

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Sitt Awla)

12 ta' Ottubru 2017 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – VAT – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 90(1) – Effett dirett – Valur taxxabbli – Tnaqqis fil-każ ta' kanċellazzjoni, ta' xoljiment jew ta' fall – Tnaqqis fil-każ ta' nuqqas ta' prezz totali jew parzjali – Distinzjoni – Kuntratt ta' leasing xolt minn abba nuqqas ta' prezz tat-tariffi”

Fil-Kawża C-404/16,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mis-Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (qorti amministrattiva u tax-xogħol ta' Szeged, l-Ungerija), permezz ta' deċiżjoni tat-8 ta' Lulju 2016, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fid-19 ta' Lulju 2016, fil-proċedura

Lombard Ingatlan Lizing Zrt.

vs

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Sitt Awla),

komposta minn J.C. Bonichot (Relatur), li qed jaqbi bħala President tal-Awla, A. Arabadjiev u E. Regan, Imġallfin,

Avukat ġenerali: M. Szpunar,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Lombard Ingatlan Lizing Zrt. minn Cs. Tordai, avukat,
- għall-Gvern Ungerji, minn A. M. Pálfi u M. Z. Fehér, bħala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn V. Bottka, A. Sipos u M. Owsiany-Hornung, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meqda wara li nstema' l-Avukat ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 90(1) u (2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-

valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn Lombard Ingatlan Lízing Zrt. (iktar 'il quddiem “Lombard”) u n-Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (direttorat tal-appelli tal-amministrazzjoni nazzjonali tat-taxxa u tad-dwana, l-Ungerija, iktar 'il quddiem id-“direttorat tal-appelli”) fir-rigward tar-rifjut ta' din tal-a??ar li tammetti l-korrezzjoni ta' fatturi li Lombard kienet ippre?entat bil-g?an li tikseb tnaqqis tal-valur taxxabli tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-“VAT”), insegwitu g?ax-xoljiment ta' numru ta' kuntratti ta' leasing min?abba nuqqas ta' e?ekuzzjoni ta' dawn mill-kerrej.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi:

“Fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont [il-valur] taxxabli g?andu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi ?las miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur, g?all-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklu?i s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista”.

4 L-Artikolu 90 ta' din id-direttiva huwa fformulat kif ?ej:

“1. Fil-ka? ta' kan?ellazzjoni, ?a?da [ta' xoljiment jew ta' ?all] jew nuqqas ta' pagament totali jew parzjali, jew fejn il-prezz hu mnaqqas wara li l-provvista tkun saret, l-ammont [il-valur] taxxabli g?andu ji?i ridott g?aldaqstant skond kondizzjonijiet 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.”

5 L-Artikolu 273 ta' din l-istess direttiva jipprevedi:

“L-Istati Membri jistg?u jimponu obbligi o?rajn li jidhrulhom me?tie?a biex ji?guraw il-?bir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, so??ett g?all-?tie?a ta' trattament indaqs bejn transazzjonijiet domesti?i u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jag?tux lok g?al formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri.

L-g?a?la skond l-ewwel paragrafu ma tistax tintu?a biex timponi obbligi tal-fatturazzjoni addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-Kapitolu 3.”

Id-dritt Ungerj?

6 L-Artikolu 77 tal-Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Li?i Nru CXXVII tal-2007 dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali, jipprevedi kif ?ej:

“(1) F'ka? ta' kunisna ta' o??etti, ta' provvista ta' servizzi jew ta' akkwist intra-Komunitarju ta' o??etti, il-valur taxxabli g?andu ji?i mnaqqas *a posteriori* bl-ammont tal-korrispettiv li jkun ?ie rrimborsat jew li g?andu ji?i rrimborsat lil min huwa intitolat, wara t-twettiq tat-tran?azzjoni,

a) f'ka? ta' invalidità tat-tran?azzjoni:

aa) is-sitwazzjoni pre?edenti g?all-konkluzjoni tat-tran?azzjoni ter?a' ti?i stabbilita, jew

ab) it-tran?azzjoni, anki jekk invalida, ti?i ddikjarata li pprodu?iet effetti matul il-perijodu qabel l-

adozzjoni tad-deċiżjoni li tikkonstata din l-invalidità, jew

ac) it-tranżazzjoni tiġi ddikjarata valida permezz tat-tneġġija ta' vantaġġ sproporzjonat;

b) f'każ ta' difetti fl-eżekuzzjoni:

ba) it-tranżazzjoni tinqall minn min huwa intitolat jew

bb) tnaqqis tal-prezz huwa permess lil min huwa intitolat.

(2) Il-valur taxxabbli jiġi mnaqqas *a posteriori* kemm

a) f'każ ta' rimbors tal-antiċipi minn abba l-assenza ta' twettiq tat-tranżazzjoni;

b) f'każ ta' oġġetti li fuqhom ingħata depożitu, ir-rimbors tal-ammont tad-depożitu.

(3) Il-valur taxxabbli jista' jiġi mnaqqas *a posteriori* f'każ ta' tnaqqis tal-prezz, konformement mal-Artikolu 71(1)(a) u (b), li jsewwa wara t-twettiq tat-tranżazzjoni."

7 Is-sistema ta' awtokorrezzjoni hija s-suġġett tal-Artikolu 49 tal-Adózás rendjér?l szóló 2003. évi XCII. törvény (Liġi Nru XCII tal-2003 dwar is-sistema tat-taxxa), u l-paragrafi 1 u 3 tiegħu huma fformulati kif ġej:

"(1) Il-persuni taxxabbli jistgħu permezz tal-prospett tat-taxxa jikkorreġu it-taxxi, il-valur taxxabbli għal dak li jikkonferma t-taxxa – għal dak li jirrigwarda imposti u tariffi – u l-ammont tal-għajjuna mill-baġit, kemm jekk stabbiliti jew jekk għadhom iridu jiġu stabbiliti. Jekk persuna taxxabbli tiskopri qabel ma jingħata bidu għal proċedura ta' kontroll mill-awtorità fiskali li hija ma kinitx stabbilixxit il-valur taxxabbli tagħha, it-taxxa jew l-ammont tal-għajjuna mill-baġit b'mod konformi mal-liġi, jew li d-dikjarazzjoni tat-taxxa tagħha tindika, minn abba fi kball ta' kalkolu jew ta' kitba, il-baġi jew l-ammont tat-taxxa jew tal-għajjuna mill-baġit b'mod mhux korrett, hija tista' temenda d-dikjarazzjoni tagħha billi twettaq awtokorrezzjoni. Il-fatt li l-persuna taxxabbli tippreżenta d-dikjarazzjoni tagħha tard u li ma tiġi użat id-dewmien tagħha, jew li l-awtorità fiskali tirrifjuta t-talba tagħha għal estensjoni ma hijiex ikkunsidrata b'ala awtokorrezzjoni. L-awtokorrezzjoni ma hijiex ammessa jekk il-persuna taxxabbli tkun għamlet u għu korrett mill-għajjuna mogħtija mil-liġi u li timmodifika għajjuna permezz tal-awtokorrezzjoni. Il-persuna taxxabbli tista', permezz ta' awtokorrezzjoni, teqer ita jew jitlob benefiċċju fiskali *a posteriori*.

[...]

(3) Valur taxxabbli, taxxa jew l-ammont ta' għajjuna mill-baġit jistgħu jiġu korretti permezz ta' awtokorrezzjoni għall-perijodu ta' dikjarazzjoni tat-taxxa li jikkorrispondi għat-taxxa li għandha tiġi korretta, fit-terminu ta' preskrizzjoni tad-dritt li tistabbilixxi t-taxxa u bl-applikazzjoni tar-regoli fis-sewwa fiż-żmien meta tnissel l-obbligu. L-awtokorrezzjoni tirrigwarda l-istabbiliment tal-valur taxxabbli, tat-taxxa kkonstatata, tal-ammont tal-għajjuna mill-baġit u – jekk il-liġi tipprovdi hekk – ta' suppliment għall-awtokorrezzjoni, fuq id-dikjarazzjoni u l-żlas simultanja tal-valur taxxabbli kkorreġut, tat-taxxa kkorreġuta, tal-għajjuna mill-baġit kif ukoll tas-suppliment, jew fuq it-talba għal rimbors tat-taxxa jew għal għajjuna mill-baġit. Il-fatt li taxxa fuq il-valur miġjud għandha tiġi korretta wara l-emenda ta' deċiżjoni mill-awtorità doganali li tiffissa t-taxxa fuq l-importazzjoni ta' oġġett ma hijiex ikkunsidrata b'ala awtokorrezzjoni. Jekk l-awtorità doganali temenda sussegwentement id-deċiżjoni tagħha li tiffissa t-taxxa fuq l-importazzjoni ta' oġġett, id-dikjarazzjoni tax-xahar li fih sewwa il-żlas għandu jindika din l-emenda."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

8 Lombard, kumpannija Ungerija li tipprovdi servizzi ta' finanzjament, ikkonkludiet tliet kuntratti ta' leasing tat-tip close-end li jinvolvu diversi assi immobbli. Fid-data tal-konsenja fiżika tal-oġġetti kkonfermati, rispettivament fix-xhur ta' April 2006, Frar 2007 u Mejju 2008, din il-kumpannija ffatturat il-kirjiet kollha, VAT inkluż, lill-kerrejja u, f'dan il-każ, tnissel l-obbligu tagħha li tallas il-VAT.

9 Fix-xhur ta' Novembru 2007, Diċembru 2008 u Novembru 2009, Lombard temmet il-kuntratti ta' leasing inkwistjoni minnabba n-nuqqas ta' qas parzjali tal-ammonti dovuti u qas lura l-proprietà kkonfermata. Konsegwentement, matul is-snin 2010 u 2011, Lombard qas fatturi korretti li fihom naqset il-valur taxxabbli meta mqabbel mal-fatturi oriġinali u naqset din id-differenza mir-riżultat tal-VAT li kellha tallas fix-xhur ta' Frar, Marzu u Mejju 2011.

10 Fil-kuntest ta' kontroll tad-dikjarazzjonijiet tal-VAT għall-perijodu minn Jannar sa Lulju 2011, l-awtorità fiskali tal-ewwel livell ikkonstatat differenzi fir-rigward ta' Lombard u għaldaqstant imponiet multa u kkalkolat l-interessi moratorji.

11 Id-direttorat tal-appelli, adit minn Lombard, ikkonferma din id-deċiżjoni u indika li, konformement mal-Artikolu 77 tal-Liżi Nru CXXVII tal-2007 dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud, fil-veriżjoni tagħha applikabbli fil-kawża prinċipali, it-tnaqqis tal-valur taxxabbli kien ikun biss possibbli wara awtokorrezzjoni. Dan ir-reqwiżit huwa konformi mal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT minnabba li din id-dispożizzjoni tagħti lill-Istati Membri l-possibbiltà li jiddeterminaw il-kundizzjonijiet li ta'thom jitnaqqas il-valur taxxabbli. Fi kwalunkwe każ, ix-xoljiment ta' kuntratt għal nuqqas ta' qas jew qas tard jista' jiġi kkunsidrat b'qas każ ta' nuqqas ta' qas skont l-Artikolu 90(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, li jippermetti lill-Istati Membri jeskludu t-tnaqqis tal-valur taxxabbli f'każ b'qas dan.

12 Fir-rikors tagħha kontra d-deċiżjoni tad-direttorat tal-appelli, Lombard issostni li, fil-każ ta' qas ta' kuntratt ta' kunsinna ta' oġġetti, l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT ma jippermettix lill-Istati Membri jiġi dritt għal tnaqqis tal-valur taxxabbli. Fil-fatt, għall-finijiet tal-applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni li, barra minn hekk, għandha effett dirett, ir-raġuni wara l-qas tal-kuntratti inkwistjoni, jiġifieri, f'dan il-każ, in-nuqqas ta' qas tal-korrispettiv, ma huwiex rilevanti.

13 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tirrileva li Lombard ikkonkludiet dawn il-kuntratti ta' leasing tat-tip close-end li jipprevedu li, fl-iskadenza tagħhom, il-kerrejja kellhom jakkwistaw is-sjieda inkwistjoni. Konsegwentement, dawn it-tranżazzjonijiet qew ikklassifikati b'qas "provvisi ta' oġġetti" għal skopijiet ta' VAT, li saru dovuti fid-data li fiha l-oġġetti inkwistjoni kienu fiżikament ikkonsenjati lill-kerrejja.

14 Barra minn hekk, din il-qorti tispjega li, fil-każ fejn il-kerrej ma jistax jew ma jixtieqx ikompli jallas il-kera, it-tranżazzjoni tkun itterminata. F'każ b'qas dan ta' kuntratti suqessivi, ma huwiex possibbli li tiġi kkostitwita mill-qdid is-sitwazzjoni li kienet teqisti qabel il-konkluzjoni tat-tranżazzjoni peress li dritt li jintuża l-oġġett ta't leasing qie ttrasferit u ma jistax jiġi rritornat, i'da l-partijiet jistgħu jaqblu li, f'każ b'qas dan, huma jikkunsidraw li l-kuntratt kellu effetti sakemm it-tranżazzjoni tkun qiet itterminata. Għal dak li jikkonferma l-kuntratti ta' leasing inkwistjoni fil-kawża prinċipali, is-suqett tagħhom kien qie materjalment mogħti, i'da, minnabba fix-xoljiment ta' dan il-kuntratt, it-trasferiment tas-sjieda ta't id-dritt qivili ma se'qax.

15 F'dan ir-rigward, din il-qorti tqis li jirriqulta mis-sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, Álmos Agrárkölkereskedelmi (C-337/13, EU:C:2014:328, punt 28) li l-Artikolu 90 tad-Direttiva dwar il-VAT ma jipprekludix dispożizzjoni nazzjonali li, skont l-eqenzjoni prevista fil-paragrafu 2 ta' dan l-artikolu, teskludi t-tnaqqis fuq il-valur taxxabbli tal-VAT fil-każ ta' nuqqas ta' qas tal-prezz.

16 Madankollu, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk sitwazzjoni li fiha l-persuna li tagħti b'kera ma tistax titlob iktar il-?las tal-kera, min?abba x-xoljiment tal-kuntratt ta' leasing dovut g?al nuqqas ta' e?ekuzzjoni tal-kera mill-kerrej, taqax ta?t il-kun?ett ta' "all" u?at fl-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT. Hija tistaqsi jekk, skont il-ka?, id-deroga prevista fl-Artikolu 90(2) ta' din id-direttiva jistax madankollu japplika.

17 Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tqis li r-regoli nazzjonali li jirregolaw l-implementazzjoni tad-dritt g?al tnaqqis tal-valur taxxabbli jmorru kontra l-prin?ipju ta' newtralità fiskali. Fil-fatt, huma jipprovdu terminu ta' preskrizzjoni li ma jippermettix li tittie?ed inkunsiderazzjoni l-possibbiltà li x-xoljiment ta' kuntratt ta' leasing tat-tip close-end jista' jse?? wara l-iskadenza ta' dan it-terminu. F'ka? b?al dan, il-parti tat-taxxa li di?à ?iet iffatturata, iddikjarata u m?allsa u li l-kerrej ma rrimborsax, tikkostitwixxi spi?a ?enwina g?all-persuna li tagħti b'kera, li tkun inkompatibbli mal-istess prin?ipju ta' newtralità fiskali.

18 F'dawn i?-?irkustanzi, is-Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (qorti amministrattiva u tax-xog?ol ta' Szeged, l-Ungerija) idde?idiet li tissospendi l-pro?edura u li tagħmel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) Il-kun?ett ta' "kan?ellazzjoni" [all] u?at fl-Artikolu 90(1) tad-Direttiva [dwar il-VAT], g?andu ji?i interpretat fis-sens li jinkludi l-ka? fejn, fil-kuntest ta' kuntratt ta' leasing tat-tip close-end il-persuna li tagħti b'kera [...] f'kuntratt ta' leasing [...] ma jistax iktar jitlob il-?las tal-kera ming?and il-kerrej min?abba l-fatt li xolja l-kuntratt ta' leasing min?abba nuqqas ta' e?ekuzzjoni ta' dan il-kuntratt mill-kerrej?

2) Fil-ka? ta' risposta fl-affermattiv, il-kerrej [il-persuna li tagħti b'kera] g?andu d-dritt li jnaqqas il-ba?i [valur] taxxabbli skont l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT anki fil-ka? fejn il-le?i?latur nazzjonali, li jkun qed jagħmel u?u mill-possibbiltà offerta mill-Artikolu 90(2) tad-Direttiva, ma jippermettix it-tnaqqis tal-valur taxxabbli fil-ka? ta' nuqqas ta' ?las totali jew parzjali?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

19 Permezz tal-ewwel domanda, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk il-kun?ett ta' "all" u?at fl-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li jinkludi l-ka? fejn, fil-kuntest ta' kuntratt ta' leasing tat-tip close-end, il-persuna li tagħti b'kera ma tistax iktar titlob il-?las tal-kera ming?and il-kerrej min?abba l-fatt li xolja l-kuntratt ta' leasing min?abba nuqqas ta' e?ekuzzjoni ta' dan il-kuntratt mill-kerrej.

20 G?andu ji?i mfakkar li l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi t-tnaqqis tal-valur taxxabbli f'ka? ta' kan?ellazzjoni, ta' xoljiment, ta' ?all, ta' nuqqas ta' ?las totali jew parzjali jew fejn il-prezz hu mnaqqas wara li l-provvista tkun saret.

21 F'dan ir-rigward, jirri?ulta minn ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, li d-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni g?andhom ji?u interpretati u applikati b'mod uniformi, fid-dawl tal-ver?jonijiet stabbiliti fil-lingwi kollha tal-Unjoni Ewropea. Fil-ka? ta' nuqqas ta' qbil bejn id-diversi ver?jonijiet lingwisti?i ta' test tad-dritt tal-Unjoni, id-dispo?izzjoni inkwistjoni g?andha ti?i interpretata fid-dawl tal-istruttura ?enerali u tal-iskop tal-le?i?lazzjoni li tagħha tikkostitwixxi element (sentenza tas-17 ta' Mejju 2017, ERGO Poist'ov?a, C?48/16, EU:C:2017:377, punt 37).

22 Fir-rigward tat-termini tal-kan?ellazzjoni, tax-xoljiment u tal-?all, g?andu ji?i rrilevat li l-ma??oranza tal-ver?jonijiet lingwisti?i ta' din id-dispo?izzjoni, fosthom il-ver?jonijiet bil-?ermani? u

bil-Franġiż, isemmu dawn it-tliet każijiet, filwaqt li oġrajn, b'all-verġonijiet bl-Ingliż u bl-Ungeriz, isemmu biss l-ewwel ipoteżijiet.

23 Hekk kif l-ewwel rilevat mill-Kummissjoni Ewropea, l-ukoll fl-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT tat-termini ta' kanġellazzjoni, xoljiment u l-ukoll, b'mod partikolari fil-verġonijiet bil-ġermaniż u bil-Franġiż, jistgħu jiġu spjegati mir-rieda li jkunu wkoll koperti kemm il-każ ta' kanġellazzjoni retroattiva (*ex tunc*) kif ukoll ta' dik fil-futur (*ex nunc*).

24 It-termini "elállás" u "teljesítés megíúsulása" fil-verġjoni bl-Ungeriz ta' dan l-artikolu ma jipprekludux tali interpretazzjoni minnabba li jirreferu, rispettivament, għat-tmiem retroattiv ta' kuntratt u għat-terminazzjoni ta' tranżazzjoni.

25 Din l-interpretazzjoni tal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT tikkorrispondi, fi kwalunkwe każ, għall-istruttura ġenerali u l-għan imfittex minn din id-dispożizzjoni.

26 Kif jirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-ġustizzja, fil-każijiet li jirrigwardaw l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, l-Istati Membri għandhom l-obbligu li jnaqqsu l-valur taxxabbli u, għaldaqstant, l-ammont tal-VAT dovuta mill-persuna taxxabbli kull darba li, wara l-konklużjoni ta' tranżazzjoni, parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu ma jiġix rievut mill-persuna taxxabbli. Din id-dispożizzjoni tikkostitwixxi l-espressjoni ta' prinġipju fundamentali tad-Direttiva dwar il-VAT, li jgħid li l-valur taxxabbli huwa kkostitwit mill-korrispettiv rievut realment u li l-korollarju tiegħu jikkonsisti fil-fatt li l-amministrazzjoni fiskali ma tkunx tista' tiġbor, b'ala VAT, ammont superjuri minn dak miġbur mill-persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, *Almos Agrárkölkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, punt 22).

27 Madankollu, il-paragrafu 2 tal-imsemmi Artikolu 90 jippermetti lill-Istati Membri li jidderogaw mir-regola msemmija iktar 'il fuq f'każ ta' nuqqas ta' l-as totali jew parzjali tal-prezz tat-tranżazzjoni (sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, *Almos Agrárkölkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, punt 23).

28 Din id-deroga, li hija strettament limitata għall-każ ta' nuqqas ta' l-as totali jew parzjali tal-prezz tat-tranżazzjoni, hija bbażata fuq l-idea li n-nuqqas ta' l-as tal-korrispettiv jista', f'erti ġirkustanzi u minnabba s-sitwazzjoni ġuridika eżistenti fl-Istat Membru kkonġernat, tkun diffiġli li tiġi vverifikata jew tkun biss provviżorja (ara, b'analoġija, is-sentenza tat-3 ta' Lulju 1997, *Goldsmiths*, C-330/95, EU:C:1997:339, punt 18).

29 Fil-fatt, kuntrarjament għall-ukoll jew il-kanġellazzjoni tal-kuntratt, is-sitwazzjoni ta' nuqqas ta' l-as tal-prezz tax-xiri ma tqegħedx lill-partijiet lura fis-sitwazzjoni oriġinali tagħhom. Jekk in-nuqqas ta' l-as totali jew parzjali tal-prezz tax-xiri jsej? mingħajr ma kien hemm l-ukoll jew kanġellazzjoni tal-kuntratt, ix-xerrej jibqa' responsabbli għall-prezz miftiehem u l-bejgiegħ, anki jekk ma jibqax il-proprietarju tal-oġġett, jibqa' dejjem b'ala prinġipju l-kreditur, u għandu dritt li jinvoka dan il-fatt f'qorti. Madankollu, peress li ma jistax jiġi eskluż li tali dejn isir fil-fatt definittivament irrekuperabbli, il-leġislatur tal-Unjoni kellu l-intenzjoni li jagħti lil kull Stat Membru l-għażla li jiddetermina jekk is-sitwazzjoni ta' nuqqas ta' l-as tal-prezz tax-xiri tagħti d-dritt għal tnaqqis tal-valur taxxabbli kif xieraq taħt il-kundizzjonijiet li jistabbilixxi huwa stess, jew ukoll jekk tali tnaqqis ma jkunx permess f'din is-sitwazzjoni (sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, *Almos Agrárkölkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, punt 25).

30 Minn dak li ntqal iktar 'il fuq jirriżulta li n-nuqqas ta' l-as huwa kkaratterizzat mill-inġertezza inerenti għan-natura mhux finali tiegħu.

31 Min-naħa l-oġra, it-termini ta' kanġellazzjoni, ta' xoljiment u ta' l-ukoll, imsemmija fl-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, jirreferu għal sitwazzjonijiet fejn, b'ala riżultat ta' kanġellazzjoni

retroattiva, jew ta' xoljiment, li jirrigwarda biss il-futur, l-obbligu tad-debitur li j'allas id-dejn tiegħu huwa jew kompletament mitluf jew iffissat f'livell definittiv speċifiku, bil-konsegwenzi li jirriżulta minn dan għall-kreditur.

32 F'dan ir-rigward, jirriżulta mid-deċiżjoni tar-rinviju li, fil-kawża prinċipali, parti f'kuntratt ta' leasing tat-tip close-end temmet definittivament dan il-kuntratt li jkollha xolt. Konsegwentement, l-oġġetti mikrija tiegħu lura mill-persuna li tagħti b'kera li ma setgħet qatt titlob il-klas tal-kera lill-kerrej u dan tal-ażżar ma kienx akkwista s-sjeda ta' dawn l-oġġetti. Barra minn hekk, ma jirriżulta minn l-ebda prova prodotta quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja li r-realtà ta' dawn it-tranżazzjonijiet kienet jiet ikkontestata.

33 Sa fejn sitwazzjoni b'leġiżlazzjoni kkaratterizzata mit-tnaqqis definittiv tal-korrispettiv inizjalment dovut minn parti f'kuntratt, hija ma tistax tiġi deskritta b'leġiżlazzjoni "nuqqas ta' klas" fis-sens tal-Artikolu 90(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, iċ-Ċa għandha tikkostitwixxi kanċellazzjoni, xoljiment jew jall fis-sens tal-paragrafu 1 ta' dan l-artikolu.

34 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, ir-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li l-kunċetti ta' "kanċellazzjoni", ta' "xoljiment" u ta' "jall" u'ati fl-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT għandhom jiġu interpretati fis-sens li jinkludu l-każ fejn, fil-kuntest ta' kuntratt ta' leasing tat-tip close-end, il-persuna li tagħti b'kera ma tistax iktar titlob il-klas tal-kera mingħand il-kerrej minnabba l-fatt li xolja l-kuntratt ta' leasing minnabba nuqqas ta' e'ekuzzjoni ta' dan il-kuntratt mill-kerrej.

Fuq it-tieni domanda

35 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi essenzjalment jekk, fil-każ li kuntratt ta' leasing intemm definittivament minnabba n-nuqqas ta' klas tal-pagamenti dovuti mill-kerrej, il-persuna li tagħti b'kera tista' tinvoka l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, fil-konfront ta' Stat Membru sabiex tikseb it-tnaqqis tal-valur taxxabbli tal-VAT, minkejja li d-dritt nazzjonali applikabbli, minn naħa, jikklassifika tali każ b'leġiżlazzjoni "nuqqas ta' klas" fis-sens tal-paragrafu 2 ta' dan l-artikolu u, min-naħa l-oħra, ma jippermettix tnaqqis tal-valur taxxabbli f'każ ta' nuqqas ta' klas.

36 Għandu jittfakkar li, skont jurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, fil-każijiet kollha fejn id-dispożizzjonijiet ta' direttiva jidhru, mill-aspett tal-kontenut tagħhom, inkundizzjonati u suffiċjentement preċiżi, l-individwi jistgħu jinvokawhom quddiem il-qorti nazzjonali kontra l-Istat, jew meta dan tal-ażżar ikun naqas milli jittrasponi d-direttiva fid-dritt nazzjonali fit-termini previsti jew meta dan ikun ittrasponiha b'mod inkorrett. Dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni hija inkundizzjonata meta din tistabbilixxi obbligu li ma huwa kkwalifikat b'ebda kundizzjoni u lanqas ma huwa suġġett, fl-implementazzjoni jew fl-effetti tiegħu, għat-tejdid ta' xi miżura mill-istituzzjonijiet tal-Unjoni jew mill-Istati Membri (ara s-sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, Almos Agrárkölkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, punti 31 u 32).

37 F'dan il-każ, l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi li, fil-każ ikkonfermat, il-valur taxxabbli huwa mnaqqas kif xieraq fil-kundizzjonijiet iddeterminati mill-Istati Membri.

38 Minkejja li din id-dispożizzjoni t'alli lill-Istati Membri jertu marġni ta' diskrezzjoni meta jistabbilixxu l-miżuri li jippermettulhom jiddeterminaw l-ammont tat-tnaqqis, dan il-fatt ma jaffettwax, madankollu, in-natura preċiża u inkundizzjonata tal-obbligu li jintlaqa' t-tnaqqis tal-valur taxxabbli fil-każijiet imsemmija f'dan l-artikolu. Dan tal-ażżar għaldaqstant jissodisfa l-kundizzjonijiet sabiex jipproduċi effett dirett (sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, Almos Agrárkölkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, punt 34).

39 Huwa minnu, li hekk kif jkollha mfakkar fil-punt 72 ta' din is-sentenza, dan il-paragrafu 2 tal-

Artikolu 90 jippermetti lill-Istati Membri li jidderogaw mir-regola msemija iktar 'il fuq f'ka? ta' nuqqas ta' ?las totali jew parzjali tal-prezz tat-tran?azzjoni. G?alhekk, il-persuni taxxabli ma jistg?ux jinvokaw, abba?i tal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, dritt g?at-tnaqqis tal-valur taxxabli g?all-VAT f'ka? ta' nuqqas ta' ?las tal-prezz jekk l-Istat Membru kkon?ernat kellu l-intenzjoni li japplika d-deroga prevista fl-Artikolu 90(2) tal-imsemija direttiva (ara s-sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, Almos Agrárk?lkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 23).

40 Madankollu, hekk kif jirri?ulta mill-punti 29 sa 33 ta' din is-sentenza, att ta' xoljiment li permezz tieg?u parti f'kuntratt ta' leasing tat-tip close-end temmet definittivament dan il-kuntratt iwassal g?at-tnaqqis definittiv tal-kreditu li kien ori?inarjament dovut mill-kerrej. Tali att ma jistax ji?i deskritt b?ala "nuqqas ta' ?las" fis-sens tal-Artikolu 90(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, i?da jikkostitwixxi kan?ellazzjoni, xoljiment jew ?all fis-sens tal-paragrafu 1 ta' dan l-artikolu.

41 Barra minn hekk, sa fejn il-qorti tar-rinviju qed tistaqsi dwar il-formalitajiet li jista' jkun su??ett g?alhom l-e?er?izzju ta' dan id-dritt g?al tnaqqis tal-valur taxxabli, g?andu jtfakkar li, skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT, l-Istati Membri jistg?u jipprovdu g?all-obbligi li jikkunsidraw b?ala ne?essarji sabiex ji?guraw il-?bir e?att tal-VAT u sabiex jevitaw il-frodi, bil-kundizzjoni b'mod partikolari li din il-kapa?ità ma ti?ix u?ata sabiex timponi obbligi ta' fatturazzjoni supplimentari g?al dik stabbilita fil-Kapitolu 3 ta' din id-direttiva (sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, Almos Agrárk?lkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 36).

42 Peress li, ?lief g?al-limiti stabbiliti minnhom, id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 90(1) u tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT la jippre?i?aw il-kundizzjonijiet u lanqas l-obbligi li l-Istati Membri jistg?u jstabilixxu, g?andu ji?i kkonstatat li dawn id-dispo?izzjonijiet jag?tu lil dawn tal-a??ar mar?ni ta' diskrezzjoni, b'mod partikolari, fir-rigward tal-formalitajiet li l-persuni taxxabli g?andhom jissodisfaw quddiem l-awtoritajiet fiskali tal-imsemija Stati sabiex ikunu jistg?u jnaqqsu l-valur taxxabli (sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, Almos Agrárk?lkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 37).

43 Madankollu, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li mi?uri ta' natura tali sabiex ji?u evitati l-frodi jew l-eva?joni fiskali jistg?u, b?ala prin?ipju, jidderogaw mill-osservanza tar-regoli dwar il-valur taxxabli biss fil-limitu ta' dak li huwa strettament me?tie? sabiex jintla?aq dan l-g?an spe?ifiku. Fil-fatt, huma g?andhom jaffettwaw l-inqas possibbli l-g?anijiet u l-prin?ipji tad-Direttiva dwar il-VAT u ma jistg?ux, g?alhekk, ji?u u?ati b'mod li jqieg?du f'dubju n-newtralità tal-VAT (sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, Almos Agrárk?lkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 38).

44 Konsegwentement, il-formalitajiet li g?andhom ji?u ssodisfatti mill-persuni taxxabli sabiex je?er?itaw, quddiem l-awtoritajiet fiskali, id-dritt li jsir tnaqqis tal-valur taxxabli tal-VAT g?andhom ikunu limitati g?al dawk li jippermettu li ji??ustifikaw li, sussegwentement g?all-konklu?joni tat-tran?azzjoni, parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu ma ji?ix mi?bur definittivament. F'dan ir-rigward huma l-qراطي nazzjonali li g?andhom jivverifikaw li dan huwa l-ka? ta' formalitajiet mitluba mill-Istat Membru kkon?ernat (sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, Almos Agrárk?lkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 39).

45 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li, fil-ka? li kuntratt ta' leasing intemm definittivament min?abba n-nuqqas ta' ?las tal-pagamenti dovuti mill-kerrej, il-persuna li tag?ti b'kera tista' tinvoka l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva dwar il-VAT fil-konfront ta' Stat Membru sabiex tikseb it-tnaqqis tal-valur taxxabli tal-VAT, minkejja li d-dritt nazzjonali applikabbli, minn na?a, jikklassifika tali ka? b?ala "nuqqas ta' ?las" fis-sens tal-paragrafu 2 ta' dan l-artikolu u, min-na?a l-o?ra, ma jippermettix tnaqqis tal-valur taxxabli f'ka? ta' nuqqas ta' ?las.

Fuq l-ispejje?

46 Peress li l-proġedura 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-ispejje?. L-ispejje? sostnuta għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jiġi allsu lura.

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

1) Il-kunċetti ta' "kanċellazzjoni", ta' "xoljiment" u ta' "all" użati fl-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandhom jiġu interpretati fis-sens li jinkludu l-każ fejn, fil-kuntest ta' kuntratt ta' leasing tat-tip close-end, il-persuna li tagħti b'kera ma tistax iktar titlob il-ġlas tal-kera mingħand il-kerrej minnabba l-fatt li xolja l-kuntratt ta' leasing minnabba nuqqas ta' eżekuzzjoni ta' dan il-kuntratt mill-kerrej.

2) Fil-każ li kuntratt ta' leasing intemm definittivament minnabba n-nuqqas ta' ġlas tal-pagamenti dovuti mill-kerrej, il-persuna li tagħti b'kera tista' tinvoka l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva 2006/112 fil-konfront ta' Stat Membru sabiex tikseb it-tnaqqis tal-valur taxxabbli tat-taxxa fuq il-valur miżjud, minkejja li d-dritt nazzjonali applikabbli, minn naġa, jikklassifika tali każ b'ala "nuqqas ta' ġlas" fis-sens tal-paragrafu 2 ta' dan l-artikolu u, min-naġa l-oġra, ma jippermettix tnaqqis tal-valur taxxabbli f'każ ta' nuqqas ta' ġlas.

Firem

* Lingwa tal-kawża: l-Ungerji.