Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-G?axar Awla)

11 ta’ April 2019 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud – Direttiva 2006/112/KE – Dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud (VAT) im?allsa – Artikolu 199(1)(a) – Awtolikwidazzjoni – ?las indebitu tat-taxxa mill-benefi?jarju ta’ servizzi lill-forrnituri ta’ servizzi fuq il-ba?i ta’ fattura ma?ru?a b’mod ?baljat skont ir-regoli ta’ tassazzjoni ordinarja – De?i?joni tal-awtorità tat-taxxa li tikkonstata dejn fiskali li huwa r-responsabbiltà tal-benefi?jarju tas-servizzi u li ti??ad talba g?al tnaqqis – Assenza ta’ e?ami mill-awtorità tat-taxxa tal-possibbiltà tar-rimbors tat-taxxa”

Fil-Kaw?a C?691/17,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-F?városi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (il-Qorti Amministrattiva u Industrijali tal-Belt ta’ Budapest, l-Ungerija), permezz ta’ de?i?joni tad?29 ta’ Novembru 2017, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil?11 ta’ Di?embru 2017, fil-pro?edura

PORR Építési Kft.

vs

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-G?axar Awla),

komposta minn C. Lycourgos (Relatur), President tal-Awla, E. Juhász u M. Ileši?, Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Bobek,

Re?istratur: K. Malacek, amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tad?9 ta’ Jannar 2019,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al PORR Építési Kft., minn É. Radnai u G. Hajdu, ügyvédek,

– g?all-Gvern Ungeri?, minn M. Z. Fehér u G. Koós, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn K. Talabér-Ritz u L. Lozano Palacios, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni me?uda, wara li semg?et lill-Avukat ?enerali, li l-kaw?a ti?i de?i?a ming?ajr ma jsiru konklu?jonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE tat?13 ta’ Lulju 2010 (?U 2010, L 189, p. 1) (iktar ’il quddiem id-“Direttiva 2006/112”), kif ukoll tal-prin?ipji ta’ proporzjonalità, ta’ newtralità fiskali u ta’ effettività.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ tilwima bejn PORR Építési Kft. (iktar ’il quddiem “PORR”) u n-Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (id-Direttorat tal-appelli tal-amministrazzjoni nazzjonali tat-taxxa u tad-dwana, l-Ungerija) (iktar ’il quddiem l-“amministrazzjoni tat-taxxa”) dwar a??ustament tat-taxxa impost fuq il-kumpannija min?abba n-nuqqas ta’ applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet nazzjonali relattivi g?as-sistema ta’ awtolikwidazzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT).

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 167 tad-Direttiva 2006/112 jiddisponi:

“Dritt ta’ tnaqqis ise?? fil-?in meta t-taxxa mnaqqsa ti?i imposta.”

4 L-Artikolu 168 ta’ din id-direttiva jipprevedi:

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta’ persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li g?andha t?allas dan li ?ej:

(a) il-VAT dovuta jew im?allsa f’dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta’ merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li g?ad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli o?ra;

[…]”

5 L-Artikolu 178 tal-imsemmija direttiva jistabbilixxi:

“Biex te?er?ita d-dritt ta’ tnaqqis, persuna taxxabbli g?andha tissodisfa l-kondizzjonijiet li ?ejjin

[…]

(f) meta tkun me?tie?a t?allas il-VAT b?ala konsumatur fejn japplikaw l-Artikoli 194 sa 197 u l-Artikolu 199, hi g?andha tkun konformi mal-formalitajiet kif stabbiliti minn kull Stat Membru.”

6 Skont l-Artikolu 199(1) ta’ din l-istess direttiva:

“L-Istati Membri jistg?u jipprovdu li l-persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT hija l-persuna taxxabbli li lilha jsiru l-fornimenti li ?ejjin:

(a) il-forniment ta’ xog?ol ta’ kostruzzjoni, inklu?i servizzi ta’ tiswijiet, tindif, manutenzjoni, alterazzjoni u demolizzjoni fir-rigward ta’ proprjetà immobbli, kif ukoll il-kunsinna ta’ xog?lijiet ta’ kostruzzjoni meqjusa b?ala forniment ta’ merkanzija skond l-Artikolu 14(3);

[…]”

7 L-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi:

“Ming?ajr pre?udizzju g?ad-disposizzjonijiet partikolari stabbiliti f’din id-Direttiva, dawn id-dettalji li ?ejjin biss huma me?tie?a g?all-finijiet ta’ VAT fuq fatturi ma?ru?a skond l-Artikoli 220 u 221

[…]

(11a) fejn il-klijent huwa responsabbli li j?allas il-VAT, ir-referenza ‘Inver?joni tal-?las’;

[…]”

8 L-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112/KE, fil-ver?joni tieg?u qabel id-d?ul fis-se?? tad-Direttiva 2010/45, kien jaqra kif ?ej:

“Ming?ajr pre?udizzju g?ad-disposizzjonijiet partikolari stabbiliti f’din id-Direttiva, dawn id-dettalji li ?ejjin biss huma me?tie?a g?all-finijiet ta’ VAT fuq fatturi ma?ru?a skond l-Artikoli 220 u 221

[…]

(11) fil-ka? ta’ e?enzjoni jew fejn il-konsumatur ikun responsabbli g?all-?las tal-VAT, referenza g?ad-dispo?izzjoni applikabbli ta’ din id-Direttiva, jew g?ad-disposizzjoni nazzjonali korrispondenti, jew g?al kwalnukwe referenza o?ra li tindika li l-provvista ta’ merkanzija jew servizzi hija e?enti jew so??etta g?all-pro?edura ta’ inver?joni tal-?las;

[…]”

Id-dritt Ungeri?

9 L-Artikolu 70(1) tal-általános forgalmi adóról szóló 2007. Évi CXXVII. törvény (il-Li?i Nru CXXVII tal?2007 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem il-“Li?i tal-VAT”), jiddisponi:

“Fir-rigward tal-kunsinna ta’ o??etti u l-provvista ta’ servizzi, il-valur taxxabbli jinkludi:

[…]

(b) l-ispejje? in?identali li l-fornitur tal-o??ett jew il-fornitur tas-servizz ikun g?adda lix-xerrej tal-o??ett jew lill-benefi?jarju tas-servizzi, b’mod partikolari: spejje? ta’ kummissjoni jew tip ie?or ta’ intermedjazzjoni, ta’ imballa??, ta’ trasport u ta’ assigurazzjoni;

[…]”

10 L-Artikolu 119(1) ta’ din il-li?i huwa redatt kif ?ej:

“Sakemm il-li?i ma tipprovdix mod ie?or, id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa jitnissel meta je?tie? li ti?i stabbilita t-taxxa dovuta li tikkorrispondi g?at-taxxa tal-input kkalkolata (Artikolu 120) […]”

11 L-Artikolu 120 tal-imsemmija li?i jiddisponi:

“Sakemm l-o??etti u s-servizzi huma u?ati, jew operati mill-persuna taxxabbli – u f’din il-kwalità – sabiex ji?u effettwati kunsinni ta’ o??etti jew provvisti ta’ servizzi taxxabbli, din g?andha tkun intitolata li tnaqqas mit-taxxa li g?andha t?allas:

(a) it-taxxa li ?iet iffatturata lilha minn persuna taxxabbli o?ra – inklu?a kull persuna jew entità su??etta g?al taxxa sempli?i fuq il-kumpaniji – fl-okka?joni tal-akkwist ta’ o??etti jew tal-u?u ta’ servizzi;

(b) it-taxxa kkalkolata minn persuna taxxabbli o?ra b?ala taxxa dovuta fl-okka?joni tal-akkwist ta’ o??etti – inklu? ?ewwa l-Komunità – jew l-u?u tas-servizzi;

[…]”

12 L-Artikolu 127 tal-Li?i tal-VAT huwa fformulat kif ?ej:

“1. L-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis huwa su??ett g?all-kundizzjoni sostantiva li l-persuna taxxabbli g?andha personalment:

(a) fil-ka? imsemmi fl-Artikolu 120(a), fattura f’isimha li tistabbilixxi t-twettiq tat-tran?azzjoni;

(b) fil-ka? imsemmi fl-Artikolu 120(b):

(ba) fil-ka? ta’ kunsinni intra-Komunitarji, ta’ fattura f’isimha li tistabbilixxi t-twettiq tat-tran?azzjoni, jew

(bb) fi kwalunkwe ka? ie?or li ma jaqax ta?t il-punt (ba), ukoll ta’ fattura f’isimha li tistabbilixxi t-twettiq tat-tran?azzjoni, jew jekk fil-mument tal-istabbiliment tat-taxxa li g?andha tit?allas, il-fattura ma hijiex g?ad-dispo?izzjoni tal-persuna taxxabbli, tad-dokumenti kollha ne?essarji g?ad-determinazzjoni kkwantifikata tat-taxxa li g?andha tit?allas;

[…]

4. L-ammont tat-taxxa tal-input li jista’ jitnaqqas ma jistax jaqbe? dak li jidher b?ala taxxa f’kull dokument imsemmi fil-paragrafu 1 jew li jista’ ji?i kkalkolat b?ala taxxa fuq il-ba?i ta’ dokument b?al dan.

[…]”

13 Skont l-Artikolu 169 tal-Li?i tal-VAT:

“Il-fattura g?andha obbligatorjament tinkludi l-informazzjoni segwenti:

[…]

(j) l-ammont tat-taxxa mg?oddija, sakemm ma jkunx stipulat mod ie?or mil-li?i;

(k) fil-ka? ta’ e?enzjoni tat-taxxa u fil-ka? fejn l-akkwirent tal-o??etti jew il-benefi?jarju tas-servizz huwa persuna taxxabbli, riferiment g?al dispo?izzjoni legali jew riferiment ?ar ie?or g?all-fatt li l-bejg? tal-o??etti jew il-provvista tas-servizz

(ka) hija e?entata mit-taxxa, jew

(kb) hija su??ett g?al taxxa fuq l-akkwirent tal-o??ett jew fuq il-benefi?jarju tas-servizz;

[…]”

14 L-Artikolu 142(1) ta’ din il-li?i jistabbilixxi:

“It-taxxa g?andha tit?allas minn min jakkwista l-o??ett jew minn min jibbenefika mis-servizz:

[…]

(b) fil-ka? ta’ xog?lijiet ta’ kostruzzjoni jew ta’ armar u xog?lijiet o?ra ta’ armar li jistg?u ji?u kklassifikati b?ala provvisti ta’ servizzi g?all-kostruzzjoni, it-tkabbir, it-trasformazzjoni u kull bidla o?ra ta’ proprjetajiet immobbli, inklu?i t-twaqqig? s?i? tal-bini, sakemm il-kostruzzjoni, it-tkabbir, it-trasformazzjoni u kull bidla o?ra tal-imsemmija proprjetajiet immobbli huma su??etti g?al permess tal-bini – fatt li l-benefi?jarju tas-servizz g?andu jikkomunika minn qabel u bil-miktub lill-fornitur ta’ servizzi;

[…]”

Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

15 In-Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adózók Adóigazgatósága (id-Direttorat tat-Taxxi g?all-Kontribwenti l-Kbar tal-Amministrazzjoni Nazzjonali tat-Taxxa u tad-Dwana, l-Ungerija) wettaq verifika *a posteriori* tad-dikjarazzjonijiet ta’ PORR dwar it-taxxi u l-g?ajnuna ba?itarja g?as-snin 2010 u 2011.

16 Permezz ta’ de?i?joni tat?13 ta’ Marzu 2015, din l-awtorità tat-taxxa ordnat lil PORR t?allas is-somom ta’ 88 644 000 forint Ungeri? (HUF) (madwar EUR 275 000) li tirrappre?enta VAT mhux im?allsa, ta’ HUF 26 593 000 (madwar EUR 82 200) b?ala multa fiskali, HUF 13 908 000 (madwar EUR 43 000) ta’ kumpens g?al dewmien fil-?las u ta’ HUF 500 000 (madwar EUR 1 550) b?ala multa g?al ksur.

17 Wara rikors amministrattiv ippre?entat minn PORR kontra d-de?i?joni tat?13 ta’ Marzu 2015, l-amministrazzjoni tat-taxxa, fil?31 ta’ Lulju 2015, ikkonfermat l-imsemmija de?i?joni fir-rigward ta’ a??ustamenti relatati mal-VAT.

18 Fil-fatt, jirri?ulta mit-talba g?al de?i?joni preliminari li, fil-kuntest tal-bini ta’ awtostrada, PORR kienet a??ettat, minn tal-inqas tliet fornituri, il-fatturi ma?ru?a ta?t is-sistema ta’ tassazzjoni ordinarja u li fuqhom il-VAT kienet indikata. PORR kienet ?allset dawn il-fatturi, naqqset l-ammonti ta’ VAT indikati, u mbag?ad talbet ir-rimbors tag?hom. Madankollu, l-amministrazzjoni tat-taxxa qieset li l-fatturi inkwistjoni kienu jirrigwardaw attività prin?ipali ta’ kostruzzjoni u li, konformement mar-regoli nazzjonali applikabbli, huma kellhom ji?u su??etti g?as-sistema ta’ awtolikwidazzjoni tal-VAT. L-emittenti tal-fatturi kellhom g?alhekk jinkludu fatturi ming?ajr il-VAT jew kellhom jindikaw li huma kienu su??etti g?as-sistema ta’ awtolikwidazzjoni.

19 L-awtorità tat-taxxa g?alhekk ikkonkludiet li PORR setg?et tibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis tal-ammonti tal-VAT indikati fuq dawn il-fatturi biss skont l-Artikolu 120(b) tal-Li?i tal-VAT, u mhux skont l-Artikolu 120(a) ta’ din il-li?i. Hija indikat li ma kienx hemm taxxa doppja u li l-i?ball ta’ fatturazzjoni li twettaq ma je?lisx lil PORR mis-sanzjonijiet stabbiliti. Hija enfasizzat ukoll li l-emittenti tal-fatturi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jistg?u ji?u mistiedna jirrettifikaw dawn il-fatturi.

20 PORR ressqet quddiem il-F?városi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (il-Qorti Amministrattiva u Industrijali tal-Belt ta’ Budapest, l-Ungerija), rikors kontra d-de?i?joni tal-amministrazzjoni tat-taxxa. Fil-kuntest tar-rikors tag?ha, hija ssostni, prin?ipalment, li l-amministrazzjoni tat-taxxa g?amlet klassifikazzjoni ?baljata tal-fatti meta kkunsidrat li l-fatturi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kienu jaqg?u ta?t it-taxxa g?all-awtolikwidazzjoni.

21 Sussidjarjament, PORR issostni li, anki jekk jitqies li dawn il-fatturi kienu effettivament taxxa g?all-awtolikwidazzjoni, l-amministrazzjoni tat-taxxa kienet g?allinqas ?a?ditha mid-dritt g?al

tnaqqis tal-VAT. Din il-kumpannija tenfasizza li l-amministrazzjoni tat-taxxa ma kkontestatx l-e?istenza ta’ tran?azzjonijiet imwettqa mal-kumpanniji li ?ar?u l-fatturi, u ??id li dawn il-kumpanniji kienu probabbilment issodisfaw l-obbligu tag?hom li j?allsu l-VAT mi?bura, ji?ifieri ?allsu l-VAT lill-ba?it nazzjonali.

22 PORR g?alhekk tosserva wkoll li l-amministrazzjoni tat-taxxa naqset milli twettaq l-obbligu tag?ha li tivverifika jekk l-emittenti tal-fatturi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kienu ?allsu l-VAT u jekk kienx g?adu possibbli g?alihom li jirrettifikaw dawn il-fatturi. Din l-amministrazzjoni ma kinitx *a fortiori* ?adet inkunsiderazzjoni ?-?irkustanza li tali rettifika hija probabbilment esklu?a, min?abba li l-awtorevi?joni kienet fil-fatt ipprojbita fil-ka? ta’ verifika fuq id-dikjarazzjonijiet pre?edenti. G?alhekk, b’mod definittiv, ma hemmx il-possibbiltà g?al din il-kumpannija li te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis.

23 B?ala difi?a, l-amministrazzjoni fiskali ssostni li hija tat lil PORR id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa g?all-fatturi ma?ru?a ta?t is-sistema tal-awtolikwidazzjoni, u dan jeskludi r-riskju ta’ tassazzjoni doppja.

24 Il-F?városi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (il-Qorti Amministrattiva u Industrijali tal-Belt ta’ Budapest) tirreferi g?all-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li tg?id li, jekk ir-rimbors tal-VAT im?allas bi ?ball lill-awtoritajiet tat-taxxa jsir impossibbli jew e??essivament diffi?li, b’mod partikolari, fil-ka? ta’ insolvenza tal-bejjieg?, il-prin?ipju ta’ effettività jirrikjedi li x-xerrej tal-o??etti inkwistjoni jkun jista’ jag?mel talba g?al rimbors direttament lill-awtoritajiet tat-taxxa. G?alhekk, l-Istati Membri g?andhom jipprovdu l-g?odda u l-metodi pro?edurali ne?essarji sabiex dan ix-xerrej ikun jista’ jirkupra t-taxxa ffatturata indebitament sabiex ji?i osservat il-prin?ipju ta’ effettività.

25 Skont il-qorti tar-rinviju, l-amministrazzjoni tat-taxxa kellha tivverifika jekk l-emittenti tal-fatturi setg?ux jirrimborsaw lir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali l-ammonti tal-VAT im?allsa indebitament u jekk kellhomx id-dritt jirkupraw dawn l-ammonti ming?and din l-amministrazzjoni. Fil-fatt, fid-dawl tal-fatt li l-pro?edura ta’ verifika fiskali kienet bdiet, li jostakola l-u?u ta’ kull awtorevi?joni, l-amministrazzjoni tat-taxxa kellha tippro?edi g?ar-regolarizzazzjoni tas-sitwazzjoni. Il-qorti tistaqsi ukoll fuq il-ba?i ta’ liema pro?edura, ji?ifieri pro?edura ?udizzjarja amministrattiva jew pro?edura ?dida quddiem l-amministrazzjoni tat-taxxa, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali g?andha tkun kapa?i tikseb l-ammont tal-VAT im?allsa indebitament.

26 F’dawn i?-?irkustanzi, il-qorti tar-rinviju dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) Id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva [2006/112], u b’mod iktar partikolari l-prin?ipji ta’ proporzjonalità, ta’ newtralità fiskali u ta’ effettività, g?andhom ji?u interpetati fis-sens li dawn jipprekludu prassi li skontha l-awtorità fiskali ta’ Stat Membru, fil-ka? li ma tkun twettqet ebda frodi fiskali, ti??ad, fil-mument li fih tistabilixxi t-taxxa, id-dritt g?al tnaqqis li jista’ ji?i e?er?itat abba?i ta’ fattura tal-VAT ma?ru?a konformement mas-sistema ta’ tassazzjoni ordinarja, peress li tqis li g?all-korrettezza, fir-rigward ta’ din it-tran?azzjoni, kellha tin?are? fattura skont is-sistema ta’ tassazzjoni ta’ inver?joni tal-?las u qabel ma ti??ad dan id-dritt g?al tnaqqis hija ma tkunx e?aminat

– jekk l-emittenti tal-fattura setax jirrimborsa lid-destinatarju ta’ din tal-a??ar, l-ammont tal-VAT im?allas indebitament, u

– jekk l-emittenti tal-fattura setax legalment (skont id-dritt intern tal-Istat Membru) jirrettifikaha biex b’hekk jikseb ming?and l-awtorità fiskali l-irkupru tat-taxxa m?allsa indebitament minnu stess?

2) Id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva [2006/112], u b’mod iktar partikolari l-prin?ipji ta’ proporzjonalità, ta’ newtralità fiskali u ta’ effettività, g?andhom ji?u interpetati fis-sens li dawn

jipprekludu prassi li skontha l-awtorità fiskali ta' Stat Membru ti??ad, fil-mument li fih tistabilixxi t-taxxa, id-dritt g?al tnaqqis li jista' ji?i e?er?itat abba?i ta' fattura tal-VAT ma?ru?a konformement mas-sistema ta' tassazzjoni ordinarja, peress li tqis li, g?all-korrettezza, fir-rigward ta' din it-tran?azzjoni, kellha tin?are? fattura skont is-sistema ta' tassazzjoni ta' inver?joni tal-?las u li skontha, fil-mument li fih tistabbilixxi t-taxxa, l-awtorità fiskali ma tkunx idde?idiet li tirrimborsa lid-destinatarju tal-fattura, it-taxxa m?allsa indebitament minkejja l-fatt li l-emittenti tal-fattura jkun ?allas l-ammont tal-VAT lill-awtorità tal-?bir tat-taxxi?"

Fuq id-domandi preliminari

27 Permezz tad-domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 2006/112, kif ukoll il-prin?ipji ta' proporzjonalità, ta' newtralità fiskali u ta' effettività g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu prassi tal-awtorità tat-taxxa li, fl-assenza ta' suspetti ta' frodi, din l-awtorità tirrifjuta lil impri?a d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT li din l-impri?a, b?ala destinatarju ta' servizzi, indebitament ?allset lill-fornitur ta' dawn is-servizzi abba?i ta' fattura li din tal-a??ar ?ar?et skont ir-regoli relattivi g?as-sistema ordinarja tal-VAT, meta t-tran?azzjoni rilevanti kienet taqa' ta?t il-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni, ming?ajr mal-awtorità tat-taxxa,

– qabel ma rrifjutat id-dritt g?al tnaqqis, e?aminat jekk l-emittent ta' din il-fattura ?baljata setg?a jirrimborsa lid-destinatarju tag?ha l-ammont tal-VAT im?allsa indebitament u setg?a jirrettifika din il-fattura fil-kuntest ta' pro?edura ta' awtorevi?joni, konformement mal-le?i?lazzjoni nazzjonali applikabbli, sabiex jirkupra t-taxxa li ?allas indebitament lit-Te?or Pubbliku, jew

– tidde?iedi li tirrimborsa nnifisha lid-destinatarju ta' din l-istess fattura t-taxxa li kien indebitament ?allas lill-emittenti ta' din u li dan tal-a??ar kien, sussegwentement, ?allas indebitament lit-Te?or Pubbliku.

28 Preliminarjament, hemm lok li ji?i rrilevat li d-de?i?joni tar-rinviju ma tinkludi l-ebda element li jippermetti lill-Qorti tal-?ustizzja li tevalwa l-utilità, g?all-finijiet tar-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domandi mag?mula, li tinterpreta l-prin?ipju ta' proporzjonalità. G?aldaqstant, ir-risposta g?al dawn id-domandi g?andha tkun limitata g?all-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet rilevanti tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll tal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' effettività.

29 Fl-ewwel lok, g?andu ji?i vverifikat jekk ikunx konformi ma' dawn id-dispo?izzjonijiet u ma' dawn il-prin?ipji li d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT ji?i rrifjutat lil destinatarju ta' servizzi li jkun f'sitwazzjoni b?al dik ta' PORR.

30 F'dan ir-rigward g?andu jitfakkar li, skont is-sistema tal-awtolikwidazzjoni, ma g?andu jse?? l-ebda ?las tal-VAT bejn il-fornitur u d-destinatarju tas-servizzi, peress li dan tal-a??ar huwa responsabbli, g?at-tran?azzjonijiet imwettqa, mill-VAT tal-input, filwaqt li jista', b?ala prin?ipju, inaqqas din l-istess taxxa b'mod li l-ebda ammont ma jkun dovut lill-amministrazzjoni fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?26 ta' April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 41 u l-?urisprudenza ??itata).

31 G?andu ji?i enfasizzat ukoll li d-dritt g?al tnaqqis jifforma parti integrali tal-mekkani?mu tal-VAT u, b?ala regola ?enerali, ma jistax ji?i limitat (sentenzi tal?15 ta' Lulju 2010, Pannon Gép Centrum, C?368/09, EU:C:2010:441, punt 37, u tas?26 ta' April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 42).

32 Is-sistema ta' tnaqqis hija inti?a sabiex ittaffi g?al kollox lill-persuna taxxabbli mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tag?ha. Is-sistema komuni tal-VAT konsegwentement tiggarantixxi n-newtralità fir-rigward tal-pi? fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha,

irrispettivament mill-g?anijiet jew mir-ri?ultati ta' dawn l-attivitajiet, sakemm l-imsemmija attivitajiet ikunu, b?ala prin?ipju, huma stess su??etti g?all-VAT (sentenzi tat?22 ta' Frar 2001, Abbey National, C?408/98, EU:C:2001:110, punt 24, u tas?26 ta' April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 43).

33 Barra minn hekk, g?andu jitfakkar li, fir-rigward tal-metodi g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT fi pro?edura ta' awtolikwidazzjoni li taqa' ta?t l-Artikolu 199(1) tad-Direttiva 2006/112, persuna taxxabbli, li b?ala destinatarju ta' servizz, hija su??etta g?all-VAT relatata mag?ha, ma hijiex obbligata ??omm fattura ma?ru?a skont il-kundizzjonijiet formali ta' din id-direttiva, sabiex tkun tista' te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tag?ha, u g?andha biss tissodisfa l-formalitajiet stabbiliti mill-Istat Membru kkon?ernat fl-e?er?izzju tal-g?a?la li hija g?andha ta?t l-imsemmi Artikolu 178(f) tad-direttiva msemmija (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?26 ta' April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 44 u l-?urisprudenza ??itata).

34 F'dan il-ka?, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-fatturi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma kinux jinkludu l-informazzjoni obbligatorja mitluba mill-Artikolu 169(1)(k) tal-Li?i tal-VAT u li PORR bi ?ball ?allset l-ammont tal-VAT, li insab b'mod ?baljat f'dawn il-fatturi, lill-emittenti tag?hom, minkejja li, b'applikazzjoni tas-sistema tal-awtolikwidazzjoni, hija kellha, b?ala benefi?jarja tas-servizzi, t?allas direttament il-VAT lill-awtoritajiet tat-taxxa konformement mal-Artikolu 142(1)(b) ta' din il-li?i, li permezz tag?ha l-Ungerija implimentat l-g?a?la prevista fl-Artikolu 199(1)(a) tad-Direttiva 2006/112.

35 G?alhekk, lil hinn mill-fatt li l-imsemmija fatturi ma kinux jissodisfaw ir-rekwi?iti formali previsti mil-le?i?lazzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, kundizzjoni ba?ika ta' din is-sistema kienet nieqsa, ji?ifieri l-?las tal-VAT lill-awtoritajiet tat-taxxa mill-persuna taxxabbli li titlob it-tnaqqis. Tali sitwazzjoni impedixxiet lill-awtorità fiskali kompetenti milli tikkontrolla l-applikazzjoni tas-sistema tal-awtolikwidazzjoni u rri?ultat f'riskju ta' telf ta' d?ul fiskali g?all-Istat Membru kkon?ernat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?26 ta' April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punti 45 u 46).

36 Barra minn hekk, il-VAT im?allsa minn PORR lill-fornituri tas-servizzi li ?arr?u l-fatturi ma kinitx dovuta, peress li l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis huwa limitat biss g?at-taxxi dovuti, ji?ifieri g?at-taxxi li jikkorrispondu g?al tran?azzjoni su??etta g?all-VAT jew im?allsa sa fejn kienu dovuti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?26 ta' April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 47).

37 Peress li PORR ma ssodisfatx rekwi?it ba?iku tas-sistema tal-awtolikwidazzjoni u peress li l-VAT li ?allset lill-fornituri ta' servizzi ma kinitx dovuta, din il-kumpannija ma setatx tibbenefika minn dritt g?al tnaqqis ta' din il-VAT.

38 Fit-tieni lok, g?andu ji?i e?aminat jekk, konformement mal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, u kif PORR essenzjalment targumenta, l-awtorità tat-taxxa g?andhiex tivverifika, qabel ma tirrifjuta d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT li persuna taxxabbli ?allset bi ?ball lill-emittenti ta' fatturi, b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, jekk dawn tal-a??ar ikunux f'po?izzjoni li jirrettifikaw dawn il-fatturi u li jirrimborsaw lil din il-persuna taxxabbli l-ammont tal-VAT li huwa indikat. Skont PORR, jekk ji?i ammess li l-awtorità tat-taxxa tista' tirrifjuta lid-destinatarju tal-fatturi d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, ming?ajr ma tirrikjedi fl-istess ?in ming?and l-emittenti ta' dawn il-fatturi li huma japplikaw is-sistema tal-awtolikwidazzjoni u jirrettifikaw dawn tal-a??ar, id-destinatarju tal-imsemmija fatturi jkun su??ett g?al tassazzjoni doppja. F'dan il-ka?, PORR tikkunsidra li r-regoli nazzjonali applikabbli g?al verifiki fiskali ma kinux jippermettu lill-emittenti tal-fatturi li jirrettifikawhom.

39 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, fl-assenza ta' le?i?lazzjoni tal-Unjoni fil-qasam tat-talbiet ta' ?las lura tat-taxxi, il-modalitajiet pro?edurali inti?i li ji?guraw il-?arsien tad-drittijiet li g?andhom l-

individwi bis-sa??a tad-dritt tal-Unjoni li jaqg?u ta?t l-ordinament ?uridiku intern ta' kull Stat Membru permezz tal-prin?ipju tal-awtonomija pro?edurali tal-Istati Membri, il-kundizzjonijiet li fihom jistg?u jsiru dawn it-talbiet g?andhom i?arsu l-prin?ipji ta' ekwivalenza u ta' effettività, ji?ifieri, li la g?andhom ikunu inqas vanta??u?i minn dawk li jirrigwardaw talbiet simili li huma bba?ati fuq dispo?izzjonijiet tad-dritt nazzjonali u lanqas g?andhom ikunu implimentati b'mod li jag?mlu prattikament impossibbli jew e??essivament diffi?li l-e?er?izzju tad-drittijiet mog?tija mis-sistema legali tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?26 ta' April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punti 50 u 52 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

40 F'dan il-kuntest, il-Qorti tal-?ustizzja ammettiet li sistema li fiha, minn na?a, il-fornitur ta' servizzi li ?allas bi ?ball lill-awtoritajiet tat-taxxa il-VAT jista' jitlob ir-rimbors u, min-na?a l-o?ra, li d-destinatarju ta' dawn is-servizzi jista' je?er?ita azzjoni ta?t id-dritt ?ivili g?all-irkupru tal-ammonti m?allsa indebitament fir-rigward ta' dan il-fornitur, hija konformi mal-prin?ipji ta' newtralità u ta' effettività. Fil-fatt, tali sistema tippermetti lid-destinatarju, li jkun ?allas it-taxxa ffatturata bi ?ball, li jikseb ir-rimbors tas-somom im?allsa indebitament (sentenzi tal?15 ta' Marzu 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken, C?35/05, EU:C:2007:167, punti 38 u 39 kif ukoll tas?26 ta' April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 51).

41 F'dan il-ka?, bla ?sara g?all-verifiki li g?andha twettaq il-qorti tar-rinviju, il-Gvern Ungeri? ikkonferma, kemm fl-osservazzjonijiet bil-miktub tieg?u kif ukoll waqt is-seduta quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, li s-sistema legali Ungeri?a, b'mod partikolari l-modalitajiet pro?edurali li din tipprevedi fir-rigward tat-talba g?all-?las lura tat-taxxi indebitament imposti, tippermetti, minn na?a, lid-destinatarju tas-servizzi, li huwa d-destinatarju tal-fatturi fejn il-VAT ?iet iffatturata bi ?ball, je?er?ita kontra l-fornituri tas-servizzi li jkunu ?ar?u dawn il-fatturi azzjoni ta?t id-dritt ?ivili g?all-irkupru tal-ammonti m?allsa indebitament sabiex jirkupra s-somom im?allsa bi ?ball u, min-na?a l-o?ra, lil dawn il-fornituri ta' servizzi li jitolbu lill-awtorità tat-taxxa r-rimbors tal-VAT li huma jkunu ?allsu indebitament.

42 Madankollu, g?andu ji?i osservat li, jekk, f'sitwazzjoni fejn il-VAT tkun effettivament t?allset lit-Te?or Pubbliku mill-fornitur ta' servizzi, ir-rimbors tal-VAT minn dan tal-a??ar lid-destinatarju tas-servizzi jirri?ulta impossibbli jew e??essivament diffi?li, b'mod partikolari fil-ka? ta' insolvenza tal-fornitur ta' servizzi, il-prin?ipju ta' effettività jista' je?i?i li dak li d-destinatarju tas-servizzi jkun jista' jag?mel talba g?al rimbors direttament kontra l-awtoritajiet tat-taxxa. F'ka? b?al dan, l-Istati Membri g?andhom jipprovdu l-g?odda u l-modalitajiet pro?edurali ne?essarji sabiex jippermettu lil dan id-destinatarju ta' servizzi jirkupra t-taxxa ffatturata indebitament sabiex ji?i osservat il-prin?ipju ta' effettività (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?26 ta' April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 53).

43 Waqt is-seduta quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, PORR iddikjarat li xi fornituri ta' servizzi li ?ar?u l-fatturi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali huwa jew kien is-su??ett ta' pro?edura ta' falliment. Bla ?sara g?all-verifiki li l-qorti tar-rinviju g?andha twettaq, tali konstatazzjoni tikkostitwixxi indizju li jista' jkun impossibbli jew e??essivament diffi?li g?al PORR sabiex tikseb ir-rimbors tal-VAT li dan il-fornitur kien iffatturaha indebitament.

44 G?andu jing?ad ukoll li, skont l-indikazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju, minbarra li f'dan il-ka? ma hemm ebda ?jiel ta' frodi, il-fornituri ta' servizzi li ?ar?u il-fatturi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ?allsu l-VAT lit-Te?or Pubbliku, b'mod li dan tal-a??ar ma sofriex dannu mill-fatt li dawn il-fatturi n?ar?u bi ?ball abba?i tat-taxxa ordinarja minflok tat-taxxa b'awtolikwidazzjoni.

45 F'dawn i?-?irkustanzi, jekk ir-rimbors tal-VAT iffatturata indebitament lil PORR, mill-fornituri ta' servizzi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ikun impossibbli jew e??essivament diffi?li, b'mod partikolari fil-ka? ta' insolvenza ta' dawn il-fornituri, PORR g?andha tkun tista' tindirizza t-talba g?al rimbors tag?ha direttament kontra l-awtorità tat-taxxa. Tali talba tkun, madankollu, differenti mit-

talba g?al tnaqqis tal-VAT, li hija s-su??ett tal-kaw?a prin?ipali.

46 Fir-rigward, barra minn hekk, tal-kwistjoni mqajma mill-qorti tar-rinviju dwar l-e?istenza eventwali ta' obbligu g?all-awtorità tat-taxxa li tivverifika li r-rettifika tal-fatturi kkon?ernati u l-irkupru mill-emittenti ta' dawn il-fatturi tat-taxxa m?allsa indebitament lit-Te?or Pubbliku humiex legalment possibbli, g?andu jitfakkar li l-kaw?a prin?ipali tikkon?erna r-rifjut mill-awtoritajiet tat-taxxa ta' talba g?at-tnaqqis tal-VAT, fformulata mid-destinatarju tal-imsemmija fatturi. Il-possibbiltà g?all-emittenti ta' tali fatturi li jwettqu r-rettifika jew li jirkupraw it-taxxa m?allsa indebitament lit-Te?or Pubbliku hija, ?ertament, hekk kif ?ie espost fil-punti 42 sa 45 ta' din is-sentenza, aspett li g?andu ji?i vverifikat sabiex ji?i ddeterminat jekk id-destinatarju tal-fatturi inkwistjoni jkunx jista' jressaq talba g?al rimbors direttament kontra l-awtorità fiskali. Madankollu, dan l-aspett ma huwiex rilevanti sabiex ti?i vverifikata l-konformità mad-dritt tal-Unjoni ta' ?a?da mill-awtorità tat-taxxa tat-talba g?at-tnaqqis tal-VAT, ifformulata mid-destinatarju tal-fatturi kkon?ernati, f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

47 Minn dan isegwi li, sakemm is-sistema Ungeri?a tippermetti lil PORR li tirkupra l-VAT li hija ?allset indebitament lill-emittenti tal-fatturi inkwistjoni, l-awtorità tat-taxxa ma hijiex obbligata, qabel ma ti??ad it-talba g?at-tnaqqis tal-VAT, la li tivverifika jekk dawn l-emittenti jistg?ux jirrettifikaw dawn il-fatturi fuq il-ba?i tal-le?i?lazzjoni nazzjonali, u lanqas li tordna tali rettifika.

48 Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti jirri?ulta li d-Direttiva 2006/112 kif ukoll il-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' effettività, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux prassi tal-awtorità tat-taxxa li, fl-assenza ta' suspetti ta' frodi, din l-awtorità tirrifjuta lil impri?a d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT li din l-impri?a, b?ala destinatarju ta' servizzi, indebitament ?allset lill-fornitur ta' dawn is-servizzi abba?i ta' fattura li din tal-a??ar ?ar?et skont ir-regoli relattivi g?as-sistema ordinarja tal-VAT, meta t-tran?azzjoni rilevanti kienet taqa' ta?t il-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni, ming?ajr mal-awtorità tat-taxxa,

– qabel ma rrifjutat id-dritt g?al tnaqqis, e?aminat jekk l-emittent ta' din il-fattura ?baljata setg?a jirrimborsa lid-destinatarju tag?ha l-ammont tal-VAT im?allsa indebitament u setg?a jirrettifika din il-fattura fil-kuntest ta' pro?edura ta' awtorevi?joni, konformement mal-le?i?lazzjoni nazzjonali applikabbli, sabiex jirkupra t-taxxa li ?allas indebitament lit-Te?or Pubbliku, jew

– tidde?iedi li tirrimborsa nnifisha lid-destinatarju ta' din l-istess fattura t-taxxa li kien indebitament ?allas lill-emittenti ta' din u li dan tal-a??ar kien, sussegwentement, ?allas indebitament lit-Te?or Pubbliku.

Madankollu, dawn il-prin?ipji jirrikjedu, fil-ka? li r-rimbors tal-VAT iffatturata indebitament, mill-fornitur ta' servizz lid-destinatarju tag?hom, ikun impossibbli jew e??essivament diffi?li, b'mod partikolari, fil-ka? ta' insolvenza tal-fornitur, li d-destinatarju tas-servizzi jkun jista' jag?mel talba g?al rimbors direttament lill-awtorità tat-taxxa.

Fuq l-ispejje?

49 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (L-G?axar Awla) taqta' u tidde?iedi:

Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE tat? 13 ta' Lulju 2010, kif ukoll il-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' effettività, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux prassi tal-awtorità tat-taxxa li, fl-assenza ta' suspetti

ta’ frodi, din l-awtorità tirrifjuta lil impri?a d-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud li din l-impri?a, b?ala destinatarju ta’ servizzi, indebitament ?allset lill-fornitur ta’ dawn is-servizzi abba?i ta’ fattura li din tal-a??ar ?ar?et skont ir-regoli relattivi g?as-sistema ordinarja tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT), meta t-tran?azzjoni rilevanti kienet taqa’ ta?t il-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni, ming?ajr mal-awtorità tat-taxxa,

**–	qabel ma rrifjutat id-dritt g?al tnaqqis, e?aminat jekk l-emittent ta’ din il-fattura ?baljata setg?a jirrimborsa lid-destinatarju tag?ha l-ammont tal-VAT im?allsa indebitament u setg?a jirrettifika din il-fattura fil-kuntest ta’ pro?edura ta’ awtorevi?joni, konformement mal-le?i?lazzjoni nazzjonali applikabbli, sabiex jirkupra t-taxxa li ?allas indebitament lit-Te?or Pubbliku, jew**

**–	tidde?iedi li tirrimborsa nnifisha lid-destinatarju ta’ din l-istess fattura t-taxxa li kien indebitament ?allas lill-emittenti ta’ din u li dan tal-a??ar kien, sussegwentement, ?allas indebitament lit-Te?or Pubbliku.**

Madankollu, dawn il-prin?ipji jirrikjedu, fil-ka? li r-rimbors tal-VAT iffatturata indebitament, mill-fornitur ta’ servizz lid-destinatarju tag?hom, ikun impossibbli jew e??essivament diffi?li, b’mod partikolari, fil-ka? ta’ insolvenza tal-fornitur, li d-destinatarju tas-servizzi jkun jista’ jag?mel talba g?al rimbors direttament lill-awtorità tat-taxxa.

Firem

*	Lingwa tal-kaw?a: l-Ungeri?.