



Ġabra tal-ġurisprudenza

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

11 ta' April 2019*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud – Direttiva 2006/112/KE – Dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud (VAT) imħallsa – Artikolu 199(1)(a) – Awtolikwidazzjoni – Hlas indebitu tat-taxxa mill-benefiċjarju ta' servizzi lill-fornituri ta' servizzi fuq il-bażi ta' fattura maħruġa b'mod żbaljat skont ir-regoli ta' tassazzjoni ordinarja – Deċiżjoni tal-awtorità tat-taxxa li tikkonstata dejn fiskali li huwa r-responsabbiltà tal-benefiċjarju tas-servizzi u li tiċhad talba għal tnaqqis – Assenza ta' eżami mill-awtorità tat-taxxa tal-possibbiltà tar-rimbors tat-taxxa”

Fil-Kawża C-691/17,

li għandha bhala sugġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (il-Qorti Amministrattiva u Industrijali tal-Belt ta' Budapest, l-Ungerija), permezz ta' deċiżjoni tad-29 ta' Novembru 2017, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-11 ta' Diċembru 2017, fil-proċedura

PORR Építési Kft.

vs

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

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

komposta minn C. Lycourgos (Relatur), President tal-Awla, E. Juhász u M. Ilešič, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Bobek,

Reġistratur: K. Malacek, amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tad-9 ta' Jannar 2019,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ipprezentati:

- għal PORR Építési Kft., minn É. Radnai u G. Hajdu, ügyvédek,
- għall-Gvern Ungeriz, minn M. Z. Fehér u G. Koós, bhala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn K. Talabér-Ritz u L. Lozano Palacios, bhala aġenti,

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

* Lingwa tal-kawża: l-Ungeriz.

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 2006, L 347, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE tat-13 ta' Lulju 2010 (ĠU 2010, L 189, p. 1) (iktar 'il quddiem id-“Direttiva 2006/112”), kif ukoll tal-prinċipji 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 aġġustament tat-taxxa impost fuq il-kumpannija minhabba n-nuqqas ta' applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet nazzjonali relattivi għas-sistema ta' awtolikwidazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT).

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

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

“Dritt ta' tnaqqis isehh fil-hin meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta.”

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

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabli ta' persuna taxxabli, il-persuna taxxabli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li għandha thallas dan li ġej:

- (a) il-VAT dovuta jew imħallsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li għad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli oħra;

[...]”

- 5 L-Artikolu 178 tal-imsemmija direttiva jistabbilixxi:

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

[...]

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

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

“L-Istati Membri jistgħu jipprovdu li l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT hija l-persuna taxxabli 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);

[...]”

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

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

[...]

(11a) fejn il-klijent huwa responsabbli li jhallas il-VAT, ir-referenza ‘Inverzjoni tal-ħlas’;

[...]”

8 L-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112/KE, fil-verżjoni tiegħu qabel id-dħul fis-seħħ tad-Direttiva 2010/45, kien jaqra kif ġej:

“Mingħajr preġudizzju għad-disposizzjonijiet partikolari stabbiliti f'din id-Direttiva, dawn id-dettalji li ġejjin biss huma meħtieġa għall-finijiet ta' VAT fuq fatturi mahruġa skond 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-disposizzjoni nazzjonali korrispondenti, jew għal kwalnukwe referenza oħra li tindika li l-provvista ta' merkanzija jew servizzi hija eżenti jew soġġetta għall-proċedura ta' inverzjoni tal-ħlas;

[...]”

Id-dritt Ungeriz

9 L-Artikolu 70(1) tal-általános forgalmi adórol 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 (iktar 'il quddiem il-“Liġi tal-VAT”), jiddisponi:

“Fir-rigward tal-kunsinna ta' oġġetti u l-provvista ta' servizzi, il-valur taxxabli jinkludi:

[...]

- (b) l-ispejjeż incidental li l-fornitur tal-oġġett jew il-fornitur tas-servizz ikun għadda lix-xerrej tal-oġġett jew lill-benefiċjarju tas-servizzi, b'mod partikolari: spejjeż ta' kummissjoni jew tip ieħor ta' intermedjazzjoni, ta' imballaġġ, ta' trasport u ta' assigurazzjoni;

[...]”

10 L-Artikolu 119(1) ta' din il-liġi huwa redatt kif ġej:

“Sakemm il-liġi ma tipprovdi mod ieħor, id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa jitnissel meta jeħtieġ li tiġi stabbilita t-taxxa dovuta li tikkorrispondi għat-taxxa tal-input kkalkolata (Artikolu 120) [...]”

11 L-Artikolu 120 tal-imsemmija liġi jiddisponi:

“Sakemm l-oġġetti u s-servizzi huma użati, jew operati mill-persuna taxxabli – u f'din il-kwalità – sabiex jiġu effettwati kunsinni ta' oġġetti jew provvisti ta' servizzi taxxabli, din għandha tkun intitolata li tnaqqas mit-taxxa li għandha tħallas:

(a) it-taxxa li giet iffatturata lilha minn persuna taxxabli oħra – inkluża kull persuna jew entità suġġetta għal taxxa sempliċi fuq il-kumpaniji – fl-okkażjoni tal-akkwist ta' oġġetti jew tal-użu ta' servizzi;

(b) it-taxxa kkalkolata minn persuna taxxabli oħra bħala taxxa dovuta fl-okkażjoni tal-akkwist ta' oġġetti – inkluż ġewwa l-Komunità – jew l-użu tas-servizzi;

[...]”

12 L-Artikolu 127 tal-Liġi tal-VAT huwa fformulat kif ġej:

“1. L-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis huwa suġġett għall-kundizzjoni sostantiva li l-persuna taxxabli għandha personalment:

(a) fil-każ imsemmi fl-Artikolu 120(a), fattura f'isimha li tistabbilixxi t-twettiq tat-tranzazzjoni;

(b) fil-każ imsemmi fl-Artikolu 120(b):

(ba) fil-każ ta' kunsinni intra-Komunitarji, ta' fattura f'isimha li tistabbilixxi t-twettiq tat-tranzazzjoni, jew

(bb) fi kwalunkwe każ ieħor li ma jaqax taħt il-punt (ba), ukoll ta' fattura f'isimha li tistabbilixxi t-twettiq tat-tranzazzjoni, jew jekk fil-mument tal-istabbiliment tat-taxxa li għandha tithallas, il-fattura ma hijiex għad-dispożizzjoni tal-persuna taxxabli, tad-dokumenti kollha neċessarji għad-determinazzjoni kkwantifikata tat-taxxa li għandha tithallas;

[...]

4. L-ammont tat-taxxa tal-input li jista' jitnaqqas ma jistax jaqbez dak li jidher bħala taxxa f'kull dokument imsemmi fil-paragrafu 1 jew li jista' jiġi kkalkolat bħala taxxa fuq il-bażi ta' dokument bħal dan.

[...]”

13 Skont l-Artikolu 169 tal-Liġi tal-VAT:

“Il-fattura għandha obbligatorjament tinkludi l-informazzjoni segwenti:

[...]

(j) l-ammont tat-taxxa mgħoddija, sakemm ma jkunx stipulat mod ieħor mil-liġi;

(k) fil-każ ta' eżenzjoni tat-taxxa u fil-każ fejn l-akkwiredent tal-oġġetti jew il-benefiċjarju tas-servizz huwa persuna taxxabli, riferiment għal dispożizzjoni legali jew riferiment ċar ieħor għall-fatt li l-bejgħ tal-oġġetti jew il-provvista tas-servizz

- (ka) hija eżentata mit-taxxa, jew
- (kb) hija sugġett għal taxxa fuq l-akkwirent tal-oġġett jew fuq il-benefiċjarju tas-servizz;

[...]

- 14 L-Artikolu 142(1) ta' din il-liġi jistabbilixxi:

“It-taxxa għandha tithallas minn min jakkwista l-oġġett jew minn min jibbenefika mis-servizz:

[...]

- (b) fil-każ ta' xogħlijiet ta' kostruzzjoni jew ta' armar u xogħlijiet oħra ta' armar li jistgħu jiġu kklassifikati bħala provvisti ta' servizzi għall-kostruzzjoni, it-tkabbir, it-trasformazzjoni u kull bidla oħra ta' proprjetajiet immobbli, inklużi t-twaqqiġh shiħ tal-bini, sakemm il-kostruzzjoni, it-tkabbir, it-trasformazzjoni u kull bidla oħra tal-imsemmija proprjetajiet immobbli huma sugġetti għal permess tal-bini – fatt li l-benefiċjarju tas-servizz għandu jikkomunika minn qabel u bil-miktub lill-fornitur ta' servizzi;

[...]

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

- 15 In-Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adózók Adóigazgatósága (id-Direttorat tat-Taxxi għall-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-għajnuna baġitarja għas-snin 2010 u 2011.
- 16 Permezz ta' deċiżjoni tat-13 ta' Marzu 2015, din l-awtorità tat-taxxa ordnat lil PORR tħallas is-somom ta' 88 644 000 forint Ungeriz (HUF) (madwar EUR 275 000) li tirrappreżenta VAT mhux imħallsa, ta' HUF 26 593 000 (madwar EUR 82 200) bħala multa fiskali, HUF 13 908 000 (madwar EUR 43 000) ta' kumpens għal dewmien fil-ħlas u ta' HUF 500 000 (madwar EUR 1 550) bħala multa għal ksur.
- 17 Wara rikors amministrattiv ippreżentat minn PORR kontra d-deċiżjoni tat-13 ta' Marzu 2015, l-amministrazzjoni tat-taxxa, fil-31 ta' Lulju 2015, ikkonfermat l-imsemmija deċiżjoni fir-rigward ta' aġġustamenti relatati mal-VAT.
- 18 Fil-fatt, jirriżulta mit-talba għal deċiżjoni preliminari li, fil-kuntest tal-bini ta' awtostrada, PORR kienet aċċettat, minn tal-inqas tliet fornituri, il-fatturi maħruġa taħt is-sistema ta' tassazzjoni ordinarja u li fuqhom il-VAT kienet indikata. PORR kienet ħallset dawn il-fatturi, naqqset l-ammonti ta' VAT indikati, u mbagħad talbet ir-rimbors tagħhom. Madankollu, l-amministrazzjoni tat-taxxa qieset li l-fatturi inkwistjoni kienu jirrigwardaw attività prinċipali ta' kostruzzjoni u li, konformement mar-regoli nazzjonali applikabbli, huma kellhom jiġu sugġetti għas-sistema ta' awtolikwidazzjoni tal-VAT. L-emittenti tal-fatturi kellhom għalhekk jinkludu fatturi mingħajr il-VAT jew kellhom jindikaw li huma kienu sugġetti għas-sistema ta' awtolikwidazzjoni.
- 19 L-awtorità tat-taxxa għalhekk ikkonkludiet li PORR setgħet tibbenefika mid-dritt għal tnaqqis tal-ammonti tal-VAT indikati fuq dawn il-fatturi biss skont l-Artikolu 120(b) tal-Liġi tal-VAT, u mhux skont l-Artikolu 120(a) ta' din il-liġi. Hija indikat li ma kienx hemm taxxa doppja u li l-iżball ta' fatturazzjoni li twettaq ma jehlisx lil PORR mis-sanzjonijiet stabbiliti. Hija enfasizzat ukoll li l-emittenti tal-fatturi inkwistjoni fil-kawża prinċipali jistgħu jiġu mistiedna jirrettifikaw dawn il-fatturi.

- 20 PORR ressqet quddiem il-Fgvárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (il-Qorti Amministrattiva u Industrijali tal-Belt ta' Budapest, l-Ungerija), rikors kontra d-deċiżjoni tal-amministrazzjoni tat-taxxa. Fil-kuntest tar-rikors tagħha, hija ssostni, prinċipalment, li l-amministrazzjoni tat-taxxa għamlet klassifikazzjoni żbaljata tal-fatti meta kkunsidrat li l-fatturi inkwistjoni fil-kawża prinċipali kienu jaqgħu taħt it-taxxa għall-awtolikwidazzjoni.
- 21 Sussidjarjament, PORR issostni li, anki jekk jitqies li dawn il-fatturi kienu effettivament taxxa għall-awtolikwidazzjoni, l-amministrazzjoni tat-taxxa kienet għallinqas ċaħditha mid-dritt għal tnaqqis tal-VAT. Din il-kumpannija tenfasizza li l-amministrazzjoni tat-taxxa ma kkontestatx l-eżistenza ta' tranzazzjonijiet imwettqa mal-kumpanniji li ħarġu l-fatturi, u żżid li dawn il-kumpanniji kienu probabbilment issodisfaw l-obbligu tagħhom li jhallsu l-VAT miġbura, jiġifieri hallsu l-VAT lill-baġit nazzjonali.
- 22 PORR għalhekk tosserva wkoll li l-amministrazzjoni tat-taxxa naqset milli twettaq l-obbligu tagħha li tivverifika jekk l-emittenti tal-fatturi inkwistjoni fil-kawża prinċipali kienu hallsu l-VAT u jekk kienu għadu possibbli għalihom li jirrettifikaw dawn il-fatturi. Din l-amministrazzjoni ma kinitx *a fortiori* ħadet inkunsiderazzjoni ċ-ċirkustanza li tali rettifika hija probabbilment eskluża, minħabba li l-awtoREVIZJONI kienet fil-fatt ipprojbata fil-każ ta' verifika fuq id-dikjarazzjonijiet preċedenti. Għalhekk, b'mod definittiv, ma hemmx il-possibbiltà għal din il-kumpannija li teżercita d-dritt għal tnaqqis.
- 23 Bħala difiża, l-amministrazzjoni fiskali ssostni li hija tat lil PORR id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa għall-fatturi maħruġa taħt is-sistema tal-awtolikwidazzjoni, u dan jeskludi r-riskju ta' tassazzjoni doppja.
- 24 Il-Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (il-Qorti Amministrattiva u Industrijali tal-Belt ta' Budapest) tirreferi għall-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja li tgħid li, jekk ir-rimbors tal-VAT imħallas bi żball lill-awtoritajiet tat-taxxa jsir impossibbli jew eċċessivament diffiċli, b'mod partikolari, fil-każ ta' insolvenza tal-bejjiegħ, il-prinċipju ta' effettività jirrikjedi li x-xerrej tal-oġġetti inkwistjoni jkun jista' jagħmel talba għal rimbors direttament lill-awtoritajiet tat-taxxa. Għalhekk, l-Istati Membri għandhom jipprovd u l-għodda u l-metodi proċedurali neċessarji sabiex dan ix-xerrej ikun jista' jirkupra t-taxxa ffatturata indebitament sabiex jiġi osservat il-prinċipju ta' effettività.
- 25 Skont il-qorti tar-rinviju, l-amministrazzjoni tat-taxxa kellha tivverifika jekk l-emittenti tal-fatturi setgħux jirrimborsaw lir-rikorrenti fil-kawża prinċipali l-ammonti tal-VAT imħallsa indebitament u jekk kellhomx id-dritt jirkupraw dawn l-ammonti mingħand din l-amministrazzjoni. Fil-fatt, fid-dawl tal-fatt li l-proċedura ta' verifika fiskali kienet bdiet, li jostakola l-użu ta' kull awtoREVIZJONI, l-amministrazzjoni tat-taxxa kellha tipproċedi għar-regolarizzazzjoni tas-sitwazzjoni. Il-qorti tistaqsi ukoll fuq il-bażi ta' liema proċedura, jiġifieri proċedura ġudizzjarja amministrattiva jew proċedura ġdida quddiem l-amministrazzjoni tat-taxxa, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali għandha tkun kapaci tikseb l-ammont tal-VAT imħallsa indebitament.
- 26 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-qorti tar-rinviju ddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:
- “1) Id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva [2006/112], u b'mod iktar partikolari l-prinċipji ta' proporzjonalità, ta' newtralità fiskali u ta' effettività, għandhom jiġu interpretati fis-sens li dawn jipprekludu prassi li skontha l-awtorità fiskali ta' Stat Membru, fil-każ li ma tkun twettqet ebda frodi fiskali, tiċħad, fil-mument li fih tistabilixxi t-taxxa, id-dritt għal tnaqqis li jista' jiġi eżercitat abbażi ta' fattura tal-VAT maħruġa konformement mas-sistema ta' tassazzjoni ordinarja, peress li tqis li għall-korrettezza, fir-rigward ta' din it-tranzazzjoni, kellha tinħareġ fattura skont is-sistema ta' tassazzjoni ta' inverżjoni tal-ħlas u qabel ma tiċħad dan id-dritt għal tnaqqis hija ma tkunx eżaminat

- jekk l-emittenti tal-fattura setax jirrimborsa lid-destinatarju ta' din tal-aħħar, l-ammont tal-VAT imħallas indebitament, u
 - jekk l-emittenti tal-fattura setax legalment (skont id-dritt intern tal-Istat Membru) jirrettifikaha biex b'hekk jikseb minghand l-awtorità fiskali l-irkupru tat-taxxa mħallsa indebitament minnu stess?
- 2) Id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva [2006/112], u b'mod iktar partikolari l-prinċipji ta' proporzjonalità, ta' newtralità fiskali u ta' effettività, għandhom jiġu interpretati fis-sens li dawn jipprekludu prassi li skontha l-awtorità fiskali ta' Stat Membru tiċhad, fil-mument li fih tistabilixxi t-taxxa, id-dritt għal tnaqqis li jista' jiġi eżercitat abbażi ta' fattura tal-VAT maħruġa konformement mas-sistema ta' tassazzjoni ordinarja, peress li tqis li, għall-korrettezza, fir-rigward ta' din it-tranzazzjoni, kellha tinhareg fattura skont is-sistema ta' tassazzjoni ta' inverżjoni tal-ħlas u li skontha, fil-mument li fih tistabilixxi t-taxxa, l-awtorità fiskali ma tkunx iddeċidiet li tirrimborsa lid-destinatarju tal-fattura, it-taxxa mħallsa indebitament minkejja l-fatt li l-emittenti tal-fattura jkun ħallas l-ammont tal-VAT lill-awtorità tal-ġbir tat-taxxi?"

Fuq id-domandi preliminari

- 27 Permezz tad-domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 2006/112, kif ukoll il-prinċipji ta' proporzjonalità, ta' newtralità fiskali u ta' effettività għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu prassi tal-awtorità tat-taxxa li, fl-assenza ta' suspetti ta' frodi, din l-awtorità tirrifjuta lil impriża d-dritt għal tnaqqis tal-VAT li din l-impriża, bhala destinatarju ta' servizzi, indebitament ħallset lill-fornitur ta' dawn is-servizzi abbażi ta' fattura li din tal-aħħar ħarġet skont ir-regoli relattivi għas-sistema ordinarja tal-VAT, meta t-tranzazzjoni rilevanti kienet taqa' taħt il-mekkanizmu tal-awtolikwidazzjoni, mingħajr mal-awtorità tat-taxxa,
- qabel ma rrifjutat id-dritt għal tnaqqis, eżaminat jekk l-emittent ta' din il-fattura żbaljata setgħa jirrimborsa lid-destinatarju tagħha l-ammont tal-VAT imħallsa indebitament u setgħa jirrettifika din il-fattura fil-kuntest ta' proċedura ta' awtoreviżjoni, konformement mal-legiżlazzjoni nazzjonali applikabbli, sabiex jirkupra t-taxxa li ħallas indebitament lit-Teżor Pubbliku, jew
 - tiddeċiedi li tirrimborsa nnifisha lid-destinatarju ta' din l-istess fattura t-taxxa li kien indebitament ħallas lill-emittenti ta' din u li dan tal-aħħar kien, sussegwentement, ħallas indebitament lit-Teżor Pubbliku.
- 28 Preliminarjament, hemm lok li jiġi rrilevat li d-deċiżjoni tar-rinviju ma tinkludi l-ebda element li jippermetti lill-Qorti tal-Ġustizzja li tevalwa l-utilità, għall-finijiet tar-risposta li għandha tingħata għad-domandi magħmula, li tinterspreta l-prinċipju ta' proporzjonalità. Għaldaqstant, ir-risposta għal dawn id-domandi għandha tkun limitata għall-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet rilevanti tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll tal-prinċipji ta' newtralità fiskali u ta' effettività.
- 29 Fl-ewwel lok, għandu jiġi vverifikat jekk ikunx konformi ma' dawn id-dispożizzjonijiet u ma' dawn il-prinċipji li d-dritt għal tnaqqis tal-VAT jiġi rrifjutat lil destinatarju ta' servizzi li jkun f'sitwazzjoni bħal dik ta' PORR.
- 30 F'dan ir-rigward għandu jitfakkar li, skont is-sistema tal-awtolikwidazzjoni, ma għandu jsehh l-ebda ħlas tal-VAT bejn il-fornitur u d-destinatarju tas-servizzi, peress li dan tal-aħħar huwa responsabbli, għat-tranzazzjonijiet imwettqa, mill-VAT tal-input, filwaqt li jista', bhala prinċipju, 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-ġurisprudenza ċċitata).

- 31 Għandu jiġi enfasizzat ukoll li d-dritt għal tnaqqis jifforma parti integrali tal-mekkanizmu tal-VAT u, bħala regola ġenerali, ma jistax jiġi 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 intiza sabiex ittaffi għal kolloxx lill-persuna taxxabbli mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi kollha tagħha. Is-sistema komuni tal-VAT konsegwentement tiggarrantixxi n-newtralità fir-rigward tal-piż fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, irrispettivament mill-għanijiet jew mir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, sakemm l-imsemmija attivitajiet ikunu, bħala prinċipju, huma stess suġġetti għall-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, għandu jifhem li, fir-rigward tal-metodi għall-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT fi proċedura ta' awtolikwidazzjoni li taqa' taht l-Artikolu 199(1) tad-Direttiva 2006/112, persuna taxxabbli, li bħala destinatarju ta' servizz, hija suġġetta għall-VAT relatata magħha, ma hijiex obligata iżomm fattura maħruġa skont il-kundizzjonijiet formali ta' din id-direttiva, 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 taht 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-ġurisprudenza ċċitata).
- 34 F'dan il-każ, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-fatturi inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma kinux jinkludu l-informazzjoni obligatorja mitluba mill-Artikolu 169(1)(k) tal-Liġi tal-VAT u li PORR bi żball ħallset l-ammont tal-VAT, li insab b'mod żbaljat f'dawn il-fatturi, lill-emittenti tagħhom, minkejja li, b'applikazzjoni tas-sistema tal-awtolikwidazzjoni, hija kellha, bħala benefiċjarja tas-servizzi, tħallas direttament il-VAT lill-awtoritajiet tat-taxxa konformement mal-Artikolu 142(1)(b) ta' din il-liġi, li permezz tagħha l-Unġerija implimentat l-għażla prevista fl-Artikolu 199(1)(a) tad-Direttiva 2006/112.
- 35 Għalhekk, lil hinn mill-fatt li l-imsemmija fatturi ma kinux jissodisfaw ir-rekwiziti formali previsti mil-leġiżlazzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, kundizzjoni bażika ta' din is-sistema kienet nieqsa, jiġifieri l-ħlas 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 rriżultat f'riskju ta' telf ta' dħul fiskali għall-Istat Membru kkonċernat (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 imħallsa minn PORR lill-fornituri tas-servizzi li ħarrġu l-fatturi ma kinitx dovuta, peress li l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis huwa limitat biss għat-taxxi dovuti, jiġifieri għat-taxxi li jikkorrispondu għal tranzazzjoni suġġetta għall-VAT jew imħallsa 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 rekwizit bażiku tas-sistema tal-awtolikwidazzjoni u peress li l-VAT li ħallset lill-fornituri ta' servizzi ma kinitx dovuta, din il-kumpanija ma setatx tibbenefika minn dritt għal tnaqqis ta' din il-VAT.
- 38 Fit-tieni lok, għandu jiġi eżaminat jekk, konformement mal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, u kif PORR essenzjalment targumenta, l-awtorità tat-taxxa għandhiex tivverifika, qabel ma tirrifjuta d-dritt għal tnaqqis tal-VAT li persuna taxxabbli ħallset bi żball lill-emittenti ta' fatturi, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jekk dawn tal-aħħar ikunux f'pożizzjoni li jirrettifikaw dawn il-fatturi u li jirrimborsaw lil din il-persuna taxxabbli l-ammont tal-VAT li huwa indikat. Skont PORR, jekk jiġi ammess li l-awtorità tat-taxxa tista' tirrifjuta lid-destinatarju tal-fatturi d-dritt għal tnaqqis tal-VAT, mingħajr ma tirrikjedi fl-istess ħin mingħand l-emittenti ta' dawn il-fatturi li huma japplikaw is-sistema tal-awtolikwidazzjoni u jirrettifikaw dawn tal-aħħar, id-destinatarju tal-imsemmija fatturi jkun suġġett għal tassazzjoni doppja. F'dan il-każ, PORR tikkunsidra li r-regoli nazzjonali applikabbli għal verifika fiskali ma kinux jippermettu lill-emittenti tal-fatturi li jirrettifikawhom.

- 39 F'dan ir-rigward, għandu jittfakkar li, fl-assenza ta' leġislazzjoni tal-Unjoni fil-qasam tat-talbiet ta' hlas lura tat-taxxi, il-modalitajiet proċedurali intiżi li jiżguraw il-ħarsien tad-drittijiet li għandhom l-individwi bis-saħħa tad-dritt tal-Unjoni li jaqgħu taħt l-ordinament ġuridiku intern ta' kull Stat Membru permezz tal-prinċipju tal-awtonomija proċedurali tal-Istati Membri, il-kundizzjonijiet li fihom jistgħu jsiru dawn it-talbiet għandhom iħarsu l-prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività, jiġifieri, li la għandhom ikunu inqas vantaġġu minn dawk li jirrigwardaw talbiet simili li huma bbażati fuq dispozizzjonijiet tad-dritt nazzjonali u lanqas għandhom ikunu implimentati b'mod li jagħmlu prattikament impossibbli jew eċċessivament diffiċli l-eżerċizzju tad-drittijiet mogħtija 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-ġurisprudenza ċċitata).
- 40 F'dan il-kuntest, il-Qorti tal-Ġustizzja ammettiet li sistema li fiha, minn naħa, il-fornitur ta' servizzi li ħallas bi żball lill-awtoritajiet tat-taxxa il-VAT jista' jitlob ir-rimbors u, min-naħa l-oħra, li d-destinatarju ta' dawn is-servizzi jista' jeżerċita azzjoni taħt id-dritt ċivili għall-irkupru tal-ammonti mħallsa indebitament fir-rigward ta' dan il-fornitur, hija konformi mal-prinċipji ta' newtralità u ta' effettività. Fil-fatt, tali sistema tippermetti lid-destinatarju, li jkun ħallas it-taxxa ffatturata bi żball, li jikseb ir-rimbors tas-somom imħallsa 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-każ, bla ħsara għall-verifiki li għandha twettaq il-qorti tar-rinviju, il-Gvern Ungeriz ikkonferma, kemm fl-osservazzjonijiet bil-miktub tiegħu kif ukoll waqt is-seduta quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, li s-sistema legali Ungeriza, b'mod partikolari l-modalitajiet proċedurali li din tipprevedi fir-rigward tat-talba għall-hlas lura tat-taxxi indebitament imposti, tippermetti, minn naħa, lid-destinatarju tas-servizzi, li huwa d-destinatarju tal-fatturi fejn il-VAT għet iffatturata bi żball, jeżerċita kontra l-fornituri tas-servizzi li jkunu ħarġu dawn il-fatturi azzjoni taħt id-dritt ċivili għall-irkupru tal-ammonti mħallsa indebitament sabiex jirkupra s-somom imħallsa bi żball u, min-naħa l-oħra, lil dawn il-fornituri ta' servizzi li jitolbu lill-awtorità tat-taxxa r-rimbors tal-VAT li huma jkunu ħallsu indebitament.
- 42 Madankollu, għandu jiġi osservat li, jekk, f'sitwazzjoni fejn il-VAT tkun effettivament tħallset lit-Teżor Pubbliku mill-fornitur ta' servizzi, ir-rimbors tal-VAT minn dan tal-aħħar lid-destinatarju tas-servizzi jirriżulta impossibbli jew eċċessivament diffiċli, b'mod partikolari fil-każ ta' insolvenza tal-fornitur ta' servizzi, il-prinċipju ta' effettività jista' jeżiġi li dak li d-destinatarju tas-servizzi jkun jista' jagħmel talba għal rimbors direttament kontra l-awtoritajiet tat-taxxa. F'każ bħal dan, l-Istati Membri għandhom jipprovdu l-għodda u l-modalitajiet proċedurali neċessarji sabiex jippermettu lil dan id-destinatarju ta' servizzi jirkupra t-taxxa ffatturata indebitament sabiex jiġi osservat il-prinċipju 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-Ġustizzja, PORR iddikjarat li xi fornituri ta' servizzi li ħarġu l-fatturi inkwistjoni fil-kawża prinċipali huwa jew kien is-suġġett ta' proċedura ta' falliment. Bla ħsara għall-verifiki li l-qorti tar-rinviju għandha twettaq, tali konstatazzjoni tikkostitwixxi indizju li jista' jkun impossibbli jew eċċessivament diffiċli għal PORR sabiex tikseb ir-rimbors tal-VAT li dan il-fornitur kien iffatturaha indebitament.
- 44 Għandu jingħad ukoll li, skont l-indikazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju, minbarra li f'dan il-każ ma hemm ebda hjiel ta' frodi, il-fornituri ta' servizzi li ħarġu il-fatturi inkwistjoni fil-kawża prinċipali ħallsu l-VAT lit-Teżor Pubbliku, b'mod li dan tal-aħħar ma sofriex dannu mill-fatt li dawn il-fatturi nħarġu bi żball abbażi tat-taxxa ordinarja minflok tat-taxxa b'awtolikwidazzjoni.

- 45 F'dawn iċ-ċirkustanzi, jekk ir-rimbors tal-VAT iffatturata indebitament lil PORR, mill-fornituri ta' servizzi inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ikun impossibbli jew eċċessivament diffiċli, b'mod partikolari fil-każ ta' insolvenza ta' dawn il-fornituri, PORR għandha tkun tista' tindirizza t-talba għal rimbors tagħha direttament kontra l-awtorità tat-taxxa. Tali talba tkun, madankollu, differenti mit-talba għal tnaqqis tal-VAT, li hija s-sugġett tal-kawża prinċipali.
- 46 Fir-rigward, barra minn hekk, tal-kwistjoni mqajma mill-qorti tar-rinviju dwar l-eżistenza eventwali ta' obbligu għall-awtorità tat-taxxa li tivverifika li r-rettifika tal-fatturi kkonċernati u l-irkupru mill-emittenti ta' dawn il-fatturi tat-taxxa mhallsa indebitament lit-Teżor Pubbliku humiex legalment possibbli, għandu jittfakkar li l-kawża prinċipali tikkonċerna r-rifjut mill-awtoritajiet tat-taxxa ta' talba għat-tnaqqis tal-VAT, fformulata mid-destinatarju tal-imsemmija fatturi. Il-possibbiltà għall-emittenti ta' tali fatturi li jwettqu r-rettifika jew li jirkupraw it-taxxa mhallsa indebitament lit-Teżor Pubbliku hija, ċertament, hekk kif gie espost fil-punti 42 sa 45 ta' din is-sentenza, aspett li għandu jiġi vverifikat sabiex jiġi ddeterminat jekk id-destinatarju tal-fatturi inkwistjoni jkunx jista' jressaq talba għal rimbors direttament kontra l-awtorità fiskali. Madankollu, dan l-aspett ma huwiex rilevanti sabiex tiġi vverifikata l-konformità mad-dritt tal-Unjoni ta' ċaħda mill-awtorità tat-taxxa tat-talba għat-tnaqqis tal-VAT, iffformulata mid-destinatarju tal-fatturi kkonċernati, f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali.
- 47 Minn dan isegwi li, sakemm is-sistema Ungeriza tippermetti lil PORR li tirkupra l-VAT li hija hallset indebitament lill-emittenti tal-fatturi inkwistjoni, l-awtorità tat-taxxa ma hijiex obligata, qabel ma tiċhad it-talba għat-tnaqqis tal-VAT, la li tivverifika jekk dawn l-emittenti jistgħux jirrettifikaw dawn il-fatturi fuq il-bażi tal-leġiżlazzjoni nazzjonali, u lanqas li tordna tali rettifika.
- 48 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirrizulta li d-Direttiva 2006/112 kif ukoll il-prinċipji ta' newtralità fiskali u ta' effettività, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux prassi tal-awtorità tat-taxxa li, fl-assenza ta' suspetti ta' frodi, din l-awtorità tirrifjuta lil impriża d-dritt għal tnaqqis tal-VAT li din l-impriża, bħala destinatarju ta' servizzi, indebitament hallset lill-fornitur ta' dawn is-servizzi abbażi ta' fattura li din tal-aħħar harġet skont ir-regoli relattivi għas-sistema ordinarja tal-VAT, meta t-tranzazzjoni rilevanti kienet taqa' taħt il-mekkanizmu tal-awtolikwidazzjoni, mingħajr mal-awtorità tat-taxxa,
- qabel ma rrifjutat id-dritt għal tnaqqis, eżaminat jekk l-emittent ta' din il-fattura żbaljata setgħa jirrimborsa lid-destinatarju tagħha l-ammont tal-VAT imhallsa indebitament u setgħa jirrettifika din il-fattura fil-kuntest ta' proċedura ta' awtorevizjoni, konformement mal-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli, sabiex jirkupra t-taxxa li hallas indebitament lit-Teżor Pubbliku, jew
 - tiddeċiedi li tirrimborsa nnifisha lid-destinatarju ta' din l-istess fattura t-taxxa li kien indebitament hallas lill-emittenti ta' din u li dan tal-aħħar kien, sussegwentement, hallas indebitament lit-Teżor Pubbliku.

Madankollu, dawn il-prinċipji jirrikjedu, fil-każ li r-rimbors tal-VAT iffatturata indebitament, mill-fornitur ta' servizz lid-destinatarju tagħhom, ikun impossibbli jew eċċessivament diffiċli, b'mod partikolari, fil-każ ta' insolvenza tal-fornitur, li d-destinatarju tas-servizzi jkun jista' jagħmel talba għal rimbors direttament lill-awtorità tat-taxxa.

Fuq l-ispejjeż

- 49 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Gustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jithallsu lura.

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

Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE tat-13 ta' Lulju 2010, kif ukoll il-prinċipji ta' newtralità fiskali u ta' effettività, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux prassi tal-awtorità tat-taxxa li, fl-assenza ta' suspetti ta' frodi, din l-awtorità ttrifjuta lil impriza d-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud li din l-impriza, bħala destinatarju ta' servizzi, indebitament hallset lill-fornitur ta' dawn is-servizzi abbażi ta' fattura li din tal-aħħar harġet skont ir-regoli relattivi għas-sistema ordinarja tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT), meta t-tranzazzjoni rilevanti kienet taqa' taht il-mekkanizmu tal-awtolikwidazzjoni, mingħajr mal-awtorità tat-taxxa,

- **qabel ma rrifjutat id-dritt għal tnaqqis, eżaminat jekk l-emittent ta' din il-fattura żbaljata setgħa jirrimborsa lid-destinatarju tagħha l-ammont tal-VAT imhallsa indebitament u setgħa jirrettifika din il-fattura fil-kuntest ta' proċedura ta' awtoreviżjoni, konformement mal-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli, sabiex jirkupra t-taxxa li hallas indebitament lit-Teżor Pubbliku, jew**
- **tiddeċiedi li tirrimborsa nnifisha lid-destinatarju ta' din l-istess fattura t-taxxa li kien indebitament hallas lill-emittenti ta' din u li dan tal-aħħar kien, sussegwentement, hallas indebitament lit-Teżor Pubbliku.**

Madankollu, dawn il-prinċipji jirrikjedu, fil-każ li r-rimbors tal-VAT iffatturata indebitament, mill-fornitur ta' servizz lid-destinatarju tagħhom, ikun impossibbli jew eċċessivament diffiċli, b'mod partikolari, fil-każ ta' insolvenza tal-fornitur, li d-destinatarju tas-servizzi jkun jista' jagħmel talba għal rimbors direttament lill-awtorità tat-taxxa.

Firem