Downloaded via the EU tax law app / web

Kaw?a C-274/10

Il-Kummissjoni Ewropea

vs

Ir-Repubblika tal-Ungerija

“Nuqqas ta’ Stat li jwettaq obbligu — Tassazzjoni — VAT — Direttiva 2006/112/KE — Dritt g?al tnaqqis — Metodi ta’ e?er?izzju — Artikolu 183 — Le?i?lazzjoni nazzjonali li tippermetti r-rimbors tal-e??ess tal-VAT biss meta dan je??edi l-ammont tat-taxxa tal-input li tirri?ulta minn operazzjonijiet li jkunu g?adhom ma tawx lok g?al ?las”

Sommarju tas-sentenza

Dispo?izzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-li?ijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud — Tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa — ?las lura tal-e??ess

(Direttiva tal-Kunsill 2006/112, Artikolu 183)

Jonqos milli jwettaq l-obbligi tieg?u ta?t id-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, Stat Membru li jobbliga lill-persuni taxxabbli li d-dikjarazzjoni fiskali tag?hom turi e??ess, fis-sens tal-Artikolu 183 ta’ din id-direttiva, waqt perijodu taxxabbli partikolari, jittrasferixxu dan l-e??ess totalment jew parzjalment g?all-perijodu taxxabbli li jmiss jekk dawn ma ?allsux it-totalità tal-akkwisti korrispondenti lill-fornitur tag?hom, bil-konsegwenza li, permezz ta’ dan l-obbligu, ?erti persuni taxxabbli li d-dikjarazzjoni fiskali tag?hom turi sistematikament e??essi huma marbuta jittrasferixxu iktar minn darba dan l-e??ess g?all-perijodu taxxabbli li jmiss.

Fil-fatt, skont is-sistema stabbilita bid-Direttiva 2006/112, l-impo?izzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud kif ukoll l-ori?ini u l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis huma, b?ala regola ?enerali, indipendenti mill-fatt li l-prezz dovut, taxxa fuq il-valur mi?jud inklu?a, g?al operazzjoni t?allasx di?à jew le. Barra minn hekk, skont din l-istess direttiva, l-ori?ini tad-dritt g?al tnaqqis huwa su??ett biss f’?erti ka?ijiet partikolari espressament imsemmija f’din id-direttiva g?all-kundizzjoni li l-prezz dovut g?all-operazzjoni li minnha tirri?ulta t-taxxa li tista’ titnaqqas ikun di?à t?allas. Bl-e??ezzjoni ta’ dawn il-ka?ijiet partikolari, dan id-dritt g?al tnaqqis je?isti indipendentement minn din il-kundizzjoni. Issa, il-fatt li r-rimbors tal-e??ess tat-taxxa fuq il-valur mi?jud li tista’ titnaqqas ji?i su??ett g?al din il-kundizzjoni, liema rimbors jikkostitwixxi g?aldaqstant l-istadju ta’ wara l-ori?ini ta’ dan id-dritt, jista’ jkollu l-istess effetti fuq id-dritt g?al tnaqqis b?all-applikazzjoni tal-istess kundizzjoni meta jqum dan id-dritt. G?aldaqstant, dan huwa tali li jippre?udika l-effett utli ta’ dan id-dritt g?al tnaqqis. G?aldaqstant, il-?las tal-prezz dovut g?all-operazzjoni li minnha tirri?ulta t-taxxa fuq il-valur mi?jud li tista’ titnaqqas ma jistax jikkostitwixxi kundizzjoni, skont l-Artikolu 183 tad-Direttiva 2006/112, li l-Istati Membri jistg?u jistabbilixxu g?ar-rimbors tal-e??ess tat-taxxa li tista’ titnaqqas.

(ara l-punti 48, 52, 53, 56 u d-dispo?ittiv)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla)

28 ta' Lulju 2011 (*)

"Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu – Tassazzjoni – VAT – Direttiva 2006/112/KE – Dritt g?al tnaqqis – Metodi ta' e?er?izzju – Artikolu 183 – Le?i?lazzjoni nazzjonali li tippermetti r-rimbors tal-e??ess tal-VAT biss meta dan je??edi l-ammont tat-taxxa tal-input li tirri?ulta minn operazzjonijiet li jkunu g?adhom ma tawx lok g?al ?las"

Fil-Kaw?a C-274/10,

li g?andha b?ala su??ett rikors g?al nuqqas ta' twettiq ta' obbligu skont l-Artikolu 258 TFUE, ippre?entat fl-1 ta' ?unju 2010,

Il-Kummissjoni Ewropea, irrappre?entata minn D. Triantafyllou, B. Simon u K. Talabér-Ritz, b?ala a?enti, b'indirizz g?an-notifika fil-Lussemburgu,

rikorrenti,

vs

Ir-Repubblika tal-Ungerija, irrappre?entata minn M. Fehér, K. Szíjjártó u G. Koós, b?ala a?enti, assistiti minn K. Magony, szakért?,

konvenuta,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn K. Lenaerts, President tal-Awla, D. Šváby, R. Silva de Lapuerta, E. Juhász u T. von Danwitz (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: Y. Bot,

Re?istratur: B. Fülöp, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-14 ta' April 2011,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tas-26 ta' Mejju 2011,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 Permezz tar-rikors tag?ha l-Kummissjoni Ewropea titlob lill-Qorti tal-?ustizzja tikkonstata li:

– billi obbligat lill-persuni taxxabbli li d-dikjarazzjoni fiskali tag?hom turi "e??ess" fis-sens tal-

Artikolu 183 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U L 347, p. 1), waqt perijodu taxxabbli partikolari, jittrasferixxu dan l-e??ess totalment jew parzjalment g?all-perijodu taxxabbli li jmiss, jekk dawn ma ?allsux it-totalità tal-akkwisti korrispondenti lill-fornitur tag?hom, u

– min?abba l-fatt li permezz ta' dan l-obbligu, ?erti persuni taxxabbli li d-dikjarazzjoni fiskali tag?hom turi sistematikament "e??ess", huma marbuta jittrasferixxu iktar minn darba dan l-e??ess g?all-perijodu taxxabbli li jmiss,

ir-Repubblika tal-Ungerija naqset milli twettaq l-obbligi ta?t id-Direttiva 2006/112.

Il-kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni tal-Unjoni

2 Skont l-Artikolu 62 tad-Direttiva 2006/112:

"G?all-finijiet ta' din id-Direttiva

(1) ?Avveniment li jag?ti lok g?al ?las' g?andha tfisser okkorrenza li permezz tag?ha l-kondizzjonijet legali me?tie?a biex ti?i imposta l-VAT huma sodisfatti;

(2) Il-VAT g?andha ti?i "imposta" meta l-awtorità tat-taxxa ssir intitolata bil-li?i, f'mument partikolari, biex ti?bor it-taxxa mill-persuna so??etta li t?allasha, g?alkemm i?-?mien g?all-?las jista' jkun pospost."

3 L-Artikolu 63 ta' din id-direttiva jipprovdi li g?andu jkun hemm avveniment li jag?ti lok g?al ?las u t-taxxa g?andha ti?i imposta meta l-merkanzija jew is-servizzi huma pprovduti.

4 L-Artikolu 66 ta' din id-direttiva jipprovdi:

"B?ala deroga mill-Artikoli 63, 64 u 65, l-Istati Membri jistg?u jipprovdu li l-VAT g?andha ti?i imposta, fir-rigward ta' ?erti transazzjonijiet jew ?erti kategoriji ta' persuni taxxabbli f'wie?ed mi?-?minijiet li ?ejjin:

a) mhux iktar tard mi?-?mien tal-?ru? tal-fattura;

b) mhux iktar tard mi?-?mien meta ji?i ri?evut il-?las;

[...]"

5 L-Artikolu 90 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

"1. Fil-ka? ta' kan?ellazzjoni, ?a?da jew nuqqas ta' pagament totali jew parzjali, jew fejn il-prezz hu mnaqqas wara li l-provvista tkun saret, l-ammont taxxabbli g?andu ji?i ridott g?aldaqstant skond kondizzjonijet li ji?u stabbiliti mill-Istati Membri.

2. Fil-ka? ta' nuqqas ta' ?las totali jew parzjali, l-Istati Membri jistg?u jidderogaw mill-paragrafu 1."

6 Skont l-Artikolu 167 tad-Direttiva 2006/112, li jinsab fil-Kapitolu 1 intitolat "Ori?ini u skop tad-dritt ta' tnaqqis" tat-Titolu X, intitolat "Tnaqqis" ta' din id-direttiva, "[d]ritt ta' tnaqqis ise?? fil-?in meta t-taxxa mnaqqsa ti?i imposta".

7 Permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE, tat-13 ta' Lulju 2010, li temenda d-Direttiva 2006/112 (?U L 189, p. 1), li g?andha ti?i trasposta sa mhux iktar tard mill-31 ta' Di?embru 2010, l-

Artikolu 167a ?ie inklu? fid-Direttiva 2006/112, li l-ewwel paragrafu tieg?u jipprovdi kif ?ej:

"L-Istati Membri jistg?u jipprovdu fi skema fakultattiva li d-dritt g?at-tnaqqis ta' persuna taxxabbli li [t-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'ilquddiem il-"VAT")] tag?ha ssir dovuta unikament f'konformità mal-Artikolu 66(b) g?andu ji?i pospost sakemm il-VAT fuq il-merkanzija jew is-servizzi pprovduti tit?allas lill-fornitur tag?ha."

8 L-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

"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 mill-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;

[...]".

9 L-Artikolu 178 tad-Direttiva 2006/112, li jinsab fil-Kapitolu 4, intitolat "Regoli li jirregolaw l-e?er?izzju tad-dritt ta' tnaqqis", tat-Titolu X ta' din id-direttiva, jipprovdi:

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

a) g?all-finijiet ta' tnaqqis skond l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, hi g?andha jkollha fattura im?ejjija skond l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238, 239 u 240;

[...]".

10 L-Artikolu 179 ta' din id-direttiva jipprovdi:

"Il-persuna taxxabbli g?andha teffettwa t-tnaqqis billi tnaqqas mill-ammont totalii tal-VAT dovuta g?al perjodu partikolari ta' taxxa l-ammont totali ta' VAT li fir-rigward tag?ha, matul l-istess perjodu, id-dritt li tnaqqas irri?ulta u hu e?er?itat skont l-Artikolu 178.

Madanakollu, l-Istati Membi jistg?u je?tie?u li persuni taxxabbli li jwettqu transazzjonijiet okka?jonali, kif definiti fl-Artikolu 12, je?er?itaw id-dritt tag?hom ta' tnaqqis fil-?in tal-provvista biss."

11 Skont l-Artikolu 183 tad-Direttiva 2006/112, li huwa fformulat fi kliem essenzjalment identiku g?al dak tal-Artikolu 18(4) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23):

"Fejn, g?al perjodu partikolari ta' taxxa, l-ammont ta' tnaqqis je??edi l-ammont tal-VAT dovuta, l-Istati Membri jistg?u, skont il-kondizzjonijet li huma g?andhom jiddeterminaw, jew jag?mlu rifu?joni jew imexxu l-e??ess 'ilquddiem g?all-perjodu li jmiss.

Madankollu, l-Istati Membri jistg?u jirrifjutaw li jag?mlu rifu?joni jew li jmexxu 'il quddiem jekk l-ammont ta' l-e??ess hu insinifikanti."

12 L-Artikolu 184 tad-Direttiva 2006/112, li jinsab fil-Kapitolu 5, intitolat "A??ustament tat-tnaqqis", tat-Titolu X ta' din id-direttiva, jippre?i?a:

“It-tnaqqis inizjali g?andu ji?i a??ustat fejn dan ikun og?la jew inqas minn dak li g?alih il-persuna taxxabbli kienet intitolata.”

13 Skont l-Artikolu 185, li jinsab f’dan l-istess kapitolu ta’ din id-direttiva:

“1. L-a??ustament g?andu, b’mod partikolari, isir fejn, wara li ssir id-denunzja tal-VAT, isir xi tibdil fil-fatturi u?ati biex jiddeterminaw l-ammont li g?andu jitnaqqas, per e?empju fejn ix-xirjiet huma kkan?ellati jew hu miksub ro?s fil-prezzijiet.

2. B?ala deroga mill-paragrafu 1, m’g?andu jsir l-ebda a??ustament fil-ka? ta’ transazzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa jew fil-ka? ta’ distruzzjoni, telf jew serq tal-proprjetà li ?ie ppruvat jew ikkonfermat kif imiss, jew fil-ka? ta’ merkanzija ri?ervata g?all-iskop ta’ g?oti ta’ rigali ta’ valur ?g?ir jew ta’ l-g?oti ta’ kampjuni, kif spe?ifikat fl-Artikolu 16.

Madanakollu, fil-ka? ta’ transazzjonijiet li jibqg?u totalment jew parzjalment mhux im?allsa jew fil-ka? ta’ serq, l-Istati Membri jistg?u je?tie?u li jsir a??ustament.”

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

14 L-Artikolu 55(1) tal-Li?i CXXVII tal-2007 dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény) [*Magyar Közlöny* 2007/155 (XI. 16.), iktar ’il quddiem il-“li?i dwar il-VAT”] jipprovdi:

“It-twettiq tal-fatt li permezz tieg?u sse?? o??ettivament l-operazzjoni li ti??enera t-taxxa (iktar ’il quddiem ir-“realizzazzjoni”) jag?ti lok g?all-impo?izzjoni tat-taxxa.”

15 Skont l-Artikolu 56 tal-li?i dwar il-VAT, “it-taxxa dovuta ti?i kkonstatata fil-mument tar-realizzazzjoni, sakemm dik il-li?i ma tipprovdix mod ie?or”.

16 L-Artikolu 119(1) ta’ din il-li?i jipprovdi:

“Sakemm il-li?i ma tipprovdix mod ie?or, id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa jori?ina meta jkollha ti?i stabbilita t-taxxa dovuta li tikkorrispondi g?at-taxxa tal-input kkalkolata (Artikolu 120).”

17 L-Artikolu 131 tal-li?i dwar il-VAT jipprovdi:

“(1) Il-persuna taxxabbli rre?istrata g?all-finijiet tal-VAT fit-territorju nazzjonali tista’ tnaqqas mill-ammont totali tat-taxxa dovuta g?al perijodu taxxabbli l-ammont tat-taxxa tal-input li tista’ titnaqqas li tkun ori?inat matul l-istess perijodu taxxabbli jew matul perijodu jew perijodi pre?edenti.

(2) Jekk id-differenza stabbilita b’mod konformi mal-paragrafu 1 tkun negattiva, il-persuna taxxabbli rre?istrata g?all-finijiet tal-VAT fit-territorju nazzjonali tista’:

a) tikkunsidra dik id-differenza, matul il-perijodu taxxabbli segwenti, b?ala element li jnaqqas l-ammont totali tat-taxxa dovuta minnha b’mod konformi mal-paragrafu 1 g?al dak il-perijodu taxxabbli, jew

b) titlob ir-rimbors tad-differenza ming?and l-awtoritajiet fiskali tal-Istat skont il-kundizzjonijiet u l-pro?eduri ddefiniti fl-Artikolu 186.”

18 L-Artikolu 186 ta’ din il-li?i jipprovdi:

“(1) Ir-rimbors tal-ammont tad-differenza negattiva stabbilita b’mod konformi mal-Artikolu 131(1) - ikkore?ut b’mod konformi mal-paragrafu 2 - jista’ jintalab l-iktar kmieni sa mid-data ta’

skadenza ffissata fil-li?i XCII tal-2003 [dwar is-sistema tat-taxxa (az adózás rendjér?l szóló 2003. évi XCII. törvény)], jekk

a) il-persuna taxxabbli rre?istrata g?all-finijiet tal-VAT fit-territorju nazzjonali tag?mel it-talba lill-awtoritajiet fiskali fil-mument meta tippre?enta d-dikjarazzjoni tag?ha b'mod konformi mal-Artikolu 184;

[...]

2. Meta l-persuna taxxabbli rre?istrata g?all-finijiet tal-VAT fit-territorju nazzjonali li tippro?edi b'mod konformi mal-paragrafu 1(a), ma t?allasx immedjatament, qabel l-iskadenza msemmija fil-paragrafu 1, l-ammont, li jinkludi wkoll taxxa, li jikkorrispondi g?all-operazzjoni li tikkostitwixxi l-ba?i ?uridika tar-riperkussjoni tat-taxxa, jew jekk id-debitu tag?ha ma jitne??iex b'mod ie?or qabel dik id-data, g?andu jitnaqqas it-total tat-taxxa tal-input, espress f'valur assolut, mid-differenza negattiva kkonstatata b'mod konformi mal-Artikolu 131(1), sal-massimu ta' dan l-ammont.

3. L-Artikolu 131(2)(a) japplika g?as-somma li tnaqqas, b'applikazzjoni tal-paragrafu 2, l-ammont espress f'valur assolut tad-differenza negattiva kkonstatata b'mod konformi mal-Artikolu 131(1), sal-massimu ta' dan l-ammont. [...]"

19 Mill-Artikolu 37(1) tal-li?i XCII tal-2003, dwar is-sistema tat-tassazzjoni, li kliem tieg?u jipprovdi kif ?ej, jirri?ulta li din l-iskadenza tikkorrispondi g?all-iskadenza tat-terminu g?all-?las tat-taxxa:

"It-taxxa g?andha ti?i m?allsa fid-data indikata fl-anness tal-li?i jew fil-li?i nfisha (skadenza) […]"

20 Skont il-punt 2(a) tal-Parti I tal-Anness II ta' din il-li?i:

"Il-persuna taxxabbli su??etta g?all-[VAT] g?andha t?allas l-ammont nett dovut tal-[VAT]

– f'ka? ta' dikjarazzjonijiet fiskali ta' kull xahar qabel l-20 tax-xahar ta' wara x-xahar kurrenti,

– f'ka? ta' dikjarazzjonijiet fiskali trimestrali qabel l-20 tax-xahar ta' wara t-trimestru,

– f'ka? ta' dikjarazzjonijiet fiskali annwali qabel il-25 ta' Frar tas-sena ta' wara s-sena fiskali,

u tista' titlob ir-rimbors sa mill-istess data."

Il-pro?edura prekontenzju?a

21 Billi kienet tqis li l-le?i?lazzjoni nazzjonali li tobbliga lill-persuni taxxabbli jittrasferixxu l-e??ess skont l-Artikolu 183 tad-Direttiva 2006/112 g?all-perijodu taxxabbli li jmiss, sa fejn dan l-e??ess jinkludi ammont ta' VAT tal-input li tirri?ulta minn operazzjonijiet li g?alihom il-persuna taxxabbli kkon?ernata tkun g?adha ma ?allsitx il-prezz, kienet tikser din id-direttiva, il-Kummissjoni dde?idiet li tibda l-pro?edura prevista fl-Artikolu 226 KE u fil-21 ta' Marzu 2007 bag?tet ittra ta' intimazzjoni lir-Repubblika tal-Ungerija.

22 Dan l-Istat Membru wie?eb g?al din l-intimazzjoni permezz ta' ittra tat-30 ta' Mejju 2007 li fiha huwa kkontesta kull ksur tad-dritt tal-Unjoni.

23 Peress li, wara din it-twe?iba, hija kienet baqg?et tqis li r-Repubblika tal-Ungerija ma kinitx osservat l-obbligi tag?ha ta?t id-Direttiva 2006/112, fit-8 ta' Ottubru 2009, il-Kummissjoni bag?tet opinjoni motivata fejn stiednet lil dan l-Istat Membru jie?u l-mi?uri ne?essarji sabiex jikkonforma ru?u mag?hom fi ?mien xahrejn mid-data li fiha jir?ievi din l-opinjoni.

24 Peress li r-Repubblika tal-Ungerija wie?bet g?al din l-opinjoni motivata permezz ta' ittra tas-16 ta' Di?embru 2009 fejn invokat nuqqas ta' ksur tad-dritt tal-Unjoni, il-Kummissjoni dde?idiet li tippre?enta dan ir-rikors.

Fuq ir-rikors

L-argumenti tal-partijiet

25 Il-Kummissjoni ssostni li l-Artikolu 186(2) tal-li?i dwar il-VAT huwa kuntrarju g?ad-dritt tal-Unjoni sa fejn dan jeskludi r-rimbors tal-e??ess tal-VAT tal-input li jista' jitnaqqas mill-VAT tal-output sakemm il-VAT tal-input tirri?ulta minn operazzjonijiet li g?alihom ikun g?adu ma t?allasx il-prezz dovut, bil-VAT inklu?a.

26 Il-Kummissjoni tallega li, skont l-Artikoli 62 u 63 tad-Direttiva 2006/112, il-VAT tal-output issir dovuta fil-mument tal-kunsinna tal-o??etti jew tal-provvista tas-servizzi, indipendentement mill-?las tal-prezz dovut g?all-operazzjoni kkon?ernata. Fornitur ta' o??etti jew ta' servizzi b'hekk ikun obbligat i?allas il-VAT lit-Te?or Pubbliku, anki jekk ikun g?adu ma t?allasx mill-klijenti tieg?u qabel it-tmiem tal-perijodu taxxabbli. Peress li, f'tali sitwazzjoni, l-Artikolu 186(2) tal-li?i Ungeri?a dwar il-VAT jimpedixxi lill-klijent milli jitlob ir-rimbors tal-VAT li tikkorrispondi g?all-operazzjoni inkwistjoni, is-sistema tal-VAT hija ?bilan?jata.

27 Din l-esklu?joni tar-rimbors tal-e??ess tal-VAT li tista' titnaqqas timponi pi? fuq l-operaturi kkon?ernati peress li d-dewmien fil-?las mill-Istat tal-kreditu tal-persuna taxxabbli li titlob rimbors inaqqas temporanjament il-valur tal-beni li g?andha din il-persuna taxxabbli, u b'hekk inaqqas b'mod partikolari l-ammont tal-likwidità tag?ha.

28 Barra minn hekk, il-Kummissjoni tenfasizza li l-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni ma fiha ebda limitazzjoni temporali fir-rigward tat-trasferiment tal-e??ess tal-VAT. G?alhekk huwa possibbli l-persuna taxxabbli jkollha titrasferixxi diversi drabi tali e??ess. Mill-kliem tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 tad-Direttiva 2006/112 jirri?ulta li l-e??ess g?andu ji?i rrimborsat l-iktar tard matul it-tieni perijodu taxxabbli wara l-ori?ini tieg?u.

29 Il-Kummissjoni ssostni wkoll li dan l-artikolu jipprevedi biss li l-Istati Membri jistg?u jiddefinixxu r-regoli pro?edurali li jirregolaw ir-rimbors tal-e??ess tal-VAT li tista' titnaqqas sabiex dawn ir-regoli jinserixxu ru?hom korrettament fid-diversi dispo?izzjonijiet le?i?lattivi li jirregolaw il-pro?edura amministrattiva. Min-na?a l-o?ra, dan l-artikolu ma jippermettix li dan ir-rimbors ji?i ristrett permezz ta' kundizzjonijiet dwar il-mertu. Issa, l-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni ma tistabbilixxix regoli formali, i?da limiti materjali g?ar-rimbors tal-VAT.

30 Ir-Repubblika tal-Ungerija hija tal-fehma li l-kundizzjoni prevista fl-Artikolu 186(2) tal-li?i dwar il-VAT g?all-kisba tar-rimbors ta' e??ess tal-VAT li tista' titnaqqas, ji?ifieri il-?las tal-prezz dovut g?all-operazzjoni li minnha tirri?ulta l-VAT li tista' titnaqqas, la tikser il-prin?ipju ta' newtralità fiskali u lanqas l-Artikolu 183 tad-Direttiva 2006/112, li b'mod ?ar jag?ti kompetenza lill-Istati Membri biex jiddefinixxu l-kundizzjonijiet ta' dan ir-rimbors.

31 Dan l-Istat Membru jallega li l-posponiment tar-rimbors tal-e??ess tal-VAT li tista' titnaqqas li jirri?ulta mill-Artikolu 186(2) tal-li?i dwar il-VAT ma jirrappre?entax pi? g?all-persuna taxxabbli li

jmur kontra l-prin?ipju ta’ newtralità fiskali. Fil-fatt, “pi? tal-VAT” g?andu jinftiehem biss b?ala pi? definittiv, ji?ifieri sitwazzjoni fejn il-persuna taxxabbli trid t?allas il-VAT ming?ajr ma tibbenefika minn dritt g?al tnaqqis. Min-na?a l-o?ra, il-pi? tal-VAT li jintrefa’ provvi?orjament jikkostitwixxi biss pi? ta’ finanzjament jew ta’ likwidità, li jaffettwa biss temporanjament is-sitwazzjoni finanzjarja tal-operatur ikkon?ernat u li ma jmurx kontra l-prin?ipju ta’ newtralità fiskali. Ir-Repubblika tal-Ungerija tenfasizza, f’dan ir-rigward, li s-sistema komuni tal-VAT tinkludi regoli li j?ieg?lu lill-persuni taxxabbli j?allsu l-ammont ta’ din it-taxxa temporanjament.

32 Barra minn hekk, il-kundizzjoni imposta g?ar-rimbors inkwistjoni ma tpo??ix lill-persuna taxxabbli f’riskju finanzjarju, peress li din tal-a??ar tkun g?adha ma ?allsitx id-dejn tag?ha. Fir-realtà, il-pi? jintrefa’ biss mill-bejjieg? u dan jirri?ulta mir-regoli tad-dritt tal-Unjoni, b’mod partikoli mill-Artikoli 62 u 63 tad-Direttiva 2006/112. Peress li dan il-pi? huwa kompatibbli mal-prin?ipju ta’ newtralità fiskali, l-allegat pi? li jirri?ulta mil-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni g?all-akkwirent jew g?al min jir?ievi ma jistax jitqies b?ala inammissibbli.

33 Din il-le?i?lazzjoni nazzjonali hija inti?a sabiex tinnewtralizza l-vanta?? li minnu jibbenefika l-akkwirent jew min jir?ievi servizzi li jista’ japprofitta mir-rimbors tat-taxxa fuq tran?azzjoni li ma tatx lok g?al ?las, jew li forsi qatt ma tkun is-su??ett ta’ ?las, sabiex itejjeb is-sitwazzjoni ta’ likwidità tieg?u, u b’mod partikolari sabiex i?allas lill-fornituri tieg?u. Min-na?a l-o?ra, fil-fehma tal-Kummissjoni, l-Istat jag?ti self b’xejn lill-persuni taxxabbli, mill-ba?it tieg?u stess, b’mod partikolari meta l-perijodu taxxabbli tal-fornitur ikun itwal minn dak ta’ min jir?ievi.

34 Barra minn hekk, l-interpretazzjoni tal-prin?ipju ta’ newtralità fiskali mog?tija mill-Kummissjoni tirrestrin?i b’mod mhux ?ustifikat is-setg?a diskrezzjonali mog?tija lill-Istati Membri mill-Artikolu 183 tad-Direttiva 2006/112 u twassal biex jintilef is-sens ta’ dan l-artikolu.

35 Ir-Repubblika tal-Ungerija ssostni li l-le?i?lazzjoni tag?ha ma taffettwax il-possibilità, g?al persuna taxxabbli, li tirkupra l-ammont totali tal-VAT permezz ta’ ?las bi flus u fi ?mien ra?onevoli, jekk ikun ?ie ffissat terminu ra?onevoli g?all-?las tat-tran?azzjoni. Il-Qorti tal-?ustizzja rrikonoxxiet li l-Istati Membri g?andhom ?erta diskrezzjoni fir-rigward tal-iffissar ta?-?mien g?ar-rimbors tal-e??ess tal-VAT li tista’ titnaqqas.

36 Fir-rigward tan-nuqqas ta’ limitazzjoni temporali tat-trasferiment tal-e??ess tal-VAT g?all-perijodu tat-taxxa segwenti, ir-Repubblika tal-Ungerija ssostni li la t-test tad-Direttiva 2006/112 u lanqas il-preambolu tag?ha ma jindikaw li l-e??ess tal-VAT jista’ ji?i ttrasferit darba biss g?all-perijodu tat-taxxa segwenti. Barra minn hekk, it-twettiq tal-kundizzjoni ta’ ?las stipulata mil-le?i?lazzjoni inkwistjoni jiddependi mir-rieda tal-persuna taxxabbli kkon?ernata.

Evalwazzjoni tal-Qorti tal-?ustizzja

37 Il-Kummissjoni essenzjalment takku?a lir-Repubblika tal-Ungerija li e??ediet il-limiti tal-libertà li l-Istati Membri g?andhom skont l-Artikolu 183 tad-Direttiva 2006/112 billi tipprevedi li r-rimbors huwa esklu? meta l-persuna taxxabbli ma tkunx g?adha ?allset il-prezz, inklu?a l-VAT, dovut g?all-operazzjoni li tag?ti lok g?all-VAT li tista’ titnaqqas.

38 Dan l-Artikolu 183 jipprevedi li, meta, g?al perijodu taxxabbli, l-ammont tat-tnaqqis je??edi dak tal-VAT dovuta, l-Istati Membri jistg?u, skont il-kundizzjonijet li huma g?andhom jiddeterminaw, jew jittrasferixxu l-e??ess g?all-perijodu sussegwenti jew jirrimborsawh.

39 Mill-kliem stess ta’ dan l-artikolu u, b’mod partikolari, mill-kliem “skond il-kondizzjonijet li huma g?andhom jiddeterminaw”jirri?ulta li l-Istati Membri g?anhdom ?erta libertà fid-determinazzjoni tal-kundizzjonijiet g?ar-rimbors tal-e??ess tal-VAT (ara s-sentenzi tal-25 ta’ Ottubru 2001, Il-Kummissjoni vs L-Italja, C?78/00, ?abra p. I?8195, punt 32 ; tal-10 ta’ Lulju 2008,

Sosnowska, C?25/07, ?abra p. I?5129, punt 17, u tat-12 ta’ Mejju 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, p. I?000, punti 33 u 64).

40 Madankollu, dan il-fatt wa?du ma jippermettix li ji?i konklu? li l-Artikolu 183 tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-kundizzjonijiet stabbiliti mill-Istati Membri g?ar-rimbors tal-e??ess tal-VAT ma huma su??etti g?al ebda st?arri? fir-rigward tad-dritt tal-Unjoni (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tal-21 ta’ Jannar 2010, Alstom Power Hydro, C?472/08, p. I?623, punt 15, u Enel Maritsa Iztok 3 i??itata iktar ’il fuq, punt 28).

41 Fil-fatt g?andu ji?i e?aminat sa fejn l-Artikolu 183 tad-Direttiva 2006/112, interpretat fid-dawl tal-kuntest u tal-prin?ipji ?enerali li jirregolaw il-qasam tal-VAT, jinkludi regoli spe?ifi?i li g?andhom ji?u osservati mill-Istati Membri meta jimplementaw id-dritt g?ar-rimbors tal-e??ess tal-VAT (ara s-sentenza Enel Maritsa Iztok 3, i??itata iktar ’il fuq, punt 30).

42 F’dan ir-rigward, fl-ewwel lok, g?andu ji?i rrilevat li minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li d-dritt tal-persuni taxxabbli li jnaqqsu l-VAT tal-input dovuta jew im?allsa g?all-o??etti akkwistati u g?as-servizzi r?evuti minnhom mill-VAT li huma g?andhom i?allsu jikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-le?i?lazzjoni tal-Unjoni (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi ??itati iktar ’il fuq Il-Kummissjoni vs L-Italja, punt 28; Sosnowska, punt 14, u Enel Maritsa Iztok 3, punt 31).

43 Kif sostniet ripetutament il-Qorti tal-?ustizzja, dan id-dritt g?al tnaqqis jifforma parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u, b?ala regola ?enerali, ma jistax ji?i limitat. B’mod partikolari, dan id-dritt g?andu ji?i e?er?itat immedjatament fuq it-taxxi tal-input kollha m?allsa fuq l-operazzjonijiet imwettqa (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi tas-6 ta’ Lulju 1995, BP Soupergaz, C?62/93, ?abra p. I?1883, punt 18; tat-30 ta’ Settembru 2010, Uszodaépít?, C?392/09, p. I?8791, punt 34, u Enel Maritsa Iztok 3, i??itata iktar ’il fuq, punt 32).

44 Fit-tieni lok, g?andu ji?i mfakkar li l-e?istenza nnifisha tad-dritt g?al tnaqqis taqa’ ta?t l-Artikoli 167 sa 172 tad-Direttiva 2006/112, li jinsabu fil-Kapitolu tag?ha intitolat “Ori?ini u skop tad-dritt ta’ tnaqqis”, filwaqt li l-Artikoli 178 sa 183 ta’ din id-direttiva jikkon?ernaw biss il-kundizzjonijiet g?all-e?er?izzju ta’ dan id-dritt (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tat-8 ta’ Novembru 2001, Il-Kummissjoni vs Il-Pajji?i l-Baxxi, C?338/98, ?abra p. I?8265, punt 71, u tad-29 ta’ April 2004, Terra Baubedarf-Handel, C?152/02, ?abra p. I?5583, punt 30).

45 Fir-rigward tal-possibbiltà, skont l-Artikolu 183 tad-Direttiva 2006/112, li ji?i pprovdut li l-e??ess tal-VAT ji?i ttrasferit g?all-perijodu taxxabbli segwenti jew li ji?i rrimborsat, il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at li l-kundizzjonijiet stabbiliti mill-Istati Membri f’dan ir-rigward ma jistg?ux jippre?udikaw il-prin?ipju ta’ newtralità fiskali billi j?ieg?lu l-persuna taxxabbli terfa’ b’mod s?i? jew parzjali l-pi? ta’ din it-taxxa. B’mod partikolari, dawn il-kundizzjonijiet g?andhom jippermettu lill-persuna taxxabbli tirkupra, ta?t kundizzjonijiet xierqa, il-kreditu kollu li jirri?ulta minn dan l-e??ess ta’ VAT, li jimplika li r-rimbors isir, f’perijodu ra?onevoli, permezz ta’ ?las fi flus jew b’mod ekwivalenti u li, f’kull ka?, il-metodu ta’ rimbors adottat ma g?andu jinvolvi l-ebda riskju finanzjarju g?all-persuna taxxabbli (ara s-sentenzi ??itati iktar ’il fuq Il-Kummissjoni vs L-Italja, punti 33 u 34, u Sosnowka, punt 17, kif ukoll Enel Maritsa Iztok 3, punti 33 u 64).

46 Fit-tielet lok, fir-rigward tal-importanza mog?tija lill-?las tal-operazzjonijiet li minnhom tirri?ulta l-VAT fis-sistema stabbilita mid-Direttiva 2006/112, g?andu ji?i mfakkar li, skont l-Artikolu 63 ta' din tal-a??ar, il-VAT g?andha ti?i imposta meta l-o??etti jew is-servizzi huma pprovduti, ji?ifieri mat-twettiq tal-operazzjoni inkwistjoni, independentement mill-kwistjoni dwar jekk il-?las dovut g?al din l-operazzjoni di?à t?allasx. G?aldaqstant, il-VAT hija dovuta lit-Te?or Pubbliku mill-fornitur ta' o??ett jew ta' servizz, anki jekk huwa jkun g?adu ma r?eviex, mill-klijent tieg?u, il-?las li jikkorrispondi g?all-operazzjoni mwettqa.

47 Bl-istess mod, l-Artikolu 67 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi li d-dritt g?al tnaqqis g?andu jori?ina fil-mument li fih it-taxxa li tista titnaqqas issir dovuta, li huwa l-ka?, skont l-imsemmi Artikolu 63, meta l-operazzjoni twettqet, independentement minn jekk sarx il-?las tal-prezz dovut g?al din l-operazzjoni. Barra minn hekk, huwa espressament indikat fl-Artikolu 168(a) ta' din id-direttiva li d-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input li tibbenefika minnu l-persuna taxxabbli jikkon?erna mhux biss il-VAT li hija ?allset, i?da wkoll il-VAT dovuta. Mill-kliem tal-Artikolu 179 ta' din id-direttiva jirri?ulta wkoll li d-drtt g?al tnaqqis g?andu ji?i e?er?itat, b?ala regola ?enerali, billi jitnaqqas mill-ammont tat-taxxa dovuta g?al perijodu taxxabbli l-ammont tal-VAT li fir-rigward tag?ha ori?ina dritt g?al tnaqqis matul l-istess perijodu (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Mejju 2008, Ecotrade, C?95/07 u C?96/07, ?abra p. I?3457, punt 41).

48 Minn dan jirri?ulta li, skont is-sistema stabbilita bid-Direttiva 2006/112, l-impo?izzjoni tal-VAT kif ukoll l-ori?ini u l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis huma, b?ala regola ?enerali, indipendenti mill-fatt li l-prezz dovut, VAT inklu?a, g?al operazzjoni t?allasx di?à jew le.

49 Din l-anali?i hija kkonfermata minn dispo?izzjonijiet o?ra ta' din id-direttiva, li skonthom il-?las effettiv tal-prezz jista' jaffettwa l-impo?izzjoni jew it-tnaqqis tal-VAT biss f'?irkustanzi partikolari espressament imsemmija f'din id-direttiva.

50 G?aldaqstant, l-Artikolu 66(b) tad-Direttiva 2006/112 jippermetti lill-Istati Membri jipprovdu, b'deroga mill-Artikolu 63 ta' din id-direttiva, li t-taxxa g?andha ti?i imposta, g?al ?erti operazzjonijiet jew g?al ?erti kategoriji ta' persuni taxxabbli, mhux iktar tard mi?-?mien meta ji?i ri?evut il-?las. Issa, ir-Repubblika tal-Ungerija ma sostnietx li hija g?amlet u?u minn din il-possibbiltà.

51 Barra minn hekk, l-Artikolu 66(b) tad-Direttiva 2006/112 ?ie kkompletat, matul is-sena 2010, ji?ifieri wara l-pre?entata ta' dan ir-rikors, bl-inklu?joni, f'din id-direttiva tal-Artikolu 167a, li skontu l-Istati Membri jistg?u jipprovdu, fil-kuntest ta' skema fakultattiva, li d-dritt g?al tnaqqis tal-persuni taxxabbli li l-VAT tag?hom issir dovuta biss skont l-imsemmi Artikolu 66(b) g?andu ji?i pospost sakemm it-taxxa fuq l-o??etti jew fuq is-servizzi pprovduti tit?allas lill-fornitur tal-o??etti jew tas-servizzi

52 Minn qari ta' dawn id-dispo?izzjonijiet kollha flimkien jirri?ulta li, skont id-Direttiva 2006/112, l-ori?ini tad-dritt g?al tnaqqis huwa su??ett biss f'?erti ka?ijiet partikolari espressament imsemmija f'din id-direttiva g?all-kundizzjoni li l-prezz dovut g?all-operazzjoni li minnha tirri?ulta l-VAT li tista' titnaqqas ikun di?à t?allas. Bl-e??ezzjoni ta' dawn il-ka?ijiet partikolari, dan id-dritt g?al tnaqqis je?isti indipendentement minn din il-kundizzjoni. Issa, il-fatt li r-rimbors tal-e??ess tal-VAT li tista' titnaqqas ji?i su??ett g?al din il-kundizzjoni, liema rimbors jikkostitwixxi g?aldaqstant l-istadju ta' wara l-ori?ini ta' dan id-dritt, jista' jkollu l-istess effetti fuq id-dritt g?al tnaqqis b?all-applikazzjoni tal-istess kundizzjoni meta jqum dan id-dritt. G?aldaqstant, dan huwa tali li jippre?udika l-effett utli ta' dan id-dritt g?al tnaqqis.

53 G?aldaqstant, il-?las tal-prezz dovut g?all-operazzjoni li minnha tirri?ulta l-VAT li tista' titnaqqas ma jistax jikkostitwixxi kundizzjoni, skont l-Artikolu 183 tad-Direttiva 2006/112, li l-Istati

Membri jistg?u jistabbilixxu g?ar-rimbors tal-e??ess tal-VAT li tista' titnaqqas.

54 Mill-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti jirri?ulta li l-Artikolu 183 tad-Direttiva 2006/112 ma jippermettix lill-Istati Membri jimponu fuq l-e?er?izzju tad-dritt g?ar-rimbors ta' e??ess tal-VAT li tista' titnaqqas kundizzjoni dwar il-?las tal-ammont dovut g?all-operazzjoni inkwistjoni. G?aldaqstant, billi eskludiet ir-rimbors ta' e??ess ta' VAT, meta l-prezz dovut, VAT inklu?a, g?all-operazzjoni li minnha tirri?ulta l-VAT li tista' titnaqqas ikun g?adu ma t?allasx, ir-Repubblika tal-Ungerija e??ediet il-limiti tal-libertà li l-Istati Membri g?andhom skont l-Artikolu 183.

55 Barra minn hekk, g?andu ji?i rrilevat li din l-esklu?joni tar-rimbors ta' tali e??ess ta' VAT twassal sabiex ?erti persuni taxxabbli, li d-dikjarazzjoni fiskali tag?hom turi sistematikament e??essi, huma obbligati jittrasferixxu iktar minn darba dan l-e??ess g?all-perijodu taxxabbli li jmiss. F'dan ir-rigward, hemm lok li ji?i mfakkar li trasferiment ta' e??ess ta' VAT g?al diversi perijodi taxxabbli segwenti g?al dak li fih dan l-e??ess jirri?ulta ma huwiex ne?essarjament inkompatibbli mal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 tad-Direttiva 2006/112 (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Enel Maritsa Iztok 3, i??itata iktar 'il fuq, punt 49).Madankollu, peress li l-le?i?lazzjoni inkwistjoni tipprovdi g?al perijodi taxxabbli ta' tul ta' bejn xhar u sena, din tista' twassal sabiex ?erti persuni taxxabbli ma jiksbux, min?abba t-trasferiment ripetut ta' e??ess, rimbors ta' dan tal-a??ar fi ?mien ra?onevoli.

56 G?aldaqstant hemm lok li ji?i kkonstatat li,

– billi obbligat lill-persuni taxxabbli li d-dikjarazzjoni fiskali tag?hom turi e??ess fis-sens tal-Artikolu 183 tad-Direttiva 2006/112, waqt perijodu taxxabbli partikolari, jittrasferixxu dan l-e??ess totalment jew parzjalment g?all-perijodu taxxabbli li jmiss, jekk dawn ma ?allsux it-totalità tal-akkwisti korrispondenti lill-fornitur tag?hom, u

– min?abba l-fatt li permezz ta' dan l-obbligu, ?erti persuni taxxabbli li d-dikjarazzjoni fiskali tag?hom turi sistematikament "e??ess", huma marbuta jittrasferixxu iktar minn darba dan l-e??ess g?all-perijodu taxxabbli li jmiss,

ir-Repubblika tal-Ungerija naqset milli twettaq l-obbligi tag?ha ta?t din id-direttiva.

Fuq l-ispejje?

57 Skont l-Artikolu 69(2), tar-Regoli tal-Pro?edura, il-parti li titlef g?andha tbati l-ispejje?, jekk dawn ikunu ntalbu. Peress li Ir-Repubblika tal-Ungerija tilfet, hemm lok li hija ti?i kkundannata g?all-ispejje? kif mitlub mill-Kummissjoni.

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

1) **Ir-Repubblika tal-Ungerija,**

– **billi obbligat lill-persuni taxxabbli li d-dikjarazzjoni fiskali tag?hom turi "e??ess" fis-sens tal-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, waqt perijodu taxxabbli partikolari, jittrasferixxu dan l-e??ess totalment jew parzjalment g?all-perijodu taxxabbli li jmiss, jekk dawn ma ?allsux it-totalità tal-akkwisti korrispondenti lill-fornitur tag?hom, u**

– **min?abba l-fatt li permezz ta' dan l-obbligu, ?erti persuni taxxabbli li d-dikjarazzjoni fiskali tag?hom turi sistematikament "e??ess", huma marbuta jittrasferixxu iktar minn darba dan l-e??ess g?all-perijodu taxxabbli li jmiss,**

naqset milli twettaq l-obbligi tag?ha ta?t din id-direttiva.

2) **Ir-Repubblika tal-Awstrija hija kkundannata g?all-ispejje?.**

Firem

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