Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla)

20 ta’ Mejju 2021 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 205 – Persuni responsabbli g?all-?las tal-VAT lejn it-Te?or pubbliku – Responsabbiltà in solidum tad-destinatarju ta’ kunsinna taxxabbli li e?er?ita d-dritt tieg?u g?at-tnaqqis tal-VAT fl-g?arfien li l-persuna responsabbli g?all-?las ta’ din it-taxxa ma kinitx ser t?allasha – Obbligu ta’ tali destinatarju li j?allas il-VAT mhux im?allsa minn din il-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa kif ukoll l-interessi moratorji dovuti min?abba n-nuqqas ta’ ?las tal-imsemmija taxxa minn din tal-a??ar”

Fil-Kaw?a C?4/20,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Varhoven administrativen sad (il?Qorti Amministrattiva Suprema, il-Bulgarija), permezz ta’ de?i?joni tas-16 ta’ Di?embru 2019, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis-7 ta’ Jannar 2020, fil-pro?edura

“ALTI” OOD

vs

Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn J.-C. Bonichot, President tal-Awla, L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan (Relatur) u N. Jääskinen, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?ad-Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Plovdiv pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, minn G. Arnaudov,

– g?all-Gvern Bulgaru, minn L. Zaharieva u E. Petranova, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn A. Armenia u Y. Marnova, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukata ?enerali ppre?entati fis-seduta tal-14 ta’ Jannar 2021,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 205 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, u rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kaw?a bejn “ALTI” OOD u d-Direktor na Direktsia « Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika » Plovdiv pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (id-Direttur tad-Direttorat “Rikorsi u prattiki fil-qasam tat-taxxa u tas-sigurtà so?jali”, g?all-belt ta’ Plovdiv, fi ?dan l-Amministrazzjoni ?entrali tal-A?enzija Nazzjonali g?ad-D?ul Pubbliku, il-Bulgarija) (iktar ’il quddiem id-“Direttur”), dwar l-istabbiliment tar-responsabbiltà *in solidum* ta’ ALTI g?all-finijiet tal-?las tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-“VAT”) flimkien ma’ interessi moratorji.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 193 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

“Il-VAT g?andha tit?allas minn kwalunkwe persuna taxxabbli li tkun qed twettaq forniment taxxabbli ta’ merkanzija jew servizzi, minbarra fejn din tit?allas minn persuna o?ra fil-ka?ijiet imsemmija fl-Artikoli 194 sa 199 u fl-Artikolu 202.”

4 L-Artikoli 194 sa 200 u 202 sa 204 ta’ din id-direttiva jipprovdu, essenzjalment, li persuni o?ra minbarra l-persuna taxxabbli li twettaq kunsinna ta’ o??etti jew provvista ta’ servizzi taxxabbli jistg?u jew g?andhom jitqiesu b?ala responsabbli g?all-?las tal-VAT.

5 L-Artikolu 205 tal-imsemmija direttiva jipprevedi li:

“Fis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikoli 193 sa 200 u l-Artikoli 202, 203 u 204, l-Istati Membri jistg?u jipprovdu illi persuna li mhix il-persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT g?andha tkun responsabbli in solidum g?all-?las tal-VAT.”

Id-dritt Bulgaru

6 Intitolat “Responsabbiltà tal-persuna fil-ka? ta’ abbu?”, l-Artikolu 177 ta?-Zakon za danaka varhu dobavenata stoynost (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud) (DV Nru 63, tal-4 ta’ Awwissu 2006), fil-ver?joni applikabbli g?all-fatti fil-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem il-“Li?i dwar il-VAT”), jipprovdi:

“(1) Il-persuna rre?istrata li hija d-destinatarja ta’ kunsinna taxxabbli g?andha tkun responsabbli g?at-taxxa dovuta i?da mhux im?allsa minn persuna o?ra rre?istrata meta tkun e?er?itat id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input marbuta direttament jew indirettament mal-VAT dovuta i?da mhux im?allsa.

(2) Ir-responsabbiltà skont il-paragrafu 1 ti?i stabbilita meta l-persuna rre?istrata kienet taf jew kien imissha kienet taf li din it-taxxa ma kinitx ser tit?allas, u meta dan ikun ?ie pprovat mill-awtorità ta’ kontroll skont l-Artikoli 117 sa 120 tad-Danachno-osiguritelen protsesualen kodeks [(il-Kodi?i ta’ Pro?edura Fiskali u ta’ Sigurtà So?jali)].

(3) G?all-finijiet tal-paragrafu 2, g?andu jitqies li l-persuna kien imissha kienet taf li l-imsemmija taxxa ma kinitx ser tit?allas meta l-kundizzjonijiet segwenti jkunu ssodisfatti b'mod kumulattiv:

1. it-taxxa dovuta, fis-sens tal-paragrafu 1, ma tkunx effettivament t?allset b?ala output g?al perijodu ta' tassazzjoni minn xi wie?ed mill-fornituri fl-istadji pre?edenti, fir-rigward ta' tran?azzjoni taxxabbli li tkun tikkon?erna l-istess merkanzija jew l-istess servizz, f'forma identika, mibdula jew ittrasformata;

2. it-tran?azzjoni taxxabbli tkun fittizzja, tkun ma?suba sabiex ti?i ffrustrata l-li?i jew inkella l-prezz tag?ha jkun kunsiderevolment differenti mill-prezz tas-suq.

(4) Ir-responsabbiltà stabbilita skont il-paragrafu 1 ma hijiex marbuta mal-kisba ta' vanta?? pre?i? min?abba l-assenza ta' ?las tat-taxxa dovuta.

(5) Fil-kundizzjonijiet previsti fil-paragrafi 2 u 3, il-fornitur fi stadju pre?edenti g?all-persuna taxxabbli li ming?andha tkun dovuta t-taxxa mhux im?allsa g?andu jkun ukoll responsabbli.

(6) Fil-ka?ijiet imsemmija fil-paragrafi 1 u 2, ir-responsabbiltà g?andha ti?i stabbilita fil-konfront tal-persuna taxxabbli li tkun direttament id-destinatarja tal-provvista li fir-rigward tag?ha t-taxxa dovuta ma tkunx t?allset, u, meta l-irkupru ma jkunx possibbli, ir-responsabbiltà tista' ti?i stabbilita fil-konfront ta' kull destinatarju fi stadju sussegwenti fil-katina ta' provvisti.

(7) Il-paragrafu 6 japplika wkoll, *mutatis mutandis*, g?all-fornituri fi stadju pre?edenti."

7 L-Artikolu 14 tal-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali u ta' Sigurtà So?jali (DV Nru 105, tad-29 ta' Di?embru 2005) jipprevedi:

"Il-persuni responsabbli g?all-?las huma l-persuna fi?i?i jew ?uridi?i li

1. huma d-debituri tat-taxxi jew tal-kontribuzzjonijiet tas-sigurtà so?jali obbligatorji;

2. huma obbligati ji?bru u j?allsu t-taxxi jew il-kontribuzzjonijiet tas-sigurtà so?jali obbligatorji;

3. huma responsabbli g?ad-dejn tal-persuni msemmija fil-punti 1 u 2."

8 L-Artikolu 16 ta' dan il-kodi?i jipprovdi:

"(1) Il-persuna responsabbli g?all-?las imsemmija fil-punt 3 tal-Artikolu 14 hija persuna li, fil-ka?ijiet previsti mil-li?i, g?andha l-obbligu li t?allas [il-VAT] jew il-kontribuzzjoni tas-sigurtà so?jali obbligatorja tad-debitur ta' din it-taxxa jew ta' din il-kontribuzzjoni jew ta' persuna li g?andha ti?bor u t?allas taxxi jew kontribuzzjonijiet tas-sigurtà so?jali obbligatorji li ma jkunux t?allsu fit-terminu previst.

(2) Il-persuni responsabbli g?all-?las imsemmija fil-punt 3 tal-Artikolu 14 huma su??etti g?ar-regoli li jiddeterminaw id-drittijiet u l-obbligi ta' su??ett tad-dritt fil-pro?eduri fis-sens ta' dan il-kodi?i.

(3) Ir-responsabbiltà tal-persuna responsabbli g?all-?las imsemmija fil-punt 3 tal-Artikolu 14 tkopri t-taxxi u l-kontribuzzjonijiet tas-sigurtà so?jali obbligatorji, l-interessi u l-ispejje? ta' rkupru."

9 L-Artikolu 121 ta?-Zakon za zadalzheniata i dogovorite (il-Li?i dwar l-Obbligi u l-Kuntratti) (DV Nru 275, tat-22 ta' Novembru 1950) huwa fformulat kif ?ej:

“?lief fil-ka?ijiet previsti mil-li?i, ir-responsabbiltà *in solidum* bejn ?ew? debituri jew iktar tin?oloq biss meta din tkun ?iet miftiehma.”

10 L-Artikolu 122 ta’ din il-li?i jistabbilixxi:

“Il-kreditur jista’ jitlob l-e?ekuzzjoni tal-kreditu kollu lid-debitur *in solidum* tal-g?a?la tieg?u.

Il-pro?eduri mibdija kontra wie?ed mid-debituri *in solidum* ma jippre?udikawx id-dritt tal-kreditur fir-rigward tad-debituri l-o?ra.”

11 L-Artikolu 126 tal-imsemmija li?i jipprevedi:

“Jekk l-inadempjenza tkun imputabbli biss lil wie?ed mid-debituri, il-kreditur jista’ jitlob il-kumpens s?i? tad-dannu lil dan tal-a??ar. Id-debituri l-o?ra huma responsabbli biss *in solidum* g?all-valur ta’ dak li jkun inizjalment dovut.

L-intimazzjoni ta’ debitur *in solidum* ma g?andhiex effett fir-rigward tad-debituri l-o?ra.”

12 L-Artikolu 1 ta?-Zakon za lihvite varhu danatsi, taksi i drugi podobni darzhavni vzemania (il-Li?i dwar l-Interessi fuq it-Taxxi, Imposti u Krediti O?ra Simili tal-Istat) (DV Nru 91, tat-12 ta’ Novembru 1957) jipprovdi:

“G?andu jkun su??ett g?al interessi kkalkolati bir-rata legali l-irkupru ta’ taxxi, ta’ imposti, ta’ tnaqqis ta’ benefi??ji, ta’ kontribuzzjonijiet lill-ba?it u ta’ krediti o?ra tal-Istat ta’ natura simili, kemm jekk ikunu s-su??ett ta’ ?bir u kemm jekk le, li ma jkunux t?allsu fit-termini previsti g?al ?las volontarju.

G?andu jkun su??ett g?all-istess interessi l-irkupru tal-kontribuzzjonijiet tal-assigurazzjoni obbligatorja ta’ beni fit-terminu previst g?al ?las volontarju.

L-interessi fuq l-interessi u l-interessi fuq il-multi ma humiex dovuti.”

It-tilwima fil-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

13 ALTI hija kumpannija b’responsabbiltà limitata rregolata mid-dritt Bulgaru. Matul is-sena 2014, hija akkwistat, ming?and “FOTOMAG” EOOD, kumpannija b’membru wie?ed b’responsabbiltà limitata rregolata mid-dritt Bulgaru, magna tal-?sad, trakter u karru (iktar ’il quddiem l-“apparat agrikolu”), li kienu s-su??ett ta’ akkwist intra-Komunitarju minn FOTOMAG ming?and kumpannija stabbilita fir-Renju Unit. Il-kunsinni tal-apparat agrikolu lil ALTI taw lok g?all-istabbiliment minn FOTOMAG ta’ tliet fatturi li kienu jsemmu, kull wa?da minnhom, il-VAT. Wara li ?allset dawn il-fatturi, ALTI e?er?itat id-dritt tag?ha g?at-tnaqqis tal-VAT u semmiet it-tnaqqis ikkon?ernat fid-dikjarazzjonijiet tat-taxxa relatati mal-perijodi ta’ tassazzjoni tax-xhur ta’ April u ta’ ?unju 2014.

14 Wara li FOTOMAG kienet is-su??ett ta’ pro?edura ta’ a??ustament fiskali, l-awtoritajiet fiskali Bulgari stabbilixxew, permezz ta’ avvi? ta’ rettifika tat-taxxa tas-27 ta’ ?unju 2016, li din il-kumpannija kienet naqset milli t?allas kwa?i t-totalità tal-VAT iddikjarata fir-rigward tal-akkwisti intra-Komunitarji u kkalkolata fuq il-fatturi indirizzati lil ALTI.

15 Fil-kuntest ta’ pro?edura ta’ a??ustament fiskali mibdija kontra ALTI, dawn l-awtoritajiet fiskali kkonstataw li ALTI u FOTOMAG kienu qabbdu lill-istess persuna sabiex tie?u ?sieb il-kontabbiltà tag?hom, ti??estixxi l-kontijiet bankarji tag?hom u tippre?enta d-dikjarazzjonijiet tal-VAT tag?hom, li l-akkwist tal-apparat agrikolu minn FOTOMAG kien ?ie ffinanzjat permezz ta’

kumpannija terza li s-so?ji tag?ha kienu l-amministraturi ta’ FOTOMAG u ta’ ALTI u li t-trasport tal-magna tal-?sad mir-Renju Unit kien ?ie organizzat minn amministratur u rappre?entant ta’ ALTI permezz ta’ kumpannija o?ra. Dawn il-konstatazzjonijiet wasslu lill-imsemmija awtoritajiet fiskali sabiex jikkonkludu li ALTI kienet organizzat hija stess l-akkwist tal-apparat agrikolu minn FOTOMAG permezz ta’ akkwist intra-Komunitarju sabiex tapplika indebitament il-VAT u li ALTI kienet taf li FOTOMAG ma kinitx ser t?allas il-VAT fuq it-tliet fatturi kkon?ernati. Barra minn hekk, l-istess awtoritajiet fiskali qiesu li, peress li t-tran?azzjoni bejn FOTOMAG u ALTI kienet inti?a sabiex ti?i evitata l-li?i, fis-sens tal-punt 2 tal-Artikolu 177(3) tal-Li?i dwar il-VAT, ALTI kien imissha kienet taf li l-VAT ma kinitx ser tit?allas minn FOTOMAG, fis-sens ta’ din id-dispo?izzjoni.

16 F’dawn i?-?irkustanzi, l-awtoritajiet fiskali Bulgari, f’avvi? ta’ rettifika tat-taxxa tat-23 ta’ Frar 2018 indirizzat lil ALTI u kkore?ut permezz ta’ avvi? ta’ rettifika tat-taxxa tas-6 ta’ Marzu 2018, invokaw ir-responsabbiltà *in solidum* ta’ din il-kumpannija, skont il-punt 2 tal-Artikolu 177(3) tal-Li?i dwar il-VAT, f’dak li jirrigwarda l-VAT mhux im?allsa minn FOTOMAG.

17 ALTI ppre?entat rikors amministrattiv quddiem id-Direttur, fejn sostniet, b’mod partikolari, li ma kienx pre?enti l-element su??ettiv me?tie? mill-punt 2 tal-Artikolu 177(3) tal-Li?i dwar il-VAT, ji?ifieri l-fatt li ALTI kien imissha kienet taf li l-VAT ma kinitx ser tit?allas minn FOTOMAG.

18 Peress li dan ir-rikors amministrattiv ?ie mi??ud mid-Direttur, ALTI fet?et kaw?a quddiem l-Administrativen sad – Plovdiv (il-Qorti Amministrattiva ta’ Plovdiv, il-Bulgarija). Permezz ta’ sentenza tat-22 ta’ Marzu 2019, dik il-qorti ?a?det ir-rikors ta’ ALTI kontra l-avvi? ta’ rettifika tat-taxxa b?ala infondat.

19 L-Administrativen sad Plovdiv (il-Qorti Amministrattiva ta’ Plovdiv) qieset li, mill-elementi mi?bura matul il-pro?edura, kien jirri?ulta li ALTI kien imissha kienet taf li FOTOMAG ma kinitx ser twettaq l-obbligu tag?ha li t?allas il-VAT. F’dan ir-rigward, dik il-qorti kkonstatat b’mod partikolari li r-relazzjonijiet bejn ALTI u FOTOMAG kienu fir-realtà je??edu l-kuntest ta’ relazzjonijiet kummer?jali normali, li FOTOMAG qatt ma kienet e?er?itat attività marbuta mal-bejg? ta’ apparat agrikolu u ma kellha ebda esperjenza f’dan il-qasam, li d-direttur e?ekuttiv u l-azzjonist tal-kumpannija terza li kienet sellfet fondi lil FOTOMAG g?ax-xiri tal-apparat agrikolu kienu rispettivament l-amministratur ta’ ALTI u dak ta’ FOTOMAG, kif ukoll li kienet l-istess persuna li wettqet it-trasferimenti bankarji bejn ALTI, FOTOMAG u din il-kumpannija terza, li kienet tie?u ?sieb il-kontabbiltà ta’ ALTI, ta’ FOTOMAG u tal-kumpannija li nnegozjat it-trasport tal-apparat agrikolu mir-Renju Unit u li kienet ippre?entat id-dikjarazzjonijiet fiskali ta’ ALTI u ta’ FOTOMAG. L-imsemmija qorti kkonkludiet, minn dan, li r-relazzjonijiet bejn ALTI u FOTOMAG kienu inti?i li ti?i evitata l-li?i u li, b’applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet mag?quda tal-punt 2 tal-Artikolu 177(3) tal-Li?i dwar il-VAT u tal-Artikolu 16(3) tal-Kodi?i ta’ Pro?edura Fiskali u ta’ Sigurtà So?jali, ALTI kienet obbligata t?allas mhux biss it-taxxa nnifisha, i?da wkoll l-interessi moratorji dovuti min?abba n-nuqqas ta’ ?las ta’ din it-taxxa mill-persuna responsabbli g?all-?las.

20 ALTI qieg?da tikkontesta s-sentenza tal-Administrativen sad – Plovdiv (il-Qorti Amministrattiva ta’ Plovdiv) quddiem il-Varhoven administrativen sad (il?Qorti Amministrattiva Suprema, il-Bulgarija).

21 Fil-kuntest tal-appell tag?ha, ALTI ssostni b’mod partikolari li, g?alkemm, skont il-?urisprudenza tal-qrati Bulgari, ir-responsabbiltà tad-destinatarju ta’ kunsinna taxxabbli tista’ ti?i stabbilita, abba?i tal-punt 2 tal-Artikolu 177(3) tal-Li?i dwar il-VAT, meta dan id-destinatarju jkun e?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tieg?u fir-rigward tat-taxxa dovuta u mhux im?allsa mill-fornitur tieg?u, din ir-responsabbiltà ma tkoprix l-interessi moratorji dovuti min?abba n-nuqqas ta’ ?las ta’ din it-taxxa mill-persuna responsabbli g?all-?las tag?ha.

22 Il-qorti tar-rinviju tosserva li, skont il-punt 2 tal-Artikolu 177(3) tal-Li?i dwar il-VAT, id-

destinatarju ta' kunsinna taxxabbli g?andu jkun responsabbli g?at-taxxa dovuta u mhux im?allsa minn persuna o?ra meta d-destinatarju jkun e?er?ita d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input marbuta direttament jew indirettament mal-VAT dovuta u mhux im?allsa, fejn tali responsabbiltà *in solidum* hija stabbilita meta d-destinatarju kien jaf jew kien imissu kien jaf li l-imsemmija taxxa ma kinitx ser tit?allas. Din id-dispo?izzjoni hija konformi mal-Artikolu 205 tad-Direttiva 2006/112, kif jirri?ulta b'mod partikolari mis-sentenza tal-11 ta' Mejju 2006, Federation of Technological Industries *et* (C?384/04, EU:C:2006:309).

23 Madankollu, meta ddetermina l-portata ta' din ir-responsabbiltà *in solidum*, il-le?i?latur Bulgaru ma stabbilixxiex espli?itament fl-Artikolu 177 tal-Li?i dwar il-VAT li d-destinatarju tal-kunsinna kien responsabbli mhux biss g?at-taxxa mhux im?allsa, i?da wkoll g?all-interessi moratorji dovuti sa mill-e?i?ibbiltà ta' din it-taxxa. Il-qorti tar-rinviju tindika li tali obbligu jista' madankollu ji?i dedott mill-Artikolu 16(3) tal-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali u ta' Sigurtà So?jali, minkejja li l-Varhoven administrativen sad (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Bulgarija) tat sentenzi kontradittorji dwar dan is-su??ett. F'dan il-kuntest, il-qorti tar-rinviju tispjega li hija g?andha dubju dwar jekk l-Artikolu 205 tad-Direttiva 2006/112 u l-prin?ipju ta' proporzjonalità jipprekludux jew le l-inklu?joni fis-sistema ta' responsabbiltà *in solidum* ikkon?ernata tal-interessi moratorji dovuti min?abba n-nuqqas ta' ?las tal-imsemmija taxxa mill-persuna responsabbli g?all-?las tag?ha u, g?aldaqstant, dispo?izzjoni legali nazzjonali b?al dik prevista fl-Artikolu 16(3) ta' dan il-kodi?i.

24 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Varhoven administrativen sad (il-Qorti Amministrattiva Suprema) idde?idiet li tissospendi l-pro?edura quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) L-Artikolu 205 tad-[Direttiva dwar il-VAT] u l-prin?ipju ta' proporzjonalità g?andhom ji?u interpretati fis-sens li r-responsabbiltà *in solidum* ta' persuna rre?istrata, li tkun id-destinatarja ta' kunsinna taxxabbli, g?all-VAT li ma tkunx t?allset mill-fornitur tag?ha tinkludi wkoll, minbarra d-dejn prin?ipali tal-fornitur (id-dejn tal-VAT), l-obbligu an?illari li t?allas kumpens g?al ?las tardiv bir-rata tal-interessi legali fuq is-somma prin?ipali, liema interessi jiddekorru mill-bidu tad-dewmien fil-?las mid-debitur sad-data tal-?ru? tal-avvi? tat-taxxa, li jistabbilixxiha, jew sakemm ji?i onorat dan l-obbligu?

2) L-Artikolu 205 tad-Direttiva [dwar il-VAT] u l-prin?ipju ta' proporzjonalità g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu dispo?izzjoni legali nazzjonali, b?all-Artikolu 16(3) [tal-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali u ta' Sigurtà So?jali], li tipprovdi li r-responsabbiltà ta' terz fir-rigward ta' taxxi mhux im?allsa mill-persuna taxxabbli tinkludi t-taxxi u l-interessi?"

Fuq id-domandi preliminari

25 Permezz ta?-?ew? domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju qieg?da essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 205 tad-Direttiva 2006/112, moqri fid-dawl tal-prin?ipju ta' proporzjonalità, g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprovdi li l-persuna indikata b?ala responsabbli *in solidum*, fis-sens ta' dan l-artikolu, hija obbligata t?allas, minbarra l-ammont tal-VAT mhux im?allas mill-persuna responsabbli g?all-?las ta' din it-taxxa, l-interessi moratorji dovuti mill-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa fuq dan l-ammont.

26 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li, skont l-Artikolu 205 tad-Direttiva 2006/112, fis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikoli 193 sa 200 u 202 sa 204 ta' din id-direttiva, l-Istati Membri jistg?u jipprevedu li persuna li ma hijiex il-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa g?andha tkun responsabbli *in solidum* g?all-?las tal-VAT.

27 L-Artikoli 193 sa 200 u 202 sa 204 tad-Direttiva 2006/112 jiddeterminaw il-persuni li huma responsabbli g?all-?las tal-VAT, konformement mal-g?an tat-Taqsima 1 tal-Kapitolu 1 tat-Titolu XI ta’ din id-direttiva, intitolata “Persuni responsabbli g?all-?las tal-VAT lill-awtoritajiet tat-taxxa”. G?alkemm l-Artikolu 193 tal-imsemmija direttiva jipprevedi, b?ala regola ba?ika, li l-VAT hija dovuta mill-persuna taxxabbli li twettaq kunsinna ta’ o??etti jew provvista ta’ servizzi taxxabbli, il-formulazzjoni ta’ dan l-artikolu tippre?i?a li persuni o?ra jistg?u jew g?andhom ikunu responsabbli g?all-?las ta’ din it-taxxa fis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikoli 194 sa 199b u 202 tal-istess direttiva.

28 Mill-kuntest ifformat mill-Artikoli 193 sa 205 tad-Direttiva 2006/112 jirri?ulta li l-Artikolu 205 ta’ din id-direttiva jag?mel parti minn grupp ta’ dispo?izzjonijiet inti?i li jidentifikaw il-persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT f’diversi sitwazzjonijiet. B’dan il-mod, dawn id-dispo?izzjonijiet g?andhom l-g?an li ji?guraw lit-Te?or pubbliku ?bir effettiv tal-VAT ming?and il-persuna l-iktar adegwata fir-rigward tas-sitwazzjoni inkwistjoni, b’mod partikolari meta l-partijiet fil-kuntratt ma jkunux jinsabu fl-istess Stat Membru jew meta t-tran?azzjoni su??etta g?all-VAT tkun tirrigwarda tran?azzjonijiet li n-natura spe?ifika tag?hom te?i?i l-identifikazzjoni ta’ persuna differenti minn dik imsemmija fl-Artikolu 193 ta’ din id-direttiva.

29 G?aldaqstant, l-Artikolu 205 tad-Direttiva 2006/112 jippermetti, b?ala prin?ipju, lill-Istati Membri jadottaw, bil-g?an li l-VAT tin?abar b’mod effettiv, mi?uri li permezz tag?hom persuna differenti minn dik li normalment hija responsabbli g?all-?las ta’ din it-taxxa skont l-Artikoli 193 sa 200 u 202 sa 204 ta’ din id-direttiva tkun obbligata *in solidum* t?allas l-imsemmija taxxa.

30 Barra minn hekk, din l-interpretazzjoni hija kkorroborata mis-sentenza tal-21 ta’ Di?embru 2011, Vlaamse Oliemaatschappij (C?499/10, EU:C:2011:871, punt 19 u l-?urisprudenza ??itata), dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 21(3) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta’ Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill?bejg? – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2001/115/KE tal-20 ta’ Di?embru 2001 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 352), dispo?izzjoni din li kienet ekwivalenti g?all-Artikolu 205 tad-Direttiva 2006/112.

31 Madankollu, peress li l-Artikolu 205 tad-Direttiva 2006/112 la jispe?ifika l-persuni li l-Istati Membri jistg?u jag??lu b?ala debituri *in solidum* u lanqas is-sitwazzjonijiet li fihom tali indikazzjoni tista’ ssir, huma l-Istati Membri li g?andhom jiddeterminaw il-kundizzjonijiet u l-modalitajiet ta’ implimentazzjoni tar-responsabbiltà *in solidum* prevista f’dan l-artikolu.

32 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, fl-e?er?izzju ta’ tali setg?a, l-Istati Membri g?andhom josservaw il-prin?ipji ?enerali tad-dritt li jag?mlu parti mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni, li jinkludu, b’mod partikolari, il-prin?ipji ta’ ?ertezza legali u ta’ proporzjonalità (sentenza tal-21 ta’ Di?embru 2011, Vlaamse Oliemaatschappij (C?499/10, EU:C:2011:871, punt 20 u l-?urisprudenza ??itata).

33 F’dak li jikkon?erna, b’mod iktar partikolari, il-prin?ipju ta’ proporzjonalità, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li, skont dan il-prin?ipju, l-Istati Membri g?andhom jirrikorru g?al mezzi li, filwaqt li jippermettu li l-g?an imfittex mid-dritt intern jintla?aq b’mod effettiv, jippre?udikaw mill-inqas possibbli l-g?anijiet u l-prin?ipji stabbiliti mil-le?i?lazzjoni tal-Unjoni kkon?ernata. G?alhekk, g?alkemm huwa le?ittimu li l-mi?uri adottati mill-Istati Membri jkunu inti?i sabiex i?arsu d-drittijiet tat-Te?or pubbliku bl-iktar mod effettiv possibbli, huma madankollu ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju g?al dan il-g?an (sentenza tal-21 ta’ Di?embru 2011, Vlaamse Oliemaatschappij (C?499/10, EU:C:2011:871, punti 21 u 22 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

34 F’dawn i?-?irkustanzi, l-e?er?izzju tal-possibbiltà g?all-Istati Membri li jindikaw debitur
in solidum

li ma jkunx il-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa bil-g?an li ji?i ?gurat ?bir effettiv ta' din tal-a??ar g?andu jkun i??ustifikat mir-relazzjoni fattwali u/jew ?uridika e?istenti bejn i?-?ew? persuni kkon?ernati fid-dawl tal-prin?ipji ta' ?ertezza legali u ta' proporzjonalità. B'mod partikolari, l-Istati Membri g?andhom jippre?i?aw i?-?irkustanzi partikolari li fihom persuna b?alma hija d-destinatarju ta' tran?azzjoni taxxabbli g?andha tin?amm responsabbli *in solidum* g?all-?las tat-taxxa dovuta mill-parti kontraenti tag?ha minkejja li hija tkun ?allset din it-taxxa meta ?allset il-prezz tat-tran?azzjoni.

35 F'dan il-kuntest, g?andu jitfakkar li l-?lieda kontra l-frodi, l-eva?joni fiskali u l-abbu?i eventwali hija g?an irrikonoxxut u inkura??it mil-le?i?lazzjoni tal-Unjoni dwar is-sistema komuni tal-VAT u li l-prin?ipju ta' projbizzjoni ta' abbu? ta' dritt iwassal sabiex ji?u pprojbiti l-arran?amenti purament artifi?jali, li ma jirriflettux ir-realtà ekonomika, imwettqa bl-g?an uniku li jinkiseb vanta?? fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-20 ta' ?unju 2013, Newey, C?653/11, EU:C:2013:409, punt 46).

36 B'hekk, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-Artikolu 205 tad-Direttiva 2006/112 jippermetti lil Stat Membru j?omm persuna responsabbli *in solidum* g?all-VAT meta, fil-mument tat-tran?azzjoni mwettqa favur tag?ha, hija kienet taf jew kien imissha kienet taf li t-taxxa dovuta fuq din it-tran?azzjoni, jew fuq tran?azzjoni pre?edenti jew sussegwenti, ser tibqa' mhux im?allsa u jippermetti wkoll lil Stat Membru jibba?a ru?u fuq pre?unzjonijiet f'dan ir-rigward, bil-kundizzjoni li tali pre?unzjonijiet ma jkunux ifformulati b'tali mod li jkun prattikament impossibbli jew diffi?li ?afna g?all-persuna taxxabbli li tikkonfutahom billi tipprodu?i prova kuntrarja u b'tali mod li b'hekk tin?oloq sistema ta' responsabbiltà ming?ajr ?tija, li tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jit?arsu d-drittijiet tat-Te?or pubbliku. Fil-fatt, l-operaturi li jie?du kull mi?ura li tista' ra?onevolment tkun me?tie?a minnhom sabiex ji?guraw li t-tran?azzjonijiet tag?hom ma jag?mlux parti minn katina abbu?iva jew frawdolenti g?andhom ikunu jistg?u jafdaw fil-legalità ta' dawn it-tran?azzjonijiet ming?ajr ma jkollhom ir-riskju li jin?ammu responsabbli *in solidum* g?all-?las ta' din it-taxxa dovuta minn persuna taxxabbli o?ra (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Mejju 2006, Federation of Technological Industries *et*, C?384/04, EU:C:2006:309, punti 32 u 33 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

37 Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ukoll li l-fatt li persuna li ma tkunx il-persuna responsabbli g?all-?las a?ixxiet *in bona fide* billi u?at id-dili?enza kollha ta' operatur informat, il-fatt li din il-persuna ?adet kull mi?ura ra?onevoli li setg?et tie?u u l-fatt li hija esklu?a l-parte?ipazzjoni tag?ha f'abbu? jew fi frodi jikkostitwixxu elementi li g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni sabiex ti?i ddeterminata l-possibbiltà li din il-persuna tin?amm responsabbli, *in solidum*, g?all-?las tal-VAT dovuta (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Di?embru 2011, Vlaamse Oliemaatschappij, C?499/10, EU:C:2011:871, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata).

38 F'dan il-ka?, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-Artikolu 177 tal-Li?i dwar il-VAT, intitolat "Responsabbiltà tal-persuna f'ka? ta' abbu?", jipprevedi, fil-paragrafu 2 tieg?u, li hemm lok li persuna tin?amm responsabbli *in solidum* g?all-?las tat-taxxa dovuta meta din il-persuna tkun e?er?itat id-dritt tag?ha g?al tnaqqis minkejja li kienet taf jew kien imissha kienet taf li l-persuna responsabbli g?all-?las ma kellhiex l-intenzjoni li t?allas it-taxxa, filwaqt li l-awtorità ta' kontroll g?andha tipprodu?i l-prova tal-e?istenza ta' tali elementi. Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta wkoll li l-punt 2 tal-Artikolu 177(3) ta' din il-li?i jipprovdi li, sabiex ikun jista' ji?i pre?unt li l-persuna kkon?ernata kien imissha kienet taf li l-persuna responsabbli g?all-?las ma kellhiex l-intenzjoni t?allas it-taxxa dovuta, ma huwiex me?tie? biss li din it-taxxa ma tkunx effettivament t?allset minn xi wie?ed mill-fornituri fi stadju pre?edenti, i?da huwa me?tie? ukoll li t-tran?azzjoni taxxabbli tkun fittizja, li din it-tran?azzjoni tevita l-li?i jew li l-prezz tag?ha huwa mbieg?ed b'mod sinjifikattiv mill-prezz tas-suq.

39 Issa, kemm mid-de?i?joni tar-rinviju kif ukoll mill-osservazzjonijiet bil-miktub tal-Gvern Bulgaru jirri?ulta li tali pre?unzjoni hija konfutabbli. Barra minn hekk, mill-pro?ess li g?andha quddiemha l-Qorti tal-?ustizzja ma jidhirx li huwa prattikament impossibbli jew e??essivament diffi?li li tali pre?unzjoni ti?i kkonfutata. Madankollu, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk il-persuna kkon?ernata g?andhiex il-possibbiltà, g?al dan il-g?an, li tistabbilixxi l-*bona fide* tag?ha.

40 F'dawn i?-?irkustanzi, g?andu jitqies li, kif tindika l-qorti tar-rinviju, dispo?izzjoni b?all-Artikolu 177 tal-Li?i dwar il-VAT tissodisfa r-rekwi?iti dwar l-applikazzjoni tal-Artikolu 205 tad-Direttiva 2006/112, kif imfakkra fil-punti 36 u 37 ta' din is-sentenza.

41 Il-qorti tar-rinviju madankollu tesponi li, g?alkemm l-Artikolu 177 tal-Li?i dwar il-VAT jippermetti biss li l-persuni msemmija f'dan l-artikolu jin?ammu responsabbli *in solidum* g?all-?las tal-VAT biss, dawn il-persuni jistg?u jin?ammu responsabbli wkoll, skont l-Artikolu 16(3) tal-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali u ta' Sigurtà So?jali, g?all-?las tal-interessi moratorji dovuti min?abba n-nuqqas ta' ?las ta' din it-taxxa mill-persuna responsabbli g?all-?las tag?ha.

42 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li, g?alkemm, skont il-kliem tal-Artikolu 205 tad-Direttiva 2006/112, ir-responsabbiltà *in solidum* prevista f'dan l-artikolu tirrigwarda biss il-?las tal-VAT, din il-formulazzjoni ma teskludix li l-Istati Membri jistg?u jimponu fuq id-debitur *in solidum* l-elementi kollha relatati ma' din it-taxxa, b?all-interessi moratorji dovuti min?abba n-nuqqas ta' ?las tal-imsemmija taxxa mill-persuna responsabbli g?all-?las ta' din tal-a??ar. Madankollu, g?andu ji?i ppre?i?at li l-Istati Membri jistg?u jestendu s-sistema ta' responsabbiltà *in solidum* b'mod li din tinkludi tali elementi biss jekk tali estensjoni tkun i??ustifikata fid-dawl tal-g?anijiet imfittxija mill-Artikolu 205 tad-Direttiva 2006/112 u tkun konformi, kif tfakkar fil-punt 32 ta' din is-sentenza, mal-prin?ipji ta' ?ertezza legali u ta' proporzjonalità.

43 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i kkunsidrat li, f'sitwazzjoni fejn dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali li tobbliga lid-debitur *in solidum* j?allas l-interessi moratorji marbuta mad-dejn prin?ipali tippermetti li ji?u mi??ielda l-abbu?i fil-qasam tal-VAT, tali dispo?izzjoni tikkontribwixxi g?at-twettiq tal-g?an li ji?i ?gurat lit-Te?or pubbliku ?bir effettiv tal-VAT, li huwa l-g?an imfittex mill-Artikolu 205 tad-Direttiva 2006/112. Barra minn hekk, peress li l-applikazzjoni ta' tali regola te?tie? li ji?i stabbilit li l-parti kontraenti tal-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa dovuta kienet taf jew kien imissha kienet taf li din tal-a??ar ma kinitx ser t?allas din it-taxxa filwaqt li tkun e?er?itat hija stess id-dritt tag?ha g?al tnaqqis, l-obbligu g?al tali parti kontraenti, li hija meqjusa li, min?abba l-parte?ipazzjoni volontarja tag?ha f'abbu? fil-qasam tal-VAT, kienet issie?bet sa mill-bidu mal-intenzjoni illegali ta' din il-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa li ma t?allasx l-imsemmija taxxa, li tag?mel tajjeb g?all-effetti marbuta mad-dewmien fil-?las ta' din it-taxxa, li g?alih hija wkoll parzjalment responsabbli, jidher li huwa kemm proporzjonat u kemm konformi mal-prin?ipju ta' ?ertezza legali.

44 Tali appro?? huwa barra minn hekk konformi mal-g?an li fuqu huwa bba?at l-Artikolu 205 tad-Direttiva 2006/112, kif deskritt fil-punti 28 u 29 ta' din is-sentenza, li jikkonsisti f'li jippermetti lill-Istati Membri ji?guraw lit-Te?or pubbliku ?bir effettiv tal-VAT ming?and il-persuni l-iktar adegwati fir-rigward tas-sitwazzjoni inkwistjoni. Issa, fil-ka? ta' abbu? fil-qasam tal-VAT b?al dak previst fil-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, it-Te?or pubbliku g?andu jkollu l-possibbiltà li jirkupra, g?al finijiet ta' effettività, it-taxxa dovuta u l-elementi kollha marbuta mag?ha ming?and kull wa?da mill-partijiet kontraenti li jkunu pparte?ipaw f'dan l-abbu?.

45 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti kollha, ir-risposta g?ad-domandi mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 205 tad-Direttiva 2006/112, moqri fid-dawl tal-prin?ipju ta' proporzjonalità, g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprovdi li l-persuna responsabbli *in solidum*, fis-sens ta' dan l-artikolu, g?andha t?allas, minbarra l-ammont

ta’ VAT mhux im?allsa mill-persuna responsabbli g?all-?las ta’ din it-taxxa, l-interessi moratorji dovuti minn din il-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa fuq dan l-ammont, meta ji?i stabbilit li, filwaqt li e?er?itat hija stess id-dritt tag?ha g?al tnaqqis, din il-persuna kienet taf jew kien imissha kienet taf li l-imsemmija persuna responsabbli g?all-?las ma kinitx ser t?allas l-imsemmija taxxa.

Fuq l-ispejje?

46 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 dik il-qorti li g?andha tidde?iedi dwar l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni ta’ osservazzjonijiet quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (L-Ewwel Awla) taqta’ u tidde?iedi:

L-Artikolu 205 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, moqri fid-dawl tal-prin?ipju ta’ proporzjonalità, g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprovdi li l-persuna responsabbli *in solidum*, fis-sens ta’ dan l-artikolu, g?andha t?allas, minbarra l-ammont ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) mhux im?allsa mill-persuna responsabbli g?all-?las ta’ din it-taxxa, l-interessi moratorji dovuti minn din il-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa fuq dan l-ammont, meta ji?i stabbilit li, filwaqt li e?er?itat hija stess id-dritt tag?ha g?al tnaqqis, din il-persuna kienet taf jew kien imissha kienet taf li l-imsemmija persuna responsabbli g?all-?las ma kinitx ser t?allas l-imsemmija taxxa.

Firem

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