SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla)

15 ta' Mejju 2014*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud — Direttiva 2006/112/KE — Artikolu 90 — Tnaqqis tal-ammont taxxabbli — Portata tal-obbligi tal-Istati Membri — Effett dirett"

Fil-Kawża C-337/13,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Kúria (l-Ungerija), permezz ta' deċiżjoni tat-23 ta' Mejju 2013, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-20 ta' Ġunju 2013, fil-proċedura

Almos Agrárkülkereskedelmi Kft

vs

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla),

komposta minn J. L. da Cruz Vilaça, President tal-Awla, J.-C. Bonichot (Relatur) u A. Arabadjiev, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. P. Cruz Villalón,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Almos Agrárkülkereskedelmi Kft, minn T. Garadnai, ügyvéd,

— għall-Gvern Ungeriż, minn Z. Fehér u K. Szíjjártó, bħala aġenti,

— għall-Gvern Grieg, minn M. Germani, bħala aġent,

— għall-Gvern tar-Renju Unit, minn S. Brighouse, bħala aġent, assistita minn R. Hill, barrister,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u A. Sipos, bħala aġenti,

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

* Lingwa tal-kawża: l-Ungeriż.

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn Almos Agrárkülkereskedelmi Kft (iktar 'il quddiem "Almos") u n-Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (amministrazzjoni nazzjonali tat-taxxi u tad-dwana, direttorat prinċipali tat-taxxi tal-Ungerija ċentrali, iktar 'il quddiem l-"amministrazzjoni tat-taxxi") dwar ir-rifjut minn din tal-aħħar li taċċetta r-rettifika tal-fatturi li Almos kienet ippreżentat bil-għan li tikseb tnaqqis tal-valur taxxabbli tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT"), minħabba n-nuqqas ta' eżekuzzjoni ta' bejgħ.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 It-titolu VII tad-Direttiva tal-VAT, intitolat "Ammont Taxxabbli", jinkludi b'mod partikolari l-Artikoli 73 u 90.

4 Skont l-Artikolu 73 ta' din id-direttiva:

"Fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabbli għandu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi ħlas miksub jew li għandu jinkiseb mill-fornitur, għall-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista."

5 Skont l-Artikolu 90 tal-imsemmija direttiva:

"1. Fil-każ ta' kanċellazzjoni, ċaħda jew nuqqas ta' pagament totali jew parzjali, jew fejn il-prezz hu mnaqqas wara li l-provvista tkun saret, l-ammont taxxabbli għandu jiġi ridott għaldaqstant skont kondizzjonijet li jiġu stabbiliti mill-Istati Membri.

2. Fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas totali jew parzjali, l-Istati Membri jistgħu jidderogaw mill-paragrafu 1."

6 L-Artikolu 273 tal-istess direttiva jipprovdi:

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

Id-dritt Ungeriż

7 Skont l-Artikolu 77 tal-Liġi CXXVII tal-2007 dwar il-VAT (általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII, törvény, iktar ’il quddiem il-“Liġi dwar il-VAT”):

“(1) F’każ ta’ kunisnna ta’ oġġetti, ta’ provvista ta’ servizzi jew ta’ d’akkwist intra-Komunitarju ta’ oġġetti, l-ammont taxxabbli għandu jiġi mnaqqas wara bl-ammont tal-korrispettiv li jkun ġie rrimborsat jew li għandu jiġi rrimborsat lil min hu intitolat, wara t-twettiq tat-tranżazzjoni

a) f’każ ta’ invalidità tat-tranżazzjoni:

aa) is-sitwazzjoni preċedenti għall-konklużjoni tat-tranżazzjoni terġa’ tiġi stabbilita, jew

ab) it-tranżazzjoni, anki jekk invalida, tiġi ddikjarata li pproduċiet effetti matul il-perijodu qabel l-adozzjoni tad-deċiżjoni li tikkonstata din l-invalidità, jew

ac) it-tranżazzjoni tiġi ddikjarata valida permezz tat-tneħħija ta’ vantaġġ sproporzjonat;

b) f’każ ta’ difett fl-eżekuzzjoni:

ba) it-tranżazzjoni tiġi rexxisa minn min hu intitolat, jew

bb) tnaqqis tal-prezz huwa permess lil min hu intitolat.

(2) Il-valur taxxabbli jiġi mnaqqas wara kemm

a) f’każ ta’ rimbors tal-antiċipi minħabba l-assenza ta’ twettiq tat-tranżazzjoni;

b) f’każ ta’ rexissjoni mid-debitur, minħabba l-assenza ta’ ħlas tal-ammont sħiħ tal-prezz tal-oġġett, tranżazzjoni li tikkonsisti f’kunsinna jew fil-kiri ta’ oġġetti li jaqgħu taħt l-Artikolu 10(a) ta’ din il-liġi, peress li l-partijiet reġgħu stabbillew is-sitwazzjoni preċedenti għat-twettiq tat-tranżazzjoni jew, jekk dan ikun impossibbli, jirrikonoxxu li din it-tranżazzjoni pproduċiet effetti sakemm iseħħ in-nuqqas tat-twettiq tagħha;

c) f’każ ta’ oġġetti li fuqhom ingħata depożitu, ir-rimbors tal-ammont tad-depożitu.

(3) Il-valur taxxabbli jista’ jiġi mnaqqas *a posteriori* f’każ ta’ tnaqqis tal-prezz, skont l-Artikolu 71(1)(a) u (b), li jseħħ wara t-twettiq.”

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

8 Matul ix-xhur ta’ Awwissu u ta’ Settembru 2008, Almos biegħet żerriegħa tar-rapa lil impriża Ungeriża oħra, Bio-Ma Magyarország Energiaszolgáltató Zrt (iktar ’il quddiem “Bio-Ma”). Din iż-żerriegħa ġiet ikkunsinnata u mqiegħda f’maħżen, iżda x-xerrej ma ħallasx il-prezz.

9 Għal din ir-raġuni, ġie miftiehem bejn il-partijiet, fi ftehim konkluż fl-1 ta’ Ottubru 2008, li ż-żerriegħa tar-rapa kienet il-proprjetà ta’ Almos, u li hija biss kienet awtorizzata li tiddisponi minnha u li Bio-Ma ma setgħet la tattribwixxi drittijiet, u lanqas tbigħhom, u lanqas tittrasferihom fiżikament lil terzi. Id-data ta’ skadenza għar-restituzzjoni taż-żerriegħa tar-rapa ġiet stabbilita għall-10 ta’ Ottubru 2008, data sa meta Bio-Ma kellha ssegwi r-regoli tad-depożitu tal-oġġett.

10 Madankollu, ir-restituzzjoni tal-merkanzija ma seħħitx fl-10 ta’ Ottubru 2008, peress li fil-frattemp, dawn ġew maqbuda.

11 Almos ippreżentat rikors ċivili bil-għan li tikseb ir-restituzzjoni taż-żerriegħa tar-rapa. Is-Szegedi ítélőtábla (Qorti tal-Appell tar-reġjun ta' Szeged) ordnat lix-xerrej, permezz ta' sentenza finali, sabiex jirrestitwixxi 2 263 796 tunnellata żerriegħa tar-rapa jew, fin-nuqqas ta' dan, li jħallas is-somma ta' EUR 1 022 783. Is-sentenza ppreċiżat li l-partijiet kienu rrexxindew il-kuntratt ta' bejgħ li kien jorbothom u li Almos kienet issa l-proprjetarja taż-żerriegħa tar-rapa.

12 Konsegwentement, Almos irrettifikat il-fatturi tal-bejgħ lil Bio-Ma u, fid-dikjarazzjoni tat-taxxa tagħha ta' kull xahar, ta' Diċembru 2009, iddikjarat ammont ta' HUF (Forints Ungeriżi) 116 705 000 bħala VAT rekuperabbli.

13 Madankollu, l-amministrazzjoni tat-taxxi kkunsidrat li din id-dikjarazzjoni ma kinitx iġġustifikata fir-rigward ta' ammont ta' HUF 48 043 000 , ammont li għalih hija imponiet penalità fiskali ta' 10 %. Hija argumentat li, minkejja l-assenza ta' ħlas tal-korrispettiv, kienet seħħet kunsinna ta' oġġetti skont l-Artikolu 9(1) tal-Liġi dwar il-VAT. Skont din l-amministrazzjoni, ir-rettifika ta' fatturi ma hijiex iġġustifikata u l-ftehim konkluż bejn il-partijiet wara l-kunsinna għandu jiġi kkunsidrat bħala tranżazzjoni ġdida. Barra minn hekk, is-sitwazzjoni preċedenti ma reġgħetx ġiet stabbilita peress li ma kienx hemm ir-restituzzjoni taż-żerriegħa tar-rapa u li l-prezz miftiehem ma kienx ġie mħallas. Id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 77(1) u (2) tal-Liġi dwar il-VAT jipprovdu t-tnaqqis *a posteriori* tal-valur taxxabbli fil-każ fejn it-tranżazzjoni ma tkunx valida, każ li jiddistingwi ruħu mir-rexxissjoni tal-kuntratt, kif ġara fil-każ inkwistjoni. Il-Liġi dwar il-VAT ma fiha ebda dispożizzjoni li tippermetti tnaqqis *a posteriori* tal-valur taxxabbli biss minħabba nuqqas ta' ħlas sħiħ jew parzjali tal-oġġetti inkwistjoni.

14 Il-qorti tal-ewwel istanza ċaħdet ir-rikors ta' Almos ippreżentat kontra d-deċiżjoni tal-amministrazzjoni tat-taxx1.

15 Fl-appell tagħha fil-kassazzjoni quddiem il-qorti tar-rinviju, Almos enfasizzat li r-rexxissjoni tal-kuntratt kellu bħala effett it-trasferiment lura tal-proprjetà tal-oġġetti mibjugħa. Skont din il-kumpannija, ma seħħet l-ebda tranżazzjoni awtonoma mill-perspettiva tad-dritt fiskali, iżda tranżazzjoni strettament u intrinsikament marbuta mal-kuntratt ta' bejgħ inizjali peress li x-xerrej ikun sar il-proprjetarju taż-żerriegħa tar-rapa biss jekk ikun ħallas il-prezz tal-bejgħ. Hija argumentat li, fir-rigward tal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT, ma jista' jiġi allegat ebda aġir irregolari fil-konfront tagħha f'dak li jikkonċerna s-sitwazzjoni li tagħtiha d-dritt ta' tnaqqis.

16 Il-qorti tar-rinviju tirrileva li, fil-mument tat-tressiq tat-talba ta' rimbors, il-Liġi dwar il-VAT ma kinitx tkopri l-każijiet kollha elenkati fl-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT, u b'mod partikolari ma jipprovdix għall-possibbiltà ta' tnaqqis tal-valur taxxabbli f'każ ta' annullament, ta' rexxissjoni, ta' riżoluzzjoni u ta' nuqqas ta' ħlas sħiħ jew parzjali tal-korrispettiv. Hija tistaqsi jekk din il-liġi ma ċċaħħadx lill-persuni taxxabbli mid-drittijiet li huma intitolati għalihom.

17 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Kúria (Qorti suprema) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) Id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 77(1) u (2) tal-Liġi [dwar il-VAT], fil-verżjoni tagħhom fis-seħħ sal-31 ta' Diċembru 2010, huma kompatibbli ma' dawk tal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva [tal-VAT], fis-sens li l-liġi [dwar il-VAT] tkopri l-possibbiltajiet kollha ta' tnaqqis tal-valur taxxabbli elenkati f'din id-dispożizzjoni?

(2) Jekk dan ma huwiex il-każ, persuna taxxabbli li, wara t-twettiq ta' tranżazzjoni, ma kisbitx il-korrispettiv ta' din tal-aħħar, tista' titlob, fin-nuqqas ta' dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali f'dan ir-rigward, tnaqqis tat-taxxa abbażi tal-prinċipji ta' newtralità tat-taxxa u ta' proporzjonalità, fid-dawl tad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva [tal-VAT]?

(3) Jekk l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva [tal-VAT] għandu effett dirett, il-possibbiltà li jiġi eżerċitat id-dritt għal tnaqqis fiskali hija għaldaqstant suġġetta għal liema kundizzjonijiet? Huwa biżżejjed li l-bejjiegħ ikun ħareġ fattura ta' rettifika u li jkun bagħatha lix-xerrej jew huwa wkoll neċessarju li huwa jagħti prova li l-oġġett kien effettivament sar mill-ġdid proprjetà tiegħu, fis-sens li dan ikun materjalment ingħatalu lura?

(4) Fil-każ ta' risposta negattiva għat-tielet domanda, l-Istat Membru huwa obbligat, abbażi tad-dritt Komunitarju, li jikkumpensa d-dannu li jirriżulta minn nuqqas ta' twettiq tal-obbligu ta' armonizzazzjoni tiegħu li b'konsegwenza tiegħu l-persuna taxxabbli ġiet miċħuda mill-possibbiltà li tibbenefika minn tnaqqis fiskali?

(5) L-Artikolu 90(2) tad-Direttiva [tal-VAT] jista' jinftiehem fis-sens li l-Istati Membri jżommu d-dritt, fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas totali jew parzjali, li ma jagħtux tnaqqis tal-valur taxxabbli u, jekk iva, għal dan huwa neċessarju li dispożizzjoni legali nazzjonali tkun espressament eskludiet il-possibbiltà ta' tali tnaqqis, jew jista' jitqies li s-silenzju fuq dan il-punt fil-leġiżlazzjoni nazzjonali tawtorizzahom ukoll jirrifjutaw it-tnaqqis inkwistjoni?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel u l-ħames domandi

18 Preliminarjament, għandu jitfakkar li s-sistema ta' kooperazzjoni stabbilita bl-Artikolu 267 TFUE hija bbażata fuq separazzjoni netta tal-funzjonijiet bejn il-qrati nazzjonali u l-Qorti tal-Ġustizzja. Fil-kuntest ta' kawża ppreżentata skont dan l-artikolu, l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet nazzjonali għandha ssir mill-qrati tal-Istati Membri u mhux mill-Qorti tal-Ġustizzja, u ma huwiex kompitu ta' din tal-aħħar li tagħti deċiżjoni dwar il-kompatibbiltà tar-regoli tad-dritt intern mad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni. Min-naħa l-oħra, il-Qorti tal-Ġustizzja hija kompetenti li tagħti lill-qorti nazzjonali l-elementi kollha ta' interpretazzjoni marbuta mad-dritt tal-Unjoni li abbażi tagħhom din tal-aħħar tkun tista' tevalwa l-kompatibbiltà tar-regoli tad-dritt nazzjonali mal-leġiżlazzjoni Komunitarja (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Placanica *et*, C-338/04, C-359/04 u C-360/04, EU:C:2007:133, punt 36).

19 Għalhekk, jekk ma hijiex il-Qorti tal-Ġustizzja li għandha tiddeċiedi, f'din il-kawża, dwar il-kompatibbiltà tal-Artikolu 77 tal-Liġi dwar il-VAT mal-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-VAT, min-naħa l-oħra, hija għandha tagħti l-elementi kollha ta' interpretazzjoni ta' din id-dispożizzjoni tal-aħħar sabiex tippermetti lill-qorti tar-rinviju sabiex tevalwa din il-kompatibbiltà.

20 Għalhekk, għandu jiġi kkunsidrat li, permezz tal-ewwel u l-ħames domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju qiegħda essenzjalment tistaqsi jekk, id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-VAT jeżiġux li d-dispożizzjonijiet nazzjonali li jittrasponuhom jelenkawx espressament is-sitwazzjonijiet kollha li jagħtu d-dritt, skont il-paragrafu 1 ta' dan l-artikolu, għat-tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT.

21 Skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, it-traspożizzjoni fid-dritt nazzjonali ta' direttiva ma teżiġix neċessarjament li l-kontenut tad-dispożizzjonijiet tagħha jiġi riprodott formalment u testwalment f'dispożizzjoni legali jew leġiżlattiva espressa u speċifika, u tista' ssir permezz tal-kontenut tagħha jekk tissodisfa l-kuntest ġuridiku ġenerali, sakemm dan jiżgura b'mod effettiv l-applikazzjoni sħiħa tad-direttiva b'mod suffiċjentement ċar u preċiż, bil-għan li, fil-każ fejn id-direttiva għandha l-għan li toħloq drittijiet għall-individwi, il-benefiċjarji jkunu f'pożizzjoni li jkunu jafu d-drittijiet kollha tagħhom u li jkunu jistgħu jiġu invokati, jekk ikun il-każ, quddiem il-qrati nazzjonali (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Isvezja, C-287/04, EU:C:2005:330, punt 6 u Il-Kummissjoni vs L-Irlanda, C-427/07, EU:C:2009:457, punt 54).

22 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT, li jirrigwarda l-każijiet ta' annullament, ta' rexxissjoni, ta' riżoluzzjoni, ta' nuqqas ta' ħlas sħiħ jew parzjali jew ta' tnaqqis fil-prezz wara l-mument li sseħħ t-tranżazzjoni, jobbliga lill-Istati Membri li jnaqqsu l-valur taxxabbli u, għaldaqstant, l-ammont tal-VAT dovut mill-persuna taxabbli kull darba li, wara l-konklużjoni ta' tranżazzjoni, parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu ma jinġabarx mill-persuna taxxabbli. Din id-dispożizzjoni tikkostitwixxi l-espressjoni ta' prinċipju fundamentali tad-Direttiva tal-VAT, li jipprovdi li l-valur taxxabbli għandu jkun ikkostitwit mill-korrispettiv realment miġbur u li l-korollarju tiegħu huwa li l-amministrazzjoni tat-taxxi ma tistax tiġbor bħala VAT ammont li jkun superjuri għal dak miġbur mill-persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, punti 26 u 27).

23 Madankollu, il-paragrafu 2 tal-imsemmi Artikolu 90 jippermetti lill-Istati Membri li jidderogaw mir-regola msemmija iktar 'il fuq f'każ ta' nuqqas ta' ħlas sħiħ jew parzjali tal-prezz tat-tranżazzjoni. Għalhekk, il-persuni taxxabbli ma jistgħux jinvokaw, abbażi tal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT, dritt għat-tnaqqis tal-valur taxxabbli għall-VAT tagħhom f'każ ta' nuqqas ta' ħlas tal-prezz jekk l-Istat Membru kkonċernat kellu l-intenzjoni li japplika d-deroga pprovduta fl-Artikolu 90(2) tal-imsemmija direttiva.

24 Għandu jiġi ammess li dispożizzjoni nazzjonali li, fl-elenkar tas-sitwazzjonijiet li fihom il-valur taxxabbli jiġi mnaqqas, ma jirrigwardax dik ta' nuqqas ta' ħlas tal-prezz tat-tranżazzjoni tista' tiġi kkunsidrata bħala r-riżultat tal-eżerċizzju, mill-Istat Membru, tad-dritt ta' deroga li ġie mogħti lilu skont l-Artikolu 90(2) tad-Direttiva tal-VAT.

25 Fil-fatt għandu jiġi rrilevat f'dan ir-rigward li, jekk in-nuqqas ta' ħlas sħiħ jew parzjali tal-prezz tax-xiri jseħħ mingħajr ma kien hemm rexxissjoni jew annullament tal-kuntratt, ix-xerrej jibqa' responsabbli għall-prezz miftiehem u l-bejjiegħ, anki jekk ma jibqax il-proprjetarju tal-oġġett, jibqa' dejjem bħala prinċipju l-kreditur, u għandu dritt li jinvoka dan il-fatt f'qorti. Madankollu, peress li ma jistax jiġi eskluż li tali dejn isir fil-fatt definittivament irrekuperabbli, il-leġiżlatur tal-Unjoni kellu l-intenzjoni li jagħti lil kull Stat Membru l-għażla li jiddetermina jekk is-sitwazzjoni ta' nuqqas ta' ħlas tal-prezz tax-xiri, li, minnha nnifisha, kuntrarjament għar-rexxisjoni jew għall-annullament tal-kuntratt, ma tqegħedx lill-partijiet fis-sitwazzjoni tal-bidu tagħhom, jagħti d-dritt għal tnaqqis tal-valur taxxabbli kif xieraq taħt il-kundizzjonijiet li jistabbilixxi huwa stess, jew ukoll jekk tali tnaqqis ma jkunx permess f'din is-sitwazzjoni.

26 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jiġi kkunsidrat, minn naħa, li s-sempliċi fatt li, fl-elenkar ta' sitwazzjonijiet li fihom il-valur taxxabbli jiġi mnaqqas, id-dispożizzjoni nazzjonali ta' traspożizzjoni ma tinkludix is-sitwazzjonijiet kollha pprovduti fl-Artikolu 90(1) ta' din id-direttiva, lanqas ma tippermetti li jiġi kkunsidrat, fid-dawl tal-kuntest legali ġenerali li fih tinkwadra ruħha din il-miżura ta' traspożizzjoni, li hija ma tkunx ta' natura li tiżgura effettivament l-applikazzjoni sħiħa tad-Direttiva tal-VAT b'mod ċar u preċiż biżżejjed.

27 Min-naħa l-oħra, huwa importanti li, għas-sitwazzjonijiet barra dawk marbuta man-nuqqas ta' ħlas tal-prezz, id-dispożizzjonijiet nazzjonali ta' traspożizzjoni jieħdu inkunsiderazzjoni s-sitwazzjonijiet kollha li fihom, sussegwentement għall-konklużjoni ta' tranżazzjoni, il-persuna taxxabbli ma tiġborx parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu, li hija kwistjoni li għandha tiġi vverifikata mill-qorti nazzjonali.

28 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għall-ewwel u l-ħames domandi għandha tkun li d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-VAT għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux dispożizzjoni nazzjonali li ma tipprovdix għat-tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT f'każ ta' nuqqas ta' ħlas tal-prezz jekk tiġi applikata d-deroga pprovduta fil-paragrafu 2 ta' dan l-artikolu. Madankollu, din id-dispożizzjoni għandha għalhekk tinkludi s-sitwazzjonijiet l-oħrajn kollha li fihom,

skont il-paragrafu 1 tal-imsemmi artikolu, sussegwentement għall-konklużjoni ta' tranżazzjoni, il-persuna taxxabbli ma tiġborx parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu, li hija kwistjoni li għandha tiġi vverifikata mill-qorti nazzjonali.

Fuq it-tieni u r-raba' domandi

29 Permezz tat-tieni sar-raba' domandi, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, għall-każ fejn, fi tmiem il-verifika li għandha tagħmel, hija għandha tikkunsidra li, salv fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas tal-prezz, id-dispożizzjonijiet nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma jittrasponux korrettament id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT, liema huma d-drittijiet li l-persuna taxxabbli tista' tinvoka u, jekk ikun il-każ, taħt liema kundizzjoniet, sabiex tikseb tnaqqis tal-valur taxxabbli tagħha tal-VAT jew miżura ekwivalenti.

30 Għalhekk, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, fl-ewwel lok, jekk l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT jissodisfax il-kundizzjonijiet sabiex jiġi prodott effett dirett fir-rigward ta' persuni taxxabbli.

31 Għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, fil-każijiet kollha fejn id-dispożizzjonijiet ta' direttiva jidhru, mill-perspettiva tal-kontenut tagħhom, inkundizzjonati u preċiżi biżżejjed, dawn jistgħu jiġu invokati minn individwi quddiem il-qrati nazzjonali kontra l-Istat, kemm fejn dan tal-aħħar ikun naqas li jittrasponi fit-termini d-direttiva fid-dritt nazzjonali, kemm fejn ikun għamel traspożizzjoni mhux korretta (ara s-sentenzi Pfeiffer *et*, C-397/01 sa C-403/01, EU:C:2004:584, punt 103, u Association de médiation sociale, C-176/12, EU:C:2014:2, punt 31).

32 Dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni hija inkundizzjonata meta din tistabbilixxi obbligu li ma huwa kkwalifikat b'ebda kundizzjoni u lanqas ma huwa suġġett, fl-implementazzjoni jew fl-effetti tiegħu, għat-teħid ta' xi miżura mill-istituzzjonijiet tal-Unjoni jew mill-Istati Membri (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Pohl-Boskamp, C-317/05, EU:C:2006:684, punt 41).

33 F'dan il-każ, l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li, fil-każ li, il-valur taxxabbli huwa mnaqqas kif xieraq fil-kundizzjonijiet iddeterminati mill-Istati Membri.

34 Għalhekk, jekk dan l-artikolu jħalli lill-Istati Membri ċertu marġni ta' diskrezzjoni sabiex jistabbilixxu l-miżuri li jippermettulhom li jiddeterminaw l-ammont tat-tnaqqis, dan il-fatt ma jaffettwax, madankollu, in-natura preċiża u inkundizzjonata tal-obbligu li jista' jsir it-tnaqqis tal-valur taxxabbli fil-każijiet imsemmijin fl-imsemmi artikolu. Dan tal-aħħar għaldaqstant jissodisfa l-kundizzjonijiet sabiex jipproduċi effett dirett (ara, b'analoġija, b'mod partikolari, is-sentenza Association de médiation sociale, EU:C:2014:2, punt 33).

35 Minn dan jirriżulta li, peress li l-persuni taxxabbli jistgħu jinvokaw l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT quddiem il-qrati nazzjonali kontra l-Istat sabiex jiksbu t-tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT, id-domanda tal-qorti tar-rinviju dwar jekk l-Istat Membru kkonċernat huwiex obbligat li jikkumpensa għad-dannu subit mill-persuni kkonċernati minħabba il-fatt li dan l-Istat, peress li ma jkunx ittraspona korrettament l-imsemmija direttiva, ikun ċaħħadhom mid-dritt tagħhom għal tnaqqis, ma tinħtieġx tweġiba.

36 Fit-tieni lok, fir-rigward tad-domanda ta' jekk il-formalitajiet jistgħux jiġu suġġetti għall-eżerċizzju ta' dan id-dritt għat-tnaqqis tal-valur taxxabbli, għandu jitfakkar li, skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, l-Istati Membri jistgħu jipprovdu għall-obbligi li jikkunsidraw bħala neċessarji sabiex jiżguraw il-ġbir eżatt tal-VAT u sabiex jevitaw il-frodi, bil-kundizzjoni b'mod partikolari li din il-kapaċità ma tiġix użata sabiex timponi obbligi ta' fatturizzazzjoni addizzjonali għal dik stabbilita fil-Kapitolu 3 ta' din id-direttiva.

37 Peress li, ħlief għal-limiti stabbiliti minnhom, id-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 90(1) u 273 tad-Direttiva tal-VAT la jippreċiżaw il-kundizzjonijiet u lanqas l-obbligi li l-Istati Membri jistgħu jistabbilixxu, għandu jiġi kkonstatat li dawn id-dispożizzjonijiet jagħtu lil dawn tal-aħħar marġni ta' diskrezzjoni, b'mod partikolari fir-rigward tal-formalitajiet li l-persuni taxxabbli għandhom jissodisfaw quddiem l-awtoritajiet fiskali tal-imsemmija Stati sabiex ikunu jistgħu jnaqqsu l-valur taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Kraft Foods Polska, EU:C:2012:40, punt 23).

38 Madankollu, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-miżuri tali li jiġu evitati l-evażjoni jew l-evitar tat-taxxa jistgħu, bħala prinċipju, jidderogaw mill-osservanza tar-regoli dwar il-valur taxxabbli biss fil-limitu ta' dak li huwa strettament meħtieġ sabiex jintlaħaq dan l-għan speċifiku. Fil-fatt, huma għandhom jaffettwaw l-inqas possibbli l-għanijiet u l-prinċipji tad-Direttiva tal-VAT u ma jistgħux, għalhekk, jiġu użati b'mod li jqiegħdu f'dubju n-newtralità tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Kraft Foods Polska, EU:C:2012:40, punt 28, kif ukoll Petroma Transports *et*, C-271/12, EU:C:2013:297, punt 28).

39 Konsewgwentement, il-formalitajiet li għandhom jiġu ssodisfatti mill-persuni taxxabbli sabiex jeżerċitaw, quddiem l-awtoritajiet fiskali, id-dritt li jsir tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT għandhom ikunu limitati għal dawk li jippermettu li jiġġustifikaw li, sussegwentement għall-konklużjoni tat-tranżazzjoni, parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu ma jiġix miġbur definittivament. F'dan ir-rigward huma l-qrati nazzjonali li għandhom jivverifikaw li dan huwa l-każ ta' formalitajiet mitluba mill-Istat Membru kkonċernat.

40 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għat-tieni sar-raba' domandi hija li l-persuni taxxabbli jistgħu jinvokaw l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT quddiem il-qrati nazzjonali kontra l-Istat Membru sabiex jiksbu t-tnaqqis tal-valur taxxabbli tagħhom tal-VAT. Għalkemm l-Istati Membri jistgħu jipprovdu li l-eżerċizzju tad-dritt għat-tnaqqis ta' dan il-valur taxxabbli jkun suġġett għat-twettiq ta' ċerti formalitajiet li b'mod partikolari jippermettu li jiġġustifikaw li, sussegwentement għall-konklużjoni tat-tranżazzjoni, parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu ma ġiex miġbur definittivament mill-persuna taxxabbli u li din il-persuna taxxabbli setgħet tinvoka waħda mis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT, il-miżuri b'hekk adottati ma għandhomx jeċċedu dak li huwa neċessarju għal din il-ġustifikazzjoni, li hija kwistjoni li għandha tiġi vverifikata mill-qorti nazzjonali.

Fuq l-ispejjeż

41 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 (Is-Seba' Awla) taqta' u tiddeċiedi:

1) Id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux dispożizzjoni nazzjonali li ma tipprovdix għat-tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT f'każ ta' nuqqas ta' ħlas tal-prezz, jekk tiġi applikata d-deroga pprovduta fil-paragrafu 2 ta' dan l-artikolu. Madankollu, dan id-dispożizzjoni għandha għalhekk tinkludi s-sitwazzjonijiet l-oħrajn kollha li fihom, skont il-paragrafu 1 tal-imsemmi artikolu, sussegwentement għall-konklużjoni ta' tranżazzjoni, il-persuna taxxabbli ma tiġborx parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu, li hija kwistjoni li għandha tiġi vverifikata mill-qorti nazzjonali.

2) **Il-persuni taxxabbli jistgħu jinvokaw l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva 2006/112 quddiem il-qrati nazzjonali kontra l-Istat Membru sabiex jiksbu t-tnaqqis tal-valur taxxabbli tat-taxxa fuq il-valur miżjud. Għalkemm l-Istati Membri jistgħu jipprovdu li l-eżerċizzju tad-dritt ta' tnaqqis ta' dan il-valur taxxabbli huwa suġġett għat-twettiq ta' ċerti formalitajiet li jippermettu li jiġġustifikaw li, sussegwentement għall-konklużjoni tat-tranżazzjoni, il-persuna taxxabbli ma tiġborx parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu, u li din il-persuna taxxabbli setgħet tinvoka waħda mis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT, il-miżuri b'hekk adottati ma għandhomx jeċċedu dak li huwa neċessarju għal din il-ġustifikazzjoni, li hija kwistjoni li għandha tiġi vverifikata mill-qorti nazzjonali.**

Firem