

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Id-Disa' Awla)

18 ta' Mejju 2017(*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 314 – Skema ta' marġni ta' profitt – Kundizzjonijiet għall-applikazzjoni – Rifjut mill-awtoritajiet fiskali nazzjonali li l-persuna taxxabbli tibbenefika mid-dritt li tapplika l-iskema ta' marġni ta' profitt – Riferimenti fuq il-fatturi kemm tal-applikazzjoni mill-fornitur tal-iskema ta' marġni ta' profitt kif ukoll għall-eżenzjoni mill-VAT – Nuqqas ta' applikazzjoni mill-fornitur tal-iskema ta' marġni ta' profitt għall-provvista – Indizji li jindikaw l-eżistenza ta' irregolaritajiet jew ta' frodi fil-provvista”

Fil-Kawża C-624/15,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Vilniaus apygardos administracinis teismas (qorti amministrattiva reġjonali ta' Vilnius, il-Litwanja), permezz ta' deċiżjoni tat-2 ta' Novembru 2015, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-23 ta' Novembru 2015, fil-proċedura

“Litdana” UAB

vs

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

fil-preżenza ta':

Klaipėdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Id-Disa' Awla),

komposta minn E. Juhász, President tal-Awla, C. Vajda (Relatur) u K. Jürimäe, Imqallfin,

Avukat Ġenerali : P. Mengozzi,

Reġistratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-11 ta' Jannar 2017,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal “Litdana” UAB, minn P. Gruodis, avukat,
- għall-Gvern Litwan, minn K. Dieninis, D. Stepanienė u D. Kriaušėnas, bħala aġenti,
- għall-Gvern Grieg, minn K.-K. Kleanthous Kyriaki u E. Symeonidou, bħala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u J. Jokubauskaitė, bħala aġenti,

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

konklużjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-punti 11 u 14 tal-Artikolu 226, u tal-Artikolu 314(a) u (d) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (l-U 2006 L 347, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/88/UE, tas-7 ta' Diċembru 2010 (l-U 2010, L 326, p. 1, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn “Litdana” UAB u l-Valstybinis mokesių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (spettorat nazzjonali tat-taxxi fi d-dan il-Ministeru tal-Finanzi tar-Repubblika tal-Litwanja, iktar 'il quddiem l-“ispettorat nazzjonali tat-taxxa”) dwar ir-rifjut ta' din l-awtorità li tagħtiha d-dritt li tapplika l-iskema tat-taxxa tal-marġni, għall-kalkolu tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) fir-rigward tal-bejgħ ta' vetturi użati mixtrija mingħand impriża Daniża.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Il-premessa 51 tad-Direttiva tal-VAT tistabbilixxi:

“Hu xieraq li tiżi adottata sistema ta' tassazzjoni tal-Komunità li għandha tkun applikata għall-oġġetti użati, xogħlijiet ta' l-arti, antikitajiet u oġġetti tal-kollezzjoni, bil-għan li tkun evitata t-taxxa doppja u d-distorsjoni tal-kompetizzjoni bejn persuni taxxabbli.

4 Skont l-Artikolu 226 ta' din id-direttiva:

“Mingħajr preżudizzju għad-disposizzjonijiet partikolari stabbiliti f'din id-Direttiva, dawn id-dettalji li jejjin biss huma meżtieja għall-finijiet ta' VAT fuq fatturi ma'ruża skont l-Artikoli 220 u 221

[...]

11) fil-każ ta' eżenzjoni, referenza għad-dispożizzjoni applikabbli ta' din id-Direttiva, jew għad-disposizzjoni nazzjonali korrispondenti, jew għal kwalnukwe referenza oħra li tindika li l-provvista ta' merkanzija jew servizzi hija eżentata;

[...]

14) fejn wiegħed mill-arranġamenti speċjali applikabbli għal merkanzija użata, xogħlijiet tal-arti, oġġetti tal-kollezzjoni u antikitajiet tiżi applikata, ir-referenza “Skema ta' marġini - Merkanzija użata”; “Skema ta' marġini - xogħlijiet tal-arti” jew “Skema ta' marġini - oġġetti tal-kollezzjoni u antikitajiet” rispettivament;

[...]”

5 L-Artikolu 313(1) ta' din id-deċiżjoni jipprevedi li:

“G?ar-rigward ta’ provvisti ta’ o??etti u?ati, xog?lijiet tal-arti, o??etti tal-kollezzjoni u antikitajiet mag?mula minn negozjanti taxxabpli, l-Istati Membri g?andhom japplikaw skema spe?jali g?all-intaxxar tal-mar?ni ta’ profitt mag?mul minn negozjant taxxabpli, skont id-disposizzjonijiet ta’ din is-Sub-taqsima

6 L-Artikolu 314 tal-istess direttiva jipprevedi:

“L-iskema tal-mar?ni [ta’ profitt] g?andha tapplika g?all-provvista minn negozjant taxxabpli ta’ merkanzija u?ata, o??etti tal-kollezzjoni jew antikitajiet fejn dik il-merkanzija kienet ipprovduta lill-Komunità minn wa?da mill-persuni li ?ejjin:

(a) persuna mhux taxxabpli;

(b) persuna taxxabpli o?ra, sakemm il-provvista tal-merkanzija minn dik il-persuna l-o?ra taxxabpli tkun e?entata skont l-Artikolu 136;

(?)persuna taxxabpli o?ra, sakemm il-provvista tal-merkanzija minn dik il-persuna taxxabpli l-o?ra hi koperta mill-e?enzjoni g?all-impri?i ?-?g?ar ipprovduta fl-Artikoli 282 sa 292 u tinvolvi assi kapitali;

(d) negozjant taxxabpli ie?or, sakemm il-VAT ?ie applikat g?all-provvista ta’ merkanzija minn dak in-negozjant taxxabpli l-ie?or skont din l-iskema ta’ mar?ini.”

7 Skont l-Artikolu 315 tad-Direttiva tal-VAT:

“L-ammont taxxabpli fir-rigward tal-provvista ta’ merkanzija kif msemija fl-Artikolu 314 g?andu jkun il-mar?ni ta’ profitt mag?mul min-negozjant taxxabpli, bit-tnaqqis ta’ l-ammont tal-VAT li jirreferi g?all-mar?ni ta’ profitt.

Il-mar?ni ta’ profitt tan-negozjant taxxabpli g?andu jkun ugwali g?ad-differenza bejn il-prezz tal-bejg? mitlub min-negozjant taxxabpli g?all-merkanzija u l-prezz tax-xiri.

8 L-Artikolu 323 tad-Direttiva tal-VAT;

“Persuni taxxabpli ma jistg?ux inaqqsu mill-VAT li g?aliha huma responsabbli l-VAT dovuta jew im?allsa g?al merkanzija li ?iet, jew ser tkun, ipprovdut, lilhom minn negozjant taxxabpli, sakemm il-provvista ta’ dik il-merkanzija min-negozjant tkun so??etta g?all-iskema ta’ mar?ini.

9 L-Artikolu 325 ta’ din id-direttiva jipprevedi:

“In-negozjant taxxabpli ma jistax ida??al separatament fil-fatturi li hu jo?ro? il-VAT relatata mal-provvisti ta’ merkanzija li g?alilhom japplika l-iskema ta’ mar?ini.

Id-dritt Litwan

10 L-Artikolu 106 tal-Lietuvos Respublikos prid?tin?s vert?s mokes?io ?statymas Nru IX-751 (Li?i tar-Repubblika tal-Litwanja Nru IX-751 dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud), tal-5 ta’ Marzu 2002 (Žin., 2002, Nru 35-1271), fil-ver?joni applikabbli g?all-fatti fil-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem il-“li?i dwar il-VAT”), jipprevedi:

“1. Persuna taxxabpli g?all-VAT li tipprovd i o??etti u?ati, o??etti tal-arti, kollezzjonabbli jew tal-antikwarjat, fis-sens tal-imsemmi artikolu, g?andha tikkalkola l-VAT g?all-o??etti u?ati, xog?lijiet tal-arti, o??etti tal-kollezzjoni u antikitajiet ipprovduti skont il-modalitajiet previsti f’din it-taqsima. Id-dispo?izzjonijiet tal-imsemmija taqsima japplikaw g?all-persuni taxxabpli g?all-VAT li, fil-kuntest tal-

attivitajiet ekonomi?i tag?hom, je?er?itaw b'mod permanenti l-provvista ta' o??etti u?ati, xog?lijiet tal-arti, o??etti tal-kollezzjoni u antikitajiet. Meta l-persuni taxxabbli g?all-VAT jipprovdu l-o??etti tan?ibbli u fissi tag?hom stess, huma ji?u kkunsidrati li jikkonformaw, fir-rigward ta' dawn it-tran?azzjonijiet, mar-rekwi?iti ta' dan il-paragrafu dwar l-e?er?izzju kostanti tal-provvista tal-o??etti u?ati.

2. Id-dispo?izzjonijietta' din it-taqsimha japplikaw jekk persuna taxxabbli g?all-VATjipprovdu ming?ajr VATo??etti u?ati, xog?lijiet tal-arti, o??etti tal-kollezzjoni u/jew antikitajiet mixtrija fit-territorju tal-Unjoni Ewropea, kif ukoll o??etti u?ati, xog?lijiet tal-arti, o??etti tal-kollezzjoni u/jew antikitajiet li g?alilhom tapplika din is-sistema ta' tassazzjoni spe?jali, jew vetturi u?ati li g?alilhom japplikaw waqt ix-xiri tal-Istat Membru fl-Istat Membru ta' tluq id-dispo?izzjonijietprovvi?orji spe?jali applikabbli g?all-vetturi u?ati f'dan l-Istat Membru. [...] ”

11 Skont l-Artikolu 107(1) u (2) tal-li?i dwar il-VAT jipprevedi:

“1. Meta l-o??etti msemmija fl-Artikolu 106(2) tal-[li?i dwar il-VAT] ji?u pprovduti, l-ammont taxxabbli huwa l-mar?ini tal-bejjieg?, ikkalkolat skont il-modalitajiet tal-pargrafu 2 ta' dan l-artikolu.

2. Il-mar?ini tal-bejjieg? huwa kkalkolat b?ala d-differenza bejn ir-remunerazzjoni (bl-esklu?joni tal-VAT infisha) li l-bejjieg? jkun ir?ieva jew g?andu jir?ievi g?all-o??etti pprovduti, u l-ammont (li jinkludi l-VAT) li jkun ?allas jew g?andu j?allas lill-fornitur tieg?u matul l-akkwist ta' dawn l-o??etti. Jekk l-o??etti importati mill-persuna taxxabbli g?all-VAT huma pprovduti, l-ammont tad-dazji tal-importazzjoni, tat-taxxi fuq l-importazzjoni u tal-VAT g?all-importazzjoni fuq dawn l-o??etti ti?i addizzjonalment imnaqqsa.”

Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

12 Litdana topera attività tal-bejg? ta' vetturi u?ati b'mod kostanti. Matul il-perijodu mill-1 ta' Jannar sat-30 ta' Ottubru 2012, hija akkwistat ming?and Handicare Auto A/S, kumpannija Dani?a, vetturi u?ati li hija re?g?et bieget lil persuni fi?i?i u ?uridi?i. Il-fatturi kollha dwar il-vetturi u?ati mixtrija kienu jirreferu g?all-Artikoli 69 sa 71 tal-li?i Dani?a dwar il-VAT u li indikaw, barra minn hekk, li l-vetturi mibjug?a kienu e?entati mill-VAT. Matul il-bejg? mill-?did, Litdana applikat g?all-vetturi inkwistjoni l-iskema ta' mar?ni ta' profitt msemmija fl-Artikolu 106(2) tal-li?i dwar il-VAT.

13 Litdana kienet su??etta g?al spezzjoni fiskali mwettqa mill-Klaip?dos apskrities valstybin? mokes?i? inspekcija (spettorat tat-taxxi tad-distrett ta' Klaip?da, il-Litwanja, iktar 'il quddiem l-“ispezzjoni re?jonali tat-taxxi”) li tirrigwarda l-perijodu mill-1 ta' Jannar sat-30 ta' Ottubru 2012 f'dak li jirrigwarda l-kalkolu tal-VAT. Din l-ispezzjoni wasslet g?al rapport ta' spezzjoni tat-28 ta' April 2014, li fih l-ispezzjoni re?jonali tat-taxxi kkonstatat li Litdana kienet applikat ming?ajr ba?i l-iskema ta' mar?ni ta' profitt g?al 25 vettura u?ata li hija xtrat ming?and Handicare Auto u li hija re?g?et bieget lil persuni fi?i?i u ?uridi?i, peress li din tal-a??ar ma kinitx applikat l-iskema ta' mar?ni ta' profitt g?all-vetturi mibjug?a. G?aldaqstant, l-ispezzjoni re?jonali tat-taxxi e?i?iet li Litdana t?allas ammont ta' VAT ta' EUR 15 745.48.

14 Fit-23 ta' ?unju 2014, l-ispezzjoni re?jonali tat-taxxi approvat ir-rapport ta' spezzjoni u ordnat li Litdana t?allas l-ammont ta' EUR 15 745.48 ta' VAT u EUR 3 141.76 f'interessi moratorji kif ukoll multa ta' EUR 1 574.66. Permezz ta' de?i?joni tal-21 ta' Awwissu 2014, l-ispettorat nazzjonali tat-taxxa kkonferma din id-de?i?joni.

15 Litdana ppre?entat rikors quddiem il-Mokestini? gin?? komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausyb?s (kummissjoni tat-tilwim fiskali mal-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja, iktar 'il quddiem il-“kummissjoni tat-tilwim fiskali”) fid-dawl tal-annullament tad-de?i?jonijiet tal-ispezzjoni re?jonali tat-taxxi u tal-ispettorat nazzjonali tat-taxxa.

16 Permezz ta' de?i?joni tal-31 ta' Ottubru 2014, il-kummissjoni tat-tilwim fiskali laqg?et id-de?i?joni tal-ispettorat nazzjonali tat-taxxa i?da e?entat lil Litdana mill-?las tal-interessi moratorji.

17 Litdana appellat minn dawn id-diversi de?i?jonijiet quddiem il-Vilniaus apygardos administracinis teismas (qorti amministrattiva re?jonali ta' Vilnius, il-Litwanja).

18 Il-qorti tar-rinviju tippre?i?a li l-awtoritajiet fiskali Litwani kienu rrifjutaw li Litdana tapplika l-iskema ta' mar?ni ta' profitt inkunsiderazzjoni biss tal-informazzjoni pprovduta mill-amministrazzjoni fiskali Dani?a, skont liema Handicare Auto ma kinitx applikat l-iskema ta' mar?ni ta' profitt g?all-provvista tal-vetturi inkwistjoni. Billi g?amel dan, minn na?a, l-ispettorat nazzjonali tat-taxxa ma ?ax inkunsiderazzjoni li l-fatturi mressqa minn Handicare Auto jindikaw li l-vetturi mibjug?a kienu e?entati mill-VAT u kienu jirreferu g?all-Artikoli 69 sa 71 tal-li?i Dani?a dwar il-VAT u, min-na?a l-o?ra l-kummissjoni tat-tilwim fiskali kkunsidrat li Litdana, billi a?ixxiet, kellha l-obbligu li tikkuntattja ma' Handicare Auto sabiex tikseb il-konferma li dawn il-vetturi kienu nbieg?u skont l-iskema ta' mar?ni ta' profitt jew titlob lill-awtoritajiet fiskali Dani?i jekk din il-kumpannija kinitx ittra?mettiet id-database elettronika tas-sistema ta' skambju ta' informazzjoni fil-qasam tal-VAT (VIES) l-informazzjoni dwar il-vetturi inkwistjoni.

19 G?alhekk, il-kwistjoni quddiem il-qorti tar-rinviju hija dik ta' jekk persuna taxxabbli, li tkun ir?eviet fattura li fiha jkun hemm riferiment kemm g?all-iskema ta' mar?ni ta' profitt kif ukoll g?all-e?enzjoni mill-VAT, g?andhiex id-dritt li tapplika l-imsemmija sistema, imsemmija fl-Artikolu 314 tad-Direttiva tal-VAT, minkejja l-fatt li jirri?ulta minn spezzjonijiet sussegwenti mwettqa mill-awtoritajiet fiskali li n-negozjant taxxabbli li jipprovdi l-o??etti inkwistjoni ma applikax l-istess sistema.

20 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Vilniaus apygardos administracinis teismas (qorti amministrattiva re?jonali ta' Vilnius), idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel id-domandi preliminari segwenti lill-Qorti tal-?ustizzja:

“1) Hemm lok li ti?i awtorizzata, skont l-[Artikolu] 314(a) u [l-Artikolu] 226(11) tad-Direttiva [tal-VAT] kif ukoll skont [l-Artikolu] 314(d) u [l-Artikolu] 226(14) ta' din id-direttiva, le?i?lazzjoni nazzjonali u/jew prassi nazzjonali bba?ata fuqha li tipprojbixxi lil persuna taxxabbli tapplika l-iskema ta' mar?ni fil-qasam tal-VAT min?abba li, waqt kontroll fiskali mwettaq mill-awtorità tat-taxxa, irri?ulta li informazzjoni/data ine?atta dwar l-applikazzjoni tal-iskema ta' mar?ni fil-qasam tal-VAT u/jew dwar e?enzjoni mill-VAT kienet tinsab fil-fatturi tal-VAT relatati mal-o??etti kkunsinnati, filwaqt li l-persuna taxxabbli ma kinitx taf dwar dan u ma setg?etx tkun tafu ?

2) Id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 314 tad-Direttiva [tal-VAT] g?andhom jinfteihmu u ji?u interpretati fis-sens li, minkejja li l-fattura tal-VAT tindika li l-o??etti huma e?enti mill-VAT (Artikolu 226(11) tad-Direttiva [tal-VAT]) u/jew li l-bejjieg? applika l-iskema ta' mar?ni sabiex jikkunsinna l-o??etti (Artikolu 226(14) tad-Direttiva [tal-VAT]), il-persuna taxxabbli tikseb id-dritt li tapplika l-iskema ta' mar?ni ta' VAT biss jekk il-fornitur tal-o??etti japplika realment l-iskema ta' mar?ni u jwettaq debitament l-obbligi tieg?u fil-qasam tal-?las tal-VAT (i?allas il-VAT fl-Istat tieg?u abba?i tal-mar?ni) ?”

Fuq id-domandi preliminari

Osservazzjonijiet preliminari

21 Huwa stabbilit li r-riferiment "Sections 69-71" li tirreferi għad-dispożizzjonijiet rilevanti tad-dritt Daniż u li jissemmew fil-fatturi rġevuti minn Litdana għandu jinftehem b'ala li jikkorrispondi, essenzjalment, għar-riferiment "Skema ta' marġni - Merkanzija u'ata" li, skont l-Artikolu 226(14) tad-Direttiva tal-VAT, għandha tidher b'mod obbligatorju fil-fatturi, f'każ ta' applikazzjoni tas-sistema speċjali applikabbli fil-qasam tal-oġġetti u'ati. Barra minn hekk, ma jirriultax la mid-deċiżjoni tar-rinviju, u lanqas mill-osservazzjonijiet ipprezentati mill-partijiet fil-kawża prinċipali quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja li l-kwistjoni tal-konformità tal-fatturi rġevuti minn Litdana mar-rekwiżiti previsti fl-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT għet invokata fil-kawża prinċipali.

Fuq id-domandi

22 Permezz tad-domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 314 tad-Direttiva tal-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi li l-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru li jirrifjutaw lil persuna taxxabbli, li tkun irġeviet fattura li fiha jidhru riferimenti kemm għall-iskema ta' marġni ta' profitt kif ukoll għall-eżenzjoni mill-VAT, id-dritt li tapplika l-iskema ta' marġni jekk jirriulta minn spezzjoni sussegwenti mwettqa mill-imsemmija awtoritajiet li negozjant taxxabbli li jipprovdi l-oġġetti u'ati ma kienx effettivament applika din is-sistema għall-provvista ta' dawn l-oġġetti.

23 Preliminarjament, għandu jittfakkar li s-sistema ta' tassazzjoni tal-marġni ta' profitt imwettaq minn negozjant taxxabbli waqt il-provvista ta' oġġetti u'ati, b'alma huma dawk fil-kawża prinċipali, tikkostitwixxi sistema speċjali ta' VAT li tidderoga mis-sistema ġenerali tad-Direttiva tal-VAT. Għalhekk, l-Artikolu 314 ta' din id-direttiva, li jidentifika l-każijiet ta' applikazzjoni ta' din l-iskema partikolari, għandu jiġi interpretat b'mod strett (ara s-sentenza tad-19 ta' Lulju 2012, Bawaria Motors, C-160/11, EU:C:2012:492, punti 28 u 29, kif ukoll l-urisprudenza ġġitata).

24 Kif jirriulta mill-Artikoli 314 u 315 tad-Direttiva tal-VAT, l-iskema ta' marġni ta' profitt tippermetti lil negozjant taxxabbli li japplika l-VAT biss fuq il-marġni ta' profitt li jwettaq matul il-bejgħ tal-oġġett u'at, xogħlijiet tal-arti, oġġetti tal-kollezzjoni u antikitajiet, mixtrija mingħand waħda mill-persuni li jaqgħu taħt l-Artikolu 314(a) sa (d), tad-Direttiva tal-VAT, dan il-marġni ta' profitt jikkorrispondi għad-differenza bejn il-prezz tal-bejgħ mitlub min-negozjant taxxabbli għall-oġġett u l-prezz tax-xiri.

25 L-għan tal-iskema ta' marġni ta' profitt huwa, kif jirriulta mill-premessa 51 tad-Direttiva tal-VAT, li tiġi evitata t-tassazzjoni doppja u d-distorsjoni tal-kompetizzjoni bejn il-persuni taxxabbli fil-qasam tal-oġġetti u'ati, xogħlijiet tal-arti, oġġetti tal-kollezzjoni u antikitajiet (ara, f'dan is-sens is-sentenza tat-3 ta' Marzu 2011, Auto Nikolovi, C-203/10, EU:C:2011:118, punt 47 u l-urisprudenza ġġitata).

26 L-intaxxar fuq il-valur globali tal-provvista ta' oġġetti u'ati, xogħlijiet tal-arti, oġġetti tal-kollezzjoni u antikitajiet minn negozjant taxxabbli filwaqt li l-prezz li bih in-negozjant taxxabbli xtara dawn l-oġġetti jinkludi ammont ta' VAT tal-input li tallas minn persuna li taqa' taħt waħda mill-kategoriji identifikati fl-Artikolu 314(a) sa (d) tal-imsemmija direttiva, u li la din il-persuna u lanqas in-negozjant taxxabbli ma kienu f'pożizzjoni li jnaqqsu, effettivament jimplika tali taxxa doppja (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta' Marzu 2011, Auto Nikolovi, C-203/10, EU:C:2011:118, punt 48 u l-urisprudenza ġġitata).

27 Ir-rekwiżiti li għandhom jiġu sodisfatti bil-għan li jippermettu lil persuna taxxabbli sabiex tapplika l-iskema ta' marġni ta' profitt huma previsti fl-Artikolu 314 tad-Direttiva tal-VAT. Dan l-artikolu, minbarra li jispeċifika t-tipi ta' oġġetti li negozjant taxxabbli jista' jipprovdi taħt l-iskema ta'

mar?ini indikati, fil-punti(a) sa(d), il-lista ta' persuni li negozjant taxxabbli g?andu jakkwista l-o??etti ming?andu sabiex ikun jista' japplika din is-sistema spe?jali. Dawn il-persuni differenti g?andhom ?a?a komuni li huma ma jistg?ux inaqqsu it-taxxa tal-input im?allsa waqt ix-xiri tal-imsemmija o??etti u g?alhekk kellhom ibatu din it-taxxa fl-intier tag?ha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-19 ta' Lulju 2012, Bawaria Motors, C-160/11, EU:C:2012:492, punt 37).

28 F'dan il-ka? jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju li fil-fatturi li Litdana r?eviet ming?and Handicare Auto kien hemm riferiment kemm g?all-iskema ta' mar?ni ta' profitt kif ukoll g?all-e?enzjoni mill-VAT. B'hekk fil-fattura Nru 96681, inklu?a fil-pro?ess ippre?entat quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, u li tikkostitwixxi e?empju tipiku ta' fattura ma?ru?a minn Handicare Auto g?all-provvisti ta' o??etti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, hemm riferimenti g?ad-data ta' ?ru? tal-fattura, g?an-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT li bih Handicare Auto wettqet il-provvisti tal-o??etti, g?all-isem u l-indirizz ta' din il-kumpannija, g?all-kwantità u g?an-natura tal-o??etti pprovduti, g?all-prezz unitarju, g?all-prezz "Total DKK", g?all-ammont tal-VAT ekwivalenti g?al "0" u g?all-ammont "Total DKK incl. VAT", ir-riferimenti "Sections 69-71" u "Free of VAT"

29 Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-indikazzjoni tar-riferiment li jissemma fil-fatturi ma?ru?a minn Handicare Auto fir-rigward tal-applikazzjoni tal-iskema ta' mar?ni ta' profitt hija inkorretta, peress li deher ?ar, wara investigazzjoni mwettqa mill-awtoritajiet fiskali, li Handicare Auto qatt ma applikat din is-sistema g?all-provvista tal-vetturi u?ati inkwistjoni. L-imsemmija awtoritajiet iddedu?ew li Litdana ma kellhiex id-dritt li tapplika l-iskema ta' mar?ni, peress li r-ekwi?iti ta' applikazzjoni tal-imsemmija sistema ma ?ewx sodisfatti, ir-ra?uni li min?abba fiha huma talbu sussegwentement lil Litdana sabiex t?allas l-ammont tal-VAT applikabbli.

30 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat li l-ka? ta' applikazzjoni tal-iskema ta' mar?ni ta' profitt imsemmija fl-Artikolu 314(d), tad-Direttiva tal-VAT hija su??etta g?all-kundizzjoni li l-o??etti msemija f'dan l-artikolu ?ew ipprovduti lil persuna taxxabbli minn negozjant taxxabbli ie?or li kien applika din l-istess sistema spe?jali g?all-provvista, kundizzjoni li f'dan il-ka?, ma ?ietx sodisfatta. Barra minn hekk, ma jirri?ulta mkien mill-indikazzjonijiet li jidhru fid-de?i?joni ta' rinviju li s-sitwazzjoni fil-kaw?a prin?ipali taqa' ta?t wie?ed mill-ka?ijiet ta' applikazzjoni ta' din is-sistema prevista f'dan l-Artikolu 314.

31 G?andu jittfakkar, f'dan il-kuntest, li l-Qorti tal-?ustizzja ripetutament idde?idiet li l-partijiet fil-kaw?a ma jistg?ux b'mod frawdolenti jew abbu?iv jinvokaw ir-regoli tad-dritt tal-Unjoni (is-sentenza tat-18 ta' Di?embru 2014, Schoenimport "Italmoda" Mariano Previti et, C?131/13, C-163/13 u C-164/13, EU:C:2014:2455, punt 43).

32 Il-Qorti tal-?ustizzja minn dan iddedu?iet, l-ewwel nett, fil-kuntest ta' ?urisprudenza stabbilita li tirrigwarda d-dritt ta' tnaqqis tal-VAT previst mid-direttiva tal-VAT, li huma l-awtoritajiet u l-grati nazzjonali li g?andhom jirrifjutaw il-benefi??ju tad-dritt g?at-tnaqqis jekk ji?i stabbilit, fid-dawl ta' provi o??ettivi, li dan id-dritt qed ji?i invokat b'mod frawdolenti jew b'mod abbu?iv. Imbag?ad, hija dde?idiet, li l-konsegwenza ta' abbu? jew ta' frodi huwa relatat, fil-prin?ipju, ukoll g?all-benefi??ju tad-dritt g?all-e?enzjoni g?al provvista intra-Komunitarja (ara, f'dan is-sens is-sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 54). Fl-a??ar nett, il-Qorti tal-?ustizzja ddikjarat, li sa fejn rifjut eventwali tal-benefi??ju ta' dritt ibba?at fuq id-Direttiva tal-VAT jirrifletti l-prin?ipju ?enerali skont liema ?add ma jista jibbenefika b'mod abbu?iv jew bi frodi mid-drittijiet previsti mis-sistema legali tal-Unjoni, tali rifjut g?andu jin?are?, b'mod ?enerali, mill-awtoritajiet u mill-grati nazzjonali, ikun xi jkun id-dritt fil-qasam tal-VAT affettwat mill-frodi, inklu?, g?aldaqstant, id-dritt g?al rimbors tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Di?embru 2014, Schoenimport "Italmoda" Mariano Previti et, C-131/13, C-163/13 u C-164/13, EU:C:2014:2455, punt 46).

33 Skont ?urisprudenza stabbilita, dan huwa l-ka? mhux biss meta titwettaq frodi fiskali mill-

persuna taxxabli stess, i?da wkoll meta persuna taxxabli tkun taf jew kellha tkun taf li, permezz tat-tran?azzjoni kkon?ernata, hija kienet qieg?da tipparte?ipa fi tran?azzjoni involuta fi frodi tal-VAT imwettqa mill-fornitur jew minn operatur ie?or li jintervjeni qabel jew wara fil-katina ta' provvista (ara, fil-qasam tad-dritt g?at-tnaqqis, is-sentenza tas-6 ta' Di?embru 2012, Bonik, C?285/11, EU:C:2012:774, punti 38 sa 40, fil-qasam ta' dritt g?all-e?enzjoni ta' provvista intra-Komunitarja, is-sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 54, u, fir-rigward tar-rimbors tal-VAT is-sentenza tat-18 ta' Di?embru 2014, Schoenimport "Italmoda" Mariano Previti et, C-131/13, C-163/13 u C-164/13, EU:C:2014:2455, punti 49 u 50).

34 G?alhekk, ma jmurx kontra d-dritt tal-Unjoni li l-operatur ikun me?tie? jie?u l-mi?uri li jistg?u ra?onevolment jintalbu minnu sabiex ji?gura li t-tran?azzjoni li huwa jwettaq ma twasslux sabiex jipparte?ipa fi frodi fiskali (is-sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C?273/11, EU:C:2012:547, punt 48 u l-?urisprudenza ??itata).

35 Min-na?a l-o?ra, ma huwiex kompatibbli mas-sistema tad-dritt g?at-tnaqqis previst mid-direttiva tal-VAT li ti?i ssanzjonata permezz tar-rifjut ta' dan id-dritt, persuna taxxabli li ma kinitx taf u li ma setg?etx tkun taf li t-tran?azzjoni kkon?ernata kienet involuta fi frodi mwettqa mill-fornitur jew li tran?azzjoni o?ra li kienet parti tal-katina ta' provvisti, pre?edenti jew sussegwenti g?al dik imwettqa mill-imsemmija persuna taxxabli kienet ivvizzjata bi frodi tal-VAT. Fil-fatt, il-?olqien ta' sistema ta' responsabbiltà ming?ajr tort imur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex ji?u ssalvagwardjati d-drittijiet tat-Te?or Pubbliku (is-sentenza tas-6 ta' Di?embru 2012, Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, punti 41 u 42, kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

36 Minn dan jirri?ulta li anki jekk ir-rekwi?iti materjali kollha jag?tu dritt g?all-e?enzjoni mill-VAT ta' provvista intra-Komunitarja jew g?at-tnaqqis tal-VAT ma ?ewx sodisfatti, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-benefi??ju tal-imsemmi dritt ma jistax ji?i rrifjutat lil persuna taxxabli li ta?ixxi *bona fide* u li tkun ?adet kull mi?ura li tista' ra?onevolment ti?i imposta fuqha sabiex ji?i ?gurat li t-tran?azzjoni li twettaq ma twassalhiex li tipparte?ipa fi frodi fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-27 ta' Settembru 2007, Teleos et, C-409/04, EU:C:2007:548, punt 68, kif ukoll tas-6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punti 47 sa 50 u 55).

37 Il-kunsiderazzjonijiet imfakkra fil-punti 32 sa 35 ta' din is-sentenza huma rilevanti f'ka? ta' rifjut mill-awtoritajiet nazzjonali tal-benefi??ju tad-dritt li ti?i applikata l-iskema ta' mar?ni ta' profitt, imsemmija fl-Artikolu 314 tad-Direttiva tal-VAT, li fuqha jaqblu l-partijiet u l-persuni kkon?ernati kollha li ppre?entaw l-osservazzjonijiet tag?hom quddiem il-Qorti tal-?ustizzja.

38 Id-determinazzjoni tal-mi?uri li jistg?u, f'ka? b?al dan, ikunu imposti b'mod ra?onevoli fuq persuna taxxabli li tixtieq te?er?ita d-dritt mog?ti mid-Direttiva tal-VAT sabiex ti?gura ru?ha li t-tran?azzjonijiet tag?ha ma jkunux involuti fi frodi mwettqa minn operatur fi stadju pre?edenti tiddependi essenzjalment mi?-?irkustanzi ta' dan il-ka? inkwistjoni (ara, b'analo?ija, is-sentenzi tal-21 ta' ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punti 53, 54 u 59, kif ukoll tas-6ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 53).

39 Meta jkunu je?istu indizji li jippermettu li ti?i ssuspettata l-e?istenza ta' irregolaritajiet jew ta' frodi, operatur informat ikun jista', skont i?-?irkustanzi tal-ka?, ikun obligat jikseb xi informazzjoni dwar operatur ie?or, li ming?andu huwa g?andu l-intenzjoni jixtri xi o??etti jew servizzi, sabiex ji?gura ru?u mill-affidabbiltà tieg?u (ara, b'analo?ijais-sentenza tal-21 ta' ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C-80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373, punt 60).

40 Madankollu l-amministrazzjoni fiskali ma tistax timponi b'mod ?enerali fuq il-persuna taxxabli li tkun tixtieq te?er?ita d-dritt li tapplika l-iskema ta' mar?ni ta' profitt, minn na?a, li tivverifika, b'mod partikolari, li l-emittenti tal-fattura relatata mal-o??etti li fir-rigward tag?hom qed jintalab l-e?er?izzju ta' dan id-dritt, sabiex jissodisfa l-obbligi tag?ha ta' dikjarazzjoni u ta' ?las tal-

VAT, sabiex ti?gura ru?ha li ma je?istux irregolaritajiet jew frodi fil-livell tal-operaturi fi stadju pre?edenti, jew, min-na?a l-o?ra, li jkollha g?ad-dispo?izzjoni tag?ha dokumenti f'dan ir-rigward (ara, b'analo?ija, is-sentenza tal-21 ta' ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 61).

41 Fil-fatt, fil-prin?ipju, huma l-awtoritajiet fiskali li g?andhom iwettqu l-kontrolli ne?essarji tal-persuni taxxabli sabiex ikunu jistg?u jiskopru irregolaritajiet jew frodi tal-VAT kif ukoll jimponu sanzjonijiet fuq l-operatur li jkun wettaq dawn l-irregolaritajiet jew din il-frodi (ara, b'analo?ija, is-sentenza tal-21 ta' ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C?80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 62).

42 B'hekk, il-kwistjoni ta' jekk Litdana a?ixxiet *bona fide* u ?aditx il-mi?uri kollha li jistg?u ra?onevolment ji?u imposti fuqha sabiex ji?guraw li t-tran?azzjonijiet li hija kienet wettqet ma kinux involuti fi frodi fiskali g?andha ti?i evalwata mill-qorti tar-rinviju fid-dawl tal-prin?ipji fil-punti 38 sa 41 ta' din is-sentenza.

43 Fost il-provi u l-fatti li l-qorti tar-rinviju tista' tie?u inkunsiderazzjoni f'dan ir-rigward jista' jissemma l-fatt li ma ?iex stabbilit li Litdana kienet taf li Handicare Auto ma kinitx effettivamente applikat l-iskema ta' mar?ni ta' profitt g?all-provvista inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. Fi kwalunkwe ka?, dan ma jirri?ulta bl-ebda mod mid-de?i?joni ta' rinviju.

44 Fir-rigward tal-punt ta' jekk Litdana ?aditx il-mi?uri ne?essarji kollha sabiex ti?gura ru?ha li t-tran?azzjonijiet li hija wettqet ma kinux involuti fi frodi fiskali, il-qorti tar-rinviju tista', fil-kuntest tal-evalwazzjoni globali tag?ha, tie?u b'mod partikolari inkunsiderazzjoni l-fatt li l-provvista inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jidhru li jiffurmaw parti mill-ambitu ta' relazzjoni kummer?jali twila bejn Litdana u Handicare Auto, fil-kuntest ta' liema Litdana fl-img?oddi ?adet ?sieb li tivverifika, mal-awtoritajiet fiskali, it-tifsira tar-riferiment "Sections 69-71" li jissemma fil-fatturi ma?ru?a minn Handicare Auto u r?eviet il-konferma tal-imsemmija awtoritajiet li l-fatturi li fihom jidher dan ir-riferiment jipprovdu prova suffi?jenti li tippermettilha li tapplika l-iskema ta' mar?ni ta' profitt. Madankollu, f'dawn i?-?irkustanzi, huwa kontra l-prin?ipju ta' proporzjonalità li ji?i impost fuq il-persuna taxxabli li tivverifika sistematikament, fir-rigward ta' kull provvista, li l-fornitur effettivamente ikun applika l-iskema ta' mar?ni ta' profitt, minn tal-inqas meta ma je?isti ebda indizju li jippermetti li ti?i ssuspettata l-e?istenza ta' irregolaritajiet jew ta' frodi fis-sens tal-punt 39 ta' din is-sentenza.

45 Fir-rigward tal-punt ta' jekk, fil-kaw?a prin?ipali, je?istux indizji li jippermettu li ti?i ssuspettata l-e?istenza ta' irregolaritajiet jew ta' frodi, g?andu ji?i rrilevat li l-Gvern Litwan ammetta, matul is-seduta, f'risposta g?al domanda mag?mula mill-Qorti tal-?ustizzja, li s-sempli?i indikazzjoni tar-riferiment "Sections 69-71" li tidher fil-fatturi r?evuti minn Litdana ma tikkostitwixxi, me?uda wa?idha, indizju li kellu jqajjem is-suspetti tieg?u fir-rigward tal-e?istenza ta' irregolaritajiet jew ta' frodi. G?al dan il-gvern, huwa l-fatt li l-fatturi jinkludu simultanament ir-riferimenti "Sections 69-71" u "Free of VAT" li jikkostitwixxi indizju tal-e?istenza ta' irregolaritajiet jew ta' frodi, fis-sens tal-punt 39 ta' din is-sentenza.

46 F'dan ir-rigward, jekk huwa minnu li dan ir-riferiment doppju ma fih l-ebda ambigwità madankollu dan jidher li jirreferi g?ar-regoli tat-tassazzjoni tal-provvista abba?i tal-mar?ni ta' profitt tan-negozjanti taxxabli kif ukoll g?al dawk li je?entawh mill-VAT, g?andu madankollu ji?i rrilevat, li b?alma osservat il-Kummissjoni Ewropea, ma huwiex evidenti li l-imsemmi riferiment doppju g?andu n-natura li jqajjem suspetti ta' operatur informat, ming?ajr ma jkun espert fil-qasam tal-VAT, fir-rigward tal-e?istenza ta' irregolaritajiet jew ta' frodi mwettqa minn operatur fi stadju pre?edenti. Fil-fatt, ma huwiex esklu? li l-persuna taxxabli tista' tinterpreta dan ir-riferiment doppju b?ala konferma tal-fatt li l-provvista kienet twettqet, skont l-Artikolu 314(d), tad-Direttiva tal-VAT, minn negozjant taxxabli, sa fejn il-provvista minn dan in-negozjant taxxabli ie?or kienet ?iet su??etta g?all-VAT konformement g?all-iskema ta' mar?ni ta' profitt. Kemm ir-riferiment dwar l-

e?enzjoni ta' VAT kif ukoll dak g?all-iskema ta' mar?ni ta' profitt jidhru fil-fatturi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jistg?u wkoll ji?u interpretati mill-persuna taxxabli, kif irrilevat Litdana matul is-seduta, b?ala konferma tal-fatt li huwa biss il-mar?ni tan-negojzanti taxxabli li huwa taxxabli, filwaqt li l-valur tal-o??etti kkon?ernati jibqa' e?enti, dan il-fatt g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

47 Barra minn hekk, u su??etta g?al verifika mill-qorti tar-rinviju, ir-riferiment "Free of VAT", flimkien mar-riferimenti "Sections 69-71" u "Total DKK incl. VAT", li jidhru f'dawn il-fatturi, jistg?u ji?u interpretati wkoll mill-persuna taxxabli b?ala li jikkonfermaw li, fil-kuntest tal-applikazzjoni tal-iskema ta' mar?ni ta' profitt, konformement mal-Artikolu 323 tad-Direttiva tal-VAT, ma jistax inaqqas taxxa tal-input matul l-o??etti inkwistjoni, jew inkella li jirrigwarda l-provvista su??etta g?all-imsemmija sistema, fil-kuntest ta' liema, skont l-Artikolu 325 ta' din id-direttiva, il-fatturi ma?ru?a minn negoizant taxxabli ma jistg?ux juru separatament il-VAT relatata mal-provvista.

48 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domandi mag?mula hija li l-Artikolu 314 tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi lill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru li jirrifjutaw lil persuna taxxabli, li tkun ir?eviet fattura li fiha jidhru riferimenti kemm g?all-iskema ta' mar?ni ta' profitt kif ukoll g?all-e?enzjoni mill-VAT, id-dritt li ti?i applikata l-iskema ta' mar?ni ta' profitt, anki jekk tirri?ulta minn st?arri? sussegwenti mwettaq mill-imsemmija awtoritajiet li negoizant taxxabli li pprovda l-o??etti u?ati ma kienx effettivament applika din is-sistema g?all-provvista ta' dawn l-o??etti, sakemm ma ji?ix stabbilit mill-awtoritajiet kompetenti li l-persuna taxxabli ma a?ixxietx *bonafide* jew li ma ?aditx il-mi?uri kollha ra?onevoli g?ad-dispo?izzjoni tag?ha sabiex ti?gura ru?ha li t-tran?azzjoni li twettaq ma kinitx twassalha g?all-parte?ipazzjoni fi frodi fiskali, fatt li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Fuq l-ispejje?

49 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allu lura.

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

L-Artikolu 314 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE, tat-13 ta' Lulju 2010, g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi lill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru li jirrifjutaw lil persuna taxxabli, li tkun ir?eviet fattura li fiha jidhru riferimenti kemm g?all-iskema ta' mar?ni ta' profitt kif ukoll g?all-e?enzjoni mit-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT), id-dritt li ti?i applikata l-iskema ta' mar?ni ta' profitt, anki jekk tirri?ulta minn st?arri? sussegwenti mwettaq mill-imsemmija awtoritajiet li negoizant taxxabli li pprovda l-o??etti u?ati ma kienx effettivament applika din is-sistema g?all-provvista ta' dawn l-o??etti, sakemm ma ji?ix stabbilit mill-awtoritajiet kompetenti li l-persuna taxxabli ma a?ixxietx *bona fide* jew li ma ?aditx il-mi?uri kollha ra?onevoli g?ad-dispo?izzjoni tag?ha sabiex ti?gura ru?ha li t-tran?azzjoni li twettaq ma kinitx twassalha g?all-parte?ipazzjoni fi frodi fiskali, fatt li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Litwan.