Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla)

21 ta' Marzu 2018*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 167 sa 171 – Dritt għal tnaqqis tal-VAT – Dritt għar-rimbors tal-VAT għal persuni taxxabbli mhux stabbiliti fl-Istat Membru tar-rimbors – Artikolu 178(a) – Modalitajiet tal-eżerċizzju ta' dritt għal tnaqqis tal-VAT – Direttiva 2008/9/KE – Modalitajiet tar-rimbors tal-VAT – Terminu ta' dekadenza – Prinċipju ta' newtralità fiskali – VAT imħallsa u mitluba numru ta' snin wara l-kunsinna tal-oġġetti inkwistjoni – Rifjut tal-benefiċċju tad-dritt għar-rimbors minħabba l-iskadenza tat-terminu ta' preskrizzjoni li jkun beda jiddekorri b'effett mid-data tal-kunsinna ta' oġġetti"

Fil-Kawża C-533/16,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Najvyšší súd Slovenskej republiky (il-Qorti Suprema tar-Repubblika Slovakka), permezz ta' deċiżjoni tad-29 ta' Settembru 2016, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-20 ta' Ottubru 2016, fil-proċedura

Volkswagen AG

vs

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn M. Ilešič, President tal-Awla, A. Rosas, C. Toader, A. Prechal u E. Jarašiūnas (Relatur), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Campos Sánchez-Bordona,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għall-Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, minn F. Imrecze, bħala aġent,

– għall-Gvern Slovakk, minn B. Ricziová, bħala aġent,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn A. Tokár u R. Lyal kif ukoll minn M. Owsiany-Hornung, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: is-Slovakk.

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tas-26 ta' Ottubru 2017,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 167 u tal-Artikolu 178(a), 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), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE tat-12 ta' Frar 2008 (ĠU 2008, L 44, p. 11) (iktar' il quddiem id-"Direttiva 2006/112"), tad-Direttiva tal-Kunsill 2008/9/KE tat-12 ta' Frar 2008 li tistabbilixxi regoli dettaljati għar-rifużjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud, prevista fid-Direttiva 2006/112/KE, għal persuni taxxabbli mhux stabbiliti fl-Istat Membru ta' rifużjoni iżda stabbiliti fi Stat Membru ieħor (ĠU 2008, L 44, p. 23), u tal-Artikolu 41 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (iktar' il quddiem il-"Karta"), kif ukoll tal-prinċipji ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità.

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Volkswagen AG u Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (id-Direttorat tal-Finanzi tar-Repubblika Slovakka) dwar ir-rifjut parzjali opposta minn dik l-awtorità għal talba ta' rimbors tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT), minħabba l-iskadenza ta' terminu ta' dekadenza.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-Direttiva 2006/112

3 L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi:

"'Persuna taxxabbli' għandha tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta' produtturi, kummerċjanti jew persuni li jagħtu servizzi, inklużi attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, għandhom jitqiesu bħala 'attività ekonomika'. L-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa għandha b'mod partikolari titqies bħala attività ekonomika."

4 Skont l-Artikolu 167 ta' din id-direttiva, id-"[d]ritt ta' tnaqqis iseħħ fil-ħin meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta".

5 L-Artikolu 168 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

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

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

[...]"

6 L-Artikolu 169 tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi:

"Minbarra t-tnaqqis msemmi fl-Artikolu 168, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata li tnaqqas l-VAT imsemmija hemmhekk, safejn il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għal finijiet ta' dan li ġej:

"(a) transazzjonijiet li għandhom x'jaqsmu ma' l-attivitajiet msemmijin fit-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 9(1), li twettqu barra mill-Istat Membru li fih dik it-taxxa hi dovuta jew imħallsa, li fir-rigward tiegħu [tagħhom] il-VAT tista' titnaqqas jekk dawn twettqu f'dak l-Istat Membru;

[...]"

7 L-Artikolu 170 ta' din id-direttiva huwa fformulat kif ġej:

"Il-persuni taxxabbli kollha li, fit-tifsira ta' [...] l-Artikolu 2(1) u l-Artikolu 3 tad-Direttiva 2008/9/KE u l-Artikolu 171 ta' din id-Direttiva, mhumiex stabbiliti fl-Istat Membru li fih jixtru merkanzija u servizzi jew jimpurtaw merkanzija soġġetta għall-VAT għandhom ikunu intitolati jirċievu rifużjoni ta' dik il-VAT safejn il-merkanzija u s-servizzi huma użati għall-finijiet ta' dan li ġej:

(a) transazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 169;

[...]"

8 Skont l-Artikolu 171(1) tal-imsemmija direttiva:

"Għandha ssir rifużjoni tal-VAT lil persuni taxxabbli li mhumiex stabbiliti fl-Istat Membru li fih jixtru merkanzija u servizzi jew jimpurtaw merkanzija soġġetti għall-VAT, imma li huma stabbiliti fi Stat Membru ieħor, skond ir-regoli dettaljati stabbiliti fid-Direttiva 2008/9/KE."

9 It-Titolu X tad-Direttiva 2006/112, dwar it-tnaqqis, jinkludi Kapitolu 4, intitolat "Regoli li jirregolaw l-eżerċizzju tad-dritt ta' tnaqqis". L-Artikolu 178 ta' din id-direttiva, li jinsab f'dan il-Kapitolu 4, jipprevedi:

"Biex teżerċita d-dritt ta' tnaqqis, persuna taxxabbli għandha tissodisfa l-kondizzjonijiet li ġejjin:

(a) għall-finijiet ta' tnaqqis skond l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija [oġġetti] jew servizzi, hi għandha jkollha fattura imħejjija skond l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238, 239 u 240;

[...]"

10 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 tal-imsemmija direttiva:

"Il-persuna taxxabbli għandha teffettwa t-tnaqqis billi tnaqqas mill-ammont totali tal-VAT dovuta għal perijodu partikolari ta' taxxa l-ammont totali ta' VAT li fir-rigward tagħha, matul l-istess perijodu, id-dritt li tnaqqas irriżulta u hu eżerċitat skont l-Artikolu 178."

11 L-Artikolu 180 tal-istess direttiva jipprevedi li "[l]-Istati Membri jistgħu jawtorizzaw persuna taxxabbli li tagħmel tnaqqis li ma tkunx għamlet skont l-Artikoli 178 u 179".

12 L-Artikolu 182 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi li "[l]-Istati Membri għandhom jiddeterminaw il-kondizzjonijiet u r-regoli dettaljati biex japplikaw l-Artikoli 180 u 181".

13 Skont l-Artikolu 273 ta' din id-direttiva:

"L-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi oħrajn li jidhrulhom meħtieġa biex jiżguraw il-ġbir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, soġġett għall-ħtieġa ta' trattament indaqs bejn transazzjonijiet domestiċi u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jagħtux lok għal formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri.

L-għażla skond l-ewwel paragrafu ma tistax tintuża biex timponi obbligi tal-fatturazzjoni addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-Kapitolu 3".

Id-Direttiva 2008/9

14 L-Artikolu 1 tad-Direttiva 2008/9 jipprovdi:

"Din id-Direttiva tistabbilixxi r-regoli dettaljati għar-rifużjoni ta[l-VAT], previsti fl-Artikolu 170 tad-Direttiva 2006/112/KE għal persuni taxxabbli, li mhumiex stabbiliti fl-Istat Membru ta' rifużjoni, li jissodisfaw il-kondizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 3."

15 Skont l-Artikolu 2 ta' din id-direttiva:

"Għall-finijiet ta' din id-Deċiżjoni għandhom japplikaw id-definizzjonijiet li ġejjin:

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

[...]"

16 L-Artikolu 3 tal-imsemmija direttiva jelenka l-kundizzjonijiet li għandhom jiġu ssodisfatti sabiex din tapplika għal persuna taxxabbli mhux stabbilita fl-Istat Membru ta' rimbors.

17 Skont l-Artikolu 5 tad-Direttiva 2008/9:

"Kull Stat Membru għandu jirrimborża lil kwalunkwe persuna taxxabbli mhux stabbilita fl-Istat Membru ta' rifużjoni kwalunkwe VAT imposta fir-rigward ta' oġġetti jew servizzi fornuti 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;

[...]

Mingħajr preġudizzju għall-Artikolu 6, għall-finijiet ta' din id-Direttiva, il-jedd għal rifużjoni ta' taxxa fuq id-dħul għandu jiġi ddeterminat skond id-Direttiva 2006/112/KE kif applikat fl-Istat Membru ta' rifużjoni."

18 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 6 tad-Direttiva 2008/9 huwa fformulat kif ġej:

"Biex tkun eliġibbli għal rifużjoni fl-Istat Membru ta' rifużjoni, persuna taxxabbli mhux stabbilita fl-Istat Membru ta' rifużjoni għandha twettaq transazzjonijiet li jagħtu lok għal dritt ta' tnaqqis fl-Istat Membru ta' stabbiliment."

19 L-Artikolu 28(1) ta’ din id-direttiva jippreċiża li d-dispożizzjonijiet ta’ din id-Direttiva għandhom japplikaw għall-applikazzjonijiet għal rimbors ippreżentati wara l-31 ta’ Diċembru 2009.

Id-dritt Slovakk

20 L-Artikolu 49(1) u (2) taz-zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (il-Liġi Nru 222/2004 dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-kawża prinċipali (iktar ’il quddiem il-“Liġi Nru 222/2004”), huwa fformulat kif ġej:

“Id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq l-oġġetti u s-servizzi tiegħu għandu joriġina, għall-persuna taxxabbli, fid-data li fiha t-taxxa ssir dovuta fir-rigward ta’ dawk l-oġġetti u s-servizzi.

Il-persuna taxxabbli tista’ tnaqqas mit-taxxa li jkollha tħallas it-taxxa fuq l-oġġetti u servizzi użati għall-kunsinna ta’ oġġetti u l-provvista ta’ servizzi, minbarra dawk imsemmija fil-paragrafi 3 u 7. Il-persuna taxxabbli tista’ tnaqqas it-taxxa

(a) meta din tkun mitluba minn persuna taxxabbli oħra fit-territorju nazzjonali għal oġġetti jew servizzi li jkunu ġew ikkonsenjati jew ipprovduti lilha jew li għandhom jiġu kkonsenjati jew ipprovduti lilha.

[...]”

21 Skont l-Artikolu 51(1) ta’ din il-liġi:

“Il-persuna taxxabbli tista’ teżerċita d-dritt għal 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 maħruġa skont l-Artikolu 71;

[...]”

22 L-Artikolu 55b(1) tal-imsemmija liġi jiddisponi:

“L-applikant għandu jeżerċita d-dritt tiegħu għal rimbors tat-taxxa billi jissottometti applikazzjoni elettronika għal rimbors permezz tal-portal elettroniku maħluq mill-Istat Membru li fih ikollu s-sede tal-kumpannija, ċentru ta’ attività, negozju, domiċilju jew residenza abitwali tiegħu. It-talba għal rimbors għandha ssir sa mhux iktar tard mit-30 ta’ Settembru tas-sena kalendarja wara l-perijodu tar-rimbors. Id-Daňový úrad Bratislav I (l-Amministrazzjoni Fiskali ta’ Bratislava I (is-Slovakkja)) għandha tinnotifika immedjatament lill-applikant b’mod elettroniku d-data tal-wasla tat-talba tiegħu għal rimbors.”

23 L-Artikolu 71(1) u (2) tal-Liġi Nru 222/2004 jipprevedi li:

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

(a) fattura għandha tfisser kwalunkwe dokument jew messaġġ ippreparat fuq karta jew f’format elettroniku skont id-dispożizzjonijiet ta’ din il-liġi jew il-liġi fis-seħħ li tirregola l-ħruġ tal-fattura fi Stat Membru ieħor;

[...]

Id-dokumenti jew messaġġi kollha li jemendaw il-fattura oriġinali u li jirreferu b’mod speċifiku u ċar għaliha għandhom jitqiesu bħala fatturi wkoll.”

24 L-Artikolu 45(1) taz-zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (il-Liġi Nru 511/1992 dwar l-amministrazzjoni tat-taxxi u ta' tariffi oħrajn u li temenda l-organizzazzjoni tal-awtoritajiet finanzjarji territorjali), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-kawża prinċipali, huwa fformulat kif ġej:

"(1) Sakemm din il-liġi jew liġi speċifika ma tipprovdix mod ieħor, ma tistax tiġi imposta taxxa, u lanqas ħlas addizzjonali, u lanqas ma jista' jiġi rrikonoxxut id-dritt għal rimbors ta' ħlas żejjed, jew id-dritt għal rimbors tat-taxxa, wara li jkunu għaddew ħames snin minn tmiem is-sena li fiha l-persuna taxxabbli kellha tippreżenta dikjarazzjoni tat-taxxa jew dikjarazzjoni oħra jew kienet obbligata li tħallas it-taxxa mingħajr il-ħtieġa li tippreżenta din id-dikjarazzjoni tat-taxxa jew dikjarazzjoni oħra, jew is-sena li fiha beda d-dritt, għall-persuna taxxabbli, għar-rimbors tal-ħlas żejjed jew id-dritt għar-rimbors tat-taxxa [...]"

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

25 Matul is-snin tal-2004 sal-2010, Hella Leuchten-Systeme GmbH, kumpannija stabbilita fil-Ġermanja, kif ukoll Hella Slovakia Front Lighting s. r. o. u Hella Slovakia – Signal Lighting, kumpanniji stabbiliti fis-Slovakkja (iktar 'il quddiem, flimkien, il-"kumpanniji Hella"), taw lil Volkswagen AG, kumpannija stabbilita fil-Ġermanja, forom għall-manifattura ta' fanali għal vetturi bil-mutur. F'din l-okkażjoni, il-kumpanniji Hella stabbilixxew fatturi mingħajr il-VAT, li qiesu li din ma kinitx ta' provvista ta' oġġetti, iżda ta' "kumpens finanzjarju", eżenti mill-VAT.

26 Matul is-sena 2010, il-kumpanniji Hella kkonstataw li l-mod kif pproċedew ma kinitx konformi mad-dritt Slovakk. Huma kienu sussegwentement stabbilixxew fatturi li jindikaw il-VAT dovuta minn Volkswagen għall-kunsinni tal-oġġetti inkwistjoni, skont il-Liġi Nru 222/2004, ippreżentaw dikjarazzjonijiet fiskali addizzjonali għall-perijodu kollu ta' bejn l-2004 u l-2010 u ħallsu l-VAT lill-baġit tal-Istat.

27 Fl-1 ta' Lulju 2011, Volkswagen bagħtet lill-Amministrazzjoni Fiskali ta' Bratislava (is-Slovakkja) talba għal rimbors tal-VAT applikata għal tali fornimenti.

28 B'deċiżjoni tat-3 ta' April 2012, din l-amministrazzjoni fiskali laqgħet parzjalment din it-talba billi ordnat ir-rimbors tal-VAT fl-ammont ta' EUR 1 536 622.92, li tikkorrispondi għal kunsinni ta' oġġetti mwettqa matul is-snin 2007 sa 2010. Min-naħa l-oħra, hija ċaħditu inkwantu kienet tirrigwarda l-perijodu bejn is-sena 2004 u s-sena 2006, minħabba l-iskadenza tat-terminu ta' dekadenza ta' ħames snin previst mid-dritt Slovakk. Hija qieset, f'dan ir-rigward, li d-dritt għar-rimbors tal-VAT kien beda fid-data tal-kunsinna tal-oġġetti, jiġifieri meta l-VAT saret imponibbli, b'tali mod li d-dritt għar-rimbors tagħha, għall-perijodu bejn is-sena 2004 u s-sena 2006 kienet tiskadi fid-data tal-preżentata tat-talba għal rimbors. Din id-deċiżjoni ġiet ikkonfermata mid-Direttorat tal-Finanzi tar-Repubblika Slovakka li jaġixxu bħala korp ta' appell.

29 Volkswagen ippreżentat rikors intiż għall-annullament ta' din l-aħħar deċiżjoni quddiem il-Krajský súd v Bratislave (il-Qorti Reġjonali ta' Bratislava, is-Slovakkja), li ċaħditu.

30 GħaldaqstantVolkswagen appellat kontra din is-sentenza quddiem in-Najvyšší súd Slovenskej republiky (il-Qorti Suprema tar-Repubblika Slovakka), il-qorti tar-rinviju, billi sostniet li l-interpretazzjoni tad-dritt intern dwar l-iffissar tal-punt ta' tluq tat-terminu ta' dekadenza ta' ħames snin, previst fl-Artikolu 45(1) tal-Liġi Nru 511/1992, fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-kawża prinċipali, ma kinitx konformi mal-liġi tal-UE u lanqas mal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt għar-rimbors tal-VAT ma jirriżultax, fil-fehma tagħha, ħlief meta kunsinna ta' oġġetti jew provvista ta' servizzi tkun saret u li l-VAT kienet ġiet applikata mill-fornitur għall-ħruġ ta' fattura. It-terminu ta' dekadenza ma jistax jibda jiddekorri jekk dawn iż-żewġ kundizzjonijiet ma humiex issodisfatti.

31 Li tiġi evalwata l-fondatezza tal-argument ta' Volkswagen u, għaldaqstant, li jiġi ddeterminat il-mument li minnu beda jiddekorri t-terminu ta' ħames snin li matulu l-persuni taxxabbli jistgħu, taħt piena ta' dekadenza, jitolbu r-rimbors tal-VAT dovuta, in-Najvyšší súd Slovenskej republiky (il-Qorti Suprema tar-Repubblika Slovakka) tistaqsi dwar il-kompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni ta' prassi tal-awtoritajiet tat-taxxa li dan it-terminu jibda jiddekorri mid-data tal-kunsinna ta' oġġett jew tal-provvista ta' servizz suġġett għall-VAT.

32 F'dawn iċ-ċirkustanzi, in-Najvyšší súd Slovenskej republiky (il-Qorti Suprema tar-Repubblika Slovakka) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel id-domandi preliminari li ġejjin lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"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 jeżiġi neċessarjament li jiġu osservati żewġ kundizzjonijiet kumulattivi, jiġifieri

i) il-kunsinna ta' oġġett jew il-provvista ta' servizz, u

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

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

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

3) Id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 167 u tal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva [2006/112] għandhom jiġu interpretati, fid-dawl tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, fis-sens li, fiċ-ċirkustanzi ta' dan il-każ u bil-kundizzjoni li jiġu osservati l-kundizzjonijiet sostantivi u proċedurali neċessarji għall-eżerċizzju tad-dritt għat-tnaqqis tat-taxxa, jipprekludu li l-awtoritajiet fiskali jirrifjutaw li jagħtu lil persuna taxxabbli d-dritt għar-rimbors tat-taxxa eżerċitat fit-terminu previst mid-Direttiva 2008/9, liema taxxa tkun ġiet applikata fir-rigward tagħha mill-fornitur fuq il-fattura u tkun inġabret minn dan tal-aħħar qabel l-iskadenza tat-terminu ta' dekadenza stabbilit mid-dritt nazzjonali?

4) Fid-dawl tal-prinċipju ta' newtralità u tal-prinċipju ta' proporzjonalità, li huma prinċipji fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT, l-awtoritajiet Slovakki eċċedew il-limiti ta' dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan iddefinit mid-Direttiva [2006/112] sa fejn irrifjutaw li jagħtu lill-persuna taxxabbli d-dritt għar-rimbors tat-taxxa mħallsa għar-raġuni 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 setgħetx teżerċita d-dritt tagħha għar-rimbors tat-taxxa u minkejja li t-taxxa kienet inġabret korrettament u r-riskju ta' frodi fiskali jew ta' nuqqas ta' ħlas tat-taxxa kien ġie totalment eskluż?

5) Il-prinċipju ta' ċertezza legali, il-prinċipju ta' aspettattivi leġittimi u d-dritt għal amministrazzjoni tajba fis-sens tal-Artikolu 41 tal-[Karta] għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet tad-dritt nazzjonali li skontha, għall-finijiet tal-osservanza tat-terminu għar-rimbors [tal-VAT], hija d-data tad-deċiżjoni tal-awtoritajiet fiskali dwar ir-rimbors tat-taxxa li hija determinanti, u mhux id-data tal-eżerċizzju mill-persuna taxxabbli tad-dritt għar-rimbors tat-taxxa?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel sar-raba' domanda

33 Permezz tal-ewwel erba' domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-dritt tal-Unjoni għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi l-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tipprovdi li, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali fejn il-VAT ġiet iffatturata lill-persuna taxxabbli u mħallsa minnha diversi snin wara l-kunsinna tal-oġġetti inkwistjoni, il-benefiċċju tad-dritt għar-rimbors tal-VAT jiġi rrifjutat, għar-raġuni li t-terminu ta' dekadenza previst mill-imsemmija leġiżlazzjoni għall-eżerċizzju ta' dan id-dritt kien beda jiddekorri mid-data tal-kunsinna u skada qabel ma tressqet it-talba għar-rimbors.

34 Sabiex tingħata risposta għal din id-domanda, għandu jiġi mfakkar li d-Direttiva 2008/9 għandha, skont l-ewwel Artikolu tagħha, bħala għan li tiddefinixxi l-modalitajiet ta' rimbors tal-VAT, previsti fl-Artikolu 170 tad-Direttiva 2006/112, għal persuni taxxabbli mhux stabbiliti fl-Istat Membru ta' rimbors, li jissodisfaw il-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 3 tad-Direttiva 2008/9.

35 Madankollu, id-Direttiva 2008/9 ma għandhiex l-għan li tiddetermina l-kundizzjonijiet għall-eżerċizzju u lanqas il-portata tad-dritt għar-rimbors. Fil-fatt it-tieni paragrafu tal-Artikolu 5 ta' din id-direttiva jipprevedi, mingħajr preġudizzju għall-Artikolu 6 tagħha u għall-finijiet ta' din tal-aħħar, id-dritt għar-rimbors tal-VAT tal-input imħallsa għandu jiġi ddeterminat skont id-Direttiva 2006/112 kif applikata fl-Istat Membru tar-rimbors.

36 B'hekk, id-dritt, għal persuna taxxabbli stabbilita fi Stat Membru, li tikseb rimbors tal-VAT imħallsa fi Stat Membru ieħor, kif irregolat mid-Direttiva 2008/9, jirrifletti d-dritt, mogħti lilha mid-Direttiva 2006/112, li tnaqqas il-VAT tal-input imħallsa fl-Istat Membru tagħha stess (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-25 ta' Ottubru 2012, Daimler u Widex, C-318/11 u C-319/11, EU:C:2012:666, punt 41 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

37 Skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt tal-persuni taxxabbli li jnaqqsu mill-VAT li huma għandhom iħallsu l-VAT dovuta jew imħallsa għal oġġetti akkwistati u s-servizzi rċevuti minnhom jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-leġiżlazzjoni tal-Unjoni (sentenza tal-15 ta' Settembru 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punt 26 u l-ġurisprudenza ċċitata).

38 Is-sistema ta' tnaqqis u, għaldaqstant, ta' rimbors, hija intiża li teħles kompletament lin-negozjant mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tiegħu kollha. Is-sistema komuni tal-VAT konsegwentement tiggarantixxi n-newtralità fir-rigward tal-piż fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, irrispettivament mill-għanijiet jew mir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, sakemm l-imsemmija attivitajiet ikunu, fil-prinċipju, huma stess suġġetti għall-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-15 ta' Settembru 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punt 27, u tal-21 ta' Settembru 2017, SMS group, C-441/16, EU:C:2017:712, punt 40 u l-ġurisprudenza ċċitata).

39 Kif il-Qorti tal-Ġustizzja enfasizzat ripetutament, id-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq.* tad-Direttiva 2006/112 jagħmel parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u fil-prinċipju ma jistax jiġi limitat. B'mod partikolari, dan id-dritt jiġi eżerċitat immedjatament għat-taxxi kollha li jkunu ġew imposti fuq it-tranżazzjonijiet tal-input imwettqa (sentenzi tal-15 ta' Settembru 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punt 37, u tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 36 u l-ġurisprudenza ċċitata).

40 Id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT huwa madankollu suġġett għall-osservanza ta' rekwiżiti jew kundizzjonijiet kemm sostantivi kif ukoll proċedurali (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 38).

41 Fir-rigward tar-rekwiżiti jew tal-kundizzjonijiet sostantivi, mill-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112 jirriżulta li, sabiex tkun tista' tibbenefika mill-imsemmi dritt, jeħtieġ, minn naħa, li l-persuna kkonċernata tkun "persuna taxxabbli" fis-sens ta' din id-direttiva u, min-naħa l-oħra, li l-oġġetti jew is-servizzi invokati bħala bażi għal dan id-dritt ta' tnaqqis tal-VAT tal-output jintużaw mill-persuna taxxabbli għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabbli tagħha u li, tal-input, dawn l-oġġetti jew dawn is-servizzi jiġu kkunsinnati minn persuna taxxabbli oħra (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-15 ta' Settembru 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punt 28 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 39).

42 Fir-rigward tal-modalitajiet għall-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, li jixxiebhu għal rekwiżiti jew għal kundizzjonijiet ta' natura formali, l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi li l-persuna taxxabbli għandu jkollha fattura stabbilita skont l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238 sa 240 ta' din (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 40).

43 Minn dak kollu li ntqal jirriżulta li, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 58 tal-konklużjonijiet tiegħu, għalkemm, bis-saħħa tal-Artikolu 167 tad-Direttiva 2006/112, id-dritt għal tnaqqis tal-VAT jibda fid-data li fiha t-taxxa ssir dovuta, l-eżerċizzju tal-imsemmi dritt mhuwiex fil-prinċipju possibbli, skont l-Artikolu 178 ta' din id-direttiva, ħlief mill-mument meta l-persuna suġġetta għat-taxxa jkollha fil-pussess tagħha fattura (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Settembru 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punt 35 u l-ġurisprudenza ċċitata).

44 Skont l-Artikolu 167 u l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 tad-Direttiva 2006/112, id-dritt għal tnaqqis tal-VAT iseħħ, bħala prinċipju, fl-istess perijodu bħal dak li fih inħoloq, jiġifieri fil-mument meta t-taxxa ssir dovuta.

45 Madankollu, skont l-Artikoli 180 u 182 ta' din id-direttiva, persuna taxxabbli tista' tiġi awtorizzata li teżerċita t-tnaqqis tal-VAT anki jekk ma tkunx eżerċitat id-dritt tagħha matul il-perijodu li fih dan id-dritt inħoloq, suġġett, madankollu, għall-osservanza tal-kundizzjonijiet u tal-modalitajiet stabbiliti mil-leġiżlazzjonijiet nazzjonali (sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punt 32 u l-ġurisprudenza ċċitata).

46 Madankollu, il-possibbiltà li jiġi eżerċitat id-dritt għal tnaqqis tal-VAT mingħajr limitu fiż-żmien tmur kontra l-prinċipju ta' ċertezza legali, li jeżiġi li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli, fid-dawl tad-drittijiet u obbligi tagħha fil-konfront tal-amministrazzjoni fiskali, ma tistax tkun ikkontestata indefinittivament (sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punt 33 u l-ġurisprudenza ċċitata).

47 Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li terminu ta' dekadenza li l-iskadenza tiegħu għandu bħala konsegwenza li jissanzjona lill-persuna taxxabbli li ma hijiex suffiċjentement diliġenti, li naqset milli titlob it-tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-VAT, li ttellifha d-dritt għal tnaqqis tal-VAT, ma jkunx ikkunsidrat bħala inkompatibbli mas-sistema stabbilita mid-Direttiva 2006/112, sakemm, minn naħa, li dan it-terminu japplika bl-istess mod għad-drittijiet simili fil-qasam fiskali bbażati fuq id-dritt intern u għal dawk ibbażati fuq id-dritt tal-Unjoni (prinċipju ta' ekwivalenza) u, min-naħa l-oħra, li fil-prattika ma jagħmilx impossibbli jew eċċessivament diffiċli l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT (prinċipju ta' effettività) (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punti 34 u 35 u l-ġurisprudenza ċċitata).

48 Barra minn hekk, skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, l-Istati Membri jistgħu jipprevedu obbligi oħra li huma jqisu meħtieġa sabiex jiżguraw il-ġbir korrett tal-VAT u sabiex tiġi evitata l-frodi. Il-ġlieda kontra l-frodi, l-evażjoni fiskali u l-abbużi eventwali hija, fil-fatt, għan irrikonoxxut u inkoraġġut minn din id-direttiva. Madankollu, il-miżuri li l-Istati Membri jistgħu jadottaw, bis-saħħa tal-Artikolu 273 tagħha ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħqu tali għanijiet. Dawn ma jistgħux, għaldaqstant jintużaw b'mod tali li huma jikkontestaw b'mod

sistematiku d-dritt għal tnaqqis tal-VAT, u, għaldaqstant, in-newtralità tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punti 49 u 50 u l-ġurisprudenza ċċitata).

49 F'dan il-każ, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li, jekk il-provvisti ta' oġġetti inkwistjoni seħħew matul is-snin 2004 sa 2010, il-kumpanniji Hella ma għamlux aġġustament tal-VAT ħlief tul is-sena 2010 bit-twaqqif ta' fatturi li jinkludu l-VAT, billi bagħtet dikjarazzjonijiet fiskali addizzjonali lill-awtorità nazzjonali kompetenti u billi tħallas l-ammont tal-VAT dovut lit-Teżor pubbliku. Minn dan jirriżulta wkoll li r-riskju ta' frodi fiskali jew tan-nuqqas ta' ħlas tal-VAT ġie miċħud. F'dawn iċ-ċirkustanzi, VW ġiet fl-impossibbiltà oġġettiva li teżerċita d-dritt tagħha għal rimbors qabel din ir-regolarizzazzjoni, peress illi ma pprovdietx qabel fatturi u lanqas kienet taf li l-VAT kienet dovuta.

50 Fil-fatt, huwa biss wara din ir-regolarizzazzjoni li l-kundizzjonijiet sostantivi u proċedurali li jagħtu dritt għal tnaqqis tal-VAT kienu ssodisfatti u li Volkswagen setgħet għalhekk titlob li tkun meħlusa mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa skont id-Direttiva 2006/112 u l-prinċipju ta' newtralità fiskali. Għalhekk, peress li Volkswagen ma wrietx nuqqas ta' diliġenza, u fin-nuqqas ta' abbuż jew ta' kollużjoni frawdolenti mal-kumpanniji Hella, terminu ta' dekadenza li beda jiddekorri mid-data tal-kunsinna ta' oġġetti u kien, għal ċerti perijodi, skada qabel din ir-regolarizzazzjoni ma setax jiġi validament invokat kontra d-dritt għar-rimbors tal-VAT.

51 Konsegwentement, ir-risposta għall-ewwel sar-raba' domanda għandha tkun li d-dritt tal-Unjoni għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi l-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tipprovdi li, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali fejn il-VAT ġiet iffatturata lill-persuna taxxabbli u mħallsa minnha diversi snin wara l-kunsinna tal-oġġetti inkwistjoni, il-benefiċċju tad-dritt għar-rimbors tal-VAT jiġi rrifjutat, għar-raġuni li t-terminu ta' dekadenza previst mill-imsemmija leġiżlazzjoni għall-eżerċizzju ta' dan id-dritt kien beda jiddekorri mid-data tal-kunsinna u kien skada qabel ma tressqet it-talba għal rimbors.

Fuq il-ħames domanda

52 Fid-dawl tar-risposta mogħtija għall-ewwel sar-raba' domanda, li minnhom jirriżulta li l-konformità ta' leġiżlazzjoni jew ta' prassi nazzjonali mad-dritt tal-Unjoni tista', f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, tiġi evalwata fid-dawl tad-Direttiva 2006/112, ma hemmx lok li tingħata risposta għall-ħames domanda.

Fuq l-ispejjeż

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

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tieni Awla) taqta’ u tiddeċiedi:

Id-dritt tal-Unjoni għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi l-leġiżlazzjoni ta’ Stat Membru li tipprovdi li, f’ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali fejn it-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) ġiet mitluba lill-persuna taxxabbli u mħallsa minnha numru ta’ snin wara l-kunsinna tal-oġġetti inkwistjoni, il-benefiċċju tad-dritt għar-rimbors tal-VAT jiġi rrifjutat, għar-raġuni li t-terminu ta’ dekadenza previst mill-imsemmija leġiżlazzjoni għall-eżerċizzju ta’ dan id-dritt kien beda jiddekorri mid-data tal-kunsinna u kien skada qabel ma tressqet it-talba għal rimbors.

Firem