

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ġuris Awla)

31 ta' Mejju 2018 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Provvista ta' oġġetti – Artikolu 65 – Artikolu 167 – Ġlas akkont għall-akkwist ta' oġġett mhux segwit mill-kunsinna tiegħu – Kundanna kriminali tar-rappreżentanti legali tal-fornitur għal frodi – Insolvenza tal-fornitur – Tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa – Kundizzjonijiet – Artikoli 185 u 186 – Ażustament mill-awtorità fiskali nazzjonali – Kundizzjonijiet”

Fil-kawżi magħquda C-660/16 u C-661/16,

li għandhom b'ala suġġett talbiet għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjonijiet tal-21 ta' Settembru 2016, li waslu fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-21 ta' Diċembru 2016, fil-proċeduri

Finanzamt Dachau

kontra

Achim Kollroß (C-660/16),

u

Finanzamt Göppingen

kontra

Erich Wirtl (C-661/16),

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ġuris Awla),

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

Avukat Ġenerali: N. Wahl,

Reżistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal A. Kollroß, minn F. Russ, Steuerberater,
- għall-Gvern Ġermani, minn T. Henze u R. Kanitz, b'ala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Wasmeier u L. Lozano Palacios, b'ala aġenti,

wara li semg?et il-konkluzjonijiet tal-Avukat Ġenerali fis-seduta tat-30 ta' Jannar 2018,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talbiet għal deċiżjoni 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 miżjud (ĠU 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-ġermanja) u, fit-tieni lok, Erich Wirtl u l-Finanzamt Göppingen (l-Awtorità tat-Taxxa ta' Göppingen, il-ġermanja) dwar ir-rifjut ta' dawn l-awtoritajiet li jagħtu lil dawn l-individwi t-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) imqallsa upstream u fir-rigward ta' qasijiet akkont li saru għall-kunsinna ta' tagħmir ta' koenerazzjoni ta' s'ana u elettriku li finalment ma jiex ikkunsinnat.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

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

“Għandu jkun hemm avveniment li jagħti lok għal qas u l-VAT għandha tiġi imposta meta l-merkanzija jew is-servizzi huma pprovduti.”

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

“Meta qas jrid isir akkont qabel ma l-merkanzija jew is-servizzi jiġu pprovduti, il-VAT għandha tiġi imposta meta jiġi riċevut il-qas u fuq l-ammont riċevut.”

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

“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 taxxabbli għandu jiġi ridott għaldaqstant skont kondizzjonijiet li jiġu stabbiliti mill-Istati Membri.”

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

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

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

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mill-VAT li għandha tallas dan li ġej:

(a) il-VAT dovuta jew imqallsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li għad iridu jtwettqu minn persuna taxxabli oħra;

[...]

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} jiⁱ 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-proprjeta^{li} ^{ie} ppruvat jew ikkonfermat kif imiss, jew fil-ka^{ta'} merkanzija ri^{ervata} g^{all}-iskop ta' g^{oti} ta' rigali ta' valur ^gir 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-Liⁱ 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 tiⁱ 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 jiⁱ 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-liⁱ (indikazzjoni ^{baljata} tat-

taxxa), huwa jkun responsabbli wkoll għall-ammont eżessiv. Fil-każ li huwa jaqta l-ammont tat-taxxa mal-benefiċjarju tal-provvista, l-Artikolu 17(1) għandu japplika b'analoġija.

[...]

(2) Kull persuna li, f'fattura, tindika separatament ammont ta' taxxa meta hija ma tkunx awtorizzata tagħmel dan (indikazzjoni mhux iżustifikata tat-taxxa) tkun responsabbli għall-ammont indikat. L-istess japplika meta persuna toloq kont b'alma jo loq imprenditur li jagħmel provvista u tindika separatament ammont ta' taxxa meta hija ma tkunx imprenditur u ma tagħmilx kunsinna jew provvista oħra. L-ammont ta' taxxa dovut skont l-ewwel u t-tieni sentenzi jista' jiġi aqta ustat sa fejn dan ma jaffettwax id-d'ul fiskali. Aqta ustatement ma jaffettwax id-d'ul fiskali meta l-benefiċjarju tal-fattura ma jnaqqasx it-taxxa tal-input jew meta t-taxxa tal-input imnaqqsa tkun qiet irrimborsata lill-awtorità fiskali. L-aqta ustatement tal-ammont ta' taxxa dovut għandu jintalab, b'mod distint u bil-miktub, mill-Awtorità tat-Taxxa u jsir, wara l-approvazzjoni minn din tal-aqta uar, fil-kuntest ta' applikazzjoni b'analoġija tal-Artikolu 17(1) għall-perijodu taxxabbli li matulu l-kundizzjonijiet tar-raba' sentenza jkunu qew issodisfatti."

14 Ta't it-titolu "Tnaqqis tat-taxxa tal-input", l-Artikolu 15 ta' din il-liġi jipprovdi, fil-paragrafu 1 tiegħu:

"L-operatur jista' jnaqqas l-ammonti li qejjin b'ala taxxa tal-input imqallsa:

1. it-taxxa legalment dovuta għal oqta etti u servizzi li jkunu qew ipprovduti minn imprenditur ieor lill-impri'a tiegħu. L-eqerizzju tad-dritt għal tnaqqis huwa suqett għall-kundizzjoni li l-imprenditur ikollu fattura ma'ru'a skont l-Artikoli 14 u 14a. Meta l-ammont ta' taxxa indikat separatament huwa attribwibbli għal qas li sar qabel l-eqekuzzjoni ta' dawn it-tranqazzjonijiet, dan ikun di'a jista' jitnaqqas jekk il-fattura qiet ippreqentata u l-qas ikun sar;

[...]"

15 L-Artikolu 17 tal-imsemmija liq huwa redatt kif qej:

"(1) Meta l-baqi ta' stima ta' tranqazzjoni taxxabbli għall-iskopijiet tal-punt 1 tal-Artikolu 1(1) tkun inbidlet, l-operatur li għamel il-provvista għandu jaqta usta l-ammont ta' taxxa pagabbli skont din il-bidla. L-operatur destinatarju tal-provvista għandu jaqta usta wkoll l-ammont tat-taxxa tal-input li huwa jkollu d-dritt li jnaqqas fuq din il-baqi. [...]

(2) Il-paragrafu 1 għandu japplika *mutatis mutandis* meta

1. il-korrispettiv miftiehem għal provvista taxxabbli ta' oqta etti jew servizzi jew għal akkwist intra-Komunitarju ma jkunx jista' jiġi rkuprat. Meta l-korrispettiv jiġi revut b'mod retroattiv, l-ammont tat-taxxa u t-tnaqqis tat-taxxa għandu jiġi aqta ustat mill-qdid;

2. il-korrispettiv tqallas għal provvista ta' oqta etti jew servizzi miftiehma i' da l-oqta etti jew is-servizzi ma qewx ipprovduti;

[...]"

Il-kawqi prinqipali u d-domandi preliminari

Il-Kawqa C-660/16

16 Fl-10 ta' April 2010, A. Kollroß ordna tagħmir ta' koqenerazzjoni ta' s'ana u elettriku mingħand G-GmbH (iktar 'il quddiem "GA"). GA kkonfermat l-ordni fit-12 ta' April 2010 u qarqet,

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 professionali 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-tnaqqis, 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 taxxabli 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?lattiv 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 taxxabli 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' ffixsar, jew pro?edura ta' ekwità separata hija suffi?jenti g?al dan il-g?an?”

II-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) laqq?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 jagħti lok għat-taxxa għandu jinftehem b'mod oġġettiv. Fil-fatt, l-eżiġibbiltà tat-taxxa dovuta, mill-benefiċjarju tal-?las akkont, fir-rigward tat-teor 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' tranżazzjoni taxxabbli, mid-Direttiva 2006/112 jirri?ulta li ?-?ew? operaturi involuti ma għandhomx ji?u ne?essarjament ittrattati bl-istess mod. Minn na?a, min jo?ro? fattura huwa responsabbli għall-?las tal-VAT indikata fuq din il-fattura anki meta ma jkunx hemm tranżazzjoni 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 għal tnaqqis tad-destinatarju ta' fattura huwa limitat għal dawk it-taxxi biss li jikkorrispondu għal tranżazzjoni su?etta għall-VAT, konformement mal-Artikoli 63 u 167 tal-imsemmija direttiva. Għalhekk, l-akkwirent ma jistax inaqqas it-taxxa marbuta mal-?las akkont, irrispettivament minn jekk dan il-?las akkont ngħatalux 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 għar-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 tagħmel 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 jagħti lok għat-taxxa jkun in?ert meta jsir il-?las tal-pagament akkont. Dan għandu ji?i evalwat fid-dawl tas-sitwazzjoni oġġettiva jew fid-dawl tal-po?izzjoni oġġettiva 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) għandha 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 tingħata 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 tiegħu, li l-valur taxxabbli jista' jitnaqqas biss meta jkun ?ie rimborsat il-pagament akkont u, għaldaqstant, li t-taxxa fuq id-d?ul mill-bejgħ dovuta u t-tnaqqis tat-taxxa tal-input għandhom 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 tagħha fil-Kawża C-660/16 u C-661/16, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 65 u 167 tad-Direttiva 2006/112, dwar il-kundizzjonijiet għat-tnaqqis tal-VAT marbuta ma' l-as akkont, għandhomx jiġu interpretati b'mod purament oġettiv jew skont l-informazzjoni li l-persuna taxxabbli li għamlet il-las akkont kellha jew kellu jkollha, f'irkustanzi, b'alma huma daww inkwistjoni fil-kawża prinċipali, fejn il-kunsinna tal-oġetti inkwistjoni ma tkunx saret minn abba fatti li wasslu għal kundanni ta' frodi kontra persuni li jaqdmu għall-fornituri.

37 Għandu jittfakkar li, skont l-Artikolu 167 tad-Direttiva 2006/112, id-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imqallsa jgħnissel fil-mument meta tiq imposta t-taxxa.

38 Skont l-Artikolu 63 ta' din id-direttiva, l-avveniment li jagħti lok għat-taxxa jsew u t-taxxa ssir dovuta meta titwettagħ il-kunsinna tal-oġetti jew il-provvista tas-servizzi.

39 Madankollu, l-Artikolu 65 tad-Direttiva 2006/112 tipprovdi, b'ala deroga, li, fil-każ ta' lasijiet akkont qabel ma jiġu kkunsinnati l-oġetti jew is-servizzi, it-taxxa ssir eżiċibbli meta jiġi r'evut il-las, u dan fuq l-ammont ir'evut. Sa fejn din hija eżezzjoni għar-regola msemmija fil-punt preedenti, din id-dispożizzjoni għandha tkun suqetta għal 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 meqte li l-elementi rilevanti kollha tal-avveniment li jagħti lok għat-taxxa, jiġifieri l-kunsinna futura jew il-provvista futura, ikunu diq magħrufa u għalhekk, b'mod partikolari, li, fil-mument tal-las akkont, l-oġetti jew is-servizzi jkunu ew identifikati bi preqijoni (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 jirriqulta li t-twettiq tal-kunsinna jew tal-provvista jkun inqert 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 jirriqulta li, sabiex jiġi evalwat l-element ta' qertezza fir-rigward tat-twettiq tal-kunsinna jew tal-provvista, li jkkundizzjona l-eżiċibbiltà tal-VAT marbuta mal-las akkont u t-nissil korrelattiv tad-dritt għal tnaqqis, għandu jgħqies il-mument li fih isir dan il-las akkont.

43 Fil-każ ineami, miqew deqijonijiet tar-rinviju jirriqulta li fil-mument meta A. Kollroß u E. Wirtl għamlu l-las akkont rispettiv tagħhom, l-oġetti li kellhom jiġu kkunsinnati kienu kjarament identifikati. B'mod partikolari, il-karattersitiq u l-prezz ta' dawn l-oġetti kienu kjarament ippreqati.

44 B'hekk, id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT marbuta mal-las akkont, f'sitwazzjonijiet b'alma huma daww inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma jistax jiġi miqqud lill-akkwirent potenzjali ladarba dan il-las akkont sar u qie r'evut u ladarba, fil-mument ta' dan il-las, l-elementi kollha rilevanti tal-kunsinna futura setgħu jgħqiesu li kienu magħrufa mill-imsemmi akkwirent u ladarba din il-kunsinna kienet tidher għalhekk qerta.

45 F'dan ir-rigward, u kuntrarjament għal dak li l-Gvern qermani isostni, il-fatt li d-data tal-kunsinna tal-oġetti ma hijiex magħrufa bi preqijoni fil-mument tal-las akkont ma jippermettix li jiġi konkluz li l-elementi rilevanti tal-avveniment li jagħti lok għat-taxxa, jiġifieri tal-kunsinna futura, ma humiex magħrufa. Barra minn hekk, l-assenza ta' din il-preqiazzjoni ma hijiex ta' natura, fiha nfisha, li tqiegħed inkwistjoni qertezza ta' din il-kunsinna.

46 Wara li saru dawn il-preqiazzjonijiet, hemm lok li tiq eżaminata l-kwistjoni tal-eżistenza

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 jiformaw 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 jifakkar 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 taxxabli 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 taxxabli 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 taxxabli 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-akkwiredent 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-akkwiredent 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 akkwiredent 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' a' ustament min-na'a tal-persuna taxxabli.

54 Fir-rigward tal-eventwali impatt, fuq it-tnaqqis tal-VAT imwettaq minn persuna taxxabli, 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 taxxabli 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 jipprovdli 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 taxxabli.

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-twettig 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 mogrija flimkien tal-Artikoli 65, 90 u 123 tad-Direttiva 2006/112. Minn dan isegwi li, f'?irkustanzi b?alma huwa daww tal-kaw?i prin?ipali, l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT mill-akkwirenti fuq il-ba?i tal-imsemmija ?lasijiet akkont ma jinvolti, 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 rimborsat, l-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralit  fiskali hija ?gurata mill-possibilit , 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'analoga, 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 daww 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 taxxabli, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, ?ertament, li l-prin?ipji ta' newtralit  u ta' effettivit  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 daww inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali. B'hekk, kemm-il darba jkun kostretti ja??ustaw it-tnaqqis li jkun sar b?ala VAT im?allsa fuq ?lasijiet akkont li huma jkun g?amlu u ma jkunux jistg?u ji?u rimborsati 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? sostnuta 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-akkwired 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-akkwired u ladarba l-kunsinna ta' dawn l-o??etti kienet g?alhekk tidher ?erta. Madankollu, tali dritt jista' ji?i mi??ud lill-imsemmi akkwired 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?.