



Ġabra tal-ġurisprudenza

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

6 ta' Frar 2014*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari — VAT — Direttiva 2006/112/KE — Awtolikwidazzjoni — Dritt għal tnaqqis — Hlas tat-taxxa lill-fornitur ta' servizzi — Ommissjoni ta' riferimenti obbligatori — Hlas ta' VAT mhux dovuta — Telf tad-dritt għal tnaqqis — Principju ta' newtralità fiskali — Principju ta' ċertezza legali”

Fil-Kawża C-424/12,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Curtea de Apel Oradea (ir-Rumanija), permezz tad-deċiżjoni tas-26 ta' Ġunju 2012, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-18 ta' Settembru 2012, fil-proċedura

SC Fatorie SRL

vs

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor,

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

komposta minn R. Silva de Lapuerta, President tal-Awla, J. L. da Cruz Vilaça, G. Arestis (Relatur), J.-C. Bonichot u A. Arabadjiev, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ipprezentati:

- għal SC Fatorie SRL, minn C. Costăș, avukat,
- għall-Gvern Rumun, minn R. H. Radu u V. Angelescu, kif ukoll minn I. Bara-Bușilă, bħala aġenti,
- għall-Gvern Estonjan, minn M. Linntam, bħala aġent,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Keppenne u L. Lozano Palacios, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' minghajr konkluzjonijiet,

* Lingwa tal-kawża: ir-Rumen.

tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni 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 miżjud (ĠU L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-“Direttiva VAT”), b'mod partikolari l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet dwar id-dritt għal tnaqqis meta tiġi applikata s-sistema ta' awtolikwidazzjoni, kif ukoll il-prinċipji ta' newtralità fiskali tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem id-“VAT”) u ta' ċertezza legali.
- 2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn SC Fatorie SRL (iktar 'il quddiem “Fatorie”) u d-Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor (Direttorat Generali tal-Finanzi Pubblici ta' Bihor, iktar 'il quddiem id-“Direcția”) dwar ir-rifjut ta' tnaqqis tal-VAT għal Fatorie minhabba l-inapplikabbiltà tad-dispożizzjonijiet dwar is-sistema ta' awtolikwidazzjoni.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

- 3 L-Artikolu 178(a) u (f) tad-Direttiva VAT jipprevedi:

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

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

[...]

- f) meta tkun meħtieġa tħallas il-VAT bħala konsumatur fejn japplikaw l-Artikoli 194 sa 197 u l-Artikolu 199, hi għandha tkun konformi mal-formalitajiet kif stabbiliti minn kull Stat Membru.”

- 4 L-Artikolu 199(1) ta' din id-direttiva jistabbilixxi li, għal ċerti provvisti ta' servizzi, l-Istati Membri jistgħu jipprovdu li l-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa tkun il-persuna taxxabbli destinatara ta' dawn il-provvisti. Din l-iskema, magħrufa bl-isem normali ta' “awtolikwidazzjoni”, tista' b'mod partikolari tapplika, skont l-imsemmi Artikolu 199(1)(a), għal “xogħol ta' kostruzzjoni, inklużi servizzi ta' tiswijiet, tindif, manutenzjoni, alterazzjoni u demolizzjoni fir-rigward ta' proprjetà immobbli, kif ukoll il-kunsinna ta' xogħlijiet ta' kostruzzjoni”.

- 5 L-Artikolu 226(11) tal-imsemmija direttiva huwa redatt kif ġej:

“Mingħajr preġudizzju għad-dispożizzjonijiet partikolari stabbiliti f'din id-Direttiva, dawn id-dettalji li ġejjin biss huma meħtieġa għall-finijiet ta' VAT fuq fatturi mahruġa skont l-Artikoli 220 u 221

[...]

- 11) fil-każ ta' eżenzjoni jew fejn il-konsumatur ikun responsabbli għall-ħlas tal-VAT, referenza għad-dispożizzjoni applikabbli ta' din id-Direttiva, jew għad-dispożizzjoni nazzjonali korrispondenti, jew għal kwalnukwe referenza oħra li tindika li l-provvista ta' merkanzija jew servizzi hija eżenti jew soġġetta għall-proċedura ta' inverżjoni tal-ħlas”.

Id-dritt Rumen

- 6 L-Artikolu 146(1)(a) tal-Liġi Nru 571/2003 dwar il-Kodiċi tat-Taxxi (leġeja nr. 571/2003 privind Codul fiscal), tat-22 ta' Diċembru 2003 (*Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 927 tat-23 ta' Diċembru 2003, iktar 'il quddiem il-“Kodiċi tat-Taxxi”), jistabbilixxi:

“Biex teżercita d-dritt ta' tnaqqis, il-persuna taxxabbli għandha tissodisfa l-kundizzjonijiet segwenti:

- a) għat-taxxa dovuta jew imħallsa, marbuta ma' beni li ġew ikkunsinnati lilha jew li għad iridu jiġu kkunsinnjati lilha, jew għal servizzi li ġew ipprovduti lilha jew li għad iridu jiġu pprovduti lilha, iż-żamma ta' fattura li tinkludi l-informazzjoni prevista fl-Artikolu 155(5).”

- 7 Il-Punt 2 tal-Artikolu 155(5)(n) tal-Kodiċi tat-Taxxi, jistabbilixxi li:

“Il-fattura għandha ta' bilfors tinkludi l-informazzjoni segwenti:

[...]

2. fil-każ li taxxa hija dovuta mill-benefiċjarju skont il-kundizzjonijiet tal-Artikolu 150(1)(b) sa (d) u (g), riferiment għad-dispożizzjonijiet ta' dan it-titolu jew għad-Direttiva 112 jew għar-riferiment 'awtolikwidazzjoni' għat-tranzazzjonijiet previsti fl-Artikolu 160.”

- 8 L-Artikolu 160 tal-Kodiċi tat-Taxxi, fil-verżjoni tiegħu applikabbli fid-data tal-fatti fil-kawża prinċipali, huwa redatt kif ġej:

“(1) Il-fornituri u l-benefiċjarji ta' beni jew servizzi msemmija fil-paragrafu 2 għandhom japplikaw il-miżuri ta' semplifikazzjoni previsti f'dan l-artikolu. Il-kundizzjoni meħtieġa għall-applikazzjoni tal-miżuri ta' semplifikazzjoni hija li kemm il-fornitur kif ukoll il-benefiċjarju għandhom ikunu identifikati għall-finijiet tal-VAT, skont l-Artikolu 153.

(2) Il-beni u s-servizzi li għandhom jiġu kkunsinnati jew ipprovduti li japplikaw għalihom il-miżuri ta' semplifikazzjoni huma:

[...]

- b) il-bini, il-partijiet ta' bini u l-artijiet ta' kull tip, għall-kunsinna li għalihom tapplika s-sistema ta' tassazzjoni;

- c) ix-xogħlijiet ta' kostruzzjoni u ta' muntaġġ;

[...]

(3) Fuq il-fatturi maħruġa għall-kunsinni ta' beni previsti fil-paragrafu 2, il-fornituri għandhom jinkludu r-riferiment 'awtolikwidazzjoni', mingħajr ma jindikaw it-taxxa relatata. Fuq il-fatturi riċevuti minn fornituri, il-benefiċjarji għandhom jindikaw it-taxxa relatata, li għandhom juruhom kemm bħala taxxa miġbura kif ukoll bħala taxxa li għandha titnaqqas fid-dikjarazzjoni tat-taxxa. Għat-tranzazzjonijiet suġġetta għal miżuri ta' semplifikazzjoni, ma għandu jsehh l-ebda hlas ta' taxxa bejn il-fornitur u l-benefiċjarju.

[...]

(5) Il-fornituri kif ukoll il-benefiċjarji huma responsabbli għall-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet ta' dan l-artikolu. Fil-każ li l-fornitur ma jinkludix ir-riferiment 'awtolikwidazzjoni' fil-fattura maħruġa għal beni jew servizzi li jaqgħu taħt il-paragrafu 2, il-benefiċjarju għandu japplika l-awtolikwidazzjoni, ma għandux iħallas it-taxxa lill-fornitur, jinkludi minn jeddu r-riferiment 'awtolikwidazzjoni', u jikkonforma ruħu mal-obbligi previsti fil-paragrafu 3."

- 9 Il-Punt 82 tad-Deciżjoni tal-Gvern Nru 44/2004 dwar il-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-Kodiċi tat-Taxxi (hotărârea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal), kif fis-sehh fil-mument tal-fatti fil-kawża prinċipali, jistabbilixxi:

"(1) Il-kundizzjoni obligatorja prevista fl-Artikolu 160(1) tal-Kodiċi tat-Taxxi għall-applikazzjoni tal-miżuri ta' semplifikazzjoni u ta' awtolikwidazzjoni rispettivament hija li kemm il-fornitur kif ukoll il-benefiċjarju jiġu identifikati għall-finijiet tal-VAT, skont l-Artikolu 153 tal-Kodiċi tat-Taxxi u li t-tranzazzjonijiet inkwistjoni huma taxxabbli. Il-miżuri ta' semplifikazzjoni japplikaw biss għat-tranzazzjonijiet magħmula fi hdan il-pajjiż, fis-sens tal-Artikolu 125b tal-Kodiċi tat-Taxxi.

[...]

(3) Fil-każ ta' kunsinni jew ta' provvisti previsti fl-Artikolu 160(2) tal-Kodiċi tat-Taxxi, inklużi hłasijiet riċevuti, il-fornituri għandhom johorġu fatturi mingħajr it-taxxa u jinkludu fihom ir-riferiment 'awtolikwidazzjoni'. It-taxxa hija kkalkolata mill-benefiċjarju u inkluża fil-fatturi u fir-registru tax-xiri, peress li għandha terġa' tiġi inkluża fid-dikjarazzjoni tat-taxxa kemm bhala taxxa miġbura kif ukoll bhala taxxa mnaqqsa. Fuq il-livell kontabbli, il-benefiċjarju għandu jinkludi fil-perijodu fiskali l-ammont tat-taxxa li jikkorrispondi kemm għat-taqsima 4426 [VAT imnaqqsa] kif ukoll għat-taqsima 4427 [VAT miġbura].

[...]

(12) Fil-każ ta' xogħlijiet ta' kostruzzjoni u ta' muntagġ li għalihom ġew riċevuti l-hłasijiet u/jew inhargu fatturi għall-valur totali jew parzjali f'awtolikwidazzjoni sal-31 ta' Diċembru 2007 inkluż, izda li għalihom il-fatt li johloq it-taxxa jsehh matul is-sena 2008, jiġifieri fid-data li fihom inhargu r-rapporti ta' progress u, jekk ikun il-każ, ikunu ġew aċċettati mill-benefiċjarji, l-iskema normali ta' taxxa tapplika biss għad-differenza bejn il-valur tax-xogħlijiet li għalihom il-fatt li johloq it-taxxa sehh fis-sena 2008 u l-valur tal-hłasijiet riċevuti jew ammonti inklużi fil-fatturi maħruġa sal-31 ta' Diċembru 2007 inkluż. [...]"

- 10 L-Artikolu 105(1) u (3) tad-Digriet tal-Gvern Nru 92/2003 dwar il-Kodiċi tal-Proċedura Fiskali (Ordonanța Guvernului Nru 92/2003 privind Codul de procedură fiscală), fil-verżjoni tiegħu ppubblikata fil-*Monitorul Oficial al României* (parti I, Nru 513 tal-31 ta' Lulju 2007), jistabbilixxi:

"Regoli dwar il-kontroll fiskali

(1) Il-kontroll fiskali huwa intiz li jeżamina l-punti kollha ta' fatt u ta' liġi li huma rilevanti għall-finijiet tat-taxxa.

[...]

(3) Il-kontroll fiskali għandu jsir darba biss għal kull miżata, taxxa, kontribuzzjoni jew somom oħra dovuti lill-baġit ġenerali kkonsolidat u għal kull perijodu ta' taxxa. Eċċezzjonalment, l-ispettur fiskali responsabbli jista' jiddeċiedi li jwettaq kontroll ġdid li jirrigwarda perijodu determinanti jekk data addizzjonali mhux magħrufa mill-ispetturi fiskali fid-data tal-verifiki jew żbalji ta' kalkolu li jaffettwaw l-influwenza tar-riżultati ta' dawn tal-aħħar jirriżultaw bejn it-tmiem tal-kontroll fiskali u l-iskadenza tat-terminu ta' preskrizzjoni."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

- 11 Fit-3 ta' Jannar 2007, Fatorie kkonkludiet ma' SC Megasal Construcții SRL (iktar 'il quddiem "Megasal") kuntratt qafas li għandu bħala għan xogħlijiet ta' kostruzzjoni u ta' muntaġġ ta' bini għat-tkabbir ta' ħnieżer u xogħlijiet ta' mmodernizzar ta' razzett tal-ħnieżer. Ix-xogħlijiet intemmu fi Frar 2008.
- 12 Matul is-sena 2007, Megasal, bħala fornitur tas-servizzi inkwistjoni, ħarġet bosta fatturi għall-hlas antiċipat, taħt l-iskema tal-awtolikwidazzjoni, billi applikat il-miżuri ta' simplifikazzjoni previsti fil-Punt 82 tar-Regolament Nru 44/2004 dwar il-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-Kodiċi tat-Taxxi. L-ammont totali tal-fatturi maħruġa u stabbiliti mingħajr VAT, jammonta għal Lei Rumen (RON) 1 017 834.37.
- 13 Fit-3 ta' Marzu 2008, Megasal ħarġet fattura li tiġbor il-valur totali tax-xogħlijiet imwettqa, li jammonta għal RON 1 052 840.10, li minnhom RON 168 101 bħala VAT u RON 884 740 bħala prezz għax-xogħlijiet. Fatorie ħallset il-VAT indikata lil Megasal.
- 14 Wara t-talba għal rimbors tal-VAT mibgħuta lill-Istat Rumen minn Fatorie, id-Direcția awtorizza, b'decizjoni adottata fit-2 ta' Lulju 2008, ir-rimbors tal-VAT fl-ammont ta' RON 173 057, u din is-somma tinkludi l-VAT ta' ammont ta' RON 168 101 marbuta mal-fattura tat-3 ta' Marzu 2008, skont ir-rapport ta' kontroll fiskali tat-13 ta' Ġunju 2008 dwar il-perijodu mill-1 ta' Lulju 2007 sal-31 ta' Marzu 2008.
- 15 Fl-2009, wara tieni kontroll fiskali dwar il-VAT imħallsa minn Fatorie għall-perijodu mill-1 ta' Jannar 2007 sal-31 ta' Marzu 2008, id-Direcția ddecieda li l-VAT marbuta mal-fattura tat-3 ta' Marzu 2008 kellha tingabar għaliex il-miżuri ta' simplifikazzjoni li jirregolaw is-sistema ta' awtolikwidazzjoni ma kinux ġew osservati. B'avviż ta' taxxa tat-18 ta' Mejju 2009, id-Direcția għalhekk talab lil Fatorie tħallas lill-baġit tal-Istat is-somma ta' RON 221 221, li tikkorrispondi, għal ammont ta' RON 168 101 bħala VAT u RON 53 120 minħabba interessi moratorji.
- 16 Mill-elementi trażmessi lill-Qorti tal-Ġustizzja jidher li Megasal falliet u li ma għaddietx lill-amministrazzjoni fiskali Rumena l-VAT inkluża fil-fattura tat-3 ta' Marzu 2008 li kienet tħallset minn Fatorie.
- 17 Fil-15 ta' Lulju 2009, Fatorie pprezentat rikors ġudizzjarju kontra d-Direcția biex titlob l-annullament tad-decizjoni ta' rkupru u tal-avviż ta' taxxa tat-18 ta' Mejju 2009.
- 18 B'sentenza tat-22 ta' Settembru 2010, it-Tribunalul Bihor ċaħad ir-rikors bħala infondat. B'sentenza tad-9 ta' Marzu 2011, l-appell kontra din is-sentenza ġie miċhud għall-istess motiv u s-sentenza saret irrevokabbli.
- 19 Fis-17 ta' Mejju 2011, Fatorie talbet ir-reviżjoni tas-sentenza tat-22 ta' Settembru 2010 għaliex din tal-aħħar ingħatat bi ksur tad-dritt tal-Unjoni. Din it-talba ġiet miċhuda bħala inammissibbli b'sentenza tas-7 ta' Novembru 2011.
- 20 Fit-12 ta' Jannar 2012, Fatorie adixxiet lill-Curtea de Apel Oradea b'appell kontra din is-sentenza.
- 21 Fatorie ssostni li għall-kawża prinċipali għandha tiġi applikata b'mod partikolari l-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja li tirriżulta mis-sentenza tal-1 ta' April 2004, Bockemühl (C-90/02, Ġabra p. I-3303), li abbażi tagħha, meta l-mekkanizmu ta' awtolikwidazzjoni jiġi applikat, il-fatt li r-rekwiżiti dwar il-fatturi ma jiġux sodisfatti ma jaffettwax id-dritt għal tnaqqis. L-irregolaritajiet imwettqa mill-fornituri waqt it-tfassil tal-fattura tat-3 ta' Marzu 2008 u l-assenza ta' regolarizzazzjoni tagħha minn Fatorie ma humiex għalhekk ta' natura li jinfluwenzaw id-dritt ta' din tal-aħħar li tnaqqas il-VAT marbuta ma' din il-fattura.

- 22 Id-Direcția jqis li l-kumpannija Fatorie tilfet id-dritt għal tnaqqis tal-VAT imsemmija fil-fattura tat-3 ta' Marzu 2008, għaliex, minn naħa, il-kumpannija li ħarġet il-fattura, Megasal, stabbilixxietha b'mod żbaljat, billi applikat ir-regoli normali fil-qasam tal-VAT, meta din kellha tiġi redatta skont il-miżuri ta' simplifikazzjoni stabbiliti fl-Artikolu 160(2)(b) tal-Kodiċi tat-Taxxi, u li, min-naħa l-oħra, Fatorie, billi naqset milli tinkludi minn jeddha r-riferiment "awtolikwidazzjoni" fil-fattura u billi ħallset it-taxxa lill-fornitur ta' servizzi, ma wettqitx l-obbligi previsti fl-Artikolu 160(5) ta' dan il-kodiċi.
- 23 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Curtea de Apel Constanța ddecidiet li tissospendi l-proċedura u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari segwenti:
- "1) Id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 jippermettu l-applikazzjoni ta' sanzjoni li tkun fit-telf, għall-persuna taxxabbli, tad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT, meta:
- a) il-fattura li tkun giet ippreżentata mill-persuna taxxabbli fid-dawl tal-implementazzjoni tad-dritt għat-tnaqqis tkun giet redatta b'mod żbaljat minn terz, il-miżuri ta' simplifikazzjoni ma jkunux ġew applikati;
 - b) il-persuna taxxabbli tkun ħallset l-VAT imsemmija fil-fattura?
- 2) Il-prinċipju Ewropew taċ-ċertezza legali jipprekludi prattika amministrattiva tal-awtoritajiet fiskali Rumeni li:
- a) inizjalment, permezz ta' deċiżjoni amministrattiva irrevokabbli, irrikonxxew id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT;
 - b) u sussegwentement bidlu din id-deċiżjoni u għamlu lil persuna taxxabbli responsabbli għall-obbligu li jikkontribwixxi għall-baġit tal-Istat l-VAT li għaliha d-dritt ta' tnaqqis oriġinarjament kien ġie implementat, b'interessi u penalitajiet moratorji?
- 3) Fiċ-ċirkustanzi li fihom:
- a) il-persuna taxxabbli tkun ħallset il-VAT indikata b'mod żbaljat minn terz fil-fattura;
 - b) l-awtoritajiet fiskali ma adottaw l-ebda tip ta' miżura attiva biex jordnaw lit-terz biex jikkoreġi l-fattura redatta b'mod żbalajt;
 - c) u li issa huwa impossibbli sabiex tiġi kkoreġuta l-fattura, minħabba l-falliment tat-terz, il-prinċipju tan-newtralità fiskali tal-VAT jippermetti li l-persuna taxxabbli jitneħħilha d-dritt għat-tnaqqis tal-VAT?"

Fuq l-ammissibbiltà tat-talba għal deċiżjoni preliminari

- 24 Il-Kummissjoni Ewropea, mingħajr ma espliċitament tqajjem eċċezzjoni ta' inammissibbiltà dwar it-talba għal deċiżjoni preliminari, tesprimi madankollu dubji dwar l-ammissibbiltà tagħha għaliex hija ma tinkludi la espożizzjoni tar-raġunijiet li wasslu lill-qorti tar-rinviju biex tistaqsi dwar l-interpretazzjoni jew il-validità ta' ċerti dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni u lanqas ir-rabta li din tistabbilixxi bejn dawn id-dispożizzjonijiet u l-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli fil-kawża prinċipali.
- 25 Skont ġurisprudenza stabbilita, ir-rifjut tal-Qorti tal-Ġustizzja li tiddeciedi fuq talba għal deċiżjoni preliminari mressqa minn qorti nazzjonali hija possibbli biss meta jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni mitluba tad-dritt tal-Unjoni ma għandha ebda relazzjoni mar-realtà jew mas-sugġett tal-kawża prinċipali, meta l-problema tkun ta' natura ipotetika jew saħansitra meta l-Qorti

tal-Ġustizzja ma jkollhiex għad-dispożizzjoni tagħha punti ta' fatt u ta' liġi meħtieġa sabiex tirrispondi b'mod utli għad-domandi li jkunu sarulha (sentenzi tal-11 Settembru 2008, *Eckelkamp et*, C-11/07, *Ġabra* p. I-6845, punt 28, kif ukoll tal-20 ta' Ġunju 2013, *Rodopi-M* 91, C-259/12, punt 27).

- 26 Issa, għandu jiġi kkonstatat li dan ma huwiex il-każ f'din il-kawża. Fil-fatt, l-interpretazzjoni mitluba li tirrigwarda l-portata tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT kif ukoll il-prinċipji ta' newtralità fiskali u ta' ċertezza legali għandha rabta diretta mas-suġġett tal-kawża prinċipali, li n-natura reali tagħha ma tidhirx li hija kkontestata. Barra minn hekk, id-deċiżjoni tar-rinviju tinkludi biżżejjed punti ta' fatt u ta' liġi sabiex il-Qorti tal-Ġustizzja tkun f'pożizzjoni li tirrispondi b'mod utli d-domandi magħmula lilha.
- 27 Għaldaqstant, it-talba għal deċiżjoni preliminari għandha tiġi ddikjarata ammissibbli.

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel u t-tielet domanda

- 28 Permezz tal-ewwel u tat-tielet domanda, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk id-direttiva VAT u l-prinċipju ta' newtralità fiskali jipprekludux, fil-kuntest ta' tranżazzjoni suġġetta għall-iskema ta' awtolikwidazzjoni, li l-benefiċjarju ta' servizzi jincaħad mid-dritt għal tnaqqis tal-VAT li kien indebitament hallas lill-fornitur ta' servizzi abbażi ta' fattura stabbilita b'mod żbaljat, inkluż meta l-korrezzjoni ta' dan l-iżball hija impossibbli minħabba l-falliment tal-imsemmi fornitur.
- 29 L-ewwel nett, għandu jidfakkar li, skont l-iskema tal-awtolikwidazzjoni, ma seħħ l-ebda hlas tal-VAT bejn il-fornitur u l-benefiċjarju tas-servizzi, peress li dan tal-aħħar, għat-tranżazzjonijiet imwettqa, huwa persuna responsabbli għall-hlas tal-input VAT li bħala regola tista' tnaqqas din l-istess taxxa b'mod li l-ebda ammont ma huwa dovut għall-amministrazzjoni fiskali.
- 30 Għandu minn naħa jiġi enfasizzat li d-dritt għal tnaqqis jifforma parti integrali tal-mekkaniżmu tal-VAT u, bħala regola ġenerali, ma jistax jiġi limitat (sentenzi *Bockemühl*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 38, kif ukoll tal-15 ta' Lulju 2010, *Pannon Gép Centrum*, C-368/09, *Ġabra* p. I-7467, punt 37 u l-ġurisprudenza iċċitata).
- 31 L-iskema ta' tnaqqis hija intiża sabiex ittaffi għal kollox lill-persuna taxxabbli mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi kollha tiegħu. Is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi, għaldaqstant, in-newtralità f'dak li għandu x'jaqsam mal-l-ispiża fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, irrispettivament mill-għanijiet jew mir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu, bħala regola ġenerali, huma nfushom suġġetti għall-VAT (ara s-sentenzi tat-22 ta' Frar 2001, *Abbey National*, C-408/98, *Ġabra* p. I-1361, punt 24, kif ukoll tas-6 ta' Lulju 2006, *Kittel u Recolta Recycling*, C-439/04 u C-440/04, *Ġabra* p. I-6161, punt 48).
- 32 Fir-rigward, min-naħa l-oħra, tal-modalitajiet tal-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT elenkati fl-Artikolu 178 tad-Direttiva VAT, huma applikabbli biss dawk imsemmija f'dan l-artikolu (f) għaliex dan jirrigwarda proċedura ta' awtolikwidazzjoni li taqa' taħt l-Artikolu 199(1)(ċ) tal-imsemmija direttiva.
- 33 F'dan ir-rigward, għandu jidfakkar li persuna taxxabbli, li bħala destinatarja ta' servizzi, hija suġġetta għall-VAT relatata magħhom, ma hijiex obligata żżomm fattura maħruġa skont il-kundizzjonijiet formali tad-Direttiva VAT, sabiex tkun tista' teżerċita d-dritt għal tnaqqis tagħha, u għandha biss tissodisfa l-formalitajiet stabbiliti mill-Istat Membru kkonċernat fl-eżerċizzju tal-għażla li hija għandha taħt l-imsemmi Artikolu 178(f) (ara, f'dan is-sens, is-sentenza *Bockemühl* iċċitata iktar 'il fuq, punt 47).

- 34 Mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta wkoll li l-portata tal-formalitajiet hekk stabbiliti mill-Istat Membru kkonċernat u li għandhom jiġu osservati mill-persuna taxxabbli biex tkun tista' teżerċita d-dritt għal tnaqqis tal-VAT ma għandhiex teċċedi dak li huwa strettament meħtieġ sabiex tiġi kkontrollata l-applikazzjoni korretta tal-proċedura ta' awtolikwidazzjoni u sabiex jiġi żgurat il-ġbir tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Bockemühl, iċċitati iktar 'il fuq, punt 50, u tat-30 Settembru 2010, *Uszodaépítő*, C-392/09, Ġabra p. I-8791, punt 38).
- 35 Għalhekk, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà qieset li, fil-kuntest tal-iskema tal-awtolikwidazzjoni, il-prinċipju ta' newtralità fiskali jeżiġi li t-tnaqqis tal-input VAT jingħata jekk ir-rekwiżiti bażiċi huma sodisfatti, anki jekk il-persuna taxxabbli tonqos milli ssegwi ċerti rekwiżiti formali (sentenzi tat-8 ta' Mejju 2008, *Ecotrade*, C-95/07 u C-96/07, Ġabra p. I-3457, punt 63, kif ukoll *Uszodaépítő*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 39).
- 36 Issa, kuntrarjament għal dak li ssostni Fatorie, iċ-ċirkustanzi fil-kawża prinċipali huma differenti minn dawk tal-kawża li wasslet għas-sentenza Bockemühl, iċċitata iktar 'il fuq.
- 37 Fil-kawża prinċipali, mit-talba għal deċiżjoni preliminari jirriżulta li l-fattura tat-3 ta' Marzu 2008 ma tinkludix ir-riferiment "awtolikwidazzjoni", u dan bi ksur tar-rekwiżiti tal-Artikolu 160(3) tal-Kodiċi tat-Taxxi, u li Fatorie ma ħaditx il-miżuri meħtieġa biex tirregolarizza din l-assenza tar-riferiment kif previst fil-paragrafu 5 tal-istess artikolu. Barra minn hekk, għandu jiġi kkonstatat li b'mod żbaljat Fatorie ħallset il-VAT, imsemmija ingustament fl-imsemmija fattura, lil Megasal, meta, skont l-imsemmija skema, hija kellha, bħala benefiċjarja ta' servizzi, tħallas il-VAT lill-awtoritajiet fiskali skont l-Artikolu 199 tad-Direttiva VAT. Għalhekk, lil hinn mill-fatt li l-fattura inkwistjoni ma tissodisfax ir-rekwiżiti formali previsti mil-leġiżlazzjoni nazzjonali, kundizzjoni bażika tal-iskema tal-awtolikwidazzjoni ma gietx osservata.
- 38 Tali sitwazzjoni impedixxiet lill-amministrazzjoni fiskali milli tikkontrolla l-applikazzjoni tal-iskema tal-awtolikwidazzjoni u kien hemm ir-riskju ta' telf ta' dħul fiskali għall-Istat Membru kkonċernat.
- 39 Barra minn hekk, skont ġurisprudenza stabbilita, l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis huwa limitat biss għat-taxxi dovuti, jiġifieri għat-taxxi li jikkorrispondu għal tranżazzjoni suġġetta għall-VAT jew imħallsa sa fejn kien dovuti (sentenzi tat-13 ta' Diċembru 1989, *Genius Holding*, C-342/87, Ġabra p. 4227, punt 13, kif ukoll tad-19 Settembru 2000, *Schmeink & Cofreth* u *Strobel*, C-454/98, Ġabra p. I-6973, punt 53).
- 40 Għalhekk, peress li l-VAT imħallsa minn Fatorie lil Megasal ma kinitx dovuta u dan il-ħlas ma josservax ir-rekwiżit bażiku tal-iskema tal-awtolikwidazzjoni, Fatorie ma tistax tibbenefika minn dritt għal tnaqqis ta' din il-VAT.
- 41 F'dan ir-rigward, is-sitwazzjoni ta' falliment ta' Megasal ma hijiex ta' natura li tqiegħed inkwistjoni r-rifjut ta' tnaqqis tal-VAT dovut għan-nuqqas ta' Fatorie li tosserva l-obbligi essenzjali għall-applikazzjoni tal-iskema tal-awtolikwidazzjoni.
- 42 Madankollu, il-benefiċjarju tas-servizzi li indebitament ħallas il-VAT lill-fornitur tal-imsemmija servizzi jista' jitolbu r-rimbors skont id-dritt nazzjonali.
- 43 Fir-rigward tal-fatt li jipprovdi li l-amministrazzjoni fiskali ma ordnatx lil Megasal biex tikkoreġi l-fattura redatta b'mod żbaljat, għandu jiġi rrilevat li l-kawża prinċipali tirrigwarda rifjut tad-dritt għal tnaqqis bejn id-Direttiva u Fatorie u li, sabiex twieġeb id-domandi magħmula, ma hemmx lok li tittiehed deċiżjoni fuq obbligu eventwali tal-amministrazzjoni fiskali fil-konfront ta' terz.
- 44 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għall-ewwel u għat-tielet domanda għandha tkun li, fil-kuntest ta' tranżazzjoni suġġetta għall-iskema tal-awtolikwidazzjoni, fiċ-ċirkustanzi bħal dawk fil-kawża prinċipali, id-Direttiva VAT u l-prinċipju ta' newtralità fiskali ma jipprekludux li

l-benefiċjarju ta' servizzi jinċaħad mid-dritt għal tnaqqis tal-VAT li huwa indebitament ħallas lill-fornitur ta' servizzi abbażi ta' fattura stabbilita b'mod żbaljat, inkluż meta l-korrezzjoni ta' dan l-iżball hija impossibbli minħabba l-falliment tal-imsemmi fornitur.

Fuq it-tieni domanda

- 45 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk il-prinċipju ta' ċertezza legali jipprekludix prassi amministrattiva nazzjonali li tikkonsisti fir-revoka ta' deċiżjoni li permezz tagħha hija rrikonossiet li l-persuna taxxabbli għandha dritt għal tnaqqis tal-VAT iżda li, wara kontroll ġdid, hija titlob lura l-imsemmija VAT u interessi moratorji.
- 46 Qabelxejn, huwa paċifiku li l-prinċipju ta' ċertezza legali jeżiġi li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli, fid-dawl tad-drittijiet u tal-obbligi tagħha fil-konfront tal-amministrazzjoni fiskali, ma tistax titqiegħed inkwistjoni b'mod indefinitiv (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Ecotrade, iċċitata iktar 'il fuq, punt 44).
- 47 F'dan ir-rigward, fl-osservazzjonijiet bil-miktub tiegħu, il-Gvern Rumen jirreferi għall-Artikolu 105(3) tad-Digriet tal-Gvern Nru 92/2003 dwar il-Kodiċi tal-Proċedura Fiskali li jippermetti, b'mod eċċezzjonali, fit-terminu ta' preskrizzjoni, li jitwettaq kontroll ġdid li jirrigwarda perijodu determinanti jekk jirriżulta li hemm data addizzjonali mhux magħrufa mill-ispetturi fiskali fid-data tal-verifika jew jekk ikun hemm żbalji ta' kalkolu li għandhom influwenza fuq ir-riżultat tal-imsemmija verifika.
- 48 Huwa paċifiku li tali leġislazzjoni, li ċ-ċarezza u l-prevedibbiltà tagħha għall-persuna taxxabbli ma humiex b'mod serju imqiegħda inkwistjoni, tosserva l-prinċipju ta' ċertezza legali.
- 49 Madankollu, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk id-dispożizzjoni tal-liġi nazzjonali ċċitata fil-punt 47 ta' din is-sentenza tapplikax fil-kawża mressqa quddiemha.
- 50 Fir-rigward tal-interessi moratorji, għandu jtfakkar li, fl-assenza ta' armonizzazzjoni tal-leġislazzjoni tal-Unjoni fil-qasam tas-sanzjonijiet applikabbli fil-każ ta' nuqqas ta' osservanza tal-kundizzjonijiet previsti minn sistema stabbilita b'din il-leġislazzjoni, l-Istati Membri għandhom is-setgħa li jagħżlu s-sanzjonijiet li jidhrilhom li huma xierqa. Madankollu, huma għandhom jeżerċitaw il-kompetenza tagħhom b'mod li jirrispettaw id-dritt tal-Unjoni u l-prinċipji ġenerali tagħha, u, konsegwentement, l-osservanza tal-prinċipju ta' proporzjonalità (ara f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-16 ta' Diċembru 1992, Il-Kummissjoni vs Il-Greċja, C-210/91, Ġabra p. I-6735, punt 19, u l-ġurisprudenza ċċitata; tas-7 ta' Diċembru 2000, de Andrade, C-213/99, Ġabra p. I-11083, punt 20; u Rodopi-M 91, iċċitata iktar 'il fuq, punt 31).
- 51 Fid-dawl ta' dak kollu li ntqal iktar 'il fuq, ir-risposta għat-tieni domanda għandha tkun li l-prinċipju ta' ċertezza legali ma jipprekludix prassi amministrattiva nazzjonali li tikkonsisti fir-revoka, b'terminu ta' dekadenza, ta' deċiżjoni li permezz tagħha hija rrikonossiet li l-persuna taxxabbli kellha dritt għal tnaqqis tal-VAT iżda, wara kontroll ġdid, talbet lura din it-taxxa lura u interessi moratorji.

Fuq l-ispejjeż

- 52 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 jithallsu lura.

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

- 1) **Fil-kuntest ta' tranżazzjoni suġġetta għas-sistema tal-awtolikwidazzjoni, fiċ-ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, u l-prinċipju ta' newtralità fiskali ma jipprekludux li l-benefiċjarju ta' servizzi jinċaħad mid-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud li huwa indebitament ħallas lill-fornitur ta' servizzi abbażi ta' fattura stabbilita b'mod żbaljat, inkluż meta l-korrezzjoni ta' dan l-iżball hija impossibbli minhabba l-falliment tal-imsemmi fornitur.**
- 2) **Il-prinċipju ta' ċertezza legali ma jipprekludix prassi amministrattiva nazzjonali li tikkonsisti fir-revoka, b'terminu ta' dekadenza, ta' deċiżjoni li permezz tagħha hija rrikonoxxiet li l-persuna taxxabli għandha dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud iżda, wara kontroll ġdid, talbet din it-taxxa lura u interessi moratorji.**

Firem