

62016CC0533

KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI

M. CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA

ippreżentati fis-26 ta' Ottubru 2017 (1)

Kawża C-533/16

Volkswagen AG

vs

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

[talba għal deċiżjoni preliminari mressqa min-Najvyšší súd Slovenskej republiky (qorti suprema tar-Repubblika Slovakkja)]

“Domanda preliminari — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miġjud — Tnaqqis tat-taxxa m'allsa lill-fornituri — Kunsinna ta' oġġetti mhux suġġetti għall-VAT — Applikazzjoni tal-VAT għal kunsinni permezz ta' fatturi separati — Rifjut tad-dritt għal tnaqqis min'abba l-iskadenza tat-terminu ta' preskrizzjoni”

1.

Id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miġjud (VAT) ?ie eżaminat mill-Qorti tal-Ġustizzja b'ala risposta għal diversi domandi preliminari. F'din il-kawża, id-domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju tirrigwarda t-terminu li fih jista' jsir it-tnaqqis ta' dik it-taxxa.

2.

Il-problema li għandha quddiemha l-qorti nazzjonali tirriżulta mill-fatt li Volkswagen AG irġeviet ?erti oġġetti minn xi impriji fornituri, bejn l-2004 u l-2010, mingħajr ma ?iet inkluża l-VAT fil-fatturi korrispondenti. L-?ew? partijiet assumew b'mod ?baljat li dawn it-tranżazzjonijiet ma kinux soġġetti għall-VAT min'abba li kienu kumpens finanzjarju.

3.

Fl-2010 ?ie rrikonoxxut dan l-iżball u l-fornituri imponew il-VAT fuq Volkswagen u ?ar?u l-fattur rilevanti —din id-darba korretta— bit-taxxa dovuta, filwaqt li fl-istess ?in ippreżentaw dikjarazzjoni addizzjonali tal-VAT sabiex tidda?al fit-Te?or. Volkswagen talbet biex tnaqqas il-VAT li kienet ?arrbet, i?da l-Awtoritajiet tat-taxxa a?ettaw din it-talba biss fir-rigward ta' xi w?ud mill-perijodi inkwistjoni, u ?a?duha għall-o?rajn, min'abba li t-terminu sabiex ji?i e?er?itat dan id-dritt (?ames snin) kien di?à skada.

4.

Dan ir-rinviju preliminari, għalhekk, jippermetti lill-Qorti tal-Ġustizzja tidde?iedi sa liema punt jipprevali d-dritt għal tnaqqis tal-VAT meta, fil-kunsinni oriġinali ta' oġġetti, ma kinitx me?tie?a din it-taxxa u r-regolarizzazzjoni sussegwenti taffettwa perijodi fiskali li jmorru lura iktar minn ?ames snin.

I. Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-Direttiva 2006/112/KE (2)

5.

L-Artikolu 62(1) u (2), jipprovdi:

“G?all-finijiet ta’ din id-Direttiva:

1)

‘Avveniment li jag?ti lok g?al ?las’ g?andha tfisser okkorrenza li permezz tag?ha l-kondizzjonijiet legali me?tie?a biex ti?i imposta l-VAT huma sodisfatti;

2)

Il-VAT g?andha ti?i ‘imposta’ meta l-awtorità tat-taxxa ssir intitolata bil-li?i, f’mument partikolari, biex ti?bor it-taxxa mill-persuna so??etta li t?allasha, g?alkemm i?-?mien g?all-?las jista’ jkun pospost.”

6.

L-Artikolu 167 jistabbilixxi:

“Dritt ta’ tnaqqis ise?? fil-?in meta t-taxxa mnaqqsa ti?i imposta.”

7.

Skont l-Artikolu 168(a):

“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 mill-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.

Skont l-Artikolu 178(a):

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

a)

g?all-finijiet ta’ tnaqqis skont l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta’ merkanzija jew servizzi, dan irid ikollu fattura mag?mula skont it-Taqsimiet 3 sa 6 tal-Kapitolu 3 tat-Titolu XI (3)”.

Id-Direttiva 2008/9/KE (4)

9.

Skont l-Artikolu 2:

“Għall-finijiet ta’ din id-Direttiva, għandhom japplikaw id-definizzjonijiet li ġejjin:

1)

‘persuna taxxabbli mhux stabbilita fl-Istat Membru ta’ rifużjoni [rimbors]’ tfisser persuna taxxabbli fis-sens ta’ l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112/KE li ma tkunx stabbilita fl-Istat Membru ta’ rifużjoni iċċa stabbilita fit-territorju ta’ Stat Membru ieħor;

[...]

3)

‘perijodu ta’ rifużjoni [rimbors]’ tfisser il-perijodu msemmi fl-Artikolu 16 kopert mill-applikazzjoni għal rifużjoni;

[...]”.

10.

L-Artikolu 3 jelenka l-kundizzjonijiet li għandhom jissodisfaw il-persuni taxxabbli mhux stabbiliti fl-Istat Membru ta’ rimbors sabiex tapplika din tal-aqwar.

11.

Skont l-Artikolu 5:

“Kull Stat Membru għandu jirrimborża lil kwalunkwe persuna taxxabbli mhux stabbilita fl-Istat Membru ta’ rifużjoni [rimbors] kwalunkwe VAT imposta fir-rigward ta’ oġġetti jew servizzi furnuti lilha minn persuni oħra taxxabbli f’dak l-Istat Membru jew fir-rigward ta’ l-importazzjoni ta’ oġġetti f’dak l-Istat Membru, sakemm tali oġġetti u servizzi jintużaw għall-finijiet tat-transazzjonijiet li ġejjin:

a)

it-transazzjonijiet imsemmijin fl-Artikoli 169(a) u (b) tad-Direttiva 2006/112/KE”.

12.

Skont l-Artikolu 8(2):

“2. Flimkien ma’ l-informazzjoni speċifikata fil-paragrafu 1, l-applikazzjoni għal rifużjoni [rimbors] għandha tindika, għal kull Stat Membru ta’ rifużjoni u għal kull fattura jew dokument ta’ importazzjoni, id-dettalji li ġejjin:

[...]

d)

id-data u n-numru tal-fattura jew tad-dokument ta’ importazzjoni;

e)

I-ammont taxxabbli u l-ammont tal-VAT imni??lin fil-munita ta' l-Istat Membru ta' rifu?joni;
[...].

13.

B'mod konformi mal-Artikolu 15(1):

“1. L-applikazzjoni g?al rifu?joni [rimbors] g?andha ti?i ppre?entata lill-Istat Membru ta' stabbiliment sat-30 ta' Settembru tas-sena kalendarja ta' wara l-perijodu ta' rifu?joni. L-applikazzjoni g?andha ti?i kkunsidrata li ?iet ippre?entata biss jekk l-applikant ikun mela l-informazzjoni kollha me?tie?a ta?t l-Artikoli 8, 9 u 11”.

Id-dritt tar-Repubblika Slovakka

Li?i Nru 222/2004 dwar il-VAT (5)

14.

L-Artikolu 49 (1) u (2)(a) jipprovdi:

“(1) Id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq l-o??etti u s-servizzi tieg?u g?andu jori?ina, g?all-persuna taxxabbli, fid-data li fiha t-taxxa ssir dovuta fir-rigward ta' daww l-o??etti u s-servizzi.

(2) Il-persuna taxxabbli tista' tnaqqas mit-taxxa li jkollha t?allas it-taxxa fuq l-o??etti u servizzi u?ati g?all-kunsinna ta' o??etti u l-provvista ta' servizzi, minbarra daww imsemmija fil-paragrafi 3 u 7. Il-persuna taxxabbli tista' tnaqqas it-taxxa

a)

meta din tkun mitluba minn persuna taxxabbli o?ra fit-territorju nazzjonali g?al o??etti jew servizzi li jkunu ?ew ikkonsenjati jew ipprovvduti lilha jew li g?andhom ji?u kkonsenjati jew ipprovvduti lilha”.

15.

L-Artikolu 51(1)(a) jipprovdi kif ?ej:

“(1) Il-persuna taxxabbli tista' te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis skont l-Artikolu 49 jekk

a)

fil-mument tat-tnaqqis tat-taxxa msemmija fl-Artikolu 49(2)(a), ikun hemm fattura ta' persuna taxxabbli ma?ru?a skont l-Artikolu 71;

[...].

16.

L-Artikolu 55a(4), jiddikjara:

“(4) L-applikant g?andu je?er?ita d-dritt tieg?u g?al rimbors tat-taxxa billi jissottometti applikazzjoni elettronika g?al rimbors permezz tal-portal elektroniku ma?luq mill-Istat Membru li fih ikollu s-sede tal-kumpannija, ?entru ta' attivita', negozju, domi?ilju jew residenza abitwali tieg?u. It-talba g?al rimbors g?andha ssir sa mhux iktar tard mit-30 ta' Settembru tas-sena kalendarja wara l-

perijodu tar-rimbors. Id-Da?ový úrad Bratislav I [amministrazzjoni fiskali ta' Bratislava I] g?andha tinnotifika immedjatament lill-applikant b'mod elettroniku d-data tal-wasla tat-talba tieg?u g?al rimbors”.

17.

Skont l-Artikolu 71(1)(a) u (2):

“(1) G?all-finijiet ta' din il-li?i, g?andhom japplikaw id-definizzjonijiet li ?ejjin:

a)

fattura g?andha tfisser kwalunkwe dokument jew messa?? ippreparat fuq karta jew f'format elettroniku skont id-dispo?izzjonijiet ta' din il-li?i jew il-li?i fis-se?? li tirregola l-?ru? tal-fattura fi Stat Membru ie?or;

[...]

(2) Id-dokumenti jew messa??i kollha li jemendaw il-fattura ori?inali u li jirreferu b'mod spe?ifiku u ?ar g?aliha g?andhom jitqiesu b?ala fatturi wkoll.”

18.

L-Artikolu 45 tal-Kodi?i tal-pro?edura fiskali (iktar 'il quddiem, “Kpf”) jipprovdi li:

“(1) Sakemm din il-li?i jew li?i spe?ifika ma tipprovdi mod ie?or, ma tistax ti?i imposta taxxa, u lanqas ?las addizzjonali, u lanqas ma jista' ji?i rrikonoxxut id-dritt g?al rimbors ta' ?las ?ejjed, jew id-dritt g?al rimbors tat-taxxa, wara li jkun g?addew ?ames snin minn tmiem is-sena li fiha l-persuna taxxabbli kellha tippre?enta dikjarazzjoni tat-taxxa jew dikjarazzjoni o?ra jew kienet obbligata li t?allas it-taxxa ming?ajr il-?tie?a li tippre?enta din id-dikjarazzjoni tat-taxxa jew dikjarazzjoni o?ra, jew is-sena li fiha beda d-dritt, g?all-persuna taxxabbli, g?ar-rimbors tal-?las ?ejjed jew id-dritt g?ar-rimbors tat-taxxa; [...]”.

II. Il-fatti tal-kaw?a u d-domandi preliminari

19.

Bejn l-2004 u l-2010, il-kumpannija Hella Leuchten-Systeme GmbH, ibba?ata f'Paderborn, il-?ermanja, u l-kumpanniji Hella Slovakia Front Lighting, s.r.o., u Hella Slovakia — Signal Lighting, it-tnejn li huma fis-Slovakkja (iktar 'il quddiem, “fornituri Hella”), ikkonsenjaw matri?i lil Volkswagen g?all-manifattura ta' sistemi tad-dawl tal-karozzi (6).

20.

Il-fornituri Hella ma inkludewx VAT fil-fatturi li n?ar?u g?al dan il-g?an, min?abba li qiesu li din ma kinitx kunsinna ta' o??etti, i?da sempli?i kumpens finanzjarju.

21.

Fl-2010, meta indunaw bl-i?ball tag?hom, il-fornituri Hella imponew il-VAT fuq Volkswagen permezz ta' fatturi separati, ma?ru?a skont l-Artikolu 71 tal-Li?i dwar il-VAT, u g?amlu dikjarazzjoni addizzjonali ma' dik it-taxxa, kif ukoll il-?las tal-ammont li jirri?ulta lit-Te?or.

22.

Permezz ta' applikazzjoni tal-1 ta' Lulju 2011, ibba?ata fuq l-Artikoli 55a sa 55g tal-Li?i dwar il-VAT, u fit-terminu ta' ?mien stabbilit fid-Direttiva 2008/9, Volkswagen talbet lill-amministrazzjoni fiskali rimbors tal-VAT.

23.

L-amministrazzjoni, permezz ta' ftehim tat-3 ta' April 2012, laqq?et parzjalment it-talba ta' Volkswagen, u rimborsatha EUR 1536622.92 tal-VAT korrispondenti g?all-?ames snin pre?edenti g?at-talba tag?ha.

24.

F'dak l-istess ftehim, l-amministrazzjoni fiskali ?a?det it-talba ta' Volkswagen g?all-ammont ta' VAT li kien jifdal, li kien jitla' sa EUR 1354968.83. Hija ddikjarat li t-terminu previst fl-Artikolu 45(1) tal-Kpf kien skada (?ames snin mill-kunsinna tal-o??etti).

25.

Dan il-ftehim tat-3 ta' April 2012 ?ie kkonfermat, permezz ta' azzjoni amministrattiva, mill-Finan?né riadite?stvo Slovenskej republiky (direttorat tat-taxxi tar-Repubblika Slovakkja).

26.

Volkswagen ikkontestat id-de?i?joni tad-direttorat tat-taxxi quddiem il-Krajský súd v Bratislave (qorti re?jonali ta' Bratislava), li ?a?det l-appell tag?ha. Skont din il-qorti, li qablet mar-ra?unament tad-direttorat tat-taxxi, id-dritt g?al rimbors tal-VAT, jori?ina g?all-persuna taxxabbli fil-mument tal-kunsinna tal-o??etti u l-e?er?izzju tag?ha huwa su??ett g?al terminu ta' ?ames snin. Konsekwentement, id-dritt g?ar-rimbors tal-VAT g?all-perijodu bejn l-2004 u l-2006 kien skada fil-mument meta l-applikazzjoni g?ar-rimbors tat-taxxa ?iet ippre?entata (fl-2011).

27.

Volkswagen appellat is-sentenza quddiem in-Najvyšší súd Slovenskej republiky (qorti suprema tar-Repubblika Slovakkja) fejn sostniet, fost argumenti o?ra, li l-interpretazzjoni tad-dritt nazzjonali ma huwa konformi la mal-le?i?lazzjoni tal-Unjoni u lanqas mal-?urisprudenza tal-Qorti ?ustizzja, fir-rigward tal-punt ta' tluq g?all-kalkolu tal-perijodu ta' preskrizzjoni.

28.

Il-qorti suprema tindika li hija taffa??ja ?ew? po?izzjonijiet rigward id-determinazzjoni tal-mument meta jiskadi t-terminu g?all-applikazzjoni g?al tnaqqis tal-VAT: a) dik tad-direttorat tat-taxxi, b'mod konformi mal-prattika amministrattiva interna, skont liema dak it-terminu jibda mill-jum tal-kunsinna attwali tal-o??etti, skont l-Artikoli 63 u 167 tad-Direttiva tal-VAT; u b) dik ta' Volkswagen, skont liema l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT jibda meta jkun ?ew issodisfatti ?ew? kundizzjonijiet b'mod kumulattiv: il-kunsinna tal-o??etti, b?ala operazzjoni taxxabbli, u l-pussess ta' fattura jew ta' dokument li jista' jissostitwixxi din.

29.

F'dawn i?-?irkustanzi, in-Najvyšší súd Slovenskej republiky (qorti suprema tar-Repubblika Slovakkja) tag?mel id-domandi preliminari li ?ejjin lill-Qorti tal-?ustizzja:

“1)

Id-Direttiva 2008/9 u d-dritt għar-rimbors tat-taxxa għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-eżerċizzju tad-dritt għar-rimbors tal-VAT jeżi?i ne?essarjament li jiġu osservati ?ew? kundizzjonijiet kumulattivi, ji?ifieri:

i)

il-kunsinna ta' o??ett jew il-provvista ta' servizz, u

ii)

l-applikazzjoni tal-VAT mill-fornitur fuq il-fattura.

Fi kliem ie?or, huwa possibbli li r-rimbors tat-taxxa jintalab mill-persuna taxxabbli li fir-rigward tagħha ma tkunx ?iet applikata l-VAT permezz ta' fattura?

2)

Il-fatt li t-terminu għar-rimbors tat-taxxa ji?i kkalkolat minn mument li fih ma jkunux issodisfatti l-kundizzjonijiet sostantivi għall-applikazzjoni tad-dritt għar-rimbors tat-taxxa huwa konformi mal-prin?ipju ta' proporzjonalità jew ta' newtralità tal-VAT?

3)

Id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 167 u tal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT għandhom jiġu interpretati, fid-dawl tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, fis-sens li, fi?-?irkustanzi ta' dan il-ka? u bil-kundizzjoni li jiġu osservati l-kundizzjonijiet sostantivi u pro?edurali ne?essarji għall-e?erċizzju tad-dritt għat-tnaqqis tat-taxxa, jipprekludu li l-awtoritajiet fiskali jirrifjutaw li jagħtu lil persuna taxxabbli d-dritt għar-rimbors tat-taxxa e?er?itat fit-terminu previst mid-Direttiva 2008/9, liema taxxa tkun ?iet applikata fir-rigward tagħha mill-fornitur fuq il-fattura u tkun in?abret minn dan tal-a??ar qabel l-iskadenza tat-terminu ta' dekadenza stabbilit mid-dritt nazzjonali?

4)

Fid-dawl tal-prin?ipju ta' newtralità u tal-prin?ipju ta' proporzjonalità, li huma prin?ipji fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT, l-awtoritajiet Slovakkji e??edew il-limiti ta' dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq l-għan iddefinit mid-Direttiva tal-VAT sa fejn irrifjutaw li jagħtu lill-persuna taxxabbli d-dritt għar-rimbors tat-taxxa m?allsa għar-ra?uni li t-terminu ta' dekadenza previst mid-dritt nazzjonali għar-rimbors tat-taxxa kien skada meta, matul id-dekorrenza ta' dan it-terminu, il-persuna taxxabbli ma setg?etx te?er?ita d-dritt tagħha għar-rimbors tat-taxxa u minkejja li t-taxxa kienet in?abret korrettament u r-riskju ta' frodi fiskali jew ta' nuqqas ta' ?las tat-taxxa kien ?ie totalment esklu??

5)

Il-prin?ipju ta' ?ertezza legali, il-prin?ipju ta' aspettattivi le?ittimi u d-dritt għal amministrazzjoni tajba fis-sens tal-Artikolu 41 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet tad-dritt nazzjonali li skontha, għall-finijiet tal-osservanza tat-terminu għar-rimbors tat-taxxa, hija d-data tad-de?i?joni tal-awtoritajiet fiskali dwar ir-rimbors tat-taxxa li hija determinanti, u mhux id-data tal-e?erċizzju mill-persuna taxxabbli tad-dritt għar-rimbors tat-taxxa?”

III. Il-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja

30.

Id-digriet tar-rinviju wasal fir-Reġistru tal-Qorti tal-Ġustizzja fl-20 ta' Ottubru 2016.

31.

Lew ippreżentati osservazzjonijiet bil-miktub mid-direttorat tat-taxxa, mill-Gvern tas-Slovakkja u mill-Kummissjoni Ewropea.

32.

Ma jidherx meqjus essenzjali li ssir seduta, skont l-Artikolu 76(2) tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja.

IV. Sunt tal-osservazzjonijiet tal-partijiet

33.

L-osservazzjonijiet bil-miktub tad-direttorat tat-taxxa u tal-Gvern tas-Slovakkja, li huma simili fil-kontenut, jipproponu, b'ala risposta komuni għall-ewwel erba' domandi, li d-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix il-leġiżlazzjoni u l-prattika nazzjonali inkwistjoni.

34.

L-ewwel nett, skont il-Gvern Slovakk, ir-rimbors tal-VAT huwa biss applikazzjoni speċifika tad-dritt għal tnaqqis ta' dik it-taxxa, li tiffurma parti mill-mekkaniżmu tal-VAT u ma għandux ikun limitat (7). Id-determinazzjoni tal-mument li fih joriġina d-dritt għar-rimbors għandha ssir permezz tal-applikazzjoni tar-regoli dwar it-tnaqqis tal-VAT, għalkemm dawn tal-aħħar ma jirreferux espressament għar-rimbors.

35.

Sabiex jistabbilixxu dan il-mument, iż-lew awtoritajiet nazzjonali jinvokaw l-Artikoli 62(2), 63, 167, 170 u 171 tad-Direttiva 2006/112. Huma jiddeduw minnhom li t-terminu għall-eżerċizzju tad-dritt għal rimbors, fir-rigward ta' oġġett, jibda mill-mument li fih it-taxxa ssir dovuta, jiġifieri mill-kunsinna ta' dak l-oġġett.

36.

Il-fattura, għall-kuntrarju, ma għandha ebda effett fuq l-ispeċifikazzjoni ta' dan il-mument, u għalhekk l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT ma jistax jiġi interpretat fis-sens li d-dritt għal tnaqqis jirriżulta mill-pussess tal-fattura. Ir-rabta tal-bidu tal-perijodu mal-pussess ta' dak id-dokument tmur kontra l-prinċipji ta' ċertezza legali, ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità.

37.

It-tieni nett, huma jinvokaw l-Artikoli 168, 171, 179 u 180 tad-Direttiva 2006/112, kif ukoll l-Artikoli 14, 15 u 16 tad-Direttiva 2008/9, sabiex jiddeduw li d-dritt għal rimbors jista' jiġi eżerċitat biss sat-30 ta' Settembru tas-sena kalendarja wara s-sena li jkun oriġina fiha. Il-fatt li Stat Membru jirrifjuta applikazzjoni għal rimbors imressqa wara dik id-data ma jmurx kontra d-dritt tal-Unjoni.

38.

Il-Gvern Slovakk jirrimarka li, skont l-Artikolu 180 tad-Direttiva tal-VAT, l-Istati Membri jistgħu jestendu l-limitu ta' qmien sabiex jiġi eżerċitat dan id-dritt (8), iġda mhux mingħajr limitu, li jiġi ustadifikat li r-regoli nazzjonali jipprovdu skadenza għat-terminu għar-rimbors tal-VAT (9).

39.

Fl-aħbar nett, iż-żewġ awtoritajiet nazzjonali jqisu li l-ames domanda hija inammissibbli peress li l-qorti tar-rinviju ma speċifikatx il-fatti rilevanti u lanqas ma spjegat ir-rilevanza tagħhom sabiex jiġi deċiż il-mertu tal-kawża inkwistjoni.

40.

Il-Kummissjoni tissuqerixxi li l-ewwel tliet domandi għandhom jingħataw risposta waħda. Fil-fehma tagħha, sabiex il-persuna taxxabbli teżerċita d-dritt tagħha għal tnaqqis, għandu jkollha fattura li tindika l-ammont tal-VAT impost (10). Hija tipprova li, skont il-pożizzjoni tal-amministrazzjoni fiskali Slovakk, il-persuna taxxabbli hija intitolata għat-tnaqqis anki jekk ma tkun allset xejn lit-Teor Slovakk jew ma jkollhiex fattura. Barra minn hekk, anki kieku kienet eżerċitat id-dritt tagħha għal tnaqqis, f'dan il-każ dan kien ikun miżżud.

41.

Il-Kummissjoni temmen li, fil-każijiet ta' azzustament b'al dak tal-kawża prinċipali, jinfetaż id-dritt għal tnaqqis tal-VAT, li huwa korelativ għall-żlas tat-taxxa. Il-persuna taxxabbli tista' titlob biss it-tnaqqis tal-VAT meta tkun saritilha l-kunsinna tal-oġġetti u jkollha l-fattura korrispondenti.

42.

Fir-rigward tar-raba' domanda preliminari, il-Kummissjoni tosserva li Volkswagen ma setgħetx teżerċita d-dritt tagħha għal tnaqqis tal-VAT għal raġunijiet oġġettivi, peress li hi ma kinitx taf dwar l-eżistenza ta' dejn fiskali sakemm ma ngħatatx il-fatturi. L-applikazzjoni tal-perijodu ta' preskrizzjoni ta' ames snin mill-kunsinna tal-oġġetti, f'dawn iż-żirkustanzi, kienet twassal, f'dan il-każ, sabiex, fil-prattika, ikun impossibbli li dan id-dritt jiġi eżerċitat.

43.

Barra minn hekk, din is-sitwazzjoni twassal għall-ksur tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, peress li Volkswagen kellha tallas għal perijodi saansitra itwal minn ames snin, mingħajr ma kienet eliġibbli għal tnaqqis rigward kull wieċed minnhom. Għall-istess raġunijiet, il-Kummissjoni qid li l-leġiżlazzjoni Slovakk tmur lil hinn mid-diskrezzjoni li jgawdu minnha l-Istati Membri.

44.

Fir-rigward tal-ames domanda, skont il-Kummissjoni ma hemmx għalfejn tingħata risposta għaliha, minnabba li, sabiex tingħata deċiżjoni dwar il-kompatibbiltà tal-liġi interna mad-dritt tal-Unjoni, huwa biżżejjed li wieċed jirreferi għad-Direttiva 2006/112 jew dispożizzjonijiet oħra ta' leġiżlazzjoni sekondarja fil-qasam tal-VAT.

V. Analiżi

A. Osservazzjoni preliminari, approv u riformulazzjoni

45.

Għalkemm, fil-kawża prinċipali, il-persuna taxxabbli titlob lill-amministrazzjoni fiskali Slovakkja rimbors tal-VAT, fil-fatt, dan ir-rimbors huwa kkonfigurat b'ala sempliċi konsegwenza tad-differenza, jew il-bilanċ, bejn il-VAT li għandha tallas u l-VAT dovuta jew imallsa mill-kumpannija Volkswagen fi Stat Membru ieor differenti minn dak li hija stabbilita fih.

46.

Għaldaqstant, it-tilwima għandha tiġi solvuta billi jiġu interpretati r-regoli li jirregolaw id-dritt għal tnaqqis, li huma l-baċi għar-rimbors tal-VAT. Dan tal-aġar huwa l-istrument li permezz tiegħu l-Istat Membru jirrimborsa lill-persuni taxxabbli mhux stabbiliti fih tal-VAT li jkunu allsu għal oġġetti u servizzi li kienu kkonsenjati jew ipprovduti minn persuni taxxabbli oġrajn f'dak l-Istat Membru.

47.

Id-dispożizzjonijiet dwar ir-rimbors fid-Direttiva 2008/9 huma konformi mal-Artikolu 170 tad-Direttiva 2006/112. L-interpretazzjoni tal-ewwel waċda għandha tkun konformi, għalhekk, mad-dispożizzjonijiet dwar id-dritt għal tnaqqis tat-tieni waċda, peress li d-Direttiva 2006/112 hija t-test baċiku tal-leġiżlazzjoni tal-VAT.

48.

Konsegwentement, l-ewwel nett, għandhom jiġu kkunsidrati d-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 dwar id-dritt għal tnaqqis (b'mod partikolari l-Artikoli 167, 168 u 178). It-tieni nett, huwa possibbli li wieċed jirreferi għall-Artikoli 14, 15 u 16 tad-Direttiva 2008/9, dwar ir-rimbors, imma ma na'sibx li dan huwa neċessarju sabiex tingħata risposta lill-qorti tar-rinviju. Fi kwalunkwe każ, il-prinċipji ta' proporzjonalità u ta' newtralità fiskali tal-VAT għandhom neċessarjament jittieġdu inkunsiderazzjoni.

49.

Naqbel mal-awtoritajiet Slovakkji u, parzjalment, mal-Kummissjoni, li l-ewwel sar-raba' domanda preliminari huma marbuta mill-qrib u jist'oqqilhom appropp konunt. Nemmen ukoll li huwa xieraq li dawn għandhom jiġu fformulati mill-qed sabiex ir-risposta tal-Qorti tal-ustizzja tkun ara.

50.

Fil-fehma tiegħi, b'ala sunt ta' dawn l-erba' domandi, l-importanti huwa li jiġi arat jekk id-dritt tal-Unjoni (b'mod partikolari, l-Artikoli 167, 168 u 178 tad-Direttiva tal-VAT, u l-prinċipji ta' proporzjonalità u ta' newtralità fiskali) jippermettix li jiġi miud tnaqqis tal-VAT lil persuna taxxabbli, fuq il-baċi tal-preskrizzjoni tat-terminu għall-eżerizzju ta' dan id-dritt, f'sitwazzjoni fejn: a) kien ikkunsidrat, b'mod baljat, li l-kunsinna tal-oġġetti ma kinitx suet ta' taxxa; u (b) ir-regolarizzazzjoni sussegwenti saret snin wara, f'liema mien il-persuna taxxabbli allset il-VAT, u mbagħad talbet ir-rimbors tagħha.

51.

Min-naċa tagħha, il-ames domanda għandha tirġievi trattament separat.

B. Fuq l-ewwel domanda sar-raba' domanda

52.

Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet ripetutament dwar ir-reqwiżiti, sostantivi u proċedurali, li d-dritt għattnaqqis tal-VAT huwa suġġett għalihom.

53.

Fir-rigward tar-reqwiżiti sostantivi, ingħatat attenzjoni lid-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112, li jirregolaw l-orijini u l-ambitu ta' dan id-dritt (l-Artikoli 167 et seq tal-Kapitolu 1 tat-Titolu X, ta' din id-direttiva) (11). Skont dawn, id-dritt għattnaqqis jibda mill-mument li fih it-taxxa ssir dovuta: fil-każ tal-kunsinni ta' oġġetti, meta jsir l-għoti tal-oġġetti mill-fornitur lill-persuna taxxabbli (12). Għall-finijiet tal-klas tal-VAT, l-importanti huwa r-realtà tat-tranżazzjoni ta' trasferiment tal-pussess tal-oġġetti, magħmula minn parti, lil parti oħra sabiex tagħtiha awtorità tuża dawk l-oġġetti b'ala proprjetarju tagħhom (13).

54.

Ir-reqwiżiti proċedurali tad-dritt għattnaqqis “jirregolaw, min-naħa l-oħra, il-modalitajiet u l-kontroll tat-twettiq tiegħu kif ukoll il-funzjonament tajjeb tas-sistema tal-VAT, b'ala perempju l-obbligi dwar il-kontabbiltà, il-fatturazzjoni u d-dikjarazzjoni” (14). Fost dawn ir-reqwiżiti (15), għal dan ir-rinviju, huwa importanti dak li jirrigwarda l-fattura: skont l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT, sabiex “teherġita d-dritt ta' tnaqqis”, il-persuna taxxabbli għandu “[ikollha] fattura magħmula skont it-Taqsimiet 3 sa 6 tal-Kapitolu 3 tat-Titolu XI” ta' dik id-direttiva.

55.

Id-digriet tar-rinviju jipprovdi: a) li l-kunsinna ta' oġġetti lil Volkswagen saret kif xieraq, kif kien rifless sussegwentement fil-fattura; u (b) li din il-fattura kien fiha (jew, għall-inqas, ma huwiex ikkontestat il-kuntrarju) l-informazzjoni kollha meħtieġa mid-Direttiva 2006/112. Għalhekk, ir-reqwiżiti sostantivi u proċedurali li jikkundizzjonaw kemm l-orijini kif ukoll l-eherġizzju tad-dritt għattnaqqis tal-VAT huma ssodisfatti (16).

56.

Għalhekk, mingħajr preżudizzju għas-sejbiet li l-qorti tar-rinviju tista' tagħmel, Volkswagen kienet intitolata, b'ala prinċipju, teherġita d-dritt tagħha għattnaqqis. Prova ta' dan hija li l-amministrazzjoni fiskali rrikonoxxiet dan id-dritt, għalkemm għal parti mill-perijodi tat-taxxa li għalihom kie eherġitat. Għall-bqija, il-Gvern Slovakk u d-direttorat tat-taxxi jargumentaw li l-fatt li għaddew l-ames snin jagħmlu dan mhux fattibbli.

57.

Id-Direttiva tal-VAT ma tirreferix b'mod espliċitu għat-terminu għall-eherġizzju tad-dritt għattnaqqis. Dan is-silenzju ma jwaqqafx ir-regoli nazzjonali milli jistabbilixxuh, għal raġunijiet marbuta mal-ġertertezza legali. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat li “terminu ta' dekadenza li l-iskadenza tiegħu tista' tippenalizza lill-persuna taxxabbli negligenti, li tkun naqset milli titlob ittnaqqis tal-input VAT, billi ttefilha d-dritt għattnaqqis, ma jstax jiġi kkunsidrat b'ala inkompatibbli mas-sistema stabbilita mis-Sitt Direttiva, sa fejn, minn naħa, dan it-terminu japplika bl-istess mod għad-drittijiet analogi fil-qasam fiskali bbażati fuq id-dritt nazzjonali u għal dawk ibbażati fuq id-dritt Komunitarju (prinċipju ta' ekwivalenza) u, min-naħa l-oħra, li ma jirrendix Prattikament impossibbli jew diffiċli wisq l-eherġizzju tad-dritt għattnaqqis (prinċipju ta' effettività)” (17).

58.

Madankollu, l-istabbiliment tal-punt ta' tluq ta' dak it-terminu ma jistax jiddependi esklużivament mill-mument li fih issir il-kunsinna tal-oġġetti, irrISPettivament minn kwalunkwe żirkustanza rilevanti oġra. Għalkemm, skont l-Artikolu 167 tad-Direttiva 2006/112, id-dritt għal tnaqqis jibda flimkien mal-eżiġibbiltà tat-taxxa, l-eżerġizzju tiegħu huwa possibbli biss, skont l-Artikolu 178 ta' dik id-direttiva, minn meta l-persuna taxxabbli tkun fil-pussess tal-fattura li fiha tintwera l-kunsinna tal-oġġetti.

59.

Id-dissoġazzjoni bejn il-mument tal-orijini u dak tal-eżerġizzju tad-dritt għal tnaqqis hija spjegata mill-funzjonament tal-VAT:

—

Meta jinxtraw l-oġġetti, il-persuna taxxabbli tallas lill-fornitur tagħhom, jew għall-inqas hija obbligata tallas, VAT inkluża fil-prezz tal-prodotti li ser tuża hi stess, ġeneralment, għat-tranżazzjonijiet taxxabbli tagħha.

—

Għall-finijiet tal-estjoni tat-taxxa, madankollu, it-tnaqqis ta' dik il-VAT diġà m'allsa jista' jiġi infurzat fi żlasijiet sussegwenti, li għandhom jiġu sottomessi lill-awtoritajiet fiskali appoġġati jew akkumpanjati, skont il-każ, mill-fatturi korrispondenti (18), b'ala prova essenzjali sabiex tikkwalifika għat-tnaqqis (jew, jekk applikabbli, għar-rimbors).

60.

Għalhekk, id-dritt għal tnaqqis huwa relatat ma' żewġ żlasijiet tal-VAT: (a) dak li għamlet il-persuna taxxabbli permezz tal-kunsinna tal-oġġetti li kiseb il-fornitur tagħha; u (b) dak li għamlet il-persuna taxxabbli, meta dik il-persuna taxxabbli kkonsenjat il-prodotti tagħha. Il-fatturi (19) jkunu prova tar-realtà tat-tranżazzjonijiet korrelattivi u tal-żlas tal-prezz, li għandu jinkludi l-ammont tal-VAT li jirriżulta mill-applikazzjoni tar-rata tat-taxxa li tirriżulta (20).

61.

Dak l-ammont tal-VAT, fil-fatt, huwa diġà tal-amministrazzjoni fiskali, li jiġi ġustifika l-eżiġibbiltà tiegħu minn meta jiġi tallas jew minn meta kellu jiġi tallas. L-emittent tal-fattura jommu f'funzjoni awżiljarja tal-imsemmija amministrazzjoni, jiġifieri billi jieħu l-funzjoni tagħha b'ala dak li jiġbor il-VAT. Jidher loġiku li dan jibda fl-istess żin tad-dritt għal tnaqqis, peress li l-persuna taxxabbli għandha tkun tista' tinvoka dan il-żlas tat-taxxa fil-żin tal-żlas lill-amministrazzjoni fiskali.

62.

Skont il-Qorti tal-Ġustizzja, "is-sistema ta' tnaqqis [...] tippermetti li l-oloq intermedjarji fil-katina ta' distribuzzjoni jnaqqsu mill-baġi tat-taxxa tagħhom is-somom im'allsa minn kull wieċed minnhom lill-fornitur tagħhom b'ala VAT fuq it-tranżazzjoni korrispondenti u b'hekk jagħtu lill-amministrazzjoni fiskali l-parti tal-VAT li tikkorrispondi għad-differenza bejn il-prezz li bih kull wieċed biegi l-oġġetti lix-xerrej tagħhom u l-prezz im'allas lill-fornitur tagħhom" (21).

63.

F'din l-iskema jintwera l-prinċipju ta' newtralità fiskali, li s-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi fir-

rigward tal-pi? fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, indipendentement mill-g?anijiet jew mir-ri?ultati tag?hom, sakemm dawn l-attivitajiet ikunu, fil-prin?ipju, su??etti g?all-VAT. F'sistema b?al din, ir-re?im tat-tnaqqis huwa inti? sabiex jillibera lill-kummer?jant kompletament mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa.

64.

Fil-qalba tad-dritt g?al tnaqqis hemm, g?alhekk, il-?las tat-taxxa lill-fornitur mill-persuna taxxabbli. It-tnaqqis ma jistax ji?i sseparat mill-?las tat-taxxa: jekk il-persuna taxxabbli ma tkunx ?allset il-VAT, li normalment g?andha tintwera fil-fattura, huwa totalment infondat, b'mod legali u ekonomiku, li din te?er?ita d-dritt tag?ha g?al tnaqqis.

65.

Fid-Direttiva 2006/112, b'mod partikolari l-Artikolu 167 tag?ha, il-le?i?latur tal-Unjoni jikkontempla l-ka? normali, fejn il-kunsinna tal-o??etti, il-?las ta' dawn u l-fattura li tindika l-ammont tal-VAT ise??u prattikament fl-istess ?in. F'dawn il-ka?ijiet, huwa lo?iku li l-infurzar tat-taxxa u d-dritt g?al tnaqqis jori?inaw fl-istess ?in (22).

66.

G?all-kuntrarju, teorija b?al dik tal-kaw?a prin?ipali tista' ti?i kklassifikata b?ala e??ezzzjonali jew mhux tas-soltu, mill-perspettiva tal-VAT li g?andha tit?allas, min?abba li: a) fil-mument li fih ?ew ir?evuti l-o??etti kkonsenjati mill-fornitur tag?ha, Volkswagen ma ?allset ebda VAT, peress li ?-?ew? partijiet ma kkunsidrawx li dik it-tran?azzjoni kienet su??etta g?al dik it-taxxa; u b) g?aldaqstant, Volkswagen ma r?eviet ebda fattura li kienet tinkludi l-VAT u li kienet tawtorizzaha te?er?ita d-dritt tag?ha g?al tnaqqis.

67.

F'dan ir-rigward, il-persuna taxxabbli ma setg?etx, lo?ikament titlob id-dritt g?al tnaqqis tal-ammont ta' VAT li kienet g?adha ma ?allsitx.

68.

Is-sitwazzjoni nbidlet b'mod sinjifikattiv meta, fl-2010, il-fornituri Hella rregolarizzaw it-tran?azzjonijiet li kienu kkunsidrati, b'mod ?baljat, b?ala mhux su??etti g?all-VAT, ji?ifieri, ?allsu l-ammont dovut minn Volkswagen lit-Te?or. Minn dak il-mument, l-impo?izzjoni tat-taxxa kellha ti?i korrettament marbuta mad-dritt sussegwenti g?al tnaqqis min?abba l-?las attwali tat-taxxa.

69.

Fi kliem ie?or, dak li ?ara, fir-realtà, huwa e?empju ta' ?las tard tal-VAT (23). Permezz tar-regolarizzazzjoni tat-tran?azzjonijiet, ?ew issodisfatti, realment, il-kundizzjonijiet sostantivi u pro?edurali li wasslu g?all-bidu tad-dritt g?al tnaqqis. Dan kien il-mument li fih kellu jibda ji?i kkalkolat it-terminu g?all-e?er?izzju tieg?u: saret kunsinna ta' o??etti reali, sar dovut ammont b?ala VAT li dda??al fit-Te?or tal-Istat u n?ar?et il-fattura korrispondenti skont ir-rekwi?iti tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT.

70.

L-awtoritajiet tat-taxxa Slovakki, g?all-kuntrarju, japplikaw ir-regoli fiskali nazzjonali tag?hom (b'mod partikolari l-Artikolu 45 tal-Kpf) g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT retroattivament g?all-mument tal-kunsinna fi?ika ori?inali tal-o??etti (2004 sal-2010). Imbag?ad,

huma jirreferu għat-terminu ta' preskrizzjoni ta' tliet snin, billi jien idur l-istess data b'ala l-bidu ta' dan il-perijodu. Minn dan jiġi dedott li d-dritt għal tnaqqis ma huwiex fattibbli fir-rigward tal-eżerċizzji preskritti (jiġifieri, is-snin 2004, 2005 u parti mill-2006, peress li l-applikazzjoni għal rimbors tliet ipejntata fl-1 ta' Lulju 2011).

71.

Ma nassib li din il-proċedura hija xierqa. L-ewwel nett, il-fatt li l-amministrazzjoni fiskali Slovakkja tapplika t-terminu ta' tliet snin kontra Volkswagen meta, skont l-Artikolu 45 tal-Kpf (24), dan l-istess terminu japplika wkoll għall-bir tat-taxxi, jiġifieri, favur dik il-kumpanija jiġbidli l-attenzjoni peress li dak l-artikolu jimpedixxi lill-amministrazzjoni milli tibor taxxi dovuti, iġda mhux imallsa, jekk dak it-terminu jkun għadda diġà (25).

72.

Jekk l-amministrazzjoni fiskali ma kellha ebda oġġezzjoni li tirġievi l-ammonti dovuti minn Volkswagen b'ala VAT, wara iktar minn tliet snin, pereżempju, fl-2004, b'mod simettriku għandha tirrikonoxxi li dik il-persuna taxxabbli għandha dritt għal tnaqqis tal-VAT imallsa ta't l-istess titolu.

73.

It-tieni nett, l-Artikolu 167 tad-Direttiva 2006/112 jista' jiġi interpretat b'tali mod li ma jipprekludix li, f'irkustanzi b'al dawk ta' dan il-każ, persuna taxxabbli in bona fide (26) ma tkunx kompletament imqadda mid-dritt tagħha għal tnaqqis tal-VAT.

74.

L-interpretazzjoni tal-leġiżlazzjoni nazzjonali li jwettqu l-awtoritajiet tat-taxxa Slovakkji, permezz tal-prattika tagħhom, twassal biex dawn jiġdu l-eżerċizzju ta' dak id-dritt f'termini kuntrarji għall-prinċipju ta' newtralità fiskali tal-VAT. Il-Qorti tal-Ġustizzja enfasizzat il-prevalenza ta' dan il-prinċipju u li d-dritt għal tnaqqis jagħmel parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT, b'tali mod li, b'ala regola, ma jistax jiġi miqqud (27).

75.

Il-prinċipju ta' newtralità jeżisti li jingħata tnaqqis tal-VAT fuq ix-xiri jekk jintlaqqu r-rekwiżiti sostantivi, anki jekk il-persuni taxxabbli ma jkunux issodisfaw tliet rekwiżiti proċedurali (28). Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet b'mod qas favur ir-rispett tad-dritt għal tnaqqis, pereżempju, billi ddikjarat kontra l-Artikoli 167, 178(a), 179 u 226(3) tad-Direttiva tal-VAT kemm leġiżlazzjoni nazzjonali skont liema r-rettifika nazzjonali ta' fattura sabiex tiġi inkluża informazzjoni meżżija ma kellhiex effett retroattiv, li wassal sabiex tillimita l-possibbiltajiet ta' tnaqqis tat-taxxa dovuta fis-sena li fiha tliet emendata l-fattura u mhux dik li fih inqas oriġinarjament (29).

76.

Barra minn hekk, jekk din il-limitazzjoni kienet ikkunsidrata kontra d-Direttiva 2006/112, għall-istess raġuni jinftehem li tmur kontriha wkoll il-prattika Slovakkja li, fil-fatt, telimina l-possibbiltà li jiġi eżerċitat id-dritt għal tnaqqis f'każijiet b'al dan. Għandu jiġi nnotat li l-eżerċizzju ta' dan id-dritt huwa possibbli biss meta s-sid tiegħu jkun konxju li t-tranżazzjonijiet tiegħu huma suġġetti għall-VAT, u mhux qabel, jekk ikun aħxa in bona fide (li, nirrepeti, hawnhekk ma huwiex ikkontestat).

77.

Fl-a??ar nett, l-a?ir inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, fil-fehma tieg?i, huwa sproporzjonat. ?ertament, l-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112 jippermetti lill-Istati Membri jadottaw mi?uri sabiex ji?guraw ?bir korrett tat-taxxa u jevitaw il-frodi. Dawn il-mi?uri, —fosthom, g?al ra?unijiet ta' ?ertezza legali, l-istabbiliment ta' skadenzi g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis,— ma g?andhomx, madankollu, imorru lil hinn minn dak li hu me?tie? sabiex jintla?qu dawk l-g?anijiet u lanqas jikkontestaw in-newtralità tal-VAT (30).

78.

G?alhekk, filwaqt li hija rrikonoxxuta l-bona fide tal-persuna taxxabbli, u esklu?a l-e?istenza ta' frodi jew vanta?? fiskali u b'kunsiderazzjoni tal-fatt li t-tran?azzjonijiet ?ew irregolarizzati, ma huwiex proporzjonali li dik il-persuna taxxabbli ti??a??ad mid-dritt g?al tnaqqis tag?ha biss talli interpretat, b'mod ?baljat, li dawn it-tran?azzjonijiet ma kinux su??etti g?all-VAT u min?abba li ?-?mien li g?adda minn meta ?ew irregolarizzati kien qabe? il-?ames snin.

79.

Fil-fatt, l-amministrazzjoni Slovakka tirrikonoxxi li dan it-tnaqqis kien applikabbli, i?da llimitatu g?all-perijodi ta' ?las tal-VAT li ??udikat li ma kinux preskritti. Issa, kif di?à spjegajt, jekk perijodu ta' ?mien ta' iktar minn ?ames snin ma kienx ostakolu sabiex jit?allas l-ammont tal-VAT, tard, lit-Te?or, lanqas ma g?andu jkun, b'mod simettriku, sabiex ji?i e?er?itat id-dritt g?al tnaqqis.

80.

Konsegwentement, nissu??erixxi b?ala risposta g?all-ewwel erba' domandi preliminari li, f'?irkustanzi b?al dawk f'dan il-ka?, fejn ?ie kkunsidrat, b'mod ?baljat i?da in bona fide, li l-kunsinna ta' o??etti ma' kinitx su??etta g?all-VAT u, snin wara, ?ie rregolarizzat il-?las ta' din it-taxxa, il-persuna taxxabbli hija intitolata g?al dritt g?al tnaqqis (jew, fejn xieraq, g?al dritt g?al rimbors) tal-ammont tal-VAT im?allsa g?al dik it-tran?azzjoni.

C. Fuq il-?ames domanda preliminari

81.

Il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun jaf jekk il-prin?ipji ta' ?ertezza legali u aspettattivi le?ittimi, u l-Artikolu 41 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea ("il-Karta"), jopponux l-interpretazzjoni tal-le?i?lazzjoni nazzjonali mag?mula mill-awtoritajiet tat-taxxa tal-pajji? tag?ha.

82.

Pjuttost milli niddikjara din id-domanda inammissibbli fit-totalità tag?ha, kif propost mill-Gvern Slovakk, jiena naqbel mal-Kummissjoni li ma hemmx g?alfejn ting?ata risposta, min?abba li r-risposta g?ad-domandi tal-qorti tar-rinviju te?tie? biss li wie?ed jirreferi g?all-interpretazzjoni tad-Direttiva 2006/112, kif mag?mula mill-Qorti tal-?ustizzja. Madankollu, sussidjarjament, ser nag?ti l-opinjoni tieg?i dwar is-sustanza tag?ha, g?all-ka? li l-Qorti tal-?ustizzja tidde?iedi li tipprovdi risposta.

83.

F'dak li jirrigwarda, l-ewwel nett, l-Artikolu 41 tal-Karta, rigward id-dritt għal amministrazzjoni tajba, ir-riferiment ma huwiex rilevanti fil-kawża prinċipali, peress li dak l-artikolu ma jindirizzax lill-Istati Membri, iġda lill-istituzzjonijiet, lill-korpi u lill-organi tal-Unjoni (31). Peress illi l-kawża prinċipali tirrigwarda l-azzjoni tal-awtoritajiet tat-taxxa ta' Stat Membru, dak l-artikolu ma huwiex applikabbli.

84.

It-tieni nett, il-ksur possibbli tal-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi jeżte? li l-awtorità amministrattiva kienet ipprovdiet tamiet ibba?ati fuq garanziji speċifiċi lil Volkswagen (32), li kienet ser tilqa' t-talbiet tagħha, b'tali mod li kwalunkwe operatur prudenti u diliġenti kien jiddetermina l-impejba tiegħu billi jserra? fuq tali i?ertezza (33).

85.

Madankollu, mid-digriet tar-rinviju ma jirri?ultax li dawn il-garanziji i?ew ipprovduti. Dak li huwa deskritt f'dak id-digriet huwa, pjuttost, Prattika amministrattiva dwar l-interpretazzjoni tad-dritt nazzjonali fir-rigward tat-terminu sabiex jintalab ir-rimbors tal-VAT. Ir-rapport ma fihx riferimenti għal garanziji speċifiċi, li min?abba l-eżistenza tagħom Volkswagen setgħet tassumi li t-talbiet tagħha ser ji?u milqugħa.

86.

Għalhekk, fin-nuqqas ta' informazzjoni iktar preċi?a dwar dawk il-garanziji ipotetiċi, il-Qorti tal-?ustizzja ma għandhiex il-fatti me?tie?a sabiex tagħti risposta utli għal din il-parti tal-?ames domanda (34).

87.

It-tielet u l-a??ar nett, il-prinċipju ta' i?ertezza legali jimplika, skont il-Qorti tal-?ustizzja, li le?i?lazzjoni tal-Unjoni għandha tippermetti lil dawk ikkon?ernati jkunu jafu mingħajr ambigwi?à l-firxa tad-drittijiet u l-obbligi tagħom, sabiex ikunu jistgħu jie?du azzjoni f'waqtha u infurmata (35).

88.

Kif di?à indikajt (36), il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li, ta?t i?erti kundizzjonijiet, l-Istati Membri jistgħu jintrodu?u "termini" għall-e?er?izzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, sakemm dawn ma jwasslux għat-tne??ija, de facto jew permezz ta' li?i, ta' dak l-istess dritt (37).

89.

l-i?ertezza legali, mifhuma fis-sens mogħti hawn fuq, tista' tiddgħajef jekk l-interpretazzjoni tar-regoli nazzjonali li jirregolaw dawk it-terminu kienet ka?wali jew arbitrarja, jew tinbidel skont l-awtoritajiet tat-taxxa differenti. Madankollu, ma hemm ebda indikazzjoni li dan se?? f'dan il-ka?, fejn jidher li d-dritt għal tnaqqis i?e mi??ud lil persuni taxxabbli o?ra li huma fl-istess po?izzjoni b?al Volkswagen (38).

90.

Din l-interpretazzjoni, għalkemm uniformi fuq livell nazzjonali, hija konformi mad-dritt tal-Unjoni. Li kieku ma kienx hekk, kif issu??erejt wara l-anali?i tal-ewwel erba' domandi, il-konstatazzjoni li kienet tmur kontra d-Direttiva 2006/112 hija bi??ejjed sabiex tirrispondi d-de?i?joni preliminari kollha kemm hi.

VI. Konkluzjoni

91.

Fid-dawl tal-argumenti preżedenti, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi għad-domandi magħmula min-Najvyšší súd Slovenskej republiky (qorti suprema tar-Repubblika Slovakka) kif ġej:

“L-Artikoli 167, 168 u 178 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, u l-prinċipji ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità jipprekludu li persuna taxxabbli li aħxiet in bona fide tiżi miżżuda mid-dritt għal tnaqqis ta' dik it-taxxa, meta jkun hemm żirkustanzi b'al dawk fil-kawża prinċipali, fejn kien ikkunsidrat, b'mod baljat, li l-kunsinna ta' ożżetti ma kinitx intaxxata iżda fejn, snin wara, saret ir-regolarizzazzjoni u l-żlas tagħhom.”

(1) Lingwa oriġinali: l-Ispanjol.

(2) Direttiva tal-Kunsill, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1), kif emendata (iktar 'il quddiem, “Direttiva 2006/112” jew “Direttiva tal-VAT”).

(3) Inklużi l-Artikoli 219a sa 240 tad-Direttiva tal-VAT.

(4) Direttiva tal-Kunsill, tat-12 ta' Frar 2008, li tistabbilixxi regoli dettaljati għar-rifużjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud, prevista fid-Direttiva 2006/112/EC, għal persuni taxxabbli mhux stabbiliti fl-Istat Membru ta' rifużjoni iżda stabbiliti fi Stat Membru ieżor (ĠU 2008, L 44, p. 23). L-Artikolu 171 tad-Direttiva tal-VAT jirreferi, fir-rigward tar-rimbors ta' din it-taxxa, għar-regoli ta' implementazzjoni, li b'alissa jinsabu fid-Direttiva 2008/9.

(5) Iktar 'il quddiem, il-“Liżi tal-VAT”.

(6) Ma huwiex ikkontestat li dawn l-ożżetti ntużaw għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabbli ta' Volkswagen.

(7) F'dan ir-rigward hija żżitata s-sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, Astone (C-332/15, EU:C:2016:614), punt 30.

(8) B'riferiment għas-sentenza tat-12 ta' Lulju 2012, EMS-Bulgaria Transport (C-284/11, EU:C:2012:458), punt 46.

(9) Isir riferiment għas-sentenza tat-8 ta' Mejju 2008, Ecotrade (C-95/07 u C-96/07, EU:C:2008:267), punti 45 u 46.

(10) F'dan il-kuntest, hija tfakkar fis-sentenza tad-29 ta' April 2004, Terra Baubedarf-Handel (C-152/02, EU:C:2004:268) punt 35.

(11) Sentenza tal-11 ta' Diżembru 2014, Idexx Laboratories Italia (C-590/13, EU:2014:2429), punt 41. Prinċipalment, is-sentenza kienet tirrigwarda l-Artikoli 17, 18 u 22 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liżijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d'ul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti: Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta' Diżembru 1991 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti: Kapitolu 9, Vol. 1, p. 160) (iktar 'il quddiem, “is-Sitt Direttiva”), iżda dawn id-dispożizzjonijiet ġew ipprovduti, xi kultant litteralment, fid-Direttiva 2006/112; ara s-sentenza tal-21 ta' Żunju 2012, Mahegében u Dávid

(C-80/11 u C-142/11, EU: C:2012:373), punti 5 sa 11.

(12) L-Artikolu 63 tad-Direttiva 2006/112.

(13) Sentenza tat-22 ta' Ottubru 2015, PPUH Stehcamp (C-277/14, EU:C:2015:719), punt 44 u l-urisprudenza citata.

(14) Sentenza tal-11 ta' Diċembru 2014, Index Laboratories Italia (C-590/13, EU:C/2014/2429), punt 42.

(15) Artikoli 178 et seq tad-Direttiva 2006/112.

(16) Sentenza tal-21 ta' Junju 2012 Mahagében u Dávid (C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373), punt 44.

(17) Sentenza tat-8 ta' Mejju 2008, Ecotrade (C-95/07 u C-96/07, EU:C:2008:267), punt 46.

(18) Skont l-Artikolu 218 tad-Direttiva 2006/12, "dokumenti jew messaġġi fuq karta jew f'forma elettronika [għandhom jiġu aġġettati] b'ala fatturi jekk jissodisfaw il-kondizzjonijiet stabbiliti [fil-Kapitolu 3]".

(19) Peress li huma dokumenti ġenerali meħtieġa għal tnaqqis, il-fatturi jistgħu jkunu neqsin f'erti ġurisdizzjonijiet, mingħajr ma dan jimpedixxi l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis. Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-1 ta' April 2004, Bockemühl (C-90/02, EU:C:2004:206), punt 47.

(20) Ara l-Artikolu 226(9) u (10) tad-Direttiva 2006/112.

(21) Ara s-sentenza tad-29 ta' April 2004, Terra Baubedarf-Handel (C-152/02, EU:C:2004:268), punt 36.

(22) Il-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat fis-sentenza tad-29 ta' April 2004, Terra Baubedarf-Handel (C-152/02, EU:C:2004:268), punt 35, li "l-eżerċizzju ta' dan id-dritt għal tnaqqis jimplika li, b'ala prinċipju, il-persuni taxxabbli ma jagħmlux qas u, għalhekk, ma jgħallsu il-VAT, li huma obbligati jgħallsu, qabel ma jirġievu fattura jew dokument ieħor meqjus ekwivalenti, u ma jistax jiġi kkunsidrat li tranżazzjoni partikolari kienet suġġetta għall-VAT qabel ma titgħallas".

(23) Il-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat li "l-qas tardiv tal-VAT, fih innifsu, ma jkunx assimilat ma' frodi, li tissupponi, minn naġa, li t-tranżazzjoni inkwistjoni, [...] għandha b'ala riġultat il-kisba ta' vantaġġ fiskali fejn l-għoti tagħha jmur kontra l-għan immedjat minn dawn id-dispożizzjonijiet [li jirregolaw il-VAT]", u li, "il-prinċipju tan-newtralità fiskali jipprekludi sanzjoni li tikkonsisti f'li jiġi rrifjutat id-dritt għal tnaqqis fil-kas ta' qas tardiv tat-taxxa fuq il-valur miġjud". Ara l-punt 74 u d-deċiżjoni tat-12 ta' Lulju 2012, EMS-Bulgaria Transport OOD (C-284/11, EU:C:2012:458).

(24) Infakkar li, skont din id-dispożizzjoni, it-terminu ta' preskrizzjoni ta' tliet snin huwa validu kemm għall-amministrazzjoni kif ukoll għall-persuni taxxabbli: fejn l-amministrazzjoni ma tistax timponi taxxa, jew ammont addizzjonali, wara dawk il-tliet snin, u lanqas il-persuni taxxabbli ma jistgħu jitolbu rimbors ta' taxxi diġà mħallsa, wara dak l-istess terminu.

(25) Fid-dritt tal-Unjoni, il-limiti ta' tliet snin għall-appelli suġġetti għall-preskrizzjoni, fl-interess ta' ċertezza legali, jipproteġu kemm il-persuna taxxabbli kif ukoll lill-amministrazzjoni; ara s-sentenza tal-14 ta' Junju 2017, Compass Contract Services (C-38/16, EU:C:2017:454), punt 42.

(26) Huwa stabbilit bejn il-partijiet fil-kawża prinċipali li la l-fornituri Hella u lanqas il-kumpannija Volkswagen ma aġixxew bi frodi jew b'għarfien rigward l-irregolarità fil-kunsinna ta' oġġetti b'ala

tranżazzjonijiet li ma humiex suġġetti għal VAT.

(27) Sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, Astone (C-332/15, EU:C:2016:614), punt 30.

(28) Sentenza tal-15 ta' Settembru 2016, Senatex (C-518/14, EU:C:2016:691), punt 38.

(29) Ibidem, punt 43.

(30) Ara, f'dan ir-rigward, is-sentenza tad-9 ta' Lulju 2015, Salomie u Oltean (C-183/14, EU:C:2015:454), punt 62.

(31) Sentenza tas-17 ta' Diċembru 2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832), punt 83 u l-urisprudenza ċitata.

(32) Sentenza tal-14 ta' Jannju 2017, Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis (C-26/16, EU:C:2017:453), punt 76 u l-urisprudenza ċitata.

(33) Sentenza tad-9 ta' Lulju 2015, Salomie u Oltean (C-183/14, EU:C:2015:454), punt 45 u l-urisprudenza ċitata.

(34) Ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-14 ta' Jannju 2017, Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis (C-26/16, EU:C:2017:453), punt 31 u l-urisprudenza ċitata.

(35) Sentenza tas-7 ta' Marzu 2017, RPO (C-390/15, EU:C:2017:174), punt 59.

(36) Punti 57 u 77 ta' dawn il-konklużjonijiet.

(37) Sentenza tad-9 ta' Jannju 2016, Wolfgang und Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft GbR (C-332/14, EU:C:2016:417), punti 58 sa 61.

(38) Fid-digriet tar-rinviju huwa spjegat li hemm imprija oġrajn li jinsabu f'sitwazzjonijiet simili.