa g?al ammont identiku g?al dak irkuprat minn dawn fil-kuntest ta' dan l-a??ustament.

68 Issa, ikun manifestament irra?onevoli li l-imsemmija akkwirenti ji?u kostretti ja??ustaw dan it-tnaqqis u mbag?ad iressqu azzjoni kontra l-awtoritajiet tat-taxxa sabiex jiksbu r-rimbors tal-VAT im?allsa fuq il-?lasijiet akkont inkwistjoni.

69 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, g?at-tieni domanda tag?ha fil-Kaw?a C-660/16 u g?at-tieni u g?at-tielet domanda fil-Kaw?a C-661/16 g?andha ting?ata r-risposta li l-Artikoli 185 u 186 tad-Direttiva 2006/112 g?andhom ji?u interpretati fis-sens li dawn ma jipprekludux, f'?irkustanzi b?alma huma dawk inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali, le?i?lazzjoni jew prattika nazzjonali li g?andhom l-effett li jissu??ettaw l-a??ustament tal-VAT marbuta mal-?las akkont fil-kuntest tal-kunsinna ta' o??ett g?ar-rimbors ta' dan il-?las akkont mill-fornitur.

Fuq it-tielet domanda fil-Kaw?a C-660/16

70 Fid-dawl tar-risposti mog?tija g?ad-domandi pre?edenti, ma hemmx lok li ting?ata risposta g?at-tielet domanda mag?mula fil-Kaw?a C-660/16.

Fuq l-ispejje?

71 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 (Il-?ames Awla) taqta' u tidde?iedi:

1) **L-Artikoli 65 u 167 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud g?andhom ji?u interpretati fis-sens li, f'?irkustanzi b?alma huma dawk inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali, id-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud marbuta ma' ?las akkont ma jistax ji?i mi??ud lill-akkwirent potenzjali tal-o??etti inkwistjoni ladarba dan il-?las akkont sar u ?ie r?evut u ladarba, fil-mument ta' dan il-?las, l-elementi rilevanti kollha tal-kunsinna futura setg?u jitqiesu li kienu mag?rufa minn dan l-akkwirent u ladarba l-kunsinna ta' dawn l-o??etti kienet g?alhekk tidher ?erta. Madankollu, tali dritt jista' ji?i mi??ud lill-imsemmi akkwirent jekk ji?i stabbilit, fid-dawl ta' elementi o??ettivi, li, fil-mument tal-?las akkont, huwa kien jaf jew ma setax ra?onevolment ma jkunx jaf li din il-kunsinna kienet in?erta.**

2) **L-Artikoli 185 u 186 tad-Direttiva 2006/112 g?andhom ji?u interpretati fis-sens li dawn ma jipprekludux, f'?irkustanzi b?alma huma dawk inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali, le?i?lazzjoni jew prattika nazzjonali li g?andhom l-effett li jissu??ettaw l-a??ustament tat-taxxa fuq il-valur mi?jud marbuta mal-?las akkont fil-kuntest tal-kunsinna ta' o??ett g?ar-rimbors ta' dan il-?las akkont mill-fornitur.**

Firem

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