



Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Għaxar Awla)

13 ta' Frar 2019*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Armonizzazzjoni tal-legiżlazzjonijiet fiskali – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Tnaqqis tal-VAT – Determinazzjoni tal-persuna sugġetta għall-ħlas tal-VAT – Applikazzjoni retroattiva ta' miżura derogatorja – Principju ta' ċertezza legali”

Fil-Kawża C-434/17,

li għandha bħala sugġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa miz-Zalaegerszegi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (il-Qorti Amministrattiva u Industrijali ta' Zalaegerszeg, l-Ungerija), permezz ta' deċiżjoni tad-29 ta' Ġunju 2017, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-18 ta' Lulju 2017, fil-proċedura

Human Operator Zrt.

vs

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Għaxar Awla),

komposta minn K. Lenaerts, President tal-Qorti tal-Ġustizzja, li qed jaġixxi bħala President tal-Għaxar Awla, F. Biltgen u E. Levits (Relatur), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: Y. Bot,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għall-Gvern Ungeriz, minn Z. Fehér u G. Koós, bħala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn V. Bottka u A. Sipos kif ukoll minn L. Lozano Palacios, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni mehuda, wara li semgħet lill-Avukat Ġenerali, li l-kawża tiġi deċiża mingħajr ma jsiru konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: l-Ungeriz.

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-Deċiżjoni ta' Implimentazzjoni tal-Kunsill (UE) 2015/2349 tal-10 ta' Diċembru 2015 li tawtorizza lill-Ungerija biex tapplika miżura ta' deroga mill-Artikolu 193 tad-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2015, L 330, p. 53, iktar 'il quddiem id-“Deċiżjoni ta' Implimentazzjoni”), moqrija flimkien mal-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2013/43/UE tat-22 ta' Lulju 2013 (ĠU 2013, L 201, p. 4) (iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).
- 2 Din it-talba giet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Human Operator Zrt. u Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (id-Divizjoni tal-Appelli tal-Awtorità Nazzjonali tat-Taxxa u tad-Dwana, l-Ungerija, iktar 'il quddiem id-“Direttorat tal-Appelli”) dwar il-hlas tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) minn persuna taxxabbli li hija d-destinatarja ta' servizzi sugġetti għall-VAT.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-Direttiva tal-VAT

- 3 L-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“Il-VAT għandha tithallas minn kwalunkwe persuna taxxabbli li tkun qed twettaq forniment taxxabbli ta' merkanzija jew servizzi, minbarra fejn din tithallas minn persuna oħra fil-każijiet imsemmija fl-Artikoli 194 sa 199a u fl-Artikolu 202.”

- 4 Skont l-Artikolu 199 ta' din id-Direttiva:

“1. L-Istati Membri jistgħu jipprovdu li l-persuna responsabbli għall-hlas tal-VAT hija l-persuna taxxabbli li lilha jsiru l-fornimenti li ġejjin:

a) il-forniment ta' 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 meqjusa bħala forniment ta' merkanzija skond l-Artikolu 14(3);

b) il-forniment ta' persunal involut f'attivitajiet koperti mill-punt (a);

[...]”

- 5 L-Artikolu 395(1) tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ġej:

“Il-Kunsill, li jaġixxi unanimament fuq proposta mill-Kummissjoni, jista' jawtorizza lil kwalunkwe Stat Membru li jintroduci miżuri speċjali għal deroga mid-disposizzjonijiet ta' din id-Direttiva, sabiex jissimplifika l-proċedura tal-ġbir tal-VAT jew sabiex jippreveni ċertu tipi ta' evażjoni jew evitar tat-taxxa.”

Id-Deciżjoni ta' Implimentazzjoni

- 6 B'ittri rreġistrati fid-dipartimenti tal-Kummissjoni Ewropea fit-23 ta' Diċembru 2014 u fit-8 ta' Mejju 2015, l-Ungerija talbet l-awtorizzazzjoni sabiex tintroduci miżura speċjali li tidderoga mill-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT fir-rigward tal-persuna suġġetta għall-ħlas tal-VAT, bil-għan li tiġġielew kontra ċerti prattiki frawdolenti fil-qasam tal-imprizi ta' xogħol temporanju. Bid-Deciżjoni ta' Implimentazzjoni, il-Kunsill laqa' din it-talba.
- 7 Skont l-Artikolu 1 tad-Deciżjoni ta' Implimentazzjoni:
- “B'deroga mill-Artikolu 193 tad-[Direttiva tal-VAT], l-Ungerija hija awtorizzata tistipula li l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT hija l-persuna taxxabbli li tibbenefika mis-servizzi ta' tqegħid għad-dispożizzjoni ta' persunal fil-kuntest tal-attivitàjiet għajr dawk koperti mill-Artikolu 199(1)(a) tad-[Direttiva tal-VAT].”
- 8 Skont l-Artikolu 2 tad-Deciżjoni ta' Implimentazzjoni, din tal-aħħar tiskadi fil-31 ta' Diċembru 2017.

Id-dritt Ungeriz

- 9 L-Artikolu 60 tal-az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. Törvény (il-Liġi Nru CXXVII tal-2007 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-kawża prinċipali u li dahlet fis-sehħ fl-1 ta' Jannar 2015 (iktar 'il quddiem il-“il-Liġi dwar il-VAT”), jipprovdi:
- “1. Fil-każ ta' kunsinna ta' beni jew ta' provvista ta' servizzi li għalihom hija dovuta t-taxxa mill-persuna taxxabbli li tirċievi l-beni jew is-servizzi, l-ammont tat-taxxa li għandu jithallas huwa ddeterminat
- a) mar-riċevuta tal-fattura jew ta' dokument ieħor li jiċcertifika t-twettiq tat-tranzazzjoni,
- b) waqt l-eżekuzzjoni tal-korrispettiv jew
- c) fil-ħmistax-il jum tax-xahar wara t-twettiq tat-tranzazzjoni.
2. Minn fost l-avvenimenti li ġew elenkati fil-paragrafu 1, għandu jintgħazel dak li sehħ l-ewwel.”
- 10 L-Artikolu 142 ta' din il-liġi jipprovdi:
- “1. It-taxxa għandha tithallas mill-persuna li tirċievi l-beni jew is-servizzi:
- [...]
- c) fil-każijiet ta' tqegħid għad-dispożizzjoni ta' haddiema temporanji, ta' kollokament ta' haddiema, ta' provvista ta' persunal jew ta' rikors għal servizzi ta' reklutaġġ ta' studenti għal kunsinna ta' beni jew provvista ta' servizzi, anki meta l-permess ta' bini jew jew il-proċedura ta' notifika ta' bini ma jkunux neċessarji;
- [...]
3. L-applikazzjoni tal-paragrafu 1 għandha tkun suġġetta għall-kundizzjonijiet li, fost il-partijiet involuti fit-tranzazzjoni,
- a) kull persuna hija persuna taxxabbli rreġistrata fil-pajjiż, u

b) ebda waħda mill-partijiet ma għandha status kopert minn din il-liġi li jipprovdi li ma hijiex suġġetta għall-ħlas tat-taxxa.

[...]"

11 L-Artikolu 294(1) tal-imsemmija liġi jipprevedi:

“1. L-Artikolu 142(1)(c) ta’ din il-liġi [...] għandu japplika għall-ewwel darba, bla ħsara għal dak li huwa previst fil-paragrafi 2 u 3, għat-tranzazzjonijiet li għandhom jitwettqu fl-1 ta’ Jannar 2015 jew sussegwentement.”

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

- 12 Human Operator hija kumpannija kummerċjali li għandha s-sede tagħha fl-Ungerija, li l-attività tagħha tikkonsisti fir-reklutaġġ ta’ persunal, fit-tqegħid għad-dispożizzjoni ta’ haddiema temporanji, u f’tipi oħra ta’ tqegħid għad-dispożizzjoni ta’ riżorsi umani.
- 13 Sabiex tipprovdi dawn is-servizzi lill-klijenti tagħha, Human Operator irrikorriet, permezz ta’ kuntratti ta’ provvista ta’ servizzi, għal kumpanniji kummerċjali oħra, li qiegħdu lill-haddiema tagħhom għad-dispożizzjoni tal-klijenti ta’ Human Operator.
- 14 Human Operator aċċettat il-fatturi rċevuti minn dawn il-kumpanniji, stabbiliti skont ir-regoli fiskali normali, li kienu jindikaw, bħala suġġett tas-servizzi kkonċernati, “tqegħid għad-dispożizzjoni ieħor ta’ riżorsi umani”, u li kienu jindikaw il-VAT, li kienet tnaqqset minn Human Operator.
- 15 In-Nemzeti Adó- és Vámhivatal Vas Megyei Adóigazgatósága (id-Divizjoni tat-Taxxa u tad-Dwana għad-distrett ta’ Vas, parti mill-Awtorità tat-Taxxa u tad-Dwana, l-Ungerija) (iktar ‘il quddiem l-“Awtorità Fiskali tal-Ewwel Istanza”) wettqet spezzjoni fir-rigward ta’ Human Operator sabiex tivverifika d-dikjarazzjonijiet tagħha tal-VAT għax-xahar ta’ Jannar 2015.
- 16 Wara din l-ispezzjoni, l-Awtorità Fiskali tal-Ewwel Istanza adottat deċiżjoni fit-22 ta’ Awwissu 2016 li permezz tagħha kkonstatat differenza tal-VAT ta’ ammont ta’ 46 065 000 forint Ungeriz (HUF) (madwar EUR 150 000), u ordnat lil Human Operator tħallas dan l-ammont.
- 17 L-Awtorità Fiskali tal-Ewwel Istanza qieset li, skont l-Artikolu 60 tal-Liġi dwar il-VAT, Human Operator kienet responsabbli għall-ħlas tal-VAT għat-tranzazzjonijiet kollha relatati mad-dikjarazzjonijiet li jikkonċernaw ix-xahar ta’ Jannar 2015 u stabbilixxiet l-ammont tal-VAT dovut billi ħadet bħala bażi ta’ kalkolu l-ammonti indikati fuq il-fatturi aċċettati minn Human Operator relatati mal-provvista tas-servizzi inkwistjoni fil-kawża prinċipali.
- 18 L-Awtorità Fiskali tal-Ewwel Istanza bbażat ruħha f’dan ir-rigward fuq id-Deciżjoni ta’ Implimentazzjoni li tawtorizza lill-Gvern Ungeriz, b’deroga mill-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT, jimponi tassazzjoni b’awtolikwidazzjoni, li hija prevista fl-Artikolu 142(1)(c) tal-Liġi dwar il-VAT. L-imsemmija awtorità fiskali ddeduċiet minn din id-dispożizzjoni, li dahlet fis-seħh fl-1 ta’ Jannar 2015, li din it-tassazzjoni b’awtolikwidazzjoni kienet applikabbli b’effett minn din id-data, u dan peress li l-Gvern Ungeriz, fit-talba tiegħu msemmija fil-punt 6 ta’ din is-sentenza, kien espressament talab li d-deroga mitluba tapplika b’effett mill-imsemmija data.
- 19 B’deċiżjoni tal-25 ta’ Jannar 2017, id-Divizjoni tal-Appelli, adita minn Human Operator, ikkonfermat id-deċiżjoni msemmija fil-punt 16 ta’ din is-sentenza.

- 20 L-Awtorità Fiskali tal-Ewwel Istanza wettqet spezzjonijiet oħra fir-rigward ta' Human Operator, li kienu jikkonċernaw perijodi oħra, u adottat sitt deċiżjonijiet oħra li jkopru l-perijodu bejn l-1 ta' Frar 2015 u l-31 ta' Lulju 2015. Permezz ta' dawn id-deċiżjonijiet, hija ordnat lil Human Operator thallas ammont totali ta' HUF 387 714 000 (madwar EUR 1.27 miljun) bħala VAT fir-rigward ta' dan il-perijodu.
- 21 Fit-13 u fil-25 ta' Jannar 2017, id-Divizjoni tal-Appelli, adita mill-ġdid minn Human Operator, ikkonfermat id-deċiżjonijiet tal-Awtorità Fiskali tal-Ewwel Istanza msemmija fil-punt precedenti.
- 22 Billi qieset li, fl-assenza ta' dispożizzjonijiet espressi dwar l-applikazzjoni retroattiva tagħha, id-Deciżjoni ta' Implimentazzjoni ma setgħetx tiġi applikata mill-Gvern Ungeriz qabel in-notifika mill-Ungerija ta' din id-deċiżjoni, li saret fil-11 ta' Diċembru 2015, Human Operator ippreżentat rikors quddiem il-qorti tar-rinviju kontra d-deċiżjonijiet imsemmija fil-punti 19 u 21 ta' din is-sentenza.
- 23 Skont din il-qorti, is-soluzzjoni tal-kawża prinċipali tehtieg li tiġi ddeterminata d-data tad-dhul fis-sehh tad-Deciżjoni ta' Implimentazzjoni u, għaldaqstant, id-data li fiha saret applikabbli l-awtorizzazzjoni prevista f'din id-deċiżjoni.
- 24 F'dawk iċ-ċirkustanzi, iz-Zalaegerszegi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (il-Qorti Amministrattiva u Industrijali ta' Zalaegerszeg, l-Ungerija) iddeċidiet li tisspendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

“Id-[Deciżjoni ta' Implementazzjoni] għandha tiġi interpretata bħala li tipprekludi prattika fl-Ungerija li skontha d-dispożizzjoni leġislattiva nazzjonali li, skont l-awtorizzazzjoni mogħtija mill-imsemmija deciżjoni ta' implementazzjoni, tipprevedi deroga mill-Artikolu 193 tad-[Direttiva tal-VAT] u li dahlet fis-sehh fl-1 ta' Jannar 2015 hija applikabbli minn din id-data, filwaqt li d-deċiżjoni ta' implementazzjoni ma għandha ebda dispożizzjoni dwar l-effett retroattiv jew l-applikabbiltà tagħha, minkejja li l-Ungerija għażlet din id-data bħala d-data tal-bidu għall-applikazzjoni tat-talba tagħha għall-awtorizzazzjoni tal-miżura ta' deroga?”

Fuq id-domanda preliminari

- 25 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-dritt tal-Unjoni jipprekludix leġislazzjoni nazzjonali li tipprevedi l-applikazzjoni ta' miżura li tidderoga mill-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT qabel ma l-att tal-Unjoni li jawtorizza tali deroga jkun ġie innotifikat lill-Istat Membru li jkun talabha, minkejja li, minn naha, l-imsemmi att tal-Unjoni ma jipprovdi xejn dwar id-dhul fis-sehh tiegħu jew id-data li fiha għandu jibda japplika u li, min-naha l-oħra, l-imsemmi Stat Membru esprima x-xewqa li l-imsemmija deroga tapplika b'effett retroattiv.
- 26 F'dan ir-rigward, l-Artikolu 1 tad-Deciżjoni ta' Implimentazzjoni jippermetti lill-Ungerija tidderoga mir-regola ġenerali ta' tassazzjoni prevista fl-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT, li jindika bħala l-persuna responsabbli għall-hlas tal-VAT il-persuna taxxabli li tibbenefika mit-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' persunal fil-kuntest tal-attivitajiet li ma humiex koperti mill-Artikolu 199(1)(a) ta' din id-Direttiva.
- 27 Barra minn hekk, l-Artikolu 142(1)(c) tal-Liġi dwar il-VAT jipprovdi li l-benefiċjarju tas-servizz huwa responsabbli għall-hlas tal-VAT fil-każ ta' tqegħid għad-dispożizzjoni ta' haddiema temporanji, ta' kollokament ta' haddiema, ta' tqegħid għad-dispożizzjoni ta' persunal u ta' rikors għal servizzi ta' reklutaġġ ta' studenti għal kunsinna ta' beni jew provvista ta' servizzi. Din id-dispożizzjoni dahlet fis-sehh fl-1 ta' Jannar 2015 u, skont id-deċiżjoni tar-rinviju, ġiet applikata mill-awtoritajiet fiskali Ungerizi b'effett minn din id-data.
- 28 Id-Deciżjoni ta' Implimentazzjoni, li tippermetti tali deroga mill-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT, ġiet innotifikata lill-Gvern Ungeriz biss fil-11 ta' Diċembru 2015.

- 29 Barra minn hekk, din id-deċiżjoni ma tagħmel ebda riferiment għad-data tad-dhul fis-seħh tagħha jew għad-data li fiha tibda tapplika d-deroga li tipprevedi. Hija lanqas ma tispeċifika l-perijodu li matul tiegħu jestendu l-effetti tagħha, u sempliċement tirreferi għad-data tal-iskadenza, li hija l-31 ta' Diċembru 2017.
- 30 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat qabelxejn li, fir-rigward tal-Artikolu 199 tad-Direttiva tal-VAT, li jagħti l-possibbiltà lill-Istati Membri jirrikorru, fis-sitwazzjonijiet imsemmija fil-paragrafu 1(a) sa (g) tiegħu, għall-mekkanizmu ta' awtolikwidazzjoni li permezz tiegħu l-persuna sugġetta għall-VAT hija l-persuna li hija d-destinatarja tat-tranzazzjoni sugġetta għall-VAT, il-Qorti tal-Gustizzja ddecidiet li din id-dispożizzjoni tikkostitwixxi eċċezzjoni għall-prinċipju li jinsab fl-Artikolu 193 ta' din id-direttiva u għandha, għalhekk, tiġi interpretata b'mod strett, li madankollu ma jistax iwassal sabiex din tiċċaħhad mill-effetti tagħha (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-13 ta' Ġunju 2013, *Promociones y Construcciones BJ* 200, C-125/12, EU:C:2013:392, punti 23 u 31 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata, u tas-26 ta' April 2017, *Farkas*, C-564/15, EU:C:2017:302, punt 25).
- 31 Sussegwentement, fin-nuqqas, fid-Deciżjoni ta' Implimentazzjoni, ta' dispożizzjonijiet li jistabbilixxu d-data tad-dhul fis-seħh tagħha jew id-data ta' meta għandha tibda tapplika d-deroga li tipprevedi, għandu jsir rikors, sabiex jiġu ddeterminati l-effetti *ratione temporis* tagħha, għall-prinċipji ta' interpretazzjoni li huma rrikonoxxuti ġeneralment, għat-termini tagħha kif ukoll għall-finalità u għall-iskema ġenerali tagħha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Novembru 1981, *Meridionale Industria Salumi et*, 212/80 sa 217/80, EU:C:1981:270, punt 8).
- 32 Għalhekk, skont it-tielet subparagrafu tal-Artikolu 297(2) TFUE, li jikkostitwixxi regola ġenerali dwar id-dhul fis-seħh tad-deċiżjonijiet li jindikaw destinatarju, tali deċiżjonijiet jieħdu effett permezz tan-notifika lid-destinatarji tagħhom. F'dan il-każ, peress li d-Deciżjoni ta' Implimentazzjoni ġiet innotifikata lill-Gvern Ungeriz fil-11 ta' Diċembru 2015, hemm lok li jitqies li din id-deċiżjoni dahlet fis-seħh f'din id-data.
- 33 Din il-konstatazzjoni ma tistax tiġi invalidata mill-osservazzjonijiet tal-Gvern Ungeriz. Kuntrarjament għas-sottomissjonijiet ta' dan il-Gvern, is-segweni ma humiex rilevanti sabiex tiġi stabbilita d-data li fiha beda jkollha effett id-Deciżjoni ta' Implimentazzjoni, l-ewwel nett, il-fatt li l-Kummissjoni, fil-proposta tagħha għal Deciżjoni ta' Implimentazzjoni tal-Kunsill li tawtorizza lill-Ungerija biex tapplika miżura li tidderoga mill-Artikolu 193 tad-Direttiva 2006/112 [COM (2015) 557 finali], iddikjarat espressament li kienet ġiet infurmata li l-Ungerija diġà bdiet tapplika d-deroga mitluba mingħajr ma stenniet l-adozzjoni tad-Deciżjoni ta' Implimentazzjoni, it-tieni nett, il-fatt li l-Artikolu 2 ta' din id-deċiżjoni stabbilixxa d-data tal-iskadenza għall-31 ta' Diċembru 2017 u, it-tielet nett, il-fatt li, fittra indirizzata lill-Ungerija mill-Kummissjoni, din tal-aħħar indikat l-intenzjoni tagħha li tissodisfa t-talba ta' dan l-Istat Membru dwar il-perijodu ta' applikazzjoni tad-deroga mitluba u talbet li dan il-perijodu jiġi stabbilit għal tliet snin.
- 34 Fil-fatt, għandu jidfakkar li l-prinċipju ta' ċertezza legali, li jagħmel parti mill-prinċipji ġenerali tad-dritt tal-Unjoni, jeżiġi, b'mod partikolari, li d-dispożizzjonijiet legali jkunu ċari, preċiżi u prevedibbli fl-effetti tagħhom (sentenza tat-18 ta' Novembru 2008, *Förster*, C-158/07, EU:C:2008:630, punt 67).
- 35 Dan ir-rekwiżit essenzjali ta' ċertezza legali japplika b'mod partikolarment strett fil-każ ta' leġislazzjoni li tista' timplika piżijiet finanzjarji, sabiex il-persuni kkonċernati jkunu jistgħu jkollhom għarfien preċiż tal-portata tal-obbligi imposti fuqhom minn din il-leġislazzjoni (sentenza tad-29 ta' April 2004, *Sudholz*, C-17/01, EU:C:2004:242, punt 34 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 36 Gie wkoll deċiż li, bil-għan li jiġu osservati l-prinċipji ta' ċertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi, ir-regoli bażiċi tad-dritt tal-Unjoni għandhom, fil-prinċipju, jiġu interpretati fis-sens li jkopru biss sitwazzjonijiet li kienu jeżistu wara d-dhul fis-seħh tagħhom (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-24 ta' Settembru 2002, *Falck u Acciaierie di Bolzano vs Il-Kummissjoni*, C-74/00 P u C-75/00 P, EU:C:2002:524, punt 119). Għaldaqstant, b'mod ġenerali, il-prinċipju ta' ċertezza legali jipprekludi att

tal-Unjoni milli jiehu effett qabel il-pubblikazzjoni jew in-notifika tiegħu, skont il-każ, peress li l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li jista' jkun il-każ kuntrarju eċċezzjonalment meta l-għan ta' interess ġenerali jeżiġi li l-aspettattivi leġittimi tal-persuni kkonċernati jiġu osservati (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-30 ta' Settembru 1982, *Amylum vs Il-Kunsill*, 108/81, EU:C:1982:322, punt 4, tas-26 ta' April 2005, "*Goed Wonen*", C-376/02, EU:C:2005:251, punt 33 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tat-28 ta' Novembru 2006, *Il-Parlament vs Il-Kunsill*, C-413/04, EU:C:2006:741, punt 75 u l-ġurisprudenza ċċitata).

- 37 Konsegwentement, fid-dawl tar-regola prevista fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 297(2) TFUE u fin-nuqqas ta' kull indikazzjoni, fid-Deċiżjoni ta' Implimentazzjoni, dwar l-applikazzjoni retroattiva tagħha, ma jistax jiġi konkluż li din id-deċiżjoni tista' tapplika retroattivament. Minn dan isegwi li l-Gvern Ungeriz ma kienx f'pożizzjoni li jintroduci tassazzjoni b'awtolikwidazzjoni għal servizzi mhux previsti fl-Artikolu 199(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT qabel in-notifika mill-Ungerija tad-Deċiżjoni ta' Implimentazzjoni li tawtorizza din it-tassazzjoni b'awtolikwidazzjoni.
- 38 Barra minn hekk, sabiex tinghata risposta utli lill-qorti tar-rinviju fir-rigward tad-determinazzjoni tal-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT fiċ-ċirkustanzi inkwistjoni fil-kawża prinċipali, għandu jittfakkar li, fil-każijiet kollha fejn dispożizzjonijiet ta' direttiva jidhru, fir-rigward tal-kontenut tagħhom, inkundizzjonati u suffiċjentement preċiżi, huwa possibbli li dawn jiġu invokati quddiem il-qorti nazzjonali kontra l-Istat Membru kkonċernat, kemm meta dan ikun naqas milli jittrasponi d-direttiva fid-dritt nazzjonali fit-terminu previst kemm meta jkun wettqet traspożizzjoni żbaljata (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-6 ta' Frar 2014, *E.ON Global Commodities*, C-323/12, EU:C:2014:53, punt 56 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tal-15 ta' Mejju 2014, *Almos Agrárkölkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, punt 31 u l-ġurisprudenza ċċitata). Il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat ukoll li dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni hija inkundizzjonata meta din tistabbilixxi obbligu li ma huwa marbut ma' ebda kundizzjoni u lanqas ma huwa suġġett, fl-implimentazzjoni jew fl-effetti tiegħu, għall-adozzjoni ta' att mill-istituzzjonijiet tal-Unjoni jew mill-Istati Membri (sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, *Almos Agrárkölkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, punt 32 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 39 Fil-każ inezami, l-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li l-VAT hija dovuta minn kwalunkwe persuna taxxabli li twettaq kunsinna ta' beni jew provvista ta' servizzi, hlief meta l-VAT tkun dovuta minn persuna oħra fil-każijiet imsemmija fl-Artikoli 194 sa 199b u fl-Artikolu 202 ta' din id-direttiva.
- 40 Konsegwentement, l-Istat Membru ma għandu ebda margni ta' diskrezzjoni dwar il-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni *ratione temporis* tar-regola ġenerali stabbilita mill-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT.
- 41 Peress li l-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni tad-deroga prevista fl-Artikolu 199(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT ma humiex issodisfatti, il-persuni taxxabli jistgħu għalhekk jinvokaw l-Artikolu 193 ta' din id-Direttiva quddiem il-qorti nazzjonali kontra l-Istat Membru kkonċernat. Għalhekk, f'dan il-każ, ir-regola ġenerali stabbilita fl-Artikolu 193 tal-imsemmija Direttiva tapplika u huma l-persuni taxxabli li wettqu l-provvisti tas-servizzi inkwistjoni fil-kawża prinċipali li huma għalhekk responsabbli għall-ħlas tal-VAT għall-perijodu li jippreċedi d-dhul fis-seħh tad-Deċiżjoni ta' Implimentazzjoni.
- 42 Fid-dawl ta' dak li ntqal, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li d-dritt tal-Unjoni jipprekludi leġislazzjoni nazzjonali li tippredvi l-applikazzjoni ta' miżura li tidderoga mill-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT qabel ma l-att tal-Unjoni li jawtorizza l-imsemmija deroga jkun ġie innotifikat lill-Istat Membru li jkun talabha, minkejja li l-imsemmi att tal-Unjoni ma jipprovdi xejn dwar id-dhul fis-seħh tiegħu jew id-data li fiha għandu jibda japplika, u dan anki meta l-imsemmi Stat Membru jkun esprima x-xewqa li din id-deroga tapplika b'effett retroattiv.

Fuq l-ispejjeż

- 43 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, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jithallsu lura.

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

Id-dritt tal-Unjoni jipprekludi leġislazzjoni nazzjonali li tipprevedi l-applikazzjoni ta' miżura li tidderoga mill-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud tal-VAT, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2013/43/UE tat-22 ta' Lulju 2013, qabel ma l-att tal-Unjoni li jawtorizza l-imsemmija deroga jkun ġie innotifikat lill-Istat Membru li jkun talabha, minkejja li l-imsemmi att tal-Unjoni ma jipprovdi xejn dwar id-dhul fis-seħh tiegħu jew id-data li fiha għandu jibda japplika, u dan anki meta l-imsemmi Stat Membru jkun esprima x-xewqa li din id-deroga tapplika b'effett retroattiv.

Firem