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

20 ta' Diċembru 2017*

(Test emendat permezz ta' Digriet tat-30 ta' Jannar 2018)

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 135(1)(a) – Eżenzjonijiet – Taxxi miġbura bi ksur tad-dritt tal-Unjoni – Ostakoli għar-rimbors ta' VAT miġbura żejda – Artikolu 4(3) TUE – Prinċipji ta' ekwivalenza, ta' effettività u ta' kooperazzjoni leali – Drittijiet mogħtija lill-individwi – Skadenza tat-terminu ta' preskrizzjoni tal-obbligu fiskali – Effetti ta' sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja – Prinċipju ta' ċertezza legali"

Fil-Kawża C-500/16,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Suprema Amministrattiva, il-Polonja), permezz ta' deċiżjoni tad-19 ta' Mejju 2016, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-16 ta' Settembru 2016, fil-proċedura

Caterpillar Financial Services sp. z o.o.

fil-preżenza ta':

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie,

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

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

Avukat Ġenerali: M. Campos Sánchez-Bordona,

Reġistratur: K. Malacek,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-23 ta' Ottubru 2017,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– (kif emendat bid-Digriet tat-30 ta' Jannar 2018) għal Caterpillar Financial Services sp. z o.o., minn M. Szafarowska, doradca podatkowy, u M. Sobońska, adwokat,

– (kif emendat bid-Digriet tat-30 ta' Jannar 2018) għad-Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie, minn J. Kaute, radca prawny, u B. Kołodziej

* Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.

– għall-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna u A. Kramarczyk–Szaładzińska, bħala aġenti,

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

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

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-prinċipju ta' kooperazzjoni leali, iddikjarat fl-Artikolu 4(3) TUE, u tal-prinċipji ta' effettività u ta' ekwivalenza.

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Caterpillar Financial Services Sp. z o.o. (iktar 'il quddiem "Caterpillar") kontra d-Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (id-Direttur tal-Awla Fiskali ta' Varsavja, il-Polonja) (iktar 'il quddiem id-"Direttur"), dwar ir-rifjut ta' dan tal-aħħar li jilqa' t-talba ta' Caterpillar għar-rimbors ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) miġbura żejda wara eżerċizzju ta' tassazzjoni mhux konformi mad-dritt tal-Unjoni.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 135(1)(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, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT") li tinsab fil-Kapitolu 3 tat-Titolu IX "Eżenzjonijiet", intitolat "Eżenzjonijiet għal attivitajiet oħrajn", ta' din id-direttiva jipprevedi:

"L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li ġejjin:

a) assigurazzjoni u transazzjonijet ta' ri-assigurazzjoni, inklużi servizzi relatati mwettqa mill-brokers ta' l-assigurazzjoni u l-aġenti ta' l-assigurazzjoni"

Id-dritt Pollakk

4 L-ustawa ordynacja podatkowa (il-Liġi dwar il-Kodiċi tat-Taxxa), tad-29 ta' Awwissu 1997 (Dz. U. de 1997, Nru°137, position 926, iktar 'il quddiem il-"Kodiċi tat-Taxxa"), fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali, jipprovdi, fl-Artikolu 70 tiegħu:

"1. L-obbligu fiskali jiġi preskritt wara ħames snin li jibdew jiddekorru mill-aħħar tas-sena kalendarja li matulha t-terminu għall-ħlas tat-taxxa jkun skada.

[...]

6. It-terminu ta' preskrizzjoni tal-obbligu fiskali ma jibdiex jiddekorri - u, jekk diġà beda jiddekorri, jiġi sospiż - mid-data tal-avvenimenti li ġejjin:

[...]

2) il-preżentata ta' rikors quddiem qorti amministrattiva kontra deċiżjoni relatata ma' tali obbligu

[...]"

5 L-Artikolu 72(1) ta' dan il-Kodiċi tat-Taxxa huwa fformulat kif ġej:

"Għandu jinftiehem b' 'miġbura żejda', kull ammont ta' taxxa:

1) miġbura żejda jew miġbura indebitament;

[...]"

6 L-Artikolu 74(1) ta' dan il-kodiċi huwa fformulat kif ġej:

"Meta t-taxxa miġbura żejda tkun il-konsegwenza ta' sentenza tat-Trybunał Konstytucyjny (il-Qorti Kostituzzjonali, il-Polonja) jew ta' sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea u li l-persuna taxxabbli li tagħha l-obbliġu fiskali jkun oriġina skont il-modalitajiet previsti fil-punt 1 tal-Artikolu 21(1) [...], tkun ippreżentat waħda mid-dikjarazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 73(2) jew dikjarazzjoni oħra li tiddetermina l-ammont tal-obbligu fiskali, il-persuna taxxabbli għandha tindika l-ammont tat-taxxa miġbura żejda fit-talba għar-rimbors korrispondenti u fl-istess ħin tippreżenta dikjarazzjoni ta' rettifika."

7 L-Artikolu 75(1) tal-imsemmi kodiċi jiddisponi:

"Meta l-persuna taxxabbli tikkontesta l-fondatezza tal-imposta ta' ħlas jew l-ammont ta' taxxa imposta, hija tista' tippreżenta talba intiża li tiġi kkonstatata t-taxxa miġbura żejda."

8 Skont l-Artikolu 77(1) tal-istess kodiċi:

"It-taxxa miġbura żejda għandha tiġi rrimborsata f'terminu ta':

[...]

2) 30 jum li jibdew jiddekorru mid-data tad-deċiżjoni li tikkonstata t-taxxa miġbura żejda jew li tiffissa l-ammont tat-taxxa miġbura żejda;[...]

4) 30 jum li jibdew jiddekorru mid-data tal-preżentata tat-talba msemmija fl-Artikolu 74;

[...]"

9 L-Artikolu 79(2) tal-Kodiċi tat-Taxxa kien jipprevedi:

"Id-dritt li tiġi ppreżentata talba intiża li tiġi kkonstatata t-taxxa miġbura żejda jintemm mal-iskadenza tat-terminu ta' preskrizzjoni tal-obbligu fiskali, ħlief jekk il-liġijiet fiskali jipprevedu modalitajiet oħra għar-rimbors tat-taxxa."

10 L-Artikolu 80(1) ta' dan il-kodiċi huwa jgħid:

"Id-dritt għar-rimbors tat-taxxa miġbura żejda jiġi preskritt wara ħames snin li jibdew jiddekorru mill-aħħar tas-sena kalendarja li matulha t-terminu għall-ħlas tat-taxxa jkun skada."

11 L-Artikolu 81(1) tal-imsemmi kodiċi jipprovdi:

"Ħlief għal dispożizzjonijiet kuntrarji, il-persuni taxxabbli, dawk li jħallsu u dawk li jirċievu l-ħlas jistgħu jemendaw dikjarazzjoni ppreżentata preċedentement."

12 Il-punt 1 tal-Artikolu 240(1) tal-istess kodiċi jipprevedi:

"Meta tkun ittieħdet deċiżjoni finali, il-proċedura terġa' tinfetaħ jekk ikunu ssodisfatti l-kundizzjonijiet li ġejjin:

[...]

11) sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea li tinfluwenza l-kontenut tad-deċiżjoni mogħtija."

13 L-Artikolu 79(2) tal-Kodiċi tat-Taxxa, fil-verżjoni emendata tiegħu, li daħal fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2016, jipprevedi:

"Id-dritt li tiġi ppreżentata talba intiża li tiġi kkonstatata t-taxxa miġbura żejda jintemm mal-iskadenza tat-terminu ta' preskrizzjoni tal-obbligu fiskali, ħlief jekk il-liġijiet fiskali jipprevedu modalitajiet oħra għar-rimbors tat-taxxa."

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

14 Caterpillar, kumpannija taħt id-dritt Pollakk li, bħala kumpannija tal-leasing tikkonkludi kuntratti ta' leasing fil-kuntest tal-attività ekonomika tagħha, toffri lil-lessees il-possibbiltà li tipprovdilhom assigurazzjoni li tkopri l-oġġett tas-suġġett tal-kuntratt tal-leasing.

15 Wara li l-lessees juru r-rieda tagħhom li jibbenefikaw minn din il-possibbiltà, il-kuntratti ta' assigurazzjoni jiġu sottoskritti minn kumpannija tal-assigurazzjonijiet minn Caterpillar, li tieħu f'idejha l-ispejjeż marbuta mal-konklużjoni tal-kuntratti, iżda tagħmel fattura ġdida lil-lessees, mingħajr ebda profitt, għall-ispiża tal-primjums tal-assigurazzjoni. Caterpillar kienet teżenta dawn il-primjums mill-VAT minn fuq il-fatturi indirizzati lil-lessees.

16 Wara sentenza tan-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Suprema Amministrattiva), tat-8 ta' Novembru 2010, li biha ġie deċiż li operatur li jipprovdi prestazzjoni ta' servizzi ta' leasing għandu jinkludi, fil-bażi taxxabbli ta' dawn is-servizzi, l-ispejjeż tal-assigurazzjoni li jkopru l-istess oġġett tal-kuntratt ta' leasing, u ta' notifikazzjoni tad-Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej (id-Direttur tal-Ispezzjoni Fiskali, il-Polonja) li ħabbret l-imminenza ta' kontroll fiskali għall-perijodu mix-xahar ta' Diċembru 2005 sax-xahar ta' Diċembru 2006, hija ressqet fatturi rettifikati li juru l-ammonti relatati ma' arretrati ta' taxxa, miżjuda b'interessi, u eżentati, fit-30 ta' Diċembru 2010, mill-VAT fuq il-primjums tal-assigurazzjoni korrispondenti.

17 Wara l-pubblikazzjoni tas-sentenza tas-17 ta' Jannar 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), wara li ġiet adita l-Qorti tal-Ġustizzja, b'domanda preliminari, min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Suprema Amministrattiva), fil-kuntest ta' kawża dwar ir-rifjut tal-amministrazzjoni fiskali Pollakka li teżenta mill-VAT it-tranżazzjoni li tikkonsisti fil-provvista ta' kopertura ta' assigurazzjoni tal-oġġett suġġett għal-leasing, Caterpillar, fil-11 ta' Marzu 2013 talbet lin-Naczelnik Drugiego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie (id-Direttur tal-Amministrazzjoni Fiskali II tad-Distrett ta' Mazovie f'Varsavja, il-Polonja) ir-rimbors tal-VAT miġbura żejda għall-perijodu bejn ix-xahar ta' Diċembru 2005 sax-xahar ta' Diċembru 2011.

18 Id-Direttur tal-Amministrazzjoni Fiskali II tad-Distrett ta' Mazovie f'Varsavja, permezz ta' deċiżjoni tal-11 ta' April 2013, irrifjuta li jipproċedi bi ftuħ ta' proċedura ta' rimbors ta' VAT miġbura żejda relatata ma' ċerti xhur tal-perijodu inkluż bejn ix-xahar ta' Diċembru 2005 u x-xahar ta' Novembru 2007, billi invoka l-iskadenza tat-terminu ta' preskrizzjoni previst fl-Artikolu 70(1) tal-Kodiċi tat-Taxxa. Min-naħa l-oħra, huwa rrimborsa l-VAT miġbura żejda għall-perijodu bejn ix-xahar ta' Diċembru 2007 sax-xahar ta' Diċembru 2011.

19 Id-direttur, adit bi lment kontra d-deċiżjoni tad-Direttur tal-Amministrazzjoni Fiskali II tad-Distrett ta' Mazovie f'Varsavja), ikkonferma d-deċiżjoni ta' dan tal-aħħar. Fl-espożizzjoni tar-raġunijiet għad-deċiżjoni, id-direttur indika li t-terminu ta' preskrizzjoni tal-obbligu fiskali, għall-VAT għall-perijodi msemmija fit-talba ta' Caterpillar intiżi għar-rimbors tal-VAT miġbura żejda, kien skada fil-31 ta' Diċembru 2011 (fir-rigward tax-xhur ta' Diċembru 2005 u Frar 2006 msemmija fit-talba) u fil-31 ta' Diċembru 2012 (fir-rigward tax-xhur ta' Jannar u ta' Novembru 2007 msemmija fit-talba).

20 Permezz ta' rikors ippreżentat kontra din id-deċiżjoni tal-aħħar quddiem il-Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (il-Qorti Amministrattiva Provinċjali ta' Varsavja, il-Polonja), Caterpillar invokat, essenzjalment, l-interpretazzjoni żbaljata tal-Artikolu 74 tal-Kodiċi tat-Taxxa, tal-Artikolu 9 tal-Kostituzzjoni Pollakka, u tal-Artikolu 4(3) TUE.

21 Permezz ta' sentenza tal-10 ta' Settembru 2014, din il-qorti annullat id-deċiżjoni tad-direttur għar-raġuni li l-awtoritajiet fiskali ma kellhomx jagħtu deċiżjoni dwar ir-rifjut tal-ftuħ tal-proċedura iżda deċiżjoni dwar ir-rifjut tar-rimbors tal-VAT miġbura żejda. Fuq il-mertu, il-Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (il-Qorti Amministrattiva Provinċjali ta' Varsavja) iddeċidiet li t-talba ta' Caterpillar għar-rimbors tal-VAT miġbura żejda ma kinitx fondata abbażi tal-Artikolu 74 tal-Kodiċi tat-Taxxa, wara l-iskadenza tat-terminu ta' preskrizzjoni ta' ħames snin mill-obbligu fiskali previst fl-Artikolu 70(1) ta' dan il-kodiċi. Din il-qorti ddeċidiet ukoll li dan it-terminu ta' preskrizzjoni ma kienx imur kontra l-prinċipju ta' effettività tad-dritt tal-Unjoni.

22 Kemm Caterpillar kif ukoll id-direttur ippreżentaw appell minn din is-sentenza quddiem il-qorti tar-rinviju, in-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Suprema Amministrattiva).

23 Il-qorti tar-rinviju hija tal-fehma li t-terminu ta' preskrizzjoni ta' ħames snin għar-rimbors tal-VAT imħallsa indebitament, previst fl-Artikolu 70(1) tal-Kodiċi tat-Taxxa u moqri flimkien mal-Artikolu 79(2) ta' dan il-kodiċi, ma jistax jitqies, bħala prinċipju, fid-dawl tal-ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, li jmur kontra l-prinċipju ta' effettività.

24 Madankollu, skont il-qorti tar-rinviju, id-dritt Pollakk ma jipprevedi l-ebda bażi ġuridika li tippermetti lil parti li tkun fdat il-korpi Statali sabiex jirrikonoxxu li taxxa kienet dovuta, tirkupra din it-taxxa, miġbura mill-awtoritajiet fiskali bi ksur tad-dritt tal-Unjoni, wara l-iskadenza tat-terminu ta' preskrizzjoni tad-dritt li tippreżenta tali talba għar-rimbors.

25 F'dawn iċ-ċirkustanzi, in-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Suprema Amministrattiva) iddeċidiet li tissospendi l-proċedura u li tagħmel id-domanda preliminari li ġejja lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"Il-prinċipji ta' effettività, ta' koperazzjoni leali u ta' ekwivalenza stabbiliti fl-Artikolu 4(3) TUE, jew kwalunkwe prinċipju ieħor applikabbli tad-dritt tal-Unjoni, jipprekludu, fil-qasam tal-VAT, fid-dawl tal-interpretazzjoni mogħtija mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tas-17 ta' Jannar 2013, BGŻ Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, dispożizzjonijiet nazzjonali jew prassi nazzjonali li jipprekludu r-rimbors ta' eċċess ta' VAT miġbur bi ksur tad-dritt tal-Unjoni, meta, minħabba l-aġir tal-awtoritajiet nazzjonali, il-persuna taxxabbli setgħet teżerċita d-drittijiet tagħha biss wara l-iskadenza tat-terminu ta' preskrizzjoni tal-obbligu fiskali?"

Fuq id-domanda preliminari

26 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività, moqrija fid-dawl tal-Artikolu 4(3) TUE, għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik fil-kawża prinċipali, li tippermetti r-rifjut ta' talba għar-rimbors ta' VAT miġbura żejda, meta din it-talba tkun ġiet ippreżentata mill-persuna taxxabbli wara l-iskadenza ta' terminu ta' preskrizzjoni ta' ħames snin, minkejja li l-Qorti tal-Ġustizzja kienet iddeċidiet, wara l-iskadenza tal-imsemmi terminu, li l-ħlas tal-VAT li huwa s-suġġett tal-imsemmija talba għar-rimbors ma kienx dovut.

27 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-qorti tar-rinviju qed tagħmel din id-domanda b'mod partikolari fid-dawl ta' ċirkustanzi, bħal dawk fil-kawża prinċipali, li fihom persuna taxxabbli ssostni li hija ħallset it-taxxa miġbura żejda biss fid-dawl tal-ġurisprudenza żviluppata mill-qorti tar-rinviju, qabel is-sentenza tas-17 ta' Jannar 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), u bil-perspettiva ta' kontroll imminenti eżerċitat mill-awtorità fiskali kompetenti.

28 Preliminarjament, għandu jitfakkar li huma l-Istati Membri, b'mod partikolari bis-saħħa tal-prinċipju ta' kooperazzjoni leali, stabbilit fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 4(3) TUE, li għandhom jiżguraw, fit-territorju rispettiv tagħhom, l-applikazzjoni u r-rispett tad-dritt tal-Unjoni u li, skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 4(3) TUE, l-Istati Membri għandhom jieħdu kull miżura ġenerali jew partikolari xierqa sabiex tiġi żgurata l-eżekuzzjoni tal-obbligi li jirriżultaw mit-Trattati jew li jirriżultaw mill-atti tal-istituzzjonijiet tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-14 ta' Settembru 2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, punt 47).

29 Fis-sentenza tagħha tas-17 ta' Jannar 2013 BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, hija u tinterpreta l-Artikolu 2(1)(c) tad-Direttiva tal-VAT, li hija l-qorti tar-rinviju li għandha tiddetermina jekk, fid-dawl taċ-ċirkustanzi partikolari tal-kawża li tat lok għal din is-sentenza, il-provvista ta' servizzi rigward l-assigurazzjoni relatata mal-oġġett suġġett għal kuntratt ta' leasing u l-provvista ta' servizzi dwar il-kuntratt ta' leasing stess humiex f'dan il-punt konnessi bejniethom tant li għandhom jitqiesu li jikkostitwixxu provvista unika jew jekk, għall-kuntrarju, huma jikkostitwixxu provvisti indipendenti. Fil-każ fejn dawn il-provvisti ta' servizzi jistqiesu li huma distinti, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, hija u tinterpreta l-Artikolu 28 u l-Artikolu 135(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT, li meta lessor jiżgura huwa stess l-oġġett tas-suġġett tal-kuntratt ta' leasing u jiffattura mill-ġdid l-ispiża eżatta tal-assigurazzjoni lil-lessee, tali tranżazzjoni tikkostitwixxi, fiċ-ċirkustanzi bħal dawk fl-imsemmija kawża, tranżazzjoni eżentata mill-VAT.

30 F'dan il-każ, kif jirriżulta mill-proċess għad-dispożizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja, wara l-għoti ta' din is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-amministrazzjoni fiskali Pollakka rrifjutat li tiftaħ proċedura għar-rimbors tal-VAT miġbura żejda għall-perijodu bejn ix-xahar ta' Diċembru 2005 u x-xahar ta' Novembru 2007, għar-raġuni li t-terminu ta' preskrizzjoni ta' ħames snin, previst fl-Artikolu 70(1) tal-Kodiċi tat-Taxxa, kien skada. Għalkemm ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali qed tikkontesta l-applikabbiltà ta' dan it-terminu ta' preskrizzjoni tal-VAT miġbura żejda, jirriżulta madankollu mid-deċiżjoni tar-rinviju li l-imsemmi terminu stabbilit fl-Artikolu 70(1) tal-Kodiċi tat-Taxxa għandu, skont l-evalwazzjoni tal-qorti tar-rinviju, jinqara flimkien mal-Artikolu 79(2) tal-kodiċi u għalhekk japplika għall-imsemmija talbiet għal rimbors.

31 Fir-rigward, l-ewwel nett, tal-effetti ta' sentenza mogħtija fuq rinviju għal deċiżjoni preliminari, għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, l-interpretazzjoni li l-Qorti tal-Ġustizzja tagħti ta' regola tad-dritt tal-Unjoni, fl-eżerċizzju tal-ġurisdizzjoni mogħtija lilha mill-Artikolu 267 TFUE, għandha tiċċara u tispeċifika t-tifsira u l-portata ta' din ir-regola, hekk kif għandha jew kif kellha tinftiehem u tiġi applikata mid-data tad-dħul fis-seħħ tagħha. Minn dan isegwi li r-regola hekk interpretata tista', u għandha, tiġi applikata mill-qrati stess għal rapporti ġuridiċi li jinħolqu u jiġu stabbiliti qabel ma

tingħata s-sentenza li taqta' talba għall-interpretazzjoni jekk, barra minn hekk, il-kundizzjonijiet sabiex titressaq tilwima dwar l-applikazzjoni ta' dik ir-regola quddiem il-qrati kompetenti jiġu ssodisfatti (sentenza tal-14 ta' April 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punt 53 u l-ġurisprudenza ċċitata).

32 Fil-fatt, huwa biss f'każijiet eċċezzjonali li l-Qorti tal-Ġustizzja tista', b'applikazzjoni tal-prinċipju ġenerali ta' ċertezza legali inerenti fl-ordinament ġuridiku tal-Unjoni, tasal li tillimita l-possibbiltà li tiġi invokata dispożizzjoni li hija tkun interpretat (sentenza tal-14 ta' April 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punt 54 u l-ġurisprudenza ċċitata).

33 Issa, għandu jiġi kkonstatat li l-Qorti tal-Ġustizzja ma llimitatx *ratione temporis* l-effetti tas-sentenza tas-17 ta' Jannar 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15).

34 Isegwi li d-dispożizzjonijiet interpretati mill-Qorti tal-Ġustizzja fl-imsemmija sentenza għandhom, bħala prinċipju, jiġu inklużi u applikati konformement ma' din l-interpretazzjoni wara d-data tad-dħul fis-seħħ tagħhom.

35 It-tieni nett, minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li d-dritt li jinkiseb rimbors ta' taxxi miġbura minn Stat Membru bi ksur tar-regoli tad-dritt tal-Unjoni huwa l-konsegwenza u żieda mad-drittijiet mogħtija lill-partijiet f'kawża mid-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni, hekk kif ġew interpretati mill-Qorti tal-Ġustizzja. Għaldaqstant, l-Istat Membru huwa obbligat, bħala prinċipju, li jirrimborsa t-taxxi miġbura bi ksur tad-dritt tal-Unjoni (sentenza tas-6 ta' Settembru 2011, Lady & Kid *et*, C-398/09, EU:C:2011:540, punt 17 u l-ġurisprudenza ċċitata).

36 Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja rrilevat, diversi drabi, li l-Istati Membri għandhom soluzzjonijiet differenti għall-problema tal-irkupru ta' taxxi mħallsa indebitament, u anki fl-istess Stat Membru jista' jkollok iktar minn soluzzjoni waħda, skont it-tipi differenti ta' taxxi inkwistjoni. F'ċerti każijiet, il-kontestazzjonijiet jew talbiet ta' dan it-tip huma suġġetti mil-liġi għal kundizzjonijiet ta' forma u ta' terminu fir-rigward kemm tat-talbiet indirizzati lill-amministrazzjoni fiskali kif ukoll ir-rimedji legali. F'każijiet oħra, ir-rikorsi għar-rimbors ta' taxxi mħallsa indebitament għandhom jitressqu quddiem il-qrati ordinarji, fil-forma, b'mod partikolari, ta' azzjonijiet għall-irkupru tal-indebitu, peress li dawn ir-rikorsi jibqgħu miftuħa f'termini ftit jew wisq twal, f'ċerti każijiet matul it-terminu ta' preskrizzjoni tad-dritt komuni (sentenza tas-17 ta' Ġunju 2004, Recheio - Cash & Carry, C-30/02, EU:C:2004:373, punt 16 u l-ġurisprudenza ċċitata).

37 Għalhekk, fl-assenza ta' regoli armonizzati li jirregolaw ir-rimbors ta' taxxi imposti bi ksur tad-dritt tal-Unjoni, l-Istati Membri għandhom id-dritt li japplikaw il-modalitajiet proċedurali previsti mill-ordinament ġuridiku intern tagħhom, b'mod partikolari fil-qasam ta' termini ta' dekadenza, suġġett għall-osservanza tal-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività (sentenza tat-8 ta' Settembru 2011, Q-Beef u Bosschaert, C-89/10 u C-96/10, EU:C:2011:555, punt 34).

38 Sabiex jiġi vverifikat jekk il-prinċipju ta' ekwivalenza huwiex osservat fil-kawża prinċipali, għandu għalhekk jiġi eżaminat jekk teżistix, minbarra regola ta' preskrizzjoni, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, applikabbli għar-rikorsi intiżi li jiżguraw, fid-dritt nazzjonali, is-salvagwardja tad-drittijiet li l-individwi jinvokaw mid-dritt tal-Unjoni, regola ta' preskrizzjoni applikabbli għar-rikorsi ta' natura domestika u jekk, fir-rigward tas-suġġett u tal-elementi essenzjali tagħhom, iż-żewġ regoli ta' preskrizzjoni jistgħux jiġu kkunsidrati li huma simili (sentenza tal-15 ta' April 2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, punt 20 u l-ġurisprudenza ċċitata).

39 Kif jirriżulta mill-osservazzjonijiet bil-miktub tal-Gvern Pollakk u l-osservazzjonijiet tad-direttur ippreżentati fil-fażi orali tal-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, li ma ġewx kontradetti mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, fil-Polonja teżisti applikazzjoni uniformi tal-istess regoli għat-talbiet għar-rimbors ta' taxxa miġbura żejda ppreżentati fil-kuntest ta' rikorsi intiżi li jiżguraw, fid-dritt nazzjonali, is-salvagwardja tad-drittijiet li l-individwi jinvokaw mid-dritt tal-Unjoni jew mir-rikorsi ta' natura domestika. Sa fejn il-Kodiċi tat-Taxxa ma jipprevedi l-ebda dispożizzjoni partikolari applikabbli

għal tip jew ieħor minn dawn ir-rikorsi, jidher għaldaqstant li r-regola ta' preskrizzjoni prevista fl-Artikolu 70(1) tal-Kodiċi tat-Taxxa hija applikabbli għal kull wieħed minn dawn iż-żewġ tipi ta' rikorsi.

40 Peress li din ir-regola ta' preskrizzjoni tapplika bl-istess mod kemm għar-rikorsi ta' natura domestika kif ukoll għar-rikorsi intiżi li jissalvagwardjaw id-drittijiet tal-individwi li jinvokaw id-dritt tal-Unjoni, hija ma tistax titqies li tmur kontra l-prinċipju ta' ekwivalenza.

41 Fir-rigward tal-prinċipju ta' effettività, għandu jitfakkar li l-Istati Membri għandhom ir-responsabbiltà li jiżguraw, f'kull każ, protezzjoni effettiva tad-drittijiet mogħtija mid-dritt tal-Unjoni u li dan il-prinċipju jeżiġi, b'mod partikolari, li l-awtoritajiet fiskali tal-Istati Membri ma jagħmlux l-eżerċizzju tad-drittijiet mogħtija mill-ordinament ġuridiku tal-Unjoni prattikament impossibbli jew eċċessivament diffiċli (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-8 ta' Settembru 2011, Q-Beef u Bosschaert, C-89/10 u C-96/10, EU:C:2011:555, punt 32 u tal-14 ta' Settembru 2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, punt 59).

42 Il-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet il-kompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni tal-iffissar ta' termini raġonevoli għall-preżentata ta' rikorsi taħt piena ta' dekadenza fl-interess taċ-ċertezza legali li tipproteġi kemm lill-persuna taxxabbli kif ukoll lill-amministrazzjoni kkonċernata, anki jekk, bħala regola, l-iskadenza ta' dawn it-termini tirriżulta fiċ-ċaħda, totali jew parzjali, tal-azzjoni mressqa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Settembru 2011, Q-Beef u Bosschaert, C-89/10 u C-96/10, EU:C:2011:555, punt 36). Bħala eżempju, termini ta' preskrizzjoni ta' tliet snin (sentenza tal-15 ta' April 2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, punt 28) jew ta' sentejn (sentenza tal-15 ta' Diċembru 2011, Banca Antoniana Popolare Veneta, C-427/10, EU:C:2011:844, punt 25), kienu tqiesu li kienu konformi mal-prinċipju ta' effettività.

43 Għaldaqstant, it-terminu ta' preskrizzjoni ta' ħames snin, previst fl-Artikolu 70(1) tal-Kodiċi tat-Taxxa, għandu jitqies *a fortiori* li huwa, bħala prinċipju, konformi mal-prinċipju ta' effettività, sa fejn huwa ta' natura li jippermetti lill-persuna taxxabbli normalment diliġenti li ssostni validament id-drittijiet li hija tinvoka mill-ordinament ġuridiku tal-Unjoni.

44 Fir-rigward tal-prinċipju ta' kooperazzjoni leali, stabbilit fl-Artikolu 4(3) TUE, għandu jiġi kkonstatat li, meta regola ta' preskrizzjoni prevista f'kodiċi nazzjonali tat-taxxa tosserva l-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività, hija ma tistax titqies li tikser il-prinċipju ta' kooperazzjoni leali. Fil-fatt, f'dawn iċ-ċirkustanzi, ma jistax jiġi affermat li l-Istat Membru kkonċernat, bl-applikazzjoni ta' din ir-regola ta' preskrizzjoni, iqiegħed f'perikolu t-twettiq tal-għanijiet tal-Unjoni.

45 It-tielet nett, għandu jitfakkar li skont il-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix li awtorità nazzjonali teċċepixxi l-iskadenza ta' terminu ta' preskrizzjoni raġonevoli ħlief jekk l-aġir tal-awtoritajiet nazzjonali flimkien mal-eżistenza ta' terminu ta' dekadenza jwasslu biex iċaħħdu persuna mill-possibbiltà li tinvoka d-drittijiet tagħha quddiem il-qrati nazzjonali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Settembru 2011, Q-Beef u Bosschaert, C-89/10 u C-96/10, EU:C:2011:555, punt 51 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

46 Għalhekk għandu jiġi eżaminat jekk, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, persuna taxxabbli titqiesx li ma tħallietx tinvoka d-drittijiet tagħha quddiem il-qrati nazzjonali.

47 F'dan ir-rigward, sabiex issostni li hija ġiet preklużа mill-possibbiltà li teżerċita d-drittijiet tagħha, Caterpillar tinvoka, minn naħa, sentenza, f'kawża fejn ma kellhiex il-kwalità ta' parti, tan-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Suprema Amministrattiva) u, min-naħa l-oħra, komunikazzjoni tad-direttur tal-ispezzjoni fiskali, indirizzata lil Caterpillar, li jiddikjara l-intenzjoni li jeżerċita kontroll fiskali dwar il-perijodu bejn ix-xahar ta' Diċembru 2005 u x-xahar ta' Diċembru 2006.

48 Fil-kuntest tal-fażi orali tal-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, Caterpillar sostniet li t-teħid inkunsiderazzjoni ta' sentenza tal-ogħla qorti amministrattiva Pollakka, li kienet sfavorevoli għaliha, flimkien mat-tħabbir ta' kontroll fiskali imminenti, iddeterminaw id-deċiżjoni tagħha li tħallas lill-amministrazzjoni fiskali l-ammonti li jikkorrispondu għall-arretrati tat-taxxa. Caterpillar iddikjarat li kienet persważa mill-"futilità", f'dan il-kuntest, ta' kontestazzjoni tal-konformità mad-dritt tal-Unjoni, tal-ġbir tal-VAT relatata mal-ispejjeż tal-assigurazzjoni relatati mal-kuntratti ta' leasing.

49 Madankollu, il-konvinzjoni suġġettiva li ma tistax taġixxi b'mod ieħor milli bil-ħlas tal-VAT fuq l-ispejjeż tal-assigurazzjoni relatati mal-kuntratti tal-leasing ma tistax tiġi mqabbla mal-impossibbiltà oġġettiva li taġixxi mod ieħor.

50 F'dan il-każ, Caterpillar kellha, fil-fatt, il-possibbiltà li tirrifjuta milli tħallas l-arretrati tat-taxxa, għaliex hija kienet inizjalment qieset li dawn l-ispejjeż ta' assigurazzjoni kienu eżentati mill-VAT, u li tikkontesta kull ordni għall-ħlas permezz ta' kawża, jew li tħallas l-arretrati tat-taxxa u tadixxi qorti nazzjonali sabiex tikseb l-irkupru tal-indebitu fl-osservanza tal-imsemmi terminu ta' preskrizzjoni, mingħajr ma tistenna interpretazzjoni eventwali mill-Qorti tal-Ġustizzja tad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT. Issa, għandu jiġi kkonstatat li Caterpillar ma rrikorriet għal ebda waħda minn dawn il-possibbiltajiet.

51 Minn dan isegwi li l-għoti tas-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tas-17 ta' Jannar 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), li seħħet wara l-iskadenza tat-terminu ta' preskrizzjoni, previst fl-Artikolu 70(1) tal-Kodiċi tat-Taxxa, ma jippermettix li jiġi konkluż li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali ma setgħetx tinvoka d-drittijiet tagħha qabel l-iskadenza ta' dan it-terminu.

52 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, għandha tingħata risposta għad-domanda magħmula li l-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività, moqrija fid-dawl tal-Artikolu 4(3) TUE, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik fil-kawża prinċipali, li tippermetti r-rifjut ta' talba għar-rimbors ta' VAT miġbura żejda, meta din it-talba tkun ġiet ippreżentata mill-persuna taxxabbli wara l-iskadenza ta' terminu ta' preskrizzjoni ta' ħames snin, minkejja li jirriżulta minn sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, mogħtija wara l-iskadenza tal-imsemmi terminu li l-ħlas tal-VAT li kien is-suġġett tal-imsemmija talba għar-rimbors ma kienx dovut.

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:

Il-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività, moqrija fid-dawl tal-Artikolu 4(3) TUE, għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik fil-kawża prinċipali, li tippermetti r-rifjut ta' talba għar-rimbors ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) miġbura żejda, meta din it-talba tkun ġiet ippreżentata mill-persuna taxxabbli wara l-iskadenza ta' terminu ta' preskrizzjoni ta' ħames snin, minkejja li jirriżulta minn sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, mogħtija wara l-iskadenza tal-imsemmi terminu, li l-ħlas tal-VAT li kien s-suġġett tal-imsemmija talba għar-rimbors ma kienx dovut.

Firem