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

15 ta' Lulju 2010 *

Fil-Kawża C-368/09,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Baranya Megyei Bíróság (l-Ungerija), permezz ta' deċiżjoni tal-31 ta' Awwissu 2009, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-14 ta' Settembru 2009, fil-proċedura

Pannon Gép Centrum kft

vs

APEH Központi Hivatal Hatósági Főosztály Dél-dunántúli Kihelyezett Hatósági Osztály,

* Lingwa tal-kawża: l-Ungeriż.

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

komposta minn K. Lenaerts (Relatur), President tal-Awla, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis, J. Malenovský u T. von Danwitz, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: N. Jääskinen,
Reġistratur: R. Grass,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għall-Gvern Ungeriż, minn J. Fazekas, M. Fehér u K. Szíjjártó, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn D. Triantafyllou u B. D. Simon, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konklużjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 17(1), 18(1)(a) u 22(3)(a) u (b) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2001/115/KE, tal-20 ta' Diċembru 2001 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 352).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn Pannon Gép Centrum kft u l-APEH Központi Hivatal Hatósági Főosztály Dél-dunántúli Kihelyezett Hatósági Osztály (iktar 'il quddiem l-"APEH") dwar ir-rifjut minn dan tal-aħħar li jħalli lir-rikorrenti fil-kawża prinċipali tnaqqas, mill-ammont tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") li hija kellha thallas, il-VAT marbuta ma' servizzi li kienu ġew ipprovduti lilha.

Il-kuntest ġuridiku

Il-leġiżlazzjoni tal-Unjoni

3 Skont l-Artikoli 411 u 413 tagħha, id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1) ħassret u ssostitwiet, b'effett mill-1 ta' Jannar 2007, il-leġiżlazzjoni tal-Unjoni fil-qasam tal-VAT, b'mod partikolari s-Sitt Direttiva. Skont il-premessi 1 u 3 tad-Direttiva 2006/112, kien meħtieġ li s-Sitt Direttiva titfassal mill-ġdid sabiex id-dispożizzjonijiet applikabbli kollha jiġu ppreżentati b'mod ċar u razzjonali bi struttura u formulazzjoni mfassla mill-ġdid iżda, fil-prinċipju, mingħajr ma jsir tibdil materjali. Għalhekk, id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 huma essenzjalment identiċi għad-dispożizzjonijiet korrispondenti tas-Sitt Direttiva.

4 Skont l-Artikolu 167 tad-Direttiva 2006/112, li jirriproduċi t-termini tal-Artikolu 17(1) tas-Sitt Direttiva, id-"[d]ritt ta' tnaqqis iseħħ fil-ħin meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta".

5 L-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112, li huwa fformulat b'termini essenzjalment identiċi għal dawk tal-Artikolu 17(2)(a) tas-Sitt Direttiva, fil-verżjoni tiegħu li tirriżulta mill-Artikolu 28f(1) ta' din id-direttiva tal-aħħar, jipprovdi:

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas m[i]ll-VAT li għandha tħallas 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".

6 L-Artikolu 178 tad-Direttiva 2006/112, li essenzjalment jirriproduċi t-termini tal-Artikolu 18(1) tas-Sitt Direttiva, fil-verżjoni tiegħu li tirriżulta mill-punt 2 tal-Artikolu 28f ta' din id-direttiva tal-aħħar, fih id-dispożizzjonijiet segwenti:

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

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

[…]"

7 Il-punt 1 tal-Artikolu 220 tad-Direttiva 2006/112, li essenzjalment jirriproduċi t-termini tal-Artikolu 22(3)(a) tas-Sitt Direttiva, fil-verżjoni tiegħu li tirriżulta mill-Artikolu 28h ta' din id-direttiva tal-aħħar, kif emendat bil-punt 2 tal-Artikolu 2 tad-Direttiva 2001/115, jipprovdi:

"Kull persuna taxxabbli għandha tiżgura li, fir-rigward ta' dak li ġej, tinħareġ fattura, jew hi nnifisha jew mill-konsumatur tagħha jew, f'isimha u għan-nom tagħha, minn parti terza:

1) provvisti ta' merkanzija jew servizzi li hi tkun għamlet lil persuna taxxabbli oħra jew lil persuna legali mhux taxxabbli".

8 L-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112 jirriproduċi, essenzjalment, it-termini tal-Artikolu 22(3)(b) tas-Sitt Direttiva, fil-verżjoni tiegħu li tirriżulta mill-Artikolu 28h ta' din id-direttiva tal-aħħar, kif emendat bil-punt 2 tal-Artikolu 2 tad-Direttiva 2001/115, u huwa fformulat 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 maħruġa skond l-Artikoli 220 u 221:

1) id-data tal-ħruġ;

2) numru ta' sekwenza, ibbażat fuq serje waħda jew aktar, li jidentifika l-fattura b'mod uniku;

3) in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT [...] li taħtu l-persuna taxxabbli pprovdiet il-merkanzija jew servizzi;

4) in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tal-konsumatur […];

5) l-isem sħiħ u l-indirizz tal-persuna taxxabbli u tal-konsumatur;

6) il-kwantità u n-natura tal-merkanzija pprovduta jew il-limitu u n-natura tas-servizzi mogħtija;

7) id-data li fiha l-provvista ta' merkanzija jew servizzi kienet saret jew tlestiet […];

8) l-ammont taxxabbli għal kull rata jew eżenzjoni, il-prezz ta' l-unità mingħajr VAT u kwalunkwe roħs jew tnaqqis jekk ma jkunux inklużi fil-prezz ta' l-unità;

9) ir-rata ta' VAT applikata;

10) l-ammont ta' VAT li għandu jitħallas, għajr fejn ikun applikat arranġament speċjali li taħtu, b'konformità ma' din id-Direttiva, tali dettall hu eskluż;

[…]"

9 L-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, li essenzjalment jirriproduċi t-termini tal-ewwel u t-tieni subparagrafi tal-Artikolu 22(8) tas-Sitt Direttiva, fil-verżjoni tagħhom li tirriżulta mill-Artikolu 28h ta' din id-direttiva tal-aħħar, kif emendat bil-punt 2 tal-Artikolu 2 tad-Direttiva 2001/115, jipprovdi:

"L-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi oħrajn li jidhrulhom meħtieġa biex jiżguraw il-ġbir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, […]

L-għażla skond l-ewwel paragrafu ma tistax tintuża biex timponi obbligi tal-fatturazzjoni addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti [b'mod partikolari fl-Artikolu 226]."

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

10 Skont il-punt 16 tal-Artikolu 13(1) tal-Liġi Nru LXXIV tal-1992, dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (Általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. Törvény, iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar il-VAT"), imħassra b'effett mill-31 ta' Diċembru 2007 iżda applikabbli għall-kawża prinċipali, fattura tfisser "kull dokument stampat jew, bil-kunsens tal-konsumatur u skont dispożizzjonijiet speċifiċi, prodott b'mod elettroniku, li jista' jservi għal finijiet ta' identifikazzjoni fiskali u li jinkludi minn tal-inqas id-dettalji segwenti:

a) numru ta' sekwenza,

b) data tal-ħruġ,

c) l-isem, l-indirizz u n-numru fiskali tal-persuna taxxabbli li twettaq il-kunsinna tal-merkanzija jew il-provvista tas-servizzi,

d) jekk il-klijent ikun persuna taxxabbli, l-isem, l-indirizz u n-numru fiskali Komunitarju tiegħu jew, jekk ma għandux tali numru, in-numru fiskali tiegħu,

e) fil-każ ta' eżenzjoni tal-kunsinna ta' merkanzija intra-Komunitarja, in-numru fiskali Komunitarju tal-klijent,

f) id-data tal-kunsinna jew tal-provvista, jekk tkun differenti mid-data tal-ħruġ,

[…]

i) il-prezz tal-unità mingħajr taxxa tal-merkanzija jew tas-servizz,

j) il-korrispettiv totali mingħajr taxxa tal-merkanzija jew tas-servizzi,

k) ir-rata tat-taxxa inkluża fil-kont,

l) l-ammont totali tat-taxxa imposta,

m) l-ammont finali tal-fattura".

11 L-Artikolu 35(1) tal-Liġi dwar il-VAT jipprovdi:

"Id-dritt għal tnaqqis jista' jiġi eżerċitat biss jekk ikun hemm dokumenti affidabbli li jattestaw l-ammont tat-taxxa tal-input inkluża fil-kont. Huma kkunsidrati bħala tali dokumenti:

a) il-fatturi, il-fatturi semplifikati, […]

[…]

indirizzati lill-persuna taxxabbli."

12 L-Artikolu 1/E(1) tad-Deċiżjoni tal-Ministru tal-Finanzji Nru 24 tal-1995 (XI. 22), dwar l-identifikazzjoni fiskali tal-fatturi, fatturi semplifikati u rċevuti, u dwar l-użu ta' magni li jirreġistraw il-bejgħ (cash registers) u magni użati fit-taxis sabiex jiġi żgurat il-ħruġ ta' rċevuti [24/1995. (XI. 22) PM rendelet a számla, egyszerűsített számla és nyugta adóigazgatási azonosításáról, valamint a nyugta adását biztosító pénztárgép és taxaméter alkalmazásáról], jipprovdi:

"Fattura stampata fuq karta permezz ta' għodda tal-informatika tista' sservi għall-identifikazzjoni fiskali biss jekk tkun tagħmel parti minn proċess ta' kontabbiltà rigoruż imwettaq b'tali mod li:

a) il-programm tal-informatika użat sabiex tinħareġ il-fattura jiggarantixxi sekwenza numerika kontinwa mingħajr ommissjoni jew repetizzjoni […]"

13 L-Artikolu 165(2) tal-Liġi Nru C tal-2000, dwar il-kontabbiltà (Számvitelről szóló 2000. évi C. törvény), jipprovdi li fil-kotba tal-kontabbiltà ma tistax tiddaħħal informazzjoni jekk din ma tkunx issostanzjata b'dokumenti maħruġa b'mod regolari. Skont l-Artikolu 166(2) ta' din il-liġi, l-informazzjoni inkluża fid-dokumenti tal-kontabbiltà għandha tkun, formalment u materjalment, affidabbli, kredibbli u korretta.

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

14 Fit-2 ta' Mejju 2007, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali kkonkludiet kuntratt ma' Betonút Szolgáltató és Építő Zrt (iktar 'il quddiem "Betonút") li permezz tiegħu ntrabtet, fil-konfront ta' Betonút, li twettaq xogħlijiet ta' tiswija ta' pont. Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali għaddiet l-eżekuzzjoni ta' dawn ix-xogħlijiet lil subappaltatur, J és B Pannon-Bau kft (iktar 'il quddiem is-"subappaltatur").

15 Fl-20 ta' Novembru 2007, Betonút tat lir-rikorrenti fil-kawża prinċipali d-dokument li jattesta l-eżekuzzjoni ta' dawn ix-xogħlijiet u, fuq il-bażi ta' dan id-dokument, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ħarġet lil din il-kumpannija l-fatturi marbuta mat-twettiq ta' dawn l-istess xogħlijiet u indikat l-20 ta' Novembru 2007 bħala d-data tat-tlestija tax-xogħlijiet. Min-naħa tiegħu, is-subappaltatur ipprepara żewġ fatturi indirizzati lir-rikorrenti fil-kawża prinċipali dwar ix-xogħlijiet imwettqa minnu, liema fatturi kienu jindikaw l-14 ta' Diċembru 2007 bħala d-data tat-tlestija ta' dawn ix-xogħlijiet.

16 Fit-3 ta' Ottubru 2007, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali kkonkludiet kuntratt ma' Gebrüder Haider Építőipari kft (iktar 'il quddiem "Haider"), li permezz tiegħu ntrabtet, fil-konfront ta' Haider, li twettaq xogħlijiet ta' bini ta' kanalizzazzjoni għall-ilma tax-xita. Għall-finijiet tal-eżekuzzjoni ta' dan il-kuntratt, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali għaddiet dawn ix-xogħlijiet ukoll lis-subappaltatur.

17 Haider ħarġet id-dokument li jattesta l-eżekuzzjoni ta' dawn ix-xogħlijiet fejn indikat il-11 ta' Diċembru 2007 bħala d-data tat-tlestija tagħhom u l-fattura finali maħruġa mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali lil din il-kumpannija kienet tindika din l-istess data bħala d-data tat-tlestija tax-xogħlijiet. Min-naħa tiegħu, is-subappaltatur ħareġ fattura lir-rikorrenti fil-kawża prinċipali fejn indika t-18 ta' Diċembru 2007 bħala d-data tat-tlestija ta' dawn l-istess xogħlijiet.

18 Fid-dikjarazzjoni tagħha dwar l-aħħar tliet xhur tas-sena 2007, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali indikat it-tliet fatturi tas-subappaltatur imsemmija iktar 'il fuq u applikat id-dritt tagħha għat-tnaqqis tal-VAT.

19 L-amministrazzjoni fiskali ssuġġettat din id-dikjarazzjoni fiskali għal verifika u kkonstatat li d-dati tat-tlestija indikati fuq l-attestazzjonijiet tal-eżekuzzjoni tax-xogħlijiet maħruġa minn Betonút u minn Haider, kif ukoll dawk indikati fuq il-fatturi maħruġa mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali lill-imsemmija kumpanniji, kienu preċedenti għad-dati indikati fuq il-fatturi maħruġa mis-subappaltatur u użati mill-imsemmija rikorrenti sabiex tapplika t-tnaqqis tal-VAT.

20 Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali u s-subappaltatur indikaw lill-amministrazzjoni fiskali li l-fatturi maħruġa minn dan tal-aħħar kienu jindikaw dati ta' tlestija żbaljati.

21 Fid-29 ta' Settembru 2008, is-subappaltatur annulla t-tliet fatturi żbaljati b'noti ta' kreditu li kellhom in-numri 2007/0000000124, 2007/0000000125 u 2007/0000000126 u ssostitwihom b'fatturi ġodda li kellhom in-numri JESB20080000016, JESB20080000017 u JESB20080000018. Dawn il-fatturi l-ġodda kienu jindikaw data ta' tlestija tax-xogħlijiet konformi ma' dik indikata fuq il-fatturi maħruġa mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali.

22 Permezz ta' deċiżjoni tal-21 ta' Jannar 2009, l-awtorità fiskali tal-ewwel istanza ordnat lir-rikorrenti fil-kawża prinċipali tħallas, minn naħa, il-VAT marbuta mas-servizzi pprovduti mis-subappaltatur, li hija kienet naqqset mill-ammont tat-taxxa li kienet obbligata tħallas fir-rigward tal-aħħar tliet xhur tas-sena 2007, u, min-naħa l-oħra, multa kif ukoll penali minħabba dewmien. Skont l-imsemmija awtorità fiskali, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ma setgħetx tuża l-fatturi inizjalment maħruġa mis-subappaltatur għall-finijiet tat-tnaqqis tal-VAT peress li dawn il-fatturi ma kellhomx id-data korretta tat-tlestija tax-xogħlijiet mis-subappaltatur. Il-fatturi l-ġodda kkoreġuti lanqas ma setgħu jintużaw bħala bażi għat-tnaqqis tal-VAT sa fejn ma kinitx żgurata sekwenza numerika kontinwa. F'dan ir-rigward hija kkonstatat li n-noti ta' kreditu u l-fatturi kkoreġuti maħruġa fl-istess jum kienu jużaw żewġ sekwenzi ta' numri differenti peress li n-numri tan-noti ta' kreditu kienu jibdew bil-figuri "2007" filwaqt li n-numri tal-fatturi kkoreġuti kienu jibdew bl-indikazzjoni "JESB2008".

23 L-APEH, permezz ta' deċiżjoni tad-29 ta' April 2009, ikkonfermat id-deċiżjoni tal-awtorità fiskali tal-ewwel istanza tal-21 ta' Jannar 2009.

24 Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ppreżentat rikors quddiem il-Baranya Megyei Bíróság (Qorti reġjonali ta' Baranya).

25 Fid-deċiżjoni tar-rinviju tagħha, il-Baranya Megyei Bíróság tikkunsidra li, skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni, kif interpretata mil-Legfelsőbb Bíróság (Qorti suprema) u applikata mill-amministrazzjoni fiskali, il-persuna taxxabbli tista' tinvoka d-dritt tagħha għal tnaqqis biss fuq il-bażi ta' fattura affidabbli kemm formalment u kif ukoll materjalment. B'hekk, l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis jiġi kkontestat jekk il-fattura jkollha difett formali ta' kwalunkwe natura. Fil-kawża ineżami, minħabba żbalji fid-dati tat-tlestija tax-xogħlijiet indikati fuq il-fatturi tas-subappaltatur, l-amministrazzjoni fiskali kkontestat id-dritt għal tnaqqis eżerċitat fuq il-bażi ta' dawn il-fatturi, li madankollu kienu affidabbli materjalment. L-amministrazzjoni fiskali, fil-fatt, qatt ma kkontestat li t-tranżazzjonijiet kummerjċali indikati fuq il-fatturi msemmiji kienu twettqu għall-korrispettiv indikat fuq dawn tal-aħħar.

26 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Baranya Megyei Bíróság iddeċidiet li tissospendi l-proċedimenti u li tagħmel dawn id-domandi preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"1) Id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 13(1)(16) [tal-Liġi dwar il-VAT] li kienu japplikaw fiż-żmien meta nħarġet l-irċevuta [il-fattura] inkwistjoni u tal-Artikolu 1/E(1) tad-Digriet Nru 24 tal-1995 tal-Ministru tal-Finanzi, b'mod partikolari fid-dawl tal-Artikolu 13(1)(16)(f) [tal-Liġi dwar il-VAT], huma kompatibbli mal-karatteristiċi u mal-kunċett ta' fattura stabbiliti [fil-punt 2] tal-Artikolu 2 tad-Direttiva [2001/115]?

Jekk ir-risposta għal din id-domanda tkun fl-affermattiv:

2) Il-prassi ta' Stat Membru li jippenalizza d-difetti formali ta' rċevuta [fattura] li fuqha hija bbażata talba għal tnaqqis billi jirrifjuta li jirrikonoxxi d-dritt għal tnaqqis tmur kontra l-Artikoli 17(1), 18(1)(a), u 22(3)(a) u (b) tas-Sitt Direttiva?

3) Huwa biżżejjed, sabiex jiġi eżerċitat id-dritt għal tnaqqis, li jiġu sodisfatti r-rekwiżiti tal-Artikolu 22(3)(b) tas-Sitt Direttiva, jew inkella, sabiex jiġi eżerċitat id-dritt għal tnaqqis, u sabiex irċevuta [fattura] tiġi aċċettata bħala dokument kredibbli, għandhom jiġu osservati r-rekwiżiti u l-obbligi kollha pprovduti fid-Direttiva 2001/115?"

Fuq id-domandi preliminari

Osservazzjonijiet preliminari

27 Għandu jiġi kkonstatat li l-qorti tar-rinviju qiegħda tistieden lill-Qorti tal-Ġustizzja tiddeċiedi dwar il-konformità ta' leġiżlazzjoni jew ta' prassi nazzjonali mad-dritt tal-Unjoni.

28 F'dan ir-rigward għandu jiġi mfakkar li, għalkemm ma hijiex il-Qorti tal-Ġustizzja li għandha tiddeċiedi, fil-kuntest tal-proċedura għal deċiżjoni preliminari, dwar il-kompatibbiltà ta' dispożizzjonijiet tad-dritt nazzjonali jew ta' prassi nazzjonali mad-dispożizzjonijiet legali tal-Unjoni, hija ripetutament iddeċidiet li għandha ġurisdizzjoni sabiex tagħti lill-qorti tar-rinviju l-elementi ta' interpretazzjoni kollha li jikkonċernaw id-dritt tal-Unjoni u li jistgħu jippermettu lil dik il-qorti tevalwa tali konformità għall-finijiet tas-sentenza fil-kawża li hija jkollha quddiemha (ara s-sentenza tas-26 ta' Jannar 2010, Transportes Urbanos y Servicios Generales, C-118/08, Ġabra p. I-635, punt 23 u l-ġurisprudenza ċċitata).

29 Għaldaqstant, f'din il-kawża l-Qorti tal-Ġustizzja għandha tillimita l-eżami tagħha għad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni filwaqt li tinterpretahom b'mod li jkun utli għall-qorti tar-rinviju, li min-naħa tagħha għandha tevalwa l-konformità tal-leġiżlazzjoni jew tal-prassi nazzjonali inkwistjoni mad-dritt tal-Unjoni sabiex tiddeċiedi l-kawża pendenti quddiemha (ara, b'analoġija, is-sentenza tal-31 ta' Jannar 2008, Centro Europa 7, C-380/05, Ġabra p. I-349, punt 51).

30 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jiġi kkonstatat li d-domanda tal-qorti tar-rinviju, li tagħmel riferiment għall-Artikoli 17(1), 18(1)(a) u 22(3)(a) u (b) tas-Sitt Direttiva, tikkonċerna l-interpretazzjoni ta' dawn id-dispożizzjonijiet.

31 Madankollu, skont l-Artikoli 411 u 413 tad-Direttiva 2006/112, din tal-aħħar ħassret u ssostitwiet is-Sitt Direttiva b'effett mill-1 ta' Jannar 2007.

32 Peress li l-fatti kollha involuti fil-kawża prinċipali seħħew wara l-1 ta' Jannar 2007, hija biss l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 li hija rilevanti għall-kawża prinċipali.

33 Il-fatt li l-qorti nazzjonali, mill-aspett formali, ifformulat id-domandi preliminari billi rreferiet biss għad-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva ma jwaqqafx lill-Qorti tal-Ġustizzja milli tipprovdi lil dik il-qorti l-elementi ta' interpretazzjoni kollha li jistgħu jkunulha utli sabiex tiddeċiedi l-kawża li hija għandha quddiemha, irrispettivament minn jekk tagħmilx jew le riferiment għalihom fil-formulazzjoni tad-domandi tagħha (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-27 ta' Ottubru 2009, ČEZ, C-115/08, Ġabra p. I-10265, punt 81, u tat-12 ta' Jannar 2010, Petersen, C-341/08, Ġabra p. I-47, punt 48).

34 F'dan ir-rigward għandu jiġi osservat li, kif jirriżulta mill-premessa 3 tagħha, id-Direttiva 2006/112 hija tfassil mill-ġdid tal-leġiżlazzjoni eżistenti, b'mod partikolari tas-Sitt Direttiva, tfassil mill-ġdid li, fil-prinċipju, ma jinvolvi ebda tibdil materjali.

35 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jiġi kkunsidrat li d-domandi preliminari jirrigwardaw l-interpretazzjoni tal-Artikoli 167 u 178(a), il-punt 1 tal-Artikolu 220 u l-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112, li jikkorrispondu għad-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva msemmija fid-deċiżjoni tar-rinviju.

Fuq il-mertu

36 Permezz tad-domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju qiegħda essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikoli 167 u 178(a), il-punt 1 tal-Artikolu 220 u l-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112 jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jew prassi bbażata fuq tali leġiżlazzjoni, li jirrifjutaw id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT meta l-fattura dwar il-merkanzija kkunsinnata lill-persuna taxxabbli jew dwar is-servizzi li jkunu ġew ipprovduti lilha kellha, inizjalment, indikazzjoni żbaljata ta' dettall li l-korrezzjoni sussegwenti tagħha ma tirrispettax il-kundizzjonijiet kollha stabbiliti mir-regoli nazzjonali applikabbli.

37 F'dan ir-rigward għandu jiġi mfakkar li d-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq.* tad-Direttiva 2006/112 jagħmel parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u, bħala prinċipju, ma jistax jiġi limitat. Dan id-dritt għandu jiġi eżerċitat immedjatament għat-taxxi tal-input kollha imposti fuq it-tranżazzjonijiet diġà mwettqa (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-6 ta' Lulju 1995, BP Soupergaz, C-62/93, Ġabra p. I-1883, punt 18; tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et*, C-110/98 sa C-147/98, Ġabra p. I-1577, punt 43, kif ukoll tas-6 ta' Lulju 2006, Kittel u Recolta Recycling, C-439/04 u C-440/04, Ġabra p. I-6161, punt 47).

38 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li, f'din il-kawża, il-kundizzjonijiet materjali previsti fl-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112 sabiex ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali tkun tista' tibbenefika mid-dritt għat-tnaqqis tal-VAT marbuta mas-servizzi pprovduti lilha mis-subappaltatur huma sodisfatti. Fil-fatt, dawn is-servizzi tal-aħħar intużaw għall-finijiet ta' tranżazzjonijiet intaxxati mwettqa mill-persuna taxxabbli fl-Istat Membru kkonċernat.

39 Madankollu, skont l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva 2006/112, l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis msemmi fl-Artikolu 168(a) ta' din id-direttiva huwa marbut mal-pussess ta' fattura. Skont il-punt 1 tal-Artikolu 220 tad-Direttiva 2006/112, għandha għalhekk tinħareġ fattura għal kull kunsinna ta' merkanzija jew għal kull provvista ta' servizzi li persuna taxxabbli twettaq għal persuna taxxabbli oħra.

40 L-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112 jispeċifika li, bla ħsara għad-dispożizzjonijiet partikolari ta' din id-direttiva, huma biss id-dettalji msemmija f'dan l-artikolu li għandhom ikunu inklużi obbligatorjament, għall-finijiet tal-VAT, fil-fatturi maħruġa skont l-Artikolu 220 tad-direttiva msemmija.

41 Minn dan isegwi li ma huwiex possibbli għall-Istati Membri li jorbtu l-eżerċizzju tad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT mal-osservanza ta' kundizzjonijiet marbuta mal-kontenut tal-fatturi li ma jkunux espressament previsti mid-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112. Din l-interpretazzjoni hija kkorroborata wkoll mill-Artikolu 273 ta' din id-direttiva li filwaqt li jipprovdi li l-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi li huma jqisu neċessarji sabiex jiżguraw il-ġbir korrett tal-VAT u sabiex jiġi evitat frodi, jipprovdi wkoll li din il-possibbiltà ma tistax tintuża sabiex jiġu imposti obbligi ta' fatturazzjoni addizzjonali għal dawk stabbiliti, b'mod partikolari, fl-Artikolu 226 tad-direttiva msemmija.

42 Fil-kuntest tal-kawża prinċipali, id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT marbuta mas-servizzi pprovduti mis-subappaltatur ġie rrifjutat lir-rikorrenti fil-kawża prinċipali għal żewġ raġunijiet. Minn naħa, il-fatturi inizjali maħruġa mis-subappaltatur kienu jindikaw dati żbaljati għat-tlestija tal-provvista tas-servizzi. Min-naħa l-oħra, il-fatturi kkoreġuti, li fir-rigward tagħhom ma huwiex ikkontestat li jindikaw id-dati ta' tlestija korretti, ġew ikkunsidrati bħala fatturi li ma jiżgurawx sekwenza numerika kontinwa sa fejn in-noti ta' kreditu u l-fatturi kkoreġuti maħruġa fl-istess jum użaw żewġ sekwenzi numeriċi distinti.

43 Huwa minnu li, kif josserva l-Gvern Ungeriż, il-fattura għandha, skont il-punt 7 tal-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112, tindika, b'mod obbligatorju, id-data eżatta li fiha tlestiet il-provvista ta' servizzi. Madankollu, mill-proċess ippreżentat quddiem

il-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, fil-mument meta l-awtorità fiskali tal-ewwel istanza rrifjutat lir-rikorrenti fil-kawża prinċipali t-tnaqqis tal-VAT marbuta mas-servizzi li kienu pprovduti lilha mis-subappaltatur, din l-awtorità kellha diġà fatturi kkoreġuti minn dan tal-aħħar li kienu jindikaw id-dati ta' tlestija korretti. Issa, id-Direttiva 2006/112 ma tipprojbixxix il-korrezzjoni ta' fatturi żbaljati.

44 Fid-dawl ta' dak li ġie kkonstatat fil-punti 38 u 41 ta' din is-sentenza, jekk il-fatturi kkoreġuti kellhom id-dettalji kollha meħtieġa mid-Direttiva 2006/112, b'mod partikolari mill-Artikolu 226 tagħha, ħaġa din li għandha tiġi vverifikata mill-qorti tar-rinviju, ikollu jiġi kkunsidrat li, f'każ bħal dak fil-kawża prinċipali, il-kundizzjonijiet materjali u formali kollha sabiex ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali tkun tista' tibbenefika mit-tnaqqis tal-VAT marbuta mal-provvista ta' servizzi mis-subappaltatur kienu sodisfatti. F'dan ir-rigward għandu jiġi enfasizzat li l-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112 ma jimponi ebda obbligu li l-fatturi kkoreġuti għandu jkollhom l-istess sekwenza bħal dik użata għan-noti ta' kreditu li jannullaw fatturi żbaljati.

45 F'dawn iċ-ċirkustanzi, ir-risposta li għandha tingħata għad-domandi magħmula hija li l-Artikoli 167 u 178(a), il-punt 1 tal-Artikolu 220 u l-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni jew prassi nazzjonali li b'riżultat tagħhom l-awtoritajiet nazzjonali jirrifjutaw lil persuna taxxabbli d-dritt li tnaqqas mill-ammont tal-VAT li hija obbligata tħallas l-ammont tat-taxxa dovuta jew imħallsa fir-rigward tas-servizzi pprovduti lilha, u dan minħabba li l-fattura inizjali, li kienet fil-pussess tagħha fil-mument tat-tnaqqis, kienet tindika data żbaljata għat-tlestija tal-provvista ta' servizzi u minħabba li ma kienx hemm sekwenza numerika kontinwa fil-fattura kkoreġuta sussegwentement u fin-nota ta' kreditu li tannulla l-fattura inizjali, jekk il-kundizzjonijiet materjali tat-tnaqqis ikunu sodisfatti u jekk, qabel l-adozzjoni tad-deċiżjoni mill-awtorità kkonċernata, il-persuna taxxabbli tkun tatha fattura kkoreġuta li tindika d-data eżatta li fiha tlestiet il-provvista ta' servizzi, u dan anki jekk ma jkunx hemm sekwenza numerika kontinwa f'din il-fattura u fin-nota ta' kreditu li tannulla l-fattura inizjali.

Fuq l-ispejjeż

46 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-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

L-Artikoli 167 u 178(a), il-punt 1 tal-Artikolu 220 u l-Artikolu 226 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 jipprekludu leġiżlazzjoni jew prassi nazzjonali li b'riżultat tagħhom l-awtoritajiet nazzjonali jirrifjutaw lil persuna taxxabbli d-dritt li tnaqqas mill-ammont tat-taxxa fuq il-valur miżjud li hija obbligata tħallas l-ammont tat-taxxa dovuta jew imħallsa fir-rigward tas-servizzi pprovduti lilha, u dan minħabba li l-fattura inizjali, li kienet fil-pussess tagħha fil-mument tat-tnaqqis, kienet tindika data żbaljata għat-tlestija tal-provvista ta' servizzi u minħabba li ma kienx hemm sekwenza numerika kontinwa fil-fattura kkoreġuta sussegwentement u fin-nota ta' kreditu li tannulla l-fattura inizjali, jekk il-kundizzjonijiet materjali tat-tnaqqis ikunu sodisfatti u jekk, qabel l-adozzjoni tad-deċiżjoni mill-awtorità kkonċernata, il-persuna taxxabbli tkun tatha fattura kkoreġuta li tindika d-data eżatta li fiha tlestiet il-provvista ta' servizzi, u dan anki jekk ma jkunx hemm sekwenza numerika kontinwa f'din il-fattura u fin-nota ta' kreditu li tannulla l-fattura inizjali.

Firem