KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA
ppreżentati fit-2 ta' Marzu 2017 [1]

**Kawża C-38/16**

**Compass Contract Services Limited**
**vs**
**Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs**

[talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Qorti tal-Prim'Istanza, Kamra tat-Taxxi, ir-Renju Unit)]

"VAT — Taxxa mħallsa indebitament — Metodi ta' rimbors — Liġi nazzjonali li tintroduċi terminu ta' preskrizzjoni — Differenza bejn it-terminu previst għar-rimbors minn tnaqqis miċħud indebitament — Prinċipji ta' ugwaljanza fit-trattament, ta' newtralità fiżika u ta' effettività"

1. Id-dritt tal-Unjoni jippermetti li t-termini ta' preskrizzjoni applikabbli għat-talbiet għal rimbors tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) imħallsa indebitament ikunu differenti, fir-rigward tad-data tad-dħul fis-seħħ tagħhom, minn dawk li jirregolaw it-talbiet għal tnaqqis ta' din it-taxxa? Din hija, fil-qosor, id-domanda mqajma minn qorti Brittanika fil-kawża bejn il-kumpannija Compass Contract Services (UK) Ltd. (iktar 'il quddiem, "Compass") u l-awtoritajiet tat-taxxa tal-pajjiż tagħha.

2. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet fis-sentenza tagħha tal-11 ta' Lulju 2002, Marks & Spencer [2], li l-prinċipji ta' effettività u ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali [bħalma hi l-Finance Act 1997 (Liġi dwar il-Baġits tal-1997)], li kienet naqqset, b'mod retroattiv, il-perijodu sabiex jintalab ħlas lura tal-VAT miġbura bi ksur tad-Direttiva 77/388/KEE [3] minn sitt snin għal tliet snin.

3. Il-leġiżlatur Brittaniku sussegwentement iddeċieda, fid-dawl ta' dik is-sentenza, li dak it-tnaqqis tat-terminu ma għandux japplika għat-talbiet għal ħlas lura tal-VAT relatati ma' snin li jiġu qabel id-data tat-twaqqif tat-terminu mnaqqas. L-istess deċiżjoni, iktar tard, ġiet applikata rigward it-talbiet (tardivi) għal tnaqqis tal-VAT tal-input.

4. Il-prattika amministrattiva u l-interventi suċċessivi leġiżlattivi wasslu, madankollu, għal differenza fit-trattament fir-Renju Unit, fir-rigward tad-data li minnha jibda japplika t-terminu għal xi talbiet (dawk għall-ħlas lura tal-VAT) u talbiet oħrajn (dawk għal tnaqqis tal-VAT). Il-qorti tar-rinviju tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja jekk din id-differenza hijiex kompatibbli mal-prinċipji tad-dritt tal-Unjoni; b'mod partikolari mal-prinċipju ta' ugwaljanza.

1 — Lingwa oriġinali: l-Ispanjol.

2 — Kawża C-62/00, iktar 'il quddiem, "M&S I", EU:C:2002:435.

3 — Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul 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); iktar 'il quddiem, "is-Sitt Direttiva".

## I – **Il-kuntest ġuridiku**

### A – *Id-dritt tal-Unjoni* Is-Sitt Direttiva

5. Taħt it-titolu “Oriġini u skop [portata] tad-dritt li tnaqqas [għal tnaqqis]”, l-Artikolu 17 jipprovdi:

“1. Id-dritt li tnaqqas [għal tnaqqis] għandu jqum fl-istess ħin meta t-taxxa mnaqqsa ssir taxxabbli.

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

a) [VAT] dovuta jew mħallsa fir-rigard ta’ oġġetti jew servizzi pprovduti jew li għandhom ikunu pprovduti lilu minn persuna taxxabbli oħra;

b) [VAT] dovuta jew imħallsa fir-rigward ta’ oġġetti importati;

c) [VAT] taħt l-Artikoli 5(7)(a) u 6 (3).

[…]”

6. Taħt it-titolu “Regoli li jirregolaw l-eżerċizzju tad-dritt li tnaqqas [għal tnaqqis]”, l-Artikolu 18 jipprovdi:

“1. Biex teżerċita d-dritt għal tnaqqis, persuna taxxabbli għandha tissodisfa l-kondizzjonijiet li ġejjin:

a) fir-rigward tad-deduzzjonijet [tnaqqis] taħt l-Artikolu 17(2)(a), iżomm fattura, miktuba b’mod konformi ma’ l-Artikolu 22(3);

b) fir-rigward ta’ tnaqqis taħt l-Artikolu 17(2)(b), iżomm dokument ta’ importazzjoni, li jispeċifikah bħala destinatarju jew importatur, u jgħid jew jippermetti kalkulazzjoni ta’ l-ammont tat-taxxa dovuta;

c) fir-rigward ta’ tnaqqis taħt l-Artikolu 17(2)(ċ), tħares il-formalitajiet stabbiliti b’kull Stat Membru;

d) meta huwa meħtieġ li jħallas bħala klijent jew xerrej fejn japplika l-Artikolu 21(1), jissodisfa l-formalitajiet stabbiliti minn kull Stat Membru.

2. Il-persuna taxxabbli għandha teffetwa t-tnaqqis billi tnaqqas mill-ammont totali tat-taxxa fuq il-valur miżjud dovut għall-perjodu partikolari ta’ taxxa l-ammont totali fir-rigward ta’ li, matul l-istess perjodu, id-dritt li tnaqqas irriżulta u jista’ jkun eserċitat taħt id-disposizzjonijiet ta’ paragrafu 1.

[…]

3. L-Istati Membri għandhom jistabbilixxu l-kondizzjonijet u l-proċeduri fejn persuna taxxabbli tista’ tkun awtorizzata biex tagħmel it-tnaqqis li hu m’għamilx b’mod konformi mad-disposizzjonijiet ta’ paragrafi 1 u 2.

4. Fejn għal perjodu partikolari ta’ taxxa l-ammont ta’ tnaqqis awtorizzati jeċċedu l-ammont tat-taxxa dovuta, l-Istati Membri jistgħu jew jagħmlu ħlas lura jew imexxu l-eċċess ’l quddiem għall-perjodu li jmiss skond il-kondizzjonijet li huma għandhom jiddeterminaw.

[…]”

B – *Id-dritt nazzjonali*

7. L-iżvilupp leġiżlattiv f'dan il-qasam, sal-Finance Act 1997 (Liġi dwar il-Baġits tal-1997), kien rifless b'dan il-mod fis-sentenza M&S I[4]:

8. Id-dritt intern ma ġiex adattat korrettement skont il-punt a tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 11(A) tas-Sitt Direttiva fejn, b'effett mill-1 ta' Awwissu 1992, il-Finance (N.º 2) Act 1992 (it-Tieni Liġi dwar il-Baġits tal-1992) emendat l-Artikolu 10(3) tal-Value Added Tax Act 1983 (Liġi dwar il-VAT tal-1983).

9. Din id-dispożizzjoni tipprovdi, minn dak iż-żmien 'il hawn, dan li ġej:

"Jekk il-korrispettiv tal-kunsinna ta' oġġetti jew il-provvista ta' servizzi ma jkunx jikkonsisti totalment jew parzjalment fi flus, il-valur tiegħu għandu jitqies bħala l-ammont ta' flus li, wara li tiżdied miegħu t-taxxa applikabbli, jirriżulta ekwivalenti għall-korrispettiv".

10. Fir-rigward tar-regoli dwar ir-rimbors tal-ammonti mħallsa indebitament bħala VAT, l-Artikolu 24 tal-Finance Act 1989 (Liġi dwar il-Baġits tal-1989) jipprovdi kif ġej mill-1 ta' Jannar 1990:

"1) Meta persuna taxxabbli tkun ħallset lill-Commissioners [5] ammont bħala taxxa fuq il-valur miżjud li ma kienx dovut lilha, dawn tal-aħħar għandhom jirrimborsaw tali ammont lil din il-persuna taxxabbli.

2) Il-Commissioners huma obbligati li jirrimborsaw l-ammont dovut abbażi ta' dan l-artikolu biss jekk tiġi ppreżentata talba għal dan il-għan.

[…]

4) Skont dan l-artikolu, ma jistax jintalab ir-rimbors ta' ammont wara sitt snin mid-data tal-ħlas, sakemm ma tirriżultax applikabbli d-dispożizzjoni li tinsab fit-taqsima li ġejja.

5) Meta jkun sar ħlas lill-Commissioners bi żball, jista' jintalab ir-rimbors tiegħu skont dan l-artikolu fi kwalunkwe mument qabel l-iskadenza ta' sitt snin mid-data li fiha l-applikant skopra l-iżball jew seta' skopra l-iżball kieku mexa b'diliġenza raġonevoli.

[…]

7) Ħlief fil-każijiet imsemmija f'dan l-artikolu, il-Commissioners ma għandhomx ikunu obbligati jirrimborsaw ammont miġbur bħala taxxa fuq il-valur miżjud minħabba l-fatt li ma kienx hemm responsabbiltà ta' ħlas tat-taxxa favurihom.

[…]"

11. L-Artikolu 24 tal-Finance Act 1989 (Liġi dwar il-Baġits tal-1989) ġie mħassar u mibdul bl-Artikolu 80 tal-Value Added Tax Act 1994 (Liġi dwar il-VAT tal-1994), fis-seħħ mill-1 ta' Settembru 1994. Id-dispożizzjonijiet rilevanti tal-Artikolu 80 għandhom kważi l-istess kliem bħall-Artikolu 24.

4 — Il-punti 8 sa 15 ta' dawn il-konklużjonijiet huma traskrizzjoni kważi litterali tal-paragrafi 4 sa 11 tas-sentenza M&S I.

5 — Awtorità tat-taxxa kompetenti għall-ġbir tal-VAT fir-Renju Unit.

12. Fit-18 ta' Lulju 1996, membru tal-Gvern Brittaniku, il-Paymaster General (Teżorier Ġenerali), informa lill-Parlament li, minħabba r-riskju dejjem ikbar għat-teżor pubbliku kkawżat mit-talbiet għal rimbors ta' ammonti miġbura bi żball bħala taxxa, il-Gvern kellu l-intenzjoni li jibdel, permezz tal-Finance Bill tal-1997 (Abbozz tal-Liġi dwar il-Baġits tal-1997), it-terminu ta' preskrizzjoni tat-talbiet għal rimbors tal-VAT u taxxi oħra indiretti, billi jnaqqsu għal tliet snin. It-terminu ta' preskrizzjoni l-ġdid għandu japplika immedjatament għat-talbiet pendenti mid-data ta' tali notifika sabiex jiġi evitat li l-emenda leġiżlattiva proposta titlef l-effettività tagħha bħala riżultat taż-żmien li jista' jgħaddi sa meta jiġi konkluż il-proċess parlamentari.

13. Fl-4 ta' Diċembru 1996, il-House of Commons approvat l-abbozz tal-baġits ippreżentat mill-Gvern, inkluża l-proposta mħabbra fit-18 ta' Lulju 1996, li kienet inkluża bħala l-Artikolu 47 tal-Abbozz tal-Liġi dwar il-Baġits tal-1997.

14. Il-Liġi dwar il-Baġits tal-1997 ġiet approvata b'mod definittiv fid-19 ta' Marzu 1997. L-Artikolu 47(1) tagħha emenda l-Artikolu 80 tal-Value Added Tax 1994 (Liġi dwar il-VAT tal-1994), filwaqt li ħassar il-paragrafu 5 u emenda l-paragrafu 4, li minn meta saret din l-emenda jipprovdi kif ġej:

"Il-Commissioners ma għandhom ikunu obbligati, minħabba talba li ssir taħt dan l-artikolu, li jirrimborsaw ebda ammont riċevut iktar minn tliet snin qabel il-preżentazzjoni tat-talba."

15. L-Artikolu 47(2), tal-Liġi dwar il-Baġits tal-1997 jipprovdi:

"[…] għandu jiġi kkunsidrat li l-paragrafu 1 daħal fis-seħħ fit-18 ta' Lulju 1996; din id-dispożizzjoni għandha tapplika, għal kwalunkwe rimbors f'dik id-data jew data iktar tard, għal kull talba ppreżentata skont l-Artikolu 80 tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud tal-1994, inklużi t-talbiet imressqa qabel dik id-data u t-talbiet relatati mal-ħlasijiet li saru qabel dik id-data".

16. Skont l-Artikolu 25(6), tal-Liġi dwar il-VAT tal-1994, ma jistax isir it-tnaqqis tat-taxxa tal-input li tinsab fil-paragrafu 2 tal-istess artikolu, u lanqas ma għandu jingħata kreditu tal-VAT, ħlief wara talba magħmula fil-ħin u bil-mod ipprovdut permezz ta' regolament.

17. L-Artikolu 29(1A), tal-Value Added Tax Regulations 1995 (Regolamenti dwar il-VAT 1995), fil-verżjoni fis-seħħ bejn l-1 ta' Mejju 1997 u l-31 ta' Marzu 2009[6], jipprovdi li l-Awtorità tat-taxxa ma għandha taċċetta ebda talba għal tnaqqis tat-taxxa tal-input jekk din tiġi ddepożitata iktar minn tliet snin wara d-data li fiha kellha tkun saret id-dikjarazzjoni li tikkorrispondi għall-perijodu kontabbli inkwistjoni.

18. Skont l-Artikolu 121(1) tal-Finance Act 2008 (Liġi dwar il-Baġits tal-2008), ir-rekwiżit fl-Artikolu 80(4), tal-Liġi dwar il-VAT tal-1994 ma għandu japplika għal ebda talba qabel l-1 ta' April 2009, fuq ammont iddikjarat jew imħallas minn perijodu kontabbli li jkun spiċċa qabel l-4 ta' Diċembru 1996.

19. Skont l-Artikolu 121(2), tal-Liġi dwar il-Baġits tal-2008, l-Artikolu 25(6) tal-Liġi dwar il-VAT tal-1994 ma għandux japplika għat-talbiet għal tnaqqis tat-taxxa tal-input li kellu jsiru f'perijodu kontabbli konkluż qabel l-1 ta' Mejju 1997, jekk it-talbiet isiru qabel l-1 ta' April 2009.

20. Skont il-paragrafu 4 tal-Artikolu 121 tal-Liġi dwar il-Baġits tal-2008, din id-dispożizzjoni daħlet fis-seħħ fid-19 ta' Marzu 2008.

6 — Perijodu li jinkludi d-data tat-talba għal ħlas lura ta' Compass.

## II – **Il-fatti**

21. Compass hija kumpannija ta' provvista ta' ikel kiesaħ li, f'Ġunju 2006, ġiet irrikonoxxuta b'mod ġudizzjarju li ċerti servizzi li kienet ħallset u kkontabilizzat il-VAT fuqhom matul is-snin finanzjarji ta' qabel, fir-realtà, kienu eżenti minn dik it-taxxa.

22. B'mod partikolari, il-qrati Ingliżi kienu tal-opinjoni li dawk is-servizzi kienu jgawdu mill-eżenzjoni pprovduta fl-Artikolu 28(2) tas-Sitt Direttiva. Il-Commissioners, għalhekk, ipprovdew li Compass kienet ħallset ammonti ta' VAT żejda.

23. F'Jannar tal-2008, Compass ħeġġet li tiġi rritornata l-VAT mitluba u mħallsa żejda bejn l-1 ta' April 1973 u t-2 ta' Frar 2002.

24. Il-Commissioners qablu li jħallsu lura l-ammonti mħallsa indebitament bejn l-1 ta' April 1973 u l-31 ta' Ottubru 1996, filwaqt li sostnew li d-dritt biex jintalbu l-ammonti l-oħra kien ġie preskritt.

25. Compass ikkontestat id-deċiżjoni tal-Commisioners quddiem il-First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Qorti tal-Prim'Istanza, Kamra tat-Taxxa, ir-Renju Unit), filwaqt li kkritikat id-differenza fit-trattament mogħti lit-talbiet għal rimbors tal-VAT mhux dovuta, minn naħa waħda, u t-talbiet għal tnaqqis ta' din it-taxxa, min-naħa l-oħra.

26. Din id-differenza fit-trattament tikkonsisti fil-fatt li dawk tal-ewwel jistgħu jirnexxu biss jekk ikunu relatati mas-snin finanzjarji li jintemmu qabel l-4 ta' Diċembru 1996, filwaqt li t-terminu tat-tieni huwa estiż sal-1 ta' Mejju 1997.

27. Fil-proċess inkwistjoni huwa diskuss biss, għalhekk, il-ħlas lura tal-VAT imħallsa indebitament mill-1 ta' Novembru 1996 sat-30 ta' April 1997 (trimestri fiskali 04/96 u 01/97).

28. F'dan il-kuntest, il-qorti li hija adita biex issolvi t-tilwima għamlet id-domanda preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja.

## III – **Id-domanda preliminari**

29. Il-formulazzjoni tad-domandi preliminari, magħmula fil-25 ta' Jannar 2016, hija kif ġej:

"1) Id-differenza fit-trattament imwettqa mir-Renju Unit bejn it-talbiet Fleming relatati mal-VAT tal-output (li setgħu jiġu ppreżentati għall-perijodi li ngħalqu qabel l-4 ta' Diċembru 1996) u t-talbiet Fleming relatati mal-VAT tal-input (li setgħu jiġu ppreżentati għall-perijodi li ngħalqu qabel l-1 ta' Mejju 1997 – jiġifieri iktar tard mit-talbiet Fleming relatati mal-VAT tal-output) tirriżulta fi:

   (a) ksur tal-prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament tad-dritt tal-Unjoni; u/jew

   (b) ksur tal-prinċipju ta' newtralità fiskali tad-dritt tal-Unjoni; u/jew

   (c) ksur tal-prinċipju ta' effettività tad-dritt tal-Unjoni; u/jew

   (d) ksur ta' xi prinċipju ieħor rilevanti tad-dritt tal-Unjoni?

2) Fil-każ ta' risposta fl-affermattiv għal xi waħda mid-domandi 1(a) sa 1(d), it-talbiet Fleming relatati mal-VAT tal-output li jikkonċernaw il-perijodu bejn l-4 ta' Diċembru 1996 u t-30 ta' April 1997 kif għandhom jiġi ttrattati?"

## IV – **Il-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja u l-pożizzjonijiet tal-partijiet**

30. Compass, il-Gvern tar-Renju Unit u l-Kummissjoni dehru fil-proċedura, filwaqt illi ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub u pparteċipaw fis-seduta li saret fit-8 ta' Diċembru 2006.

31. Skont Compass, l-ewwel domanda għandha tingħata risposta fl-affermattiv. Id-differenza fit-trattament imsemmija ma tistax tiġi ġġustifikata taħt il-prinċipju ta' ugwaljanza, peress li ż-żewġ sitwazzjonijiet imqabbla jinvolvu r-rimbors ta' "kreditu tal-VAT". Fil-fehma tagħha, il-loġika sottostanti tar-regoli nazzjonali dwar il-preskrizzjoni retroattiva turi li l-Commissioners kellhom l-intenzjoni li japplikawha għat-talbiet kollha ta' rimbors ta' VAT eċċessiva.

32. Fir-rigward tal-prinċipju ta' newtralità, Compass issostni li tirċievi trattament inqas favorevoli mill-kompetituri ipotetiċi tagħha li jgawdu d-dritt għal tnaqqis tal-VAT matul il-perijodu inkwistjoni.

33. Rigward it-tieni domanda, Compass issostni li, skont is-sentenza tal-10 ta' April 2008, Mark & Spencer[7], il-qorti tar-rinviju għandha tapplikalha l-istess terminu ta' preskrizzjoni li japplika għat-talbiet għal tnaqqis tal-VAT, bħala l-iktar dispożizzjoni favorevoli. Hija żżid, li n-nuqqas li jsir dan, ikun ifisser ksur tal-prinċipju ta' effettività.

34. Skont il-Gvern tar-Renju Unit, fid-dawl tad-domandi magħmula, l-uniku prinċipju rilevanti huwa dak tal-ugwaljanza. Fiċ-ċirkustanzi tal-każ, dan il-prinċipju ma jipprekludix id-differenza fit-trattament imsemmi minn Compass, peress li s-sitwazzjoni tagħha ma hijiex paragunabbli ma' dik ta' xi ħadd li jippreżenta talba "tard" għal tnaqqis tal-VAT. Iż-żewġ sitwazzjonijiet, fil-fehma tiegħu, huma differenti, kemm minħabba ċ-ċirkustanzi differenti tagħhom kif ukoll in-natura legali tagħhom.

35. Fir-rigward taċ-ċirkustanzi, il-Gvern Brittaniku jsostni li d-differenza tirriżulta mill-fatt li l-limiti rispettivi (fiż-żewġ każijiet, tliet snin) ġew introdotti f'mumenti diversi wkoll, wara li ġie kkonfermat il-ksur tad-dritt tal-Unjoni fis-sentenza M&S I[8]. Sabiex jiġi rrimedjat dan il-ksur, l-Artikolu 121 tal-Liġi dwar il-Baġits tal-2008 stabbilixxa perijodu tranżitorju, billi uża bħala dati ta' referenza dawk tal-ewwel li minnhom ir-Renju Unit seta' jnaqqas it-termini ta' preskrizzjoni b'effett immedjat, peress li huma dawk li fihom ġew applikati d-dispożizzjonijiet relatati mat-tnaqqis tal-perijodu ta' preskrizzjoni minn għal tliet snin.

36. Fir-rigward tan-natura ġuridika taż-żewġ tipi ta' talbiet, il-Gvern tar-Renju Unit isostni li d-dritt li tinkiseb is-somma mitluba bħala ħlas indebitu ta' VAT ma tirriżultax, b'definizzjoni, mis-sistema tal-VAT jew mid-Direttivi tagħha, iżda mid-dritt ġenerali tal-Unjoni. Għall-kuntrarju, id-dritt għal tnaqqis jirriżulta esklużivament minn dawn id-direttivi, skont liema min, peress li jkun suġġett għat-taxxa, ikun ħallasha jew ikollu jħallasha lil terz, huwa wkoll suġġett għal din it-taxxa, li jkun ipprovda ċerti oġġetti jew servizzi, huwa intitolat li jnaqqas (jew jikseb kreditu korrispondenti) il-VAT imħallsa. Prova tad-differenza ġuridika li teżisti bejn iż-żewġ każijiet tkun li d-dritt tal-Unjoni jagħti lill-Awtorità tat-taxxa l-possibbiltà li tinvoka l-arrikkiment indebitu fl-ewwel każ, iżda mhux fit-tieni wieħed.

37. Il-Gvern tar-Renju Unit jikkunsidra, ukoll, li t-terminu "kreditu ta' VAT", użat fis-sentenza M&S II, ma jikkorrispondix, strettament, għal definizzjoni legali, iżda, pjuttost, huwa espressjoni.

38. Dan il-Gvern jipprovdi, ukoll, li s-sentenza M&S II ma tirrigwardax ir-regoli nazzjonali emendati fl-2005 u applikati għal Compass. Minn din ir-riforma, kull waħda miż-żewġ tipi ta' domandi ġiet ġestita bl-istess mod, mingħajr ma Compass stabbiliet li xi persuna fis-sitwazzjoni tagħha rċeviet trattament ieħor iktar favorevoli.

7 — Kawża C-309/06, iktar 'il quddiem, "M&S II", EU:C:2008:211.

8 — Kawża C-62/00, EU:C:2002:435.

39. Il-Gvern tar-Renju Unit jikkonkludi li l-leġiżlazzjoni nazzjonali kkontestata ma tiksirx il-prinċipju ta' effettività jew tal-aspettattivi leġittimi, ladarba ġie rrimedjat, permezz tal-introduzzjoni ta' sistema tranżitorja, in-nuqqas ta' kompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni stabbilita fil-kawża M&S I.

40. Il-Kummissjoni ssostni li sistema tat-taxxa (bħal dik f'dan il-każ) tista' tipprovdi termini eteroġeni, mingħajr ma jiġi miksur il-prinċipju ta' newtralità jew il-prinċipji ġenerali tad-dritt tal-Unjoni. Fir-rigward tal-ewwel wieħed, il-Kummissjoni ssostni li għandu jitqies biss il-ksur fil-każ ta' trattament mhux ugwali bejn operaturi li jikkompetu, li ġara fil-każ tas-sentenza M&S II, iżda mhux f'dan il-każ.

41. Bl-istess mod li n-nuqqas ta' eżistenza ta' operaturi li jikkompetu jeskludi l-ksur tal-prinċipju ta' newtralità, il-preżenza possibbli ta' operaturi f'sitwazzjoni paragunabbli tista' tirriżulta fi ksur tal-prinċipju ta' ugwaljanza. Għall-Kummissjoni, madankollu, f'dan il-każ jeżistu żewġ sitwazzjonijiet li ma jistgħux jiġu pparagunati: hemm differenza oġġettiva sostanzjali bejn iż-żewġ tipi ta' talbiet, peress li dawn jikkonċernaw gradi differenti ta' attività ekonomika u huma suġġetti wkoll għal standards differenti. Dan huwa ċar, skont il-Kummissjoni, mill-ġurisprudenza stabbilita fil-kawża Reemtsma Cigarettenfabrike [9].

42. Għall-Kummissjoni, fl-aħħar nett, ir-referenza għall-prinċipju ta' effettività ma tapplikax, minħabba li, għal darb'oħra, id-domandi ta' Compass ma jistgħux jiġu pparagunati ma' dawk għal tnaqqis. U f'dak li jirrigwarda l-prinċipju ta' ekwivalenza, hija l-qorti tar-rinviju dik li għandha tivverifika li dan jiġi implementat, filwaqt li għandu jiġi mfakkar li, b'mod konformi mal-ġurisprudenza, ma jistax jiġi interpretat bħala li jobbliga lil Stat Membru jestendi r-regoli interni iktar favorevoli tiegħu għall-azzjonijiet kollha li jsiru f'qasam partikolari tal-liġi.

## V – **Analiżi**

### A – *Rimarki preliminari. Il-kuntest storiku u regolatorju tal-proċedura*

43. Kif stabbilit mill-qorti tar-rinviju [10] u enfasizzat mill-Gvern Brittaniku [11], sabiex tinftiehem id-differenza fit-trattament skont l-Artikolu 121 tal-Liġi dwar il-Baġits tal-2008 għat-talbiet għar-rimbors tal-VAT imħallsa żejda, minn naħa, u għat-talbiet għal tnaqqis tal-VAT, min-naħa l-oħra, jeħtieġ li ssir referenza għall-oriġini tat-terminu ta' preskrizzjoni ta' tliet snin, kif ukoll il-kronoloġija tal-kontestazzjoni ġudizzjarja li kien suġġett għaliha.

44. Skont kif ġie espost mill-qorti tar-rinviju u mill-Gvern tar-Renju Unit, l-Artikolu 121 tal-Liġi dwar il-Baġit tal-2008 jirrappreżenta l-kulminazzjoni ta' serje ta' azzjonijiet regolatorji li bdew bit-tħabbir minn dak il-Gvern, fit-18 ta' Lulju 1996, tal-intenzjoni tiegħu li jemenda l-Artikolu 80 tal-Liġi dwar il-VAT tal-1994 [12]. Il-proposta tal-Gvern ġiet approvata mil-leġiżlatur nazzjonali fl-4 ta' Diċembru 1996.

45. Il-Commissioners, inizjalment, ħasbu li t-terminu ġdid ta' tliet snin ma kienx japplika għat-talbiet għal tnaqqis tat-taxxa. Madankollu, b'effett mill-1 ta' Mejju 1997, ir-Regolament dwar il-VAT tal-1995 ġie emendat sabiex jestendi wkoll dak it-terminu għal dawn it-talbiet.

9 — Sentenza tal-15 ta' Marzu 2007, C-35/05, EU:C:2007:167.

10 — Punti 8 sa 26 tad-digriet tar-rinviju.

11 — Punt 4 tal-osservazzjonijiet bil-miktub tal-Gvern tar-Renju Unit.

12 — Kif diġà ġie ddikjarat fil-punt 12 ta' dawn il-konklużjonijiet, il-proposta saret fid-dawl ta' "żieda fir-riskju għat-Teżor ikkawżat mit-talbiet għar-rimbors ta' ammonti ta' taxxi miġbura bi żball", liema riskju qiegħed jipprova jitnaqqas billi jsir tnaqqis, minn sitta għal tliet snin, tat-terminu għat-talba ta' dawn l-ammonti.

46. Fid-dawl tas-sentenza M&S I [13], li pprovdiet li t-tnaqqis (minn sitta għal tliet snin) kien imur kontra d-dritt tal-Unjoni, b'effett retroattiv, tat-terminu ta' żmien sabiex jintalab rimbors tal-VAT imħallsa indebitament, il-qrati Brittaniċi ddeċidew (f'dik li tissejjaħ "ġurisprudenza Fleming") [14] li dak it-tnaqqis kellu japplika permezz ta' perijodu tranżitorju u jiġi estiż għat-talbiet għal tnaqqis.

47. Fuq il-bażi ta' din il-ġurisprudenza, il-Commissioners iddeċidew:

— li jintlaqgħu t-talbiet relatati ma' ħlas indebitu ta' VAT għas-snin qabel l-4 ta' Diċembru 1996 (id-data tal-emenda tal-Artikolu 80 tal-Liġi dwar il-VAT tal-1994, li inizjalment kienet tikkonċerna biss dak it-tip ta' talbiet); u

— li jintlaqgħu, ukoll, it-talbiet għal tnaqqis li jikkorrispondu għas-snin qabel l-1 ta' Mejju 1997 (id-data tal-emenda tar-Regolament dwar il-VAT tal-1995, li għamel effettiv it-terminu ta' tliet snin għal dan it-tieni tip ta' talbiet).

48. Permezz tal-approvazzjoni ġudizzjarja ta' din il-prattika amministrattiva, il-Liġi dwar il-Baġits tal-2008 finalment tat appoġġ legali għas-soluzzjoni milħuqa, billi pprovdiet li kellha tiġi applikata għat-talbiet qabel l-1 ta' April 2009.

49. Il-qorti tar-rinviju fformulat id-domandi preliminari tagħha f'dan il-kuntest. Permezz tat-tieni waħda, jekk ir-risposta għall-ewwel waħda tkun fl-affermattiv, tixtieq tkun taf x'għandu jsir fil-każ tat-talbiet għal rimbors tal-VAT imħallsa żejda ppreżentati fil-perijodu bejn iż-żewġ dati.

B – *L-ewwel domanda preliminari*

50. Il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf, essenzjalment, jekk id-dritt tal-Unjoni jipprekludix miżura nazzjonali li, billi tirregola l-perijodu tranżitorju applikabbli għat-termini ta' preskrizzjoni mnaqqsa, tittratta b'mod differenti t-talbiet għal rimbors tal-VAT imħallsa żejda u dawk tat-tnaqqis tal-VAT [15]. Fil-fehma tagħha, diversi prinċipji tad-dritt tal-Unjoni jistgħu jipprekludu dan it-trattament mhux ugwali.

51. B'mod speċifiku, il-qorti tar-rinviju tinvoka l-prinċipji ta' ugwaljanza fit-trattament, ta' newtralità fiskali u ta' effettività, u kif ukoll "xi prinċipju ieħor rilevanti tad-dritt tal-Unjoni" liema formula, din tal-aħħar li, eventwalment, tista' twassal għal ekwivalenza [16] u protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi [17].

52. Madankollu, jiena naqbel mal-Gvern Brittaniku [18] li l-kawża ta' oriġini ffokat (u naħseb li hekk għandu jsir fir-risposta preliminari) fuq id-differenza ta' trattament applikat, rispettivament, għal xi talbiet u oħrajn, jiġifieri, fil-ksur eventwali tal-prinċipju ta' ugwaljanza. Il-prinċipji l-oħrajn invokati mill-qorti tar-rinviju naħseb li, f'dan il-każ, japplikaw biss b'mod tanġenzjali.

13 — Kawża C-62/00, EU:C:2002:435.

14 — Skont l-ispjegazzjoni pprovduta mill-qorti tar-rinviju fil-paragrafu 4 tad-digriet tar-rinviju, it-terminu "talbiet Fleming" ġej mis-sentenza tal-House of Lords fil-kawża Fleming vs HMRC. "Talba Fleming relatata mal-VAT tal-output" hija talba, skont l-Artikolu 80 tal-Liġi dwar il-VAT tal-1994, għal ammont iddikjarat jew imħallas bħala taxxa tal-output li, fir-realtà, ma kinitx dovuta fir-rigward ta' perijodu tal-kontabbiltà konkluż qabel l-4 ta' Diċembru 1996. Il-frażi "talba Fleming relatata mal-VAT tal-output" tirreferi għal talba għal tnaqqis ta' taxxa tal-input meta d-dritt għal tnaqqis ikun beda matul perijodu ta' kontabbiltà konkluż qabel l-1 ta' Mejju 1997.

15 — Kif diġà ddikjarajt iktar 'il fuq, jekk għaż-żewġ tipi ta' talbiet jiġi stabbilit terminu ta' preskrizzjoni wieħed, id-data minn meta jibda jiddekorri tkun differenti minn dak it-terminu li għandu japplika għal kull waħda minnhom.

16 — Osservazzjonijiet bil-miktub tal-Kummissjoni, punti 34 sa 36.

17 — Osservazzjonijiet bil-miktub tar-Renju Unit, punti 28 sa 34.

18 — Osservazzjonijiet bil-miktub tar-Renju Unit, punt 8.

53. Il-prinċipju ta' newtralità, li huwa fundamentali fis-sistema komuni tal-VAT [19], jipprojbixxi li oġġetti jew servizzi simili —li, preċiżament minħabba dan ix-xebh, huwa mifhum li jikkompetu ma' xulxin [20]— jiġu ttrattati b'mod differenti mill-perspettiva ta' dik it-taxxa [21]. Għaldaqstant, naqbel mal-pożizzjoni tal-Kummissjoni [22] u tal-Gvern tar-Renju Unit [23] meta jenfasizzaw li dan ma seħħx f'dan il-każ.

54. Ma ngħatatx prova, b'mod partikolari, li l-Commissioners ittrattaw is-servizzi ta' Compass b'mod differenti mit-trattament mogħti lil servizzi simili tal-kompetituri tagħha. Ġew applikati għalihom kollha bl-istess mod, inkluża Compass, ir-regoli dwar l-iskadenzi, skont in-natura tat-talbiet tagħhom (kemm jekk għal ħlas lura jew għal tnaqqis).

55. Madankollu, il-prinċipju ta' newtralità fiskali huwa biss it-traduzzjoni, fil-qasam tal-VAT, ta' dak tal-ugwaljanza fit-trattament [24]. Dan tal-aħħar ma japplikax biss bejn operaturi ekonomiċi kompetituri, iżda wkoll bejn dawk li, mingħajr ma jkunu neċessarjament f'kompetizzjoni, jinsabu f'sitwazzjoni paragunabbli taħt aspetti oħra [25], li jirreferi għall-analiżi tal-prinċipju ta' ugwaljanza.

56. Fil-qosor, għandu jiġi stabbilit:

— jekk is-sitwazzjoni ta' min, bħal Compass, jitlob rimbors tal-VAT imħallsa żejda tistax tiġi mqabbla mas-sitwazzjoni ta' dawk li, mingħajr ma neċessarjament ikunu kompetituri tiegħu, jitolbu tnaqqis tat-taxxa; u

— jekk, fil-każ li ż-żewġ talbiet kienu ekwivalenti, id-differenza fit-trattament hijiex ġustifikata meta l-liġi tipprevedi, għall-eżerċizzju ta' kull waħda minnhom, terminu ta' preskrizzjoni li, minkejja li huwa identiku, jibda, f'dati differenti.

1. Dwar in-natura differenti tad-drittijiet għar-rimbors u t-tnaqqis tal-VAT

57. Il-Gvern tar-Renju Unit u l-Kummissjoni jsostnu li, kunċettwalment, talba għal rimbors ta' VAT imħallsa żejda ma tistax titqabbel ma' talba għal tnaqqis ta' din it-taxxa. Jien naħseb li għandhom raġun u, fir-realtà, lanqas Compass ma tiċħad li jeżistu differenzi bejniethom, minħabba li tant huma ovvji li dawn bilkemm hemm għalfejn li jiġu diskussi [26].

58. Id-dritt għal tnaqqis tal-VAT huwa prinċipju bażiku tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mill-Unjoni. Is-sistema ta' tnaqqis, skont il-Qorti tal-Ġustizzja, "hija intiża sabiex tneħħi kompletament minn fuq in-negozjant il-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tiegħu." Għalhekk, b'dan il-mod tiġi żgurata "n-newtralità sħiħa tal-intaxxar tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, indipendentement mill-għan jew mir-riżultat tagħhom, sakemm huma stess ikunu, bħala prinċipju, suġġetti għall-VAT" [27].

19 — Sentenza tad-19 ta' Diċembru 2000, Schmeink & Cofreth u Strobel(C-454/98, EU:C:2000:469), punt 59.

20 — Sentenza tal-10 ta' Novembru 2011, The Rank Group (C-259/10 u C-260/10, EU:C:2011:719), punti 33 u 34.

21 — F'dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta' Marzu 2011, Il-Kummissjoni vs L-Olanda (C-41/09, EU:C:2011:108), punt 66.

22 — Osservazzjonijiet bil-miktub tal-Kummissjoni, punt 20.

23 — Osservazzjonijiet bil-miktub tar-Renju Unit, punti 25 sa 27.

24 — Sentenza tat-8 ta' Ġunju 2006, L.u.P. (C-106/05, EU:C:2006:380), punt 48.

25 — Kawża M&S II (C-309/06, EU:C:2008:211), punt 49.

26 — Waqt is-seduta, Compass irrikonoxxiet li kienu talbiet differenti, għalkemm, fil-fehma tagħha, tal-istess tip.

27 — Ara, fost ħafna oħrajn, is-sentenza tas-6 ta' Diċembru 2012, Bonik (C-285/11, EU:C:2012:774), punti 25 u 27, b'referenza għall-ġurisprudenza ċċitata.

59. Min-naħa tiegħu, id-dritt għar-rimbors tal-VAT imħallsa żejda —li, b'kuntrast ma' dak preċedenti, ma jirriżultax mid-Direttivi dwar il-VAT, iżda mid-dritt ġenerali tal-Unjoni [28]— "għandu l-għan li jirrimedja l-konsegwenzi tal-inkompatibbiltà tat-taxxa mad-dritt tal-Unjoni billi jinnewtralizza l-piż ekonomiku li hija indebitament imponiet fuq l-operatur li, definittivament, effettivament sofrieha" [29].

60. Huwa loġiku li dawn id-differenzi ta' prinċipju huma favur sistema legali għal kull wieħed minn dawn iż-żewġ drittijiet li jirriflettu d-diversità tagħhom. Dawn jistgħu jiġu kkonfigurati, għalhekk, b'tali mod li jkunu differenti kemm fil-kontenut tagħhom kif ukoll fil-kundizzjonijiet tal-eżerċizzju tagħhom, b'kunsiderazzjoni tal-iskop li għalih ġew istitwiti mis-sistema.

61. Dik l-istess diversità tispjega, pereżempju, li, taħt ċerti kundizzjonijiet, id-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix sistema legali nazzjonali milli tirrifjuta r-rimbors ta' taxxi mħallsa indebitament meta dan jista' jikkawża arrikkiment indebitu tal-benefiċjarji [30], liema kriterju ma huwiex applikabbli għat-tnaqqis tal-VAT.

62. Fl-istat attwali tad-dritt tal-Unjoni, minħabba n-nuqqas ta' regoli armonizzati dwar is-suġġett, kull Stat Membru huwa responsabbli biex jirregola l-kundizzjonijiet li taħthom jistgħu jiġu fformulati t-talbiet għar-rimbors tat-taxxi, sakemm ikunu osservati l-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività [31]. Għall-kuntrarju, fil-qasam tal-VAT, is-Sitt Direttiva tiddefinixxi, fl-Artikolu 20 tagħha, il-kundizzjonijiet li għandhom jiġu ssodisfatti sabiex ikun jista' jkun hemm aġġustament tat-tnaqqis tat-taxxi tal-input fil-livell ta' min ikun irċieva l-kunsinna ta' merkanzija jew il-provvista ta' servizzi [32].

63. Bi tweġiba, għalhekk, għal dawn id-differenzi, il-pożizzjonijiet rispettivi tas-sidien ta' kull wieħed minn dawn id-drittijiet ma humiex paragunabbli u, għaldaqstant, ma jistgħux jiġu bbażati fuqhom ir-rekwiżiti tal-prinċipju ta' ugwaljanza. L-Istati Membri għandhom is-setgħa li jistabbilixxu regoli differenti (b'mod partikolari, dwar it-termini għat-talbiet rispettivi u dwar il-preskrizzjoni tad-dritt li ssir talba) għar-rimbors tal-VAT imħallsa żejda, li jistgħu jvarjaw minn dawk applikabbli għal tnaqqis tal-VAT tal-input. Id-dritt tal-Unjoni ma jipprovdix, nerġa' ngħid, li r-regoli nazzjonali oħra għandhom ikunu identiċi.

64. Madankollu, minkejja l-ispeċifiċità u l-uniċità tagħhom, huwa veru li miż-żewġ pożizzjonijiet jista' jinħareġ denominatur komuni: fiż-żewġ każijiet huma drittijiet li jintitolaw lid-detenturi tagħhom jitolbu t-twettiq tal-kontenut tagħhom lill-istess suġġett obbligat, l-Awtorità tat-taxxa.

65. Compass tirreferi għal din iċ-ċirkustanza, bħala element ta' paragunabbiltà, u tuża l-espressjoni "kreditu ta' VAT", li użat is-sentenza M&S II [33]. Il-Gvern tar-Renju Unit [34] jenfasizza l-inadegwatezza ta' dik il-frażi li, fl-opinjoni tiegħu, il-Qorti tal-Ġustizzja ma użathiex bħala definizzjoni ġuridika, iżda bħala riżorsa espressiva sempliċi ta' natura prattika sabiex tiddeskrivi, jew is-sitwazzjoni ta' dawk li jfittxu l-ħlas lura tal-VAT imħallsa żejda, jew inkella dik ta' dawk li jitolbu t-tnaqqis tal-VAT [35], iżda mhux is-sitwazzjoni meta jitqabblu ma' xulxin.

28 — Dan huwa mfakkar fis-sentenza tas-16 ta' Mejju 2013, Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó (C-191/12, EU:C:2013:315), il-punt 22: "id-dritt għar-rimbors ta' taxxi miġbura fi Stat Membru bi ksur tar-regoli tad-dritt tal-Unjoni jirriżulta minn u jikkomplementa d-drittijiet mogħtija lill-individwi mid-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni kif interpretati mill-Qorti tal-Ġustizzja".

29 — *Ibid*., punt 24.

30 — Kawża M&S II (C-309/06, EU:C:2008:211), punt 41.

31 — Jiġifieri, sakemm il-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni tagħhom ma jkunux inqas vantaġġjużi mill-kundizzjonijiet simili dwar il-ħlas lura li huma bbażati fuq dispożizzjonijiet tad-dritt intern u lanqas għandhom ikunu implementati b'mod li jagħmlu prattikament impossibbli l-eżerċizzju tad-drittijiet mogħtija mill-ordinament ġuridiku tal-Unjoni. Ara, b'mod partikolari, is-sentenza tal-15 ta' Marzu 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken (C-35/05, EU:C:2007:167), punt 37.

32 — Sentenza tal-15 ta' Marzu 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken (C-35/05, EU:C:2007:167), punt 38.

33 — Kawża C-309/06, EU:C:2008:211, punt 50.

34 — Osservazzjonijiet bil-miktub, punti 18 u 19.

35 — Każ li fih il-Gvern Brittaniku jinvoka, b'mod partikolari, is-sentenza tat-8 ta' Mejju 2008, Ecotrade (C-95/07 u C-96/07, EU:C:2008:267).

66. Naħseb li r-Renju Unit għandu raġun li jirrileva l-kuntest li fih għandha tiġi interpretata t-tifsira u l-portata tal-kunċett "kreditu ta' VAT". F'dan il-kuntest, madankollu, din hija awtorizzazzjoni xierqa li tfisser li kemm min jitlob ir-rimbors ta' VAT imħallsa żejda kif ukoll min jitlob it-tnaqqis tal-VAT tal-input jaqblu li jintalab "kreditu" (jiġifieri, ammont ta' flus li kreditur ikun intitolat li jitlob u jiġbor mid-debitur) mingħand l-Awtorità. Il-pożizzjoni tal-kreditu li jaqsmu t-tnejn li huma rigward it-Teżor pubbliku hija l-element li jippermetti li jiġu mqabbla l-pożizzjonijiet tagħhom, b'tali mod li hi tista' tittieħed deċiżjoni rigward dan, mill-perspettiva tal-prinċipju ta' ugwaljanza, fuq it-trattament differenti li tagħtihom id-dritt intern.

67. Għall-eżekuzzjoni ta' kull wieħed minn dawn il-"krediti" għandu jittieħed inkunsiderazzjoni, fil-fatt, dak li jirriżulta mis-sistema regolatorja rispettiva tagħhom. L-Awtorità tat-taxxa għandha tissodisfa l-obbligu tagħha bi tweġiba għal dak li, għal kull dritt mitlub, timponi s-sistema tat-taxxa. Għalhekk għandha tirrispetta l-kundizzjonijiet tal-eżerċizzju stabbiliti mir-regoli li jipprovdu l-limiti regolatorji rispettivi. Dawn ir-regoli mhux biss ma jkollhomx bilfors ikunu l-istess għal kull wieħed mid-drittijiet mitluba, iżda, għall-kuntrarju, jistgħu jkunu differenti, preċiżament minħabba li jolqtu drittijiet differenti.

68. Lil hinn mill-kundizzjonijiet li jappartjenu u huma inerenti għall-kontenut ta' kull dritt mitlub, id-domanda fundamentali hija jekk l-Awtorità tat-taxxa tistax timponi kundizzjonijiet temporanji differenti għall-eżerċizzju tagħhom. Fi kliem ieħor, id-diversità bejn id-dritt għar-rimbors tal-VAT imħallsa żejda, minn naħa waħda, u t-tnaqqis tal-VAT, min-naħa l-oħra, tippermetti l-eżerċizzju ta' kull wieħed minnhom ikun suġġett għal termini ta' żmien differenti?

2. Dwar il-ġustifikazzjoni għad-differenza fit-trattament taż-żewġ drittijiet rigward il-bidu tat-terminu ta' preskrizzjoni stabbilit għall-eżerċizzju tagħhom

69. Il-problema mqajma mill-qorti tar-rinviju tressqet fil-kuntest ta' att normattiv li l-għan tiegħu kien li jittratta ugwalment iż-żewġ drittijiet involuti: kien mixtieq li għad-domandi ta' tnaqqis jiġi estiż it-terminu mnaqqas li, fil-bidu, il-leġiżlatur nazzjonali kien stabbilixxa esklużivament għal talbiet għal VAT imħallsa żejda.

70. Kif diġà ddeskrivejt, l-unifikazzjoni *ratione temporis* mixtieqa taż-żewġ tipi ta' talbiet kienet li jiġi pprovdut li t-tnaqqis fit-tul (minn sitta għal tliet snin) stabbilit f'Diċembru 1996 għal dawk tar-rimbors tal-VAT imħallsa żejda, ikun japplika, minn Mejju 1997, għal dawk ta' tnaqqis [36].

71. L-intenzjoni li ż-żewġ tipi ta' talbiet jingħataw trattament wieħed hija apertament irrikonoxxuta mill-Gvern tar-Renju Unit. Fl-allegazzjonijiet tiegħu juri l-qbil tiegħu lil-emenda, b'effett mill-1 ta' Mejju 1997, tal-Artikolu 29 tar-Regolament dwar il-VAT tal-1995 kienet maħsuba sabiex "tiġi kkoreġuta l-anomalija aċċidentali" li kienet tinvolvi t-trattament differenti tat-talbiet għar-rimbors u dawk għal tnaqqis u li "tiżgura li [dawn] kollha jkunu suġġetti għall-istess perjodu ta' tliet snin" [37].

72. Sabiex ma jwettaqx il-ksur tad-dritt tal-Unjoni msemmi mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-kawża M&S I [38], il-leġiżlatur nazzjonali ddeċieda li ma japplikax il-perijodu l-ġdid ta' tliet snin b'mod retroattiv, iżda li jibda jikkalkolah mill-mument li fih daħal fis-seħħ, li sar f'dati differenti għal kull wieħed miż-żewġ tipi ta' talbiet. Minbarra din id-differenza, it-trattament huwa l-istess għaż-żewġ domandi, kif maħsub, barra minn hekk, mil-leġiżlatur nazzjonali.

36 — Il-limitazzjoni tar-retroattività tat-tnaqqis tat-terminu għal kull tip ta' talba setgħet tkun effettiva biss jekk it-talba għal kwalunkwe waħda miż-żewġ kunċetti tkun ġiet ippreżentata qabel l-istess data, komuni għaż-żewġ drittijiet (l-1 ta' April 2009).

37 — Osservazzjonijiet bil-miktub tar-Renju Unit, paragrafu 4(b).

38 — Kawża C-62/00, EU:C:2002:435.

73. Id-differenza diskussa fil-proċedura prinċipali, għalhekk, hija r-riżultat ta' diverġenzi fl-azzjoni leġiżlattiva li l-għan tagħha kien li tipparaguna s-sistema taż-żewġ tipi ta' talbiet. Għalhekk, din kienet differenza bbażata fuq fatt oġġettiv, jiġifieri: id-dati ta' dħul fis-seħħ differenti tal-perijodu li fih tista' ssir kull tip ta' talba.

74. Fl-opinjoni tiegħi, il-miżura adottata ma tiddevjax mill-iskop tagħha ta' ispirazzjoni, u għalhekk it-terminu huwa, f'kull każ, tliet snin għaż-żewġ tipi ta' talbiet, l-unika differenza hija d-data li jibda tiddekorri minnha. Permezz ta' din il-miżura, nirrepeti, il-leġiżlatur Brittaniku kellu l-intenzjoni li t-terminu l-ġdid japplika strettament mid-data li fiha daħal fis-seħħ, filwaqt li tiġi evitata kwalunkwe applikazzjoni retroattiva għat-talbiet li sa dakinhar kienu suġġetti għal perijodu ta' sitt snin. Peress li d-data tad-dħul fis-seħħ tal-emenda ma kinitx l-istess għal kull waħda miż-żewġ tipi ta' talbiet, jidher raġonevoli li l-limitu għar-retroattività tat-terminu l-ġdid (tliet snin) jiġi stabbilit fil-post fejn kien għadu jopera dak l-antik (sitt snin).

75. Is-soluzzjoni li nstabet mil-leġiżlatur nazzjonali neħħiet ir-retroattività *in peius* tar-riforma tat-terminu ta' preskrizzjoni, li kienet essenzjali ladarba l-Qorti tal-Ġustizzja kienet iddikjarat fis-sentenza M&S I [39] li, inkella, kien jinkiser id-dritt tal-Unjoni. Minħabba d-disparità fir-rigward tad-dħul fis-seħħ tat-terminu ta' tliet snin, mill-perspettiva tal-prinċipju tal-ugwaljanza, l-interdizzjoni tar-retroattività kienet twassal għal trattament differenti għal kull wieħed miż-żewġ tipi ta' talbiet, u għalhekk il-mumenti li minnhom seta' japplika l-limitu l-ġdid mingħajr ma jikkawża effett retroattiv kien differenti għat-tnejn li huma.

76. Issa, kien x'kien l-għan tal-emenda u r-riżultat bejn wieħed u ieħor tagħha [40] fil-kisba tal-għan tagħha li tagħmel is-sistema tat-termini ta' preskrizzjoni l-istess, ċertament seħħet diverġenza *ratione temporis* bejn it-trattament tat-talbiet għall-ħlas lura tal-VAT u dak tat-talbiet għal tnaqqis tal-istess taxxa, limitat għal xi ftit xhur (minn Diċembru 1996 sa Mejju 1997).

77. Peress li f'dan il-każ hija diskussa talba għall-ħlas lura ta' VAT imħallsa żejda minn Compass, id-differenza fiż-żmien, li hija riżultat tad-diverġenzi fil-proċedura leġiżlattiva nazzjonali, bejn is-sistema ta' preskrizzjoni għal dawn it-tipi ta' talbiet u għat-talbiet għal tnaqqis tal-VAT tal-input, fil-fehma tiegħi, ma hijiex oġġezzjonabbli mill-perspettiva tad-dritt tal-Unjoni minħabba li:

— minn naħa waħda, kif diġà indikajt, id-dritt tal-Unjoni ma jinkludix regolament uniku, jew armonizzat, li jikkoinċidi mar-regoli nazzjonali li jirregolaw l-eżerċizzju tad-dritt għal ħlas lura ta' VAT imħallsa indebitament, iżda huwa biżżejjed li dawn tal-aħħar jirrispettaw il-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività [41], li ma huwiex qed jiġi diskuss hawn; u

— min-naħa l-oħra, la s-Sitt Direttiva u lanqas id-dispożizzjonijiet l-oħra applikabbli għas-sistema komuni tal-VAT ma jeħtieġu trattament ugwali tat-talbiet għal ħlas lura ta' din it-taxxa (meta tkun tħallset bi żball jew, b'mod ġenerali, meta ma tkunx dovuta) u tat-talbiet għal tnaqqis tal-VAT tal-input.

78. Fil-qosor, nemmen li l-eżistenza ta' żewġ dati li minnhom jibda japplika l-perijodu ta' tliet snin għal kull tip ta' domanda ma toħloqx problemi ta' inkompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni. L-awtoritajiet Brittaniċi setgħu, mingħajr dubju, solvew l-applikazzjoni tas-sistema l-ġdida taż-żmien tat-talbiet b'mod ieħor, iżda l-mod li bih ġiet aġġustata, retroattivament, il-preskrizzjoni tat-talbiet għal ħlas lura tal-VAT imħallsa indebitament ma jmurx kontra d-dritt tal-Unjoni, u lanqas ma huwa differenti minn dak stabbilit għal talbiet għal tnaqqis.

39 — Kawża C-62/00, EU:C:2002:435.

40 — Nistaqsi jekk kienx ikun possibbli intervent leġiżlattiv sussegwenti li, wara li jiġi kkonstatat ir-riżultat maħsub mil-liġijiet preċedenti, kien jikkoreġi l-anomalija temporali skoperta, billi titqiegħed f'konformità max-xewqa li l-ordnijiet kollha tat-talbiet jingħataw trattament ugwali (anki rigward il-bidu tat-terminu ta' preskrizzjoni).

41 — Ara l-punt 62 u n-nota ta' qiegħ il-paġna 31 ta' dawn il-konklużjonijiet.

79. Nissuġġerixxi, għaldaqstant, bħala risposta għall-ewwel domanda preliminari, li d-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix miżura nazzjonali, kif diskuss fil-kawża prinċipali, li, filwaqt li tipprevedi perijodu tranżitorju għall-istabbiliment ta' termini ta' preskrizzjoni mnaqqsa li jkunu japplikaw kemm għat-talbiet għal rimbors tal-VAT imħallsa żejda kif ukoll għat-talbiet ta' tnaqqis tal-VAT tal-input, tipprovdi li t-terminu ta' preskrizzjoni l-ġdid jibda, għal dawn imsemmija l-aħħar, minn data iktar tard minn dik stabbilita għall-bidu tagħhom fir-rigward ta' dawk tal-ewwel.

## C – *It-tieni domanda preliminari*

80. It-tieni domanda preliminari hija fformulata sussidjarjament, fuq il-kundizzjoni jekk ir-risposta għall-ewwel domanda tkun fl-affermattiv, jiġifieri, jekk jiġi kkonfermat li t-trattament differenti mogħti fir-Renju Unit għaż-żewġ tipi ta' applikazzjonijiet jikser id-dritt tal-Unjoni. Peress li jiena pproponejt l-oppost, naħseb li l-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex għalfejn teżamina din it-tieni domanda. Minkejja dan, xorta ħa nagħti l-opinjonijiet tiegħi f'dan ir-rigward.

81. Il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf, fil-qosor, kif għandhom jiġu ttrattati t-talbiet għal rimbors tal-VAT imħallas żejjed għall-perijodu ta' referenza (tal-4 ta' Diċembru 1996 sat-30 ta' April 1997), jiġifieri fil-ħin li hemm bejn id-dati li fihom beda japplika t-terminu ta' preskrizzjoni ta' tliet snin għal kull tip ta' talba (għal ħlas lura jew għal tnaqqis tal-VAT).

82. Kif fakkret il-Qorti tal-Ġustizzja fil-kawża M&S II [42], "fin-nuqqas ta' leġiżlazzjoni Komunitarja, hija s-sistema legali nazzjonali ta' kull Stat Membru li għandha tindika l-qrati kompetenti u li għandha tistabbilixxi r-regoli proċedurali tal-kawżi legali intiżi sabiex jiżguraw il-protezzjoni sħiħa tad-drittijiet li jinsiltu favur l-individwi mid-dritt Komunitarju."

83. Għalhekk, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tasal għall-konsegwenzi possibbli tal-ksur eventwali tal-prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament, ikkonstatat mill-Qorti tal-Ġustizzja, filwaqt li tuża l-indikazzjonijiet ta' din tal-aħħar fir-rigward ta' ċerti rekwiżiti jew prinċipji tad-dritt tal-Unjoni li għandhom jiġu osservati fit-twettiq dan il-kompitu [43].

84. B'mod partikolari, il-qorti tar-rinviju għandha "ma tapplikax kull dispożizzjoni nazzjonali diskriminatorja, mingħajr ma jkollha għalfejn titlob jew tistenna t-tħassir minn qabel tagħha mil-leġiżlatur, u li tapplika għall-membri tal-grupp żvantaġġat l-istess skema li tibbenefika minnha l-kategorija l-oħra" [44].

85. Bla ħsara għar-regoli l-oħra tad-dritt tagħha stess, il-qorti għandha tipprovdi, bħala prinċipju, li l-operatur ekonomiku affettwat mid-diskriminazzjoni għandu jirċievi l-ammont ta' VAT imħallsa żejda, bħala rimedju għall-ksur tal-prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament, sakemm, skont il-liġi nazzjonali, ma jkunx hemm mezzi oħra li permezz tagħhom jiġi kkumpensat dan il-ksur.

86. Fil-fehma tiegħi, fil-qosor, ma jkunx aċċettabbli li l-inugwaljanza diskussa tiġi solvuta billi t-talbiet għal tnaqqis jiġu suġġetti għat-terminu allokat għat-talbiet għal rimbors, jiġifieri, billi titressaq il-quddiem id-data li dawk tal-ewwel tkun ġiet assenjata lilhom (it-30 ta' April 1997) u jiġu suġġetti għal dik stabbilita għal dawk imsemmija t-tieni (l-4 ta' Diċembru 1996). B'dan il-mod għalhekk tiġi solvuta, naturalment, id-differenza fit-trattament bejniethom, iżda bil-korollarju li t-talbiet għal tnaqqis ma jkollhomx applikazzjoni retroattiva ta' perijodu li għalihom ikun daħal fis-seħħ biss fl-1 ta' Mejju 1997. Għalhekk, ikun hemm ksur tal-ġurisprudenza tas-sentenza M&S I [45].

42 — 309/06, EU:C:2008:211, punt 59.

43 — Sentenza M&S II, Kawża C-309/06, EU:C:2008:211 punt 61.

44 — M&S II, Kawża C-309/06, EU:C:2008:211 punt 63.

45 — Kawża C-62/00, EU:C:2002:435.

## VI – **Konklużjoni**

87. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi għad-domanda mressqa mill-First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Qorti tal-Prim'Istanza, Kamra tal-Taxxa, ir-Renju Unit) kif ġej:

"1) Id-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix miżura nazzjonali, li meta tipprovdi perijodu tranżitorju għall-istabbiliment tat-termini ta' preskrizzjoni mnaqqsin, applikabbli kemm għat-talbiet ta' rimbors tal-VAT imħallsa żejda kif ukoll għat-talbiet ta' tnaqqis tal-VAT, tipprovdi, għal dawn tal-aħħar, li t-terminu l-ġdid jibda minn data wara dik stabbilita għall-bidu tagħhom fir-rigward ta' dawk imsemmija l-ewwel.

2) Sussidjarjament, jekk il-Qorti tal-Ġustizzja twieġeb fl-affermattiv għall-ewwel domanda, il-qorti tar-rinviju għandha tistabbilixxi l-l-konsegwenzi possibbli li jirriżultaw mill-ksur tal-prinċipju ta' ugwaljanza, skont ir-regoli tal-liġi nazzjonali tagħha rigward l-effetti fuq iż-żmien, sabiex il-miżuri ta' rimedju li jinstabu ma jmorrux kontra d-dritt tal-Unjoni".