



Gabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Għaxar Awla)

9 ta' Settembru 2021 *

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Armonizzazzjoni tal-leġiżlazzjonijiet tal-Istati Membri dwar it-taxxi fuq id-dhul mill-bejgħ – Tmien Direttiva 79/1072/KEE – Artikoli 3, 6 u 7 – Modalitajiet ta' rimbors tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Persuni taxxabbli mhux stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż – Rifjut tar-rimbors tal-VAT imħallsa – Dokumenti li jiġġustifikaw id-dritt għal rimbors – Assenza ta' preżentazzjoni tad-dokumenti ġustifikattivi fit-termini mogħtija”

Fil-Kawża C-294/20,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Audiencia Nacional (il-Qorti Nazzjonali, Spanja), permezz ta' deċiżjoni tal-5 ta' Marzu 2020, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-1 ta' Lulju 2020, fil-proċedura

GE Auto Service Leasing GmbH

vs

Tribunal Económico Administrativo Central,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Għaxar Awla),

komposta minn M. Ilešić, President tal-Awla, E. Juhász (Relatur) u C. Lycourgos, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: E. Tanchev,

Registratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal GE Auto Service Leasing GmbH, minn A. Azpeitia Gamazo u A. Albarrán Jiménez, abogados,
- għall-Gvern Spanjol, minn S. Jiménez García u M. J. Ruiz Sánchez, bħala aġenti,
- għall-Gvern Ċek, minn M. Smolek, O. Serdula u J. Vlácil, bħala aġenti,
- għall-Gvern Estonjan, minn N. Grünberg, bħala aġent,

* Lingwa tal-kawża: l-Ispanjol.

- għall-Gvern Elleniku, minn M. Tassopoulou, S. Trekli u G. Avdikos, bħala agenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u J. Jokubauskaitė, bħala agenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tat-Tmien Direttiva tal-Kunsill 79/1072/KEE tas-6 ta' Diċembru 1979 dwar l-armonizzazzjoni tal-ligijiet ta' l-Istati Membri rigward it-taxxi fuq id-dhul mill-bejgħ – Arrangamenti għar-rifużjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud lill-persuni taxxabbli li m'humiex stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 79, iktar 'il quddiem it-“Tmien Direttiva tal-VAT”).
- 2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn GE Auto Service Leasing GmbH (iktar 'il quddiem “Auto Service”) u t-Tribunal Económico-Administrativo Central (il-Qorti Fiskali Ċentrali, Spanja) dwar ir-rifjut ta' rimbors tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) iffatturata minn din il-kumpannija.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Is-Sitt Direttiva tal-VAT

- 3 L-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388 tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-ligijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dhul 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 2006/18/KE tal-14 ta' Frar 2006 (ĠU 2006, L 270M, p. 243) (iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva tal-VAT”), jiddisponi:

“1. Id-dritt li tnaqqas għandu jkum fl-istess hin meta t-taxxa mnaqqsa ssir taxxabbli.

2. Sa kemm l-oġġetti u s-servizzi huma użati għall-iskopijiet fuq it-transazzjoni taxxabbli tiegħu, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex tħallas:

- (a) taxxa fuq il-valur miżjud dovuta jew mħallsa fir-rigard ta' oġġetti jew servizzi pprovduti jew li għandhom ikunu pprovduti lil minn persuna taxxabbli oħra;
- (b) taxxa fuq il-valur miżjud dovuta jew imħallsa fir-rigward ta' oġġetti importati;
- (ċ) taxxa fuq il-valur miżjud taħt l-Artikoli 5(7)(a) u 6(3).

3. Stati Membri għandhom jagħtu wkoll lil kull persuna taxxabbli d-dritt ta' tnaqqis jew ta' ħlas lura tat-taxxa fuq il-valur miżjud riferut fil-paragrafu 2 sa kemm l-oġġetti u s-servizzi huma użati għall-iskopijiet ta':

- (a) transazzjonijiet li għandhom x'jaqsmu ma' attivitajiet ekonomiċi kif msemmija fl-Artikolu 4(2) mwettqa f'pajjiż ieħor, li jistgħu jkunu elegibbli għal tnaqqis tat-taxxa jekk huma saru fit-territorju tal-pajjiż;
- (b) transazzjonijiet li huma eżenti skond l-Artikolu 14(1)(i), l-Artikolu 15 u l-Artikolu 16(1)(B), (Ċ) u (D) u (2).
- (c) kwalunkwe transazzjonijiet eżenti taħt l-Artikolu 13 B (a) u (d), paragrafi 1 sa 5, meta l-klijent huwa stabbilit barra l-Komunità jew meta dawn it-transazzjonijiet huma direttament marbuta ma' l-oġġetti intiżi biex ikunu esportati lejn pajjiż barra l-Komunità.

[...]"

4 Skont l-Artikolu 28f tal-imsemmija direttiva:

"[...]

4. Ir-rimborsament tat-taxxa fuq il-valur miżjud imsemmi fil-paragrafu 3 isir:

- lil persuni taxxabbli li mhux stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż imma li huma stabbiliti fi Stat Membru ieħor skond ir-regoli ta' implimentazzjoni iddettaljata stabbiliti [fit-Tmien Direttiva tal-VAT],

[...]"

It-Tmien Direttiva tal-VAT

5 L-Artikolu 2 tat-Tmien Direttiva tal-VAT jipprevedi:

"Kull Stat Membru għandu jirrifondi lil kull persuna taxxabbli li ma tkunx stabbilita fit-territorju ta' dak il-pajjiż iżda li tkun stabbilita fi Stati Membri ieħor, soġġetta għall-kondizzjonijiet preskritti taħt, kull taxxa fuq il-valur miżjud mitluba fir-rigward ta' servizzi jew proprjetà li tista' tiċċaqtaq ipprovduta lilha minn persuni oħra taxxabbli fit-territorju tal-pajjiż jew mitluba fir-rigward ta' l-importazzjoni ta' merkanzija fil-pajjiż, sakemm tali merkanzija u servizzi jintużaw għall-għanijiet tat-transazzjonijiet li hemm referenza għalihom fl-Artikolu 17(3)(a) u (b) [tas-Sitt Direttiva] u tad-disposizzjoni ta' servizzi li hemm referenza għalihom fl-Artikolu 1(b)."

6 L-Artikolu 3 ta' din id-direttiva jipprovdi:

“Sabiex tikkwalifika għal rifużjoni, kull persuna taxxabbli kif hemm referenza għaliha fl-Artikolu 2 li ma tissuplixxix la merkanzija u l-anqas servizzi maħsuba li jkunu pprovduti fit-territorju tal-pajjiż għandha:

- (a) tgħaddi lill-awtorità kompetenti li hemm referenza għaliha fl-ewwel paragrafu ta' l-Artikolu 9 applikazzjoni li tkun magħmula fuq l-abbozz fl-Anness A, tehmeż fatturi originali jew dokumenti ta' importazzjoni. Stati Membri għandhom jagħmlu disponibbli lill-applikanti nota spjegatorja li għandha f'kull każ ikun fiha l-informazzjoni minima preskritta fl-Anness Ċ;
- (b) tipprovdi evidenza, fil-forma ta' ċertifikat maħruġ mill-awtorità uffiċjali ta' l-Istat li fih tkun stabbilita, li tkun persuna taxxabbli għall-għanijiet ta' taxxa fuq il-valur miżjud f'dak l-Istat. Izda, fejn l-awtorità kompetenti li hemm referenza għaliha fl-ewwel paragrafu ta' l-Artikolu 9 jkollha diġà evidenza fil-pussess tagħha, il-persuna taxxabbli ma għandhiex tkun marbuta li tipprovdi evidenza ġdida għal perjodu ta' sena mid-data ta' hrug ta' l-ewwel ċertifikat mill-awtorità uffiċjali ta' l-Istat li fih tkun stabbilita. Stati Membri ma għandhomx joħorġu ċertifikati lil kwalunkwe persuni taxxabbli li jibbenefikaw mill-eżenzjoni tat-taxxa bi qbil ma' l-Artikolu 24(2) [tas-Sitt Direttiva tal-VAT];
- (c) tiċċertifika permezz ta' dikjarazzjoni bil-miktub li ma tkun ipprovdiet l-ebda merkanzija jew servizzi li kellhom ikunu pprovduti fit-territorju tal-pajjiż matul il-perjodu li hemm referenza għalih fl-ewwel u t-tieni sentenzi ta' l-ewwel sotto-paragrafu ta' l-Artikolu 7(1);
- (d) twiegħed li tħallas lura kwalunkwe somma miġbura bi żball.”

7 L-Artikolu 4 tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ġej:

“Sabiex tkun eliġibbli għal rifużjoni, kull persuna taxxabbli kif hemm referenza għaliha fl-Artikolu 2 li ma tkunx ipprovdiet la merkanzija u lanqas servizzi fit-territorju tal-pajjiż li kellhom ikunu pprovduti fil-pajjiż minbarra s-servizzi li hemm referenza għalihom fl-Artikolu 1(a) u (b) għandha:

- (a) tissodisfa l-htigijiet preskritti fl-Artikolu 3(a), (b) u (d);

[...]”

8 L-Artikolu 6 tal-istess direttiva jiddisponi:

“Stati Membri jistgħu ma jimponux fuq persuni taxxabbli li hemm referenza għalihom fl-Artikolu 2 kwalunkwe obbligu, barra minn dawk li hemm referenza għalihom fl-Artikoli 3 u 4, barra mill-obbligu li tkun ipprovduta, f'każijiet speċifiċi, l-informazzjoni meħtieġa sabiex ikun stabbilit jekk l-applikazzjoni għal rifużjoni tkunx iġġustifikata.”

9 Skont l-Artikolu 7 tat-Tmien Direttiva tal-VAT:

“1. L-applikazzjoni għal rifużjoni li għaliha hemm provdut fl-Artikoli 3 u 4 għandu jkollha x'taqsam max-xiri fur fatturi ta' merkanzija jew servizzi jew għal importazzjonijiet magħmula matul perjodu ta' mhux inqas minn tliet xhur jew mhux aktar minn sena kalendarja. Applikazzjonijiet jistgħu, izda, ikollhom x'jaqsmu ma' perjodu ta' inqas minn tliet xhur fejn

il-perjodu jkun jirrapreżenta l-bqija tas-sena kalendarja. Tali applikazzjonijiet jista' jkollhom x'jaqsmu wkoll ma' fatturi jew dokumenti ta' importazzjoni mhux koperti minn applikazzjonijiet ta' qabel u li jkollhom x'jaqsmu ma' transizzjonijiet magħmula matul is-sena kalendarja in kwistjoni. Applikazzjonijiet għandhom jiddaħħlu għand l-awtorità kompetenti li hemm referenza għaliha fl-ewwel paragrafu ta' l-Artikolu 9 fi żmien sitt xhur mit-tmien tas-sena kalendarja li fiha t-taxxa tkun ingabret.

[...]

3. L-awtorità kompetenti li hemm referenza għaliha fl-ewwel paragrafu ta' l-Artikolu 9 għandha tittimbra kull fattura/jew dokument ta' importazzjoni sabiex ma jsirx użu minnhom għal applikazzjoni oħra u għandha tirriturnhom fi żmien xahar.

4. Deċizzjonijiet dwar applikazzjonijiet għal rifiżjoni għandhom ikunu mhabbra fi żmien sitt xhur mid-data meta l-applikazzjonijiet, flimkien mad-dokumenti kollha neċessarji meħtieġa taħt din id-Direttiva għal eżaminazzjoni ta' l-applikazzjoni, jiddaħħlu għand l-awtorità kompetenti li hemm referenza għaliha fil-paragrafu 3. Rifiżjonijiet għandhom isiru qabel l-aħħar tal-perjodu msemmi fuq, fuq talba mill-applikant, jew fl-Istat Membru ta' rifiżjoni jew fl-Istat li fih ikun stabbilit. Fil-kaz ta' l-aħħar, it-tariffi tal-bank għat-trasferiment għandhom jithallsu mill-applikant.

Għandhom jingħataw ir-raġunijiet għal rifiżjoni ta' applikazzjoni. Appelli kontra tali rifiżjoni jistgħu jsiru lill-awtoritajiet kompetenti fl-Istat Membru konċernat, soġġetti għall-istess kondizzjonijiet tal-forma u limiti ta' żmien ta' dawk li jirregolaw talb għal rifiżjoni magħmula minn persuni taxxabbli stabbiliti fl-istess Stat.

[...]”

Id-Direttiva 2006/112/KE

- 10 L-Artikoli 411 u 413 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, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60), jipprevedu li din id-direttiva tħassar is-Sitt Direttiva tal-VAT u tidhol fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2007.

Id-Direttiva 2008/9/KE

- 11 Mill-Artikolu 28(1) u (2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2008/9/KE tat-12 ta' Frar 2008 li tistabbilixxi regoli dettaljati għar-rifiżjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud, prevista fid-Direttiva 2006/112, għal persuni taxxabbli mhux stabbiliti fl-Istat Membru ta' rifiżjoni iżda stabbiliti fi Stat Membru ieħor (ĠU 2008, L 44, p. 23), jirriżulta li d-Direttiva 2008/9 hija applikabbli għat-talbiet għal rimbors imressqa wara l-31 ta' Diċembru 2009 u li hija tħassar it-Tmien Direttiva tal-VAT mill-1 ta' Jannar 2010.

Id-dritt Spanjol

- 12 L-Artikolu 119 tal-Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (il-Liġi 37/1992 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud) tat-28 ta' Diċembru 1992 (BOE Nru 312 tad-29 ta' Diċembru 1992, p. 44247), intitolat "Skema speċjali applikabbli għar-rimborsi favur ċerti imprendituri jew professjonisti mhux stabbiliti fit-territorju ta' applikazzjoni tal-VAT", jipprovdi:

"1. L-imprendituri jew professjonisti li ma humiex stabbiliti fit-territorju ta' applikazzjoni tal-VAT, li għalihom il-kundizzjonijiet stabbiliti fis-subparagrafu segwenti huma ssodisfatti, jistgħu jeżerċitaw id-dritt għar-rimbors tat-taxxa fuq il-valur miżjud li huma ħallsu jew, jekk ikun il-każ, li għew ittrasferiti lilhom f'dan it-territorju, skont id-dispożizzjonijiet ta' dan l-artikolu.

[...]

2. Il-kundizzjonijiet li jirregolaw l-eżerċizzju ta' dritt għar-rimbors imsemmi f'dan l-artikolu għandhom ikunu:

1.º li l-imprendituri jew professjonisti li għandhom l-intenzjoni li jużawh ikunu stabbiliti fil-Komunità, fl-Islands Canarias, f'Ceuta jew f'Melilla, jew f'territorji terzi oħra.

[...]

2.º li, matul il-perijodu msemmi fit-talba, [l-imprendituri jew professjonisti] ma jkunux wettqu fit-territorju ta' applikazzjoni tal-VAT il-kunsinna ta' merkanzija jew il-provvista ta' servizzi suġġetti għall-VAT minbarra dawn li ġejjin:

- a) il-kunsinna ta' merkanzija u l-provvista ta' servizzi li l-persuna taxxabbli suġġetta għall-VAT hija d-destinatarja tagħhom, konformement mal-punti 2, 3 u 4 tal-Artikolu 84(1) ta' din il-liġi;
- b) is-servizzi ta' trasport u s-servizzi anċillari għat-trasport, eżentati mill-VAT bis-saħħa tal-Artikoli 21, 23, 24 u 64 ta' din il-liġi.

[...]

8. It-talbiet għal rimbors jistgħu jirrigwardaw biss il-perijodi annwali jew trimestrali immedjatament preċedenti.

Madankollu, it-talbiet għal rimbors li jirrigwardaw perijodu iqsar huma ammissibbli bil-kundizzjoni li l-perijodu kkonċernat jintemm fil-31 ta' Diċembru tas-sena korrispondenti.

9. L-amministrazzjoni fiskali tista' titlob lill-partijiet ikkonċernati jipprovdu l-informazzjoni u d-dokumenti ġustifikattivi neċessarji sabiex jevalwaw il-fondatezza tat-talbiet għal rimbors ippreżentati u, b'mod partikolari, sabiex jiddeterminaw korrettament l-ammont tar-rimbors konformement mal-paragrafi 4 u 5 ta' dan l-artikolu.

[...]"

- 13 L-Artikolu 112 tal-Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (il-Liġi 30/1992 dwar is-Sistema Legali tal-Amministrazzjonijiet Pubbliċi u l-Proċedura Amministrattiva tad-Dritt Komuni) tas-

26 ta' Novembru 1992, li issa tinsab fl-Artikolu 118 tal-Ley 39/2015 del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (il-Liġi 39/2015 dwar il-Proċedura Amministrattiva Komuni tal-Amministrazzjonijiet Pubbliċi) tal-1 ta' Ottubru 2015 (BOE Nru 236 tat-2 ta' Ottubru 2015, p. 89343), jipprojbixxi "t-tehid inkunsiderazzjoni, għar-risoluzzjoni tal-kawżi, ta' fatti, ta' dokumenti jew ta' argumenti tar-rikorrent li dan tal-aħhar seta' pproduċa iżda li ma pproduċiex, bl-osservazzjonijiet tiegħu" u jispeċifika li "[l]-amministrazzjoni tal-provi ma tistax tintalab jekk in-nuqqas tagħha li ssir matul il-proċedura li twassal għad-deċiżjoni kkontestata huwa attribwibbli għall-persuna kkonċernata".

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

- 14 Auto Service hija kumpannija stabbilita fil-Ġermanja li, fit-30 ta' Ġunju 2006 u fid-29 ta' Ġunju 2007, ressqet talbiet għal rimbors quddiem l-Oficina nacional de gestión tributaria – IVA de no establecidos (l-Uffiċċju Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – VAT tal-persuni taxxabbli mhux stabbiliti, Spanja) (iktar 'il quddiem l-"Amministrazzjoni Fiskali Spanjola") tal-ammonti tal-VAT imħallsa minn imprendituri jew professjonisti mhux stabbiliti fit-territorju ta' applikazzjoni tat-taxxa matul is-snin finanzjarji 2005 u 2006 għal ammont totali ta' EUR 407 396.469.
- 15 Fid-19 ta' Marzu 2008, l-Amministrazzjoni Fiskali Spanjola bagħtet żewġ talbiet għal informazzjoni lil Auto Service sabiex din tibgħatilha l-originali tal-fatturi li abbażi tagħhom Auto Service talbet l-imsemmi rimbors u tipprovdilha preċiżazzjonijiet dwar it-tranzazzjonijiet imwettqa fi Spanja kif ukoll dwar l-assenjazzjoni tal-oġġetti jew tas-servizzi akkwistati kkonċernati mit-talba għal rimbors.
- 16 Fit-12 ta' Diċembru 2008, Auto Service indikat lill-Amministrazzjoni Fiskali Spanjola li hija kienet qiegħda tippersisti fit-talba tagħha għal rimbors, iżda li kellha diffikultajiet sabiex tipproduċi d-dokumenti mitluba.
- 17 Permezz ta' deċiżjonijiet tat-18 ta' Frar 2009, innotifikati lil Auto Service fil-21 ta' April 2009, l-Amministrazzjoni Fiskali Spanjola ċaħdet it-talbiet għal rimbors mitluba minn din il-kumpannija, li, fl-20 ta' Frar 2009, indikat lil din l-amministrazzjoni li hija kienet impriża Ġermaniża li kellha bħala attività l-provvista ta' karożzi lil impriži Spanjoli bis-saħħa ta' kuntratti ta' leasing, kif ukoll il-bejgħ okkażjonali ta' vetturi użati fit-territorju Spanjol, filwaqt li hemżet ċerti ġustifikazzjonijiet ta' fatturi ma' dawn l-elementi ta' spjegazzjoni.
- 18 Auto Service ppreżentat appell intern kontra d-deċiżjonijiet li jiċhdu t-talbiet għal rimbors u, filwaqt li rrikonoxxiet in-natura tardiva tat-tweġiba tagħha għat-talbiet għal informazzjoni u filwaqt li ppreċiżat li din kienet saret fi kwalunkwe każ qabel in-notifika ta' dawn id-deċiżjonijiet, hija hemżet fatturi maħruġa għas-servizzi ta' kiri pprovduti, iżda mhux il-fatturi kollha li abbażi tagħhom intalab ir-rimbors tal-VAT.
- 19 Qabel ma ddeċidiet dwar l-appell intern, l-Amministrazzjoni Fiskali Spanjola bagħtet talba ġdida għal informazzjoni lil Auto Service fit-13 ta' Lulju 2009. Din it-talba stiednet lil Auto Service sabiex tagħti dettalji dwar l-assenjazzjoni tal-oġġetti u/jew tas-servizzi akkwistati li għalihom intalab ir-rimbors tal-VAT u sabiex turi li dawn kienu intizi għal tranzazzjonijiet li jagħtu dritt għar-rimbors. Għal dan l-għan, Auto Service ġiet mistiedna tipproduċi l-kuntratti konkluzi mal-klijenti u l-fatturi maħruġa, dikjarazzjoni maħruġa mill-awtoritajiet fiskali tal-pajjiż fejn hija

kellha s-sede tagħha jew il-post prinċipali tan-negozju tagħha li tiċċertifika li hija kienet suġġetta għall-VAT, kif ukoll preċiżazzjonijiet dwar ir-rata ta' taxxa li għaliha l-attività tagħha kienet suġġetta u l-perċentwali ta' tnaqqis applikabbli f'każ ta' *pro rata*.

- 20 Auto Service ma rrispondietx għal din it-talba għidha għal informazzjoni.
- 21 Peress li ma kellhiex id-dokumenti kollha mitluba, fl-1 ta' Frar 2010, l-Amministrazzjoni Fiskali Spanjola tat-deċiżjoni li ċaħdet l-appell intern u li kkonfermat ir-rifjut tar-rimbors għar-raġuni li Auto Service ma kinitx ipprovat il-fondatezza tat-talbiet tagħha.
- 22 F'dan ir-rigward, l-Amministrazzjoni Fiskali Spanjola indikat lill-persuna kkonċernata li d-dokumenti li hija talbet li jiġu kkomunikati kienu intiżi sabiex jistabbilixxu r-realtà tat-tranzazzjonijiet fit-territorju ta' applikazzjoni tat-taxxa, kif ukoll l-assenjazzjoni tal-oġġetti u tas-servizzi għal tranzazzjonijiet li jagħtu dritt għal tnaqqis. Din l-amministrazzjoni ziedet li dawn id-dokumenti kienu huma stess intiżi sabiex jippermettulha tivverifika li l-kuntratti ta' leasing konkluzi mal-klijenti kienu jinkludu għażla ta' xiri ta' oġġetti u l-modalitajiet ta' xiri, sabiex jiġi ddeterminat jekk l-oġġetti li huma s-suġġett tal-kuntratti kinux jinsabu fit-territorju ta' applikazzjoni tat-taxxa u jekk il-klijenti tal-impriza kinux entitajiet jew persuni stabbiliti fit-territorju ta' applikazzjoni tat-taxxa. Tali informazzjoni ntalbet ukoll sabiex jiġi ddeterminat jekk l-attivitajiet ta' Auto Service kinux iddedikati għal-leasing, kif ukoll ir-rata ta' taxxa fl-Istat ta' stabbiliment u l-perċentwali ta' tnaqqis applikabbli.
- 23 Billi kkontestat din id-deċiżjoni, Auto Service rreferiet il-kawża quddiem it-Tribunal Económico-Administrativo Central (il-Qorti Fiskali Ċentrali), billi pproduċiet għal dan l-għan fatturi ta' provvista ta' servizzi, kuntratti ta' leasing, diversi dikjarazzjonijiet perijodiċi tal-VAT kif ukoll dikjarazzjonijiet uffiċjali maħruġa mill-awtoritajiet Ġermaniżi fil-kwalità tagħha ta' persuna taxxabli li tgawdi minn dritt għal tnaqqis.
- 24 It-Tribunal Económico-Administrativo Central (il-Qorti Fiskali Ċentrali) ċaħdet it-talbiet ta' Auto Service, minhabba li l-provi rilevanti kellhom jiġu prodotti quddiem il-korp ta' ġestjoni kompetenti u li dawn ma setgħux jiġu prodotti fl-istadju tal-proċedura ta' lment.
- 25 Fl-24 ta' Jannar 2013, Auto Service pprezentat rikors kontenzjuż amministrattiv quddiem l-Audiencia Nacional (il-Qorti Nazzjonali, Spanja) kontra d-deċiżjoni ta' ċaħda tat-Tribunal Económico-Administrativo Central (il-Qorti Fiskali Ċentrali). Permezz ta' sentenza tat-22 ta' Settembru 2016, l-Audiencia Nacional (il-Qorti Nazzjonali) ċaħdet dan ir-rikors.
- 26 Sabiex timmotiva din iċ-ċaħda, hija indikat b'mod partikolari li huwa l-applikant tar-rimbors tal-VAT li għandu jipproduċi l-prova tad-dritt tiegħu għar-rimbors fl-istadju tal-proċedura amministrattiva u li l-assenza ta' twegiba tiegħu għat-talbiet tal-amministrazzjoni fl-istadju tal-ilment jew tar-rikors kontenzjuż amministrattiv ma tistax tiġi rrimedjata.
- 27 Auto Service pprezentat appell ta' kassazzjoni quddiem it-Tribunal Supremo (il-Qorti Suprema, Spanja) kontra din is-sentenza.
- 28 Fis-sentenza tagħha tal-10 ta' Settembru 2018, it-Tribunal Supremo (il-Qorti Suprema) irrilevat li, minkejja n-natura kważi ġudizzjarja tagħha, it-Tribunal Económico-Administrativo Central (il-Qorti Fiskali Ċentrali) hija korp tal-amministrazzjoni li għandu jiġi adit b'mod obligatorju sabiex tkun tista' titressaq azzjoni kontenzjuża.

- 29 It-Tribunal Supremo (il-Qorti Suprema) qieset li, bla ħsara għall-eżistenza ta' abbuż ta' dritt, id-dritt Spanjol jobbliha lill-qradi kontenzjużi amministrattivi jiehdu inkunsiderazzjoni l-provi li persuna taxxabli ma tkunx ikkomunikat lill-amministrazzjoni fiskali fl-istadju tal-istruzzjoni amministrattiva tal-fajl tagħha.
- 30 Sussegwentement, it-Tribunal Supremo (il-Qorti Suprema) indikat li, fil-qasam tal-VAT, il-gurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, abbażi tal-prinċipji ta' newtralità tal-VAT u ta' proporzjonalità, tat-priorità lir-regoli sostantivi ta' tnaqqis tal-VAT fuq ir-regoli formali. B'hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja aċċettat id-dritt għal tnaqqis jew għal rimbors peress li rriżulta li r-regoli sostantivi dwar tali drittijiet kienu ssodisfatti, anki jekk ċerti kundizzjonijiet formali ma kinux issodisfatti.
- 31 Peress li ma kienx ikkontestat li l-kundizzjonijiet tad-dritt għar-rimbors tal-VAT, previsti fl-Artikolu 119 tad-Direttiva 2006/112, kienu ssodisfatti fil-kawża prinċipali, it-Tribunal Supremo (il-Qorti Suprema) annullat is-sentenza tal-Audiencia Nacional (il-Qorti Nazzjonali) u ordnat li l-kawża dwar Auto Service tintbagħat lura quddiem din il-qorti, b'tali mod li hija tiddeċiedi fid-dawl tal-provi inkluzi fil-fajl dwar it-talba għar-rimbors tal-VAT imressqa minn din il-kumpannija.
- 32 L-Audiencia Nacional (il-Qorti Nazzjonali) tindika li, kieku kellha tadotta r-raġunament tat-Tribunal Supremo (il-Qorti Suprema), hija probabbilment tikser id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 3 u tal-Artikolu 7 tat-Tmien Direttiva tal-VAT, peress li Auto Service ma wrietx fit-termini stabbiliti minn din l-aħħar dispożizzjoni d-dritt tagħha għar-rimbors tal-VAT, minkejja li hija tqieghdet f'pożizzjoni li tagħmel dan mill-Amministrazzjoni Fiskali Spanjola.
- 33 F'dan ir-rigward, hija tenfasizza li, għalkemm il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li l-ksur ta' obbligi formali ma jistax, bħala prinċipju, iwassal għat-telf tad-dritt għal tnaqqis, xorta jibqa' l-fatt, madankollu, li tali kundizzjonijiet formali jistgħu jikkostitwixxu l-mezz sostantiv tal-eżerċizzju ta' dan id-dritt u li dawn jirregolaw il-modalitajiet u l-kontroll tal-eżerċizzju tal-imsemmi dritt kif ukoll il-funzjonament tajjeb tas-sistema tal-VAT.
- 34 Il-qorti tar-rinviju tindika li huwa f'dan l-ispirtu li l-Qorti tal-Ġustizzja kellha tikkunsidra li l-possibbiltà li jiġi eżerċitat id-dritt għal tnaqqis tal-VAT mingħajr limitazzjoni *ratione temporis* tmur kontra l-prinċipju ta' ċertezza legali, li jitlob li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabli, fid-dawl tad-drittijiet u tal-obbligi tagħha fir-rigward tal-amministrazzjoni fiskali, ma tkunx tista' tiġi kkontestata b'mod indefinit.
- 35 Hija tindika li, sa fejn l-Amministrazzjoni Fiskali Spanjola ħadet il-miżuri kollha neċessarji sabiex tippermetti lill-persuna taxxabli tipproduċi d-dokumenti li jistgħu jistabbilixxu d-dritt tagħha għal rimbors tal-VAT u li din tal-aħħar ma għamlitx dan fit-termini stabbiliti fl-Artikolu 7(1) tat-Tmien Direttiva tal-VAT, din il-persuna taxxabli għandha titqies li hija prekluzi fid-drittijiet tagħha, kif iddeċidiet il-Qorti tal-Ġustizzja fil-punt 34 tas-sentenza tal-21 ta' Ġunju 2012, Elsacom (C-294/11, EU:C:2012:382).
- 36 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tqis li, fid-dawl tas-sentenza tat-Tribunal Supremo (il-Qorti Suprema), li tipprovdi li l-mument li fih il-persuna taxxabli tipproduċi l-provi li fuqhom hija bbażata t-talba tagħha huwa irrilevanti fil-qasam tar-rimbors tal-VAT, għandu jiġi evalwat jekk id-dewmien fil-produzzjoni ta' dawn il-provi huwiex ingustifikat, li jista' jitqies li jikkostitwixxi prattika abbużiva.

- 37 Skont din il-qorti, id-dewmien min-naħa ta' Auto Service fil-kawża prinċipali sabiex tipproduċi l-provi tad-dritt tagħha għal rimbors jista' jiġi kkunsidrat li juri l-*mala fide* tagħha, peress li hija intenzjonalment u volontarjament ħbiet mill-amministrazzjoni, mingħajr ebda raġuni apparenti, u minkejja d-diversi opportunitajiet li hija kellha sabiex issegwi l-approċċ tagħha, l-informazzjoni li kienet neċessarja sabiex tikseb ir-rimbors tal-VAT.
- 38 F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-Audiencia Nacional (il-Qorti Nazzjonali) iddeċidiet li tissospendi l-proċedura quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:
- "1) Huwa ammess li persuna taxxabbli, li wara li tkun intalbet ripetutament mill-amministrazzjoni tat-taxxa biex tistabbilixxi li tissodisfa l-kundizzjonijiet għad-dritt għal rimbors, ma twettaqx dak li huwa mitlub mingħajr ebda ġustifikazzjoni raġonevoli u li, wara li r-rimbors ma jkunx ingħatalha, tippoſponi l-produzzjoni ta' dokumenti sakemm jintlaħaq l-istadju ta' reviżjoni jew ta' proċedura ġudizzjarja?
 - 2) Il-fatt li l-persuna taxxabbli ma tipprovdix l-informazzjoni neċessarja li tissustanzja d-dritt tagħha lill-amministrazzjoni tat-taxxa, meta kellha d-dritt tagħmel dan u meta kien meħtieġ minnha li tagħmel dan, u meta ma għamlitx dan mingħajr raġuni ġġustifikata, u meta għall-kuntrarju din l-informazzjoni tiġi pprovduta volontarjament iktar tard lill-organu ta' reviżjoni jew lill-organu ġudizzjarju, jista' jitqies bħala abbuż ta' dritt?
 - 3) Il-persuna taxxabbli mhux stabbilita, sew għaliex ma tkunx ipproduċiet fit-terminu u mingħajr ġustifikazzjoni raġonevoli l-informazzjoni rilevanti sabiex tistabbilixxi d-dritt tagħha għar-rimbors, jew inkella għaliex tkun aġixxiet b'mod abbużiv, tiflew id-dritt tagħha għal rimbors ladarba jkun iddekorra t-terminu previst jew mogħti f'dan ir-rigward u l-amministrazzjoni tat-taxxa tkun tat deċiżjoni li tiċhad ir-rimbors?"

Fuq id-domandi preliminari

- 39 Preliminarjament, għandu jiġi rrilevat li Auto Service ssostni li t-talba għal deċiżjoni preliminari għandha tiġi ddikjarata inammissibbli, peress li, minn naħa, id-domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju diġà ġew deċiżi mit-Tribunal Supremo (il-Qorti Suprema) u minnha f'hekk huma f'kunflitt mal-awtorità ta' *res judicata* u, min-naħa l-oħra, il-kwistjoni dwar l-abbuż ta' dritt hija teoretika, peress li din il-kwistjoni qatt ma tqajmet qabel ma l-Qorti tal-Ġustizzja giet adita biha mill-qorti tar-rinviju.
- 40 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-qorti nazzjonali għandhom l-iktar possibbiltà wiesgħa li jadixxu lill-Qorti tal-Ġustizzja b'domandi ta' interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet rilevanti tad-dritt tal-Unjoni. Hija biss il-qorti nazzjonali, li quddiemha tkun tressqet il-kawża, li hija l-unika waħda li taf id-dritt nazzjonali tagħha u li għandha tagħti d-deċiżjoni li għandha tiddetermina, fid-dawl taċ-ċirkustanzi partikolari tal-kawża, kemm in-neċessità ta' deċiżjoni preliminari sabiex tkun tista' tagħti s-sentenza kif ukoll ir-rilevanza tad-domandi li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja. Konsegwentement, fil-każ li dawn id-domandi jkunu jikkonċernaw l-interpretazzjoni jew il-validità ta' dispożizzjoni legali tal-Unjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja hija, bħala prinċipju, obbligata tagħti deċiżjoni. Minn dan isegwi li d-domandi magħmula mill-qorti nazzjonali jibbenefikaw minn preżunzjoni ta' rilevanza. Ir-rifjut tal-Qorti tal-Ġustizzja li tagħti deċiżjoni dwar domanda preliminari magħmula minn qorti nazzjonali huwa possibbli biss jekk ikun jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni mitluba ma għandha l-ebda rabta mar-realtà jew mas-sugġett tal-kawża

prinċipali, jekk il-problema tkun ta' natura ipotetika jew inkella jekk il-Qorti tal-Ġustizzja ma jkollhiex il-punti ta' fatt u ta' liġi neċessarji sabiex tirrispondi b'mod utli għall-imsemmija domandi (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-5 ta' April 2016, PFE, C-689/13, EU:C:2016:199, punt 32 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tas-16 ta' Lulju 2020, Antonio Capaldo, C-496/19, EU:C:2020:583, punt 16 u l-ġurisprudenza ċċitata).

- 41 Issa, il-qari tad-deċiżjoni tar-rinviju jenfasizza li d-domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju lill-Qorti tal-Ġustizzja huma direttament marbuta mal-fatti tal-kawża inkwistjoni fil-kawża prinċipali.
- 42 Barra minn hekk, skont ġurisprudenza stabbilita sew tal-Qorti tal-Ġustizzja, regola ta' dritt nazzjonali, li tgħid li l-qrati li ma jiddeċidux fl-aħħar istanza huma marbuta minn evalwazzjonijiet magħmula mill-qorti superjuri, ma tistax iċċaħħad lil dawn il-qrati mill-possibbiltà li jressqu quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja domandi ta' interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni kkonċernat minn tali evalwazzjonijiet ġuridiċi. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja kkunsidrat li l-qorti li ma tiddeċidux fl-aħħar istanza għandha tkun libera, jekk hija tikkunsidra li l-evalwazzjoni ġuridika magħmula f'livell oġġettiv tista' twassal għal sentenza li tmur kontra d-dritt tal-Unjoni, li tirrinwija d-domandi li jhassbuha (sentenza tal-5 ta' Marzu 2019, Eesti Pagar, C-349/17, EU:C:2019:172, punt 52 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 43 Konsegwentement, it-talba għal deċiżjoni preliminari hija ammissibbli.
- 44 Barra minn hekk, konformement ma' ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, fil-kuntest tal-proċedura ta' kooperazzjoni mal-qrati nazzjonali stabbilita fl-Artikolu 267 TFUE, huwa l-kompitu tal-Qorti tal-Ġustizzja li tagħti lill-qorti tar-rinviju risposta utli li tippermettilha taqta' l-kawża li jkollha quddiemha. Minn din il-perspettiva, il-Qorti tal-Ġustizzja tista' tiset mill-informazzjoni kollha pprovduta mill-qorti tar-rinviju, u b'mod partikolari mill-motivazzjoni tad-deċiżjoni tar-rinviju, ir-regoli u l-prinċipji tad-dritt tal-Unjoni li jehtiegu interpretazzjoni fid-dawl tas-suġġett tat-tilwima fil-kawża prinċipali, anki jekk dawn id-dispożizzjonijiet ma humiex indikati esplicitament fid-domandi magħmula lilha mill-imsemmija qorti (sentenza tal-11 ta' Novembru 2020, DenizBank, C-287/19, EU:C:2020:897, punt 59).
- 45 Fil-motivazzjoni tad-deċiżjoni tagħha, il-qorti tar-rinviju tirreferi mingħajr distinzjoni għad-Direttiva 2006/112 kif ukoll għat-Tmien Direttiva tal-VAT u għad-Direttiva 2008/9. Hija tastjeni milli tispeċifika, fid-domandi li hija tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja, id-dispożizzjonijiet li hija titlob l-interpretazzjoni tagħhom.
- 46 Id-deċiżjoni tar-rinviju, madankollu, turi li t-talbiet għar-rimbors tal-VAT, li huma s-suġġett tal-kawża prinċipali, tressqu quddiem l-Amministrazzjoni Fiskali Spanjola, fl-20 ta' Ġunju 2006 u fid-29 ta' Ġunju 2007 rispettivament, u jikkonċernaw tranzazzjonijiet li seħhew matul is-snin finanzjarji 2005 u 2006.
- 47 Issa, skont l-Artikoli 411 u 413 tad-Direttiva 2006/112, din id-direttiva, li hassret is-Sitt Direttiva tal-VAT, daħlet fis-seħh biss fl-1 ta' Jannar 2007. Barra minn hekk, skont l-Artikolu 28(1) tad-Direttiva 2008/9, din id-direttiva, li hassret it-Tmien Direttiva tal-VAT, hija intiza sabiex tapplika għat-talbiet għal rimbors imressqa wara l-31 ta' Dicembru 2009.
- 48 Minn dan jirriżulta li għall-fatti tal-kawża prinċipali huma applikabbli biss id-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva tal-VAT u tat-Tmien Direttiva tal-VAT.

Fuq l-ewwel u t-tielet domanda

- 49 Permezz tal-ewwel u tat-tielet domanda tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-dispożizzjonijiet tat-Tmien Direttiva tal-VAT u l-prinċipji tad-dritt tal-Unjoni, b'mod partikolari, il-prinċipju ta' newtralità fiskali, għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu li talba għal rimbors tal-VAT tiġi miċhuda meta l-persuna taxxabbli ma tkunx, fit-termini mogħtija, ipprezentat lill-amministrazzjoni fiskali kompetenti, anki fuq talba ta' din tal-aħħar, id-dokumenti u l-informazzjoni kollha meħtieġa minn din id-direttiva, irrispettivament mill-fatt li dawn id-dokumenti u din l-informazzjoni kienu ġew ipprezentati minn din il-persuna taxxabbli, fuq inizjattiva tagħha stess, fil-kuntest tal-ilment jew tal-azzjoni ġudizzjarja kontra d-deċiżjoni li tiċhad tali dritt għal rimbors.
- 50 F'dan ir-rigward, għandu jiġi enfasizzat li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, bħad-dritt għal tnaqqis, id-dritt għal rimbors jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-leġislażzjoni tal-Unjoni, intiz li jehles kompletament lill-imprenditur mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi kollha tiegħu. Is-sistema komuni tal-VAT għalhekk tiżgura n-newtralità fir-rigward tal-piż fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, irrispettivament mill-għanijiet jew mir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu fihom innifishom, bħala prinċipju, suġġetti għall-VAT (sentenza tat-18 ta' Novembru 2020, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (Rimbors tal-VAT – Fatturi), C-371/19, mhux ippubblikata, EU:C:2020:936, punt 77).
- 51 Dan id-dritt għar-rimbors tal-VAT imħallsa fi Stat Membru iehor, kif irregolat mit-Tmien Direttiva tal-VAT, huwa l-perijodu tad-dritt, stabbilit mis-Sitt Direttiva tal-VAT, li titnaqqas il-VAT tal-input imħallsa fl-Istat Membru tagħha stess (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-25 ta' Ottubru 2012, Daimler u Widex, C-318/11 u C-319/11, EU:C:2012:666, punt 41, kif ukoll tat-18 ta' Novembru 2020, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (Rimbors tal-VAT – Fatturi), C-371/19, mhux ippubblikata, EU:C:2020:936, punt 78 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 52 Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet b'mod konsistenti li d-dritt għal tnaqqis u, għaldaqstant, għal rimbors jagħmel parti integrali tal-mekkaniżmu tal-VAT u ma jistax, bħala prinċipju, jiġi limitat. Dan id-dritt jiġi eżerċitat immedjatament għat-taxxi kollha li kienu suġġetti għalihom it-tranzazzjonijiet tal-input (sentenza tat-18 ta' Novembru 2020, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (Rimbors tal-VAT – Fatturi), C-371/19, mhux ippubblikata, EU:C:2020:936, punt 79 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 53 Barra minn hekk, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-prinċipju fundamentali ta' newtralità tal-VAT jeżiġi li t-tnaqqis jew ir-rimbors tal-VAT tal-input jingħata jekk ir-rekwiżiti sostantivi jkunu ssodisfatti, anki jekk il-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jissodisfaw ċerti rekwiżiti formali. Madankollu, dan ma jkunx il-każ jekk il-ksur ta' tali rekwiżiti proċedurali jkollu l-effett li jwaqqaf milli tiġi prodotta l-prova ċerta li r-rekwiżiti sostantivi ġew issodisfatti (sentenza tat-18 ta' Novembru 2020, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (Rimbors tal-VAT – Fatturi), C-371/19, mhux ippubblikata, EU:C:2020:936, punti 80 u 81 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).
- 54 Mill-Artikoli 3 u 4 tat-Tmien Direttiva tal-VAT jirriżulta li persuna taxxabbli tista' tibbenefika mir-rimbors tal-VAT biss jekk tissodisfa l-obbligi previsti f'dawn l-artikoli, li jinkludu l-preżentazzjoni tal-oriġinali tal-fatturi jew tad-dokumenti ta' importazzjoni tat-tranzazzjonijiet suġġetti għall-VAT fl-Istat Membru ta' rimbors.

- 55 F'dan ir-rigward, id-deċiżjoni tar-rinviju turi li, darbtejn, fid-19 ta' Marzu 2008 u, wara ċ-ċaħda inizjali tat-talbiet għal rimbors fil-kuntest tal-appell intern ippreżentat minn Auto Service, fit-13 ta' Lulju 2009, l-Amministrazzjoni Fiskali Spanjola talbet lil din il-kumpannija tipproduċi provi addizzjonali għat-talbiet inizjali tagħha, b'mod partikolari, il-produzzjoni tal-fatturi kollha li fuqhom dawn it-talbiet kienu bbażati, kif ukoll dokument tal-Istat Membru tas-sede tal-imsemmija kumpannija, li juri li din tal-aħħar kienet sugġetta għall-VAT. Madankollu, l-imsemmija kumpannija ma ppreżentatx id-dokumenti u l-informazzjoni kollha meħtieġa lill-amministrazzjoni fiskali. Mill-banda l-oħra, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li din l-informazzjoni u dawn id-dokumenti ġew ippreżentati minn Auto Service fil-kuntest tal-proċedura quddiem it-Tribunal Económico-Administrativo Central (il-Qorti Fiskali Ċentrali).
- 56 Minn dan isegwi li t-tilwima fil-kawża prinċipali ma tirrigwardax il-ksur tar-rekwiżiti formali li jipprekludu l-produzzjoni tal-prova li r-rekwiżiti sostantivi tad-dritt għar-rimbors tal-VAT ġew issodisfatti, iżda d-data li fiha din il-prova tista' tiġi prodotta.
- 57 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li d-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva tal-VAT ma jipprekludux leġislazzjoni nazzjonali li bis-saħħa tagħha d-dritt għal tnaqqis tal-VAT jista' jiġi rrifjutat lil persuni taxxabbli li jkollhom fatturi inkompleti, anki jekk dawn tal-aħħar jiġu kkompletati bil-produzzjoni ta' informazzjoni intiża sabiex tiġi pprovata l-okkorrenza, in-natura u l-ammont tat-tranzazzjonijiet iffatturati wara l-adozzjoni ta' deċiżjoni ta' rifjut tad-dritt għal tnaqqis mill-amministrazzjoni fiskali (sentenza tat-8 ta' Mejju 2013, Petroma Transports *et*, C-271/12, EU:C:2013:297, punti 34 sa 36). Madankollu, dawn l-istess dispożizzjonijiet lanqas ma jipprojbixxu lill-Istati Membri milli jaċċettaw ir-rettifika ta' fattura inkompleta wara li l-amministrazzjoni fiskali tkun adottat tali deċiżjoni ta' rifjut (sentenza tal-14 ta' Frar 2019, Nestrade, C-562/17, EU:C:2019:115, punt 33).
- 58 Għalhekk, għandu jiġi kkunsidrat, b'analogija, li d-dispożizzjonijiet tat-Tmien Direttiva tal-VAT ma jipprekludux leġislazzjoni nazzjonali li tipprovdi li d-dritt għar-rimbors tal-VAT jista' jiġi rrifjutat meta persuna taxxabbli ma tipprovdi, mingħajr ġustifikazzjoni raġonevoli u minkejja t-talbiet għal informazzjoni li ġew indirizzati lilha, id-dokumenti li jippermettu li jiġi stabbilit li l-kundizzjonijiet sostantivi sabiex tikseb dan ir-rimbors huma ssodisfatti, qabel ma l-amministrazzjoni fiskali tadotta d-deċiżjoni tagħha. Madankollu, dawn l-istess dispożizzjonijiet ma jipprekludux lill-Istati Membri milli jaċċettaw il-produzzjoni ta' tali provi wara din id-deċiżjoni.
- 59 Peress li ma huwiex irregolat mit-Tmien Direttiva tal-VAT, l-istabbiliment ta' miżuri nazzjonali li jirrifjutaw it-teħid inkunsiderazzjoni tal-provi prodotti wara li tkun ġiet adottata d-deċiżjoni li tiċċad talba għal rimbors jaqa' taħt l-ordinament ġuridiku intern ta' kull Stat Membru, skont il-prinċipju tal-awtonomija proċedurali tal-Istati Membri, bil-kundizzjoni, madankollu, li dawn ma jkunux inqas favorevoli minn dawk li jirregolaw sitwazzjonijiet simili ta' natura interna (prinċipju ta' ekwivalenza) u li dawn ma jagħmlux l-eżerċizzju tad-drittijiet mogħtija mill-ordinament ġuridiku tal-Unjoni prattikament impossibbli jew eċċessivament diffiċli (prinċipju ta' effettività) (ara, b'analogija, is-sentenza tal-14 ta' Frar 2019, Nestrade, C-562/17, EU:C:2019:115, punt 35).
- 60 Fir-rigward, qabelxejn, tal-prinċipju ta' effettività, għandu jiġi rrilevat, minn naħa, li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-possibbiltà li titressaq talba għar-rimbors tal-VAT imħallsa żejda mingħajr ebda limitazzjoni *ratione temporis* tmur kontra l-prinċipju ta' ċertezza legali li jeżiġi li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli, fid-dawl tad-drittijiet u

tal-obbligi tagħha fir-rigward tal-amministrazzjoni fiskali, ma tkunx indefinitament esposta għar-riskju li tiġi kkontestata (sentenza tal-14 ta' Frar 2019, Nestrade, C-562/17, EU:C:2019:115, punt 41 u l-ġurisprudenza ċċitata).

- 61 F'dan il-każ, l-Amministrazzjoni Fiskali Spanjola talbet, darbtejn, lil Auto Service tipprovdiha l-informazzjoni nieqsa u li kienet neċessarja sabiex tevalwa d-dritt għar-rimbors tal-VAT inkwistjoni fil-kawża prinċipali. Mid-deċiżjoni tar-rinviju la jirriżulta li t-terminu għal twegiba għal dawn it-talbiet kien manifestament insuffiċjenti u lanqas li Auto Service informat lil din l-amministrazzjoni li hija ma kellhiex din l-informazzjoni. F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jiġi kkonstatat li din l-amministrazzjoni fiskali użat, mingħajr suċċess, id-diligenza neċessarja sabiex tikseb il-provi li jippermettu li tiġi stabbilita l-fondatezza tat-talba għal rimbors imressqa minn Auto Service. Għaldaqstant, bla hsara għall-verifika mill-qorti tar-rinviju, ma kienx sar fil-prattika impossibbli jew eċċessivament diffiċli għal Auto Service li teżercita d-dritt tagħha għar-rimbors tal-VAT.
- 62 Barra minn hekk, hija wkoll il-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk il-prinċipju ta' ekwivalenza, li jeżiġi li d-dispożizzjonijiet proċedurali nazzjonali li jirregolaw ir-rimbors tal-VAT abbażi tat-Tmien Direttiva tal-VAT ma jkunux inqas favorevoli minn dawk li jirregolaw sitwazzjonijiet simili sugġetti għad-dritt intern, huwiex osservat f'dan il-każ (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta' Ġunju 2021, Bankia, C-910/19, EU:C:2021:433, punti 46 u 47).
- 63 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha, ir-risposta li għandha tingħata għall-ewwel u għat-tielet domanda hija li d-dispożizzjonijiet tat-Tmien Direttiva tal-VAT u l-prinċipji tad-dritt tal-Unjoni, b'mod partikolari, il-prinċipju ta' newtralità fiskali, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux li talba għal rimbors tal-VAT tiġi miċhuda meta l-persuna taxxabbli ma tkunx, fit-termini mogħtija, ippreżentat lill-amministrazzjoni fiskali kompetenti, anki fuq talba ta' din tal-aħħar, id-dokumenti u l-informazzjoni kollha meħtieġa sabiex tistabbilixxi d-dritt tagħha għar-rimbors tal-VAT, irrispettivament mill-fatt li dawn id-dokumenti u informazzjoni kienu ġew ippreżentati minn din il-persuna taxxabbli, fuq inizjattiva tagħha stess, fil-kuntest tal-ilment jew tal-azzjoni ġudizzjarja kontra d-deċiżjoni li tiċhad tali dritt għal rimbors, sakemm jiġu osservati l-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività, liema fatt għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Fuq it-tieni domanda

- 64 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-dritt tal-Unjoni għandux jiġi interpretat fis-sens li l-fatt li persuna taxxabbli li titlob ir-rimbors tal-VAT ma tipproduċi, matul il-proċedura amministrattiva, id-dokumenti mitluba mill-amministrazzjoni fiskali, iżda tagħmel dan b'mod spontanju matul il-proċeduri ulterjuri, jikkostitwixxix abbuż ta' dritt.
- 65 Għandu jifakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet repetutament li l-individwi ma jistgħux jinvokaw ir-regoli tad-dritt tal-Unjoni b'mod frawdolenti jew abbużiv. Għaldaqstant, huma l-awtoritajiet u l-qorti nazzjonali li għandhom jirrifjutaw li jagħtu l-benefiċċju tad-dritt għal rimbors jekk jiġi stabbilit, abbażi ta' elementi oġġettivi, li dan id-dritt huwa invokat b'mod frawdolenti jew abbużiv (ara, b'analogija, is-sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punt 50 u l-ġurisprudenza ċċitata).

- 66 F'dan ir-rigward, hemm lok li jiġi rrilevat li, skont ġurisprudenza stabbilita, fil-qasam tal-VAT, il-konstatazzjoni tal-eżistenza ta' Prattika abbużiva teżiġi li jkun ssodisfatti żewġ kundizzjonijiet jiġifieri, minn naħa, li r-risultat tat-tranzazzjonijiet inkwistjoni, minkejja l-applikazzjoni formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispożizzjonijiet rilevanti tad-Direttiva 2006/112 u tal-leġislazzjoni nazzjonali li tittrasponiha, ikun il-kisba ta' vantaġġ fiskali li l-ġhoti tiegħu jmur kontra l-ġhan imfittex minn dawn id-dispożizzjonijiet u, min-naħa l-oħra, li minn numru ta' elementi oġġettivi jirriżulta li l-ġhan essenzjali tat-tranzazzjonijiet inkwistjoni huwa limitat għall-ksib ta' dan il-vantaġġ fiskali (sentenza tal-10 ta' Lulju 2019, Kuršu zeme, C-273/18, EU:C:2019:588, punt 35 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 67 F'dan il-każ, il-konstatazzjoni ta' abbuż li seta' twettaq minn Auto Service ma hijiex marbuta mat-tranzazzjonijiet li taw lok għat-talbiet għal rimbors tal-VAT, iżda mal-proċedura li tirrigwarda l-kontenzjuż marbut ma' din it-talba.
- 68 F'din il-perspettiva, għandu jiġi kkunsidrat li s-sempliċi fatt li l-persuna taxxabbli tipprovdi d-dokumenti u l-informazzjoni li jistabbilixxu li l-kundizzjonijiet sostantivi tad-dritt tagħha għar-rimbors tal-VAT huma ssodisfatti, wara li d-deċiżjoni li tirrifjutalha dan ir-rimbors tkun ġiet adottata mill-awtorità amministrattiva kompetenti, ma jistax jitqies, bħala tali, bħala Prattika abbużiva, fis-sens tal-punt 66 ta' din is-sentenza. Fil-fatt, huwa biżżejjed li jiġi kkonstatat li ma jidhirx, fid-dawl tal-proċess ippreżentat lill-Qorti tal-Ġustizzja, li dan is-sempliċi fatt kien intiż sabiex jinkiseb vantaġġ fiskali li l-ġhoti tiegħu jmur kontra l-iskop imfittex mid-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li jipprevedu l-ġhoti ta' tali vantaġġ.
- 69 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha, ir-risposta li għandha tingħata għat-tieni domanda hija li d-dritt tal-Unjoni għandu jiġi interpretat fis-sens li l-fatt li persuna taxxabbli li titlob ir-rimbors tal-VAT ma tipproduċix, matul il-proċedura amministrattiva, id-dokumenti mitluba mill-amministrazzjoni fiskali, iżda tagħmel dan b'mod spontanju matul il-proċeduri ulterjuri, ma jikkostitwixxi abbuż ta' dritt.

Fuq l-ispejjeż

- 70 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jiġihallu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (L-Għaxar Awla) taqta' u tiddeċiedi:

- 1) Id-dispożizzjonijiet tat-Tmien Direttiva tal-Kunsill 79/1072/KEE tas-6 ta' Diċembru 1979 dwar l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri rigward it-taxxi fuq id-dhul mill-bejgħ – Arranġamenti għar-rifużjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud lill-persuni taxxabbli li m'humiex stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż, u l-prinċipji tad-dritt tal-Unjoni, b'mod partikolari, il-prinċipju ta' newtralità fiskali, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux li talba għal rimbors tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) tiġi miċhuda meta l-persuna taxxabbli ma tkunx, fit-termini mogħtija, ippreżentat lill-amministrazzjoni fiskali kompetenti, anki fuq talba ta' din tal-aħħar, id-dokumenti u l-informazzjoni kollha meħtieġa sabiex tistabbilixxi d-dritt tagħha għar-rimbors tal-VAT, irrispettivament mill-fatt li dawn id-dokumenti u informazzjoni kienu ġew ippreżentati minn din il-persuna taxxabbli, fuq inizjattiva tagħha stess, fil-kuntest**

tal-ilment jew tal-azzjoni ġudizzjarja kontra d-deċiżjoni li tiċhad tali dritt għal rimbors, sakemm jiġu osservati l-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività, liema fatt għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

- 2) Id-dritt tal-Unjoni għandu jiġi interpretat fis-sens li l-fatt li persuna taxxabbli li titlob ir-rimbors tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) ma tipproduċix, matul il-proċedura amministrattiva, id-dokumenti mitluba mill-amministrazzjoni fiskali, iżda tagħmel dan b'mod spontanju matul il-proċeduri ulterjuri, ma jikkostitwixxix abbuż ta' dritt.**

Firem