Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

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

11 ta’ Jannar 2024 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Rifjut tad-dritt g?al tnaqqis – Obbligi tal-persuna taxxabbli – Dmir ta’ dili?enza – Oneru tal-prova – Prin?ipji ta’ newtralità fiskali u ta’ ?ertezza legali – Supremazija tad-dritt tal-Unjoni – Kontradizzjoni bejn il-?urisprudenza ta’ qorti nazzjonali u d-dritt tal-Unjoni”

Fil-Kaw?a C?537/22,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-F?városi Törvényszék (il-Qorti tal-Belt ta’ Budapest, l-Ungerija), permezz ta’ de?i?joni tal?31 ta’ Mejju 2022, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil?11 ta’ Awwissu 2022, fil-pro?edura

Global Ink Trade Kft.

vs

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

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

komposta minn A. Arabadjiev, President tal-Awla, T. von Danwitz (Relatur), P. G. Xuereb, A. Kumin u I. Ziemele, Im?allfin,

Avukat ?enerali: A. M. Collins,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-Gvern Ungeri?, minn M. Z. Fehér u K. Szíjjártó, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn J. Jokubauskait? u A. Sipos, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni me?uda, wara li nstema’ l-Avukat ?enerali, li taqta’ l-kaw?a ming?ajr konklu?jonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-prin?ipju ta’ supremazija tad-dritt tal-Unjoni, kif ukoll tal-Artikolu 167, tal-Artikolu 168(a) u tal-Artikolu 178(a) 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, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60, iktar ’il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”), moqrija flimkien mal-prin?ipji ta’ newtralità fiskali u ta’ ?ertezza legali.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ tilwima bejn Global Ink Trade Kft. u n-Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (id-Direttorat tal-Appelli tal-Uffi??ju Nazzjonali tat-Taxxi u tad-Dwana, l-Ungerija) (iktar ’il quddiem l-“amministrazzjoni fiskali”), dwar ir-rifjut minn din tal-a??ar tad-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) relatata ma’ akkwisti ta’ o??etti.

Il?kuntest ?uridiku

3 L-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi li d-dritt g?al tnaqqis jitnissel fil-mument meta t-taxxa mnaqqsa ssir e?i?ibbli.

4 Skont l-Artikolu 168(a), ta’ din id-direttiva:

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta’ persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li g?andha t?allas dan li ?ej:

a) il-VAT dovuta jew im?allsa f’dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta’ merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li g?ad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli o?ra;

[...]”

5 Skont l-Artikolu 178(a) tal-imsemmija direttiva, sabiex tkun tista’ te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis imsemmi fl-Artikolu 168(a) tag?ha, il-persuna taxxabbli g?andu jkollha fattura stabbilita konformement mar-rekwi?iti stabbiliti minn din l-istess direttiva.

6 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

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

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

7 Global Ink Trade te?er?ita attività ta’ kummer? bl-ingrossa fl-Ungerija. Matul perijodu bejn Lulju 2012 u ?unju 2013, din l-impri?a xtrat diversi provvisti tal-uffi??ju. Il-parti l-kbira tal-fatturi relatati ma’ dawn l-akkwisti jsemmu li l-fornitur tal-o??etti kkon?ernati kien l-impri?a Ungeri?a Office Builder Kft.

8 Waqt verifiki mwettqa g?and Office Builder, l-amministrazzjoni fiskali rrilevat, b’mod partikolari, li din ma kinitx te?er?ita attività ekonomika reali u li hija ma kinitx osservat l-obbligi fiskali tag?ha. L-amministratur ta’ din l-impri?a, li kien ilu ppri?unat fil-?abs minn Marzu 2013, ?a?ad li ?are? kwalunkwe fattura u li kellu xi korrispondenza ma’ Global Ink Trade. Barra minn hekk, l-istess amministrazzjoni kkonstatat li l-indirizz tal-posta elettronika u?at g?all-iskambji bejn Office Builder u Global Ink Trade ma kienx jikkorrispondi g?all-indirizz tal-posta elettronika uffi?jali ta’ Office Builder.

9 L-amministrazzjoni fiskali interrogat ukoll xhieda, li kkonfermaw li l-o??etti kkon?ernati kienu ?ew ikkunsinnati lil Global Ink Trade. L-amministratur ta' din tal-a??ar iddikjara li da?al f'relazzjoni kummer?jali ma' Office Builder wara avvi? ippubblikat minn din tal-a??ar f'?urnal lokali, kif ukoll li vverifika d-data ta' din l-impri?a fir-re?istru tal-kummer? u ltaqa' personalment ma' rappre?entant tag?ha, filwaqt li l-iskambji sussegwenti kollha madankollu saru permezz ta' posta elettronika.

10 Abba?i tal-provi mi?bura, l-amministrazzjoni fiskali qieset li l-fatturi allegatament ma?ru?a minn Office Builder u indirizzati lil Global Ink Trade ma kinux kredibbli, peress li l-amministratur ta' Office Builder kien espressament ?a?ad li ?are? dawn il-fatturi. G?alhekk, minn dan, din l-amministrazzjoni ddedu?iet li t-tran?azzjonijiet deskritti f'dawn il-fatturi ma kinux se??ew bejn dawn i?-?ew? impri?i. Konsegwentement, l-imsemmija amministrazzjoni dde?idiet li tirrifjuta lil Global Ink Trade d-dritt li tnaqqas il-VAT li tidher fuq l-imsemmija fatturi min?abba, fost o?rajn, li din ma kinitx tat prova tad-dili?enza me?tie?a fl-e?er?izzju tal-attività tag?ha, b'mod partikolari billi naqset milli tinforma ru?ha b'mod suffi?jenti dwar l-identità reali tal-fornitur tag?ha u dwar l-osservanza, minn dan tal-a??ar, tal-obbligi fiskali tieg?u, u g?alhekk kienet ?atja ta' frodi passiva.

11 Global Ink Trade ippre?entat rikors kontra din id-de?i?joni quddiem il-F?városi Törvényszék (il-Qorti tal-Belt ta' Budapest, l-Ungerija), li hija l-qorti tar-rinviju, billi sostniet li r-rifjut tal-amministrazzjoni fiskali li tapprova d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT relatata mal-fatturi inkwistjoni huwa bba?at fuq fatti mhux stabbiliti u li din l-amministrazzjoni injorat il-fatt li l-oneru tal-prova kien jaqa' fuqha.

12 F'dan il-kuntest, il-qorti tar-rinviju tikkonstata li d-dispo?izzjonijiet rilevanti tad-Direttiva dwar il-VAT ?ew interpretati mill-Qorti tal-?ustizzja f'kaw?i simili, relatati mal-Ungerija, fid-digrieti tat?3 ta' Settembru 2020, Vikingo F?vállalkozó (C?610/19, EU:C:2020:673,, iktar 'il quddiem id-"digriet Vikingo F?vállalkozó"), u Crewprint (C?611/19, EU:C:2020:674, iktar 'il quddiem id-"digriet Crewprint"). Issa, skont din il-qorti, il-Kúria (il-Qorti Suprema, l-Ungerija) tkompli tapplika l-?urisprudenza tag?ha pre?edenti g?al dawn id-digrieti, li tidher li tirrestrin?i d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT permezz ta' rekwi?iti li ma g?andhomx ba?i fid-Direttiva dwar il-VAT, g?ar-ra?uni li l-imsemmija digrieti ma jistg?ux jinkludu elementi ?odda g?all-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

13 B'mod partikolari, il-?urisprudenza tal-Kúria (il-Qorti Suprema) g?andha l-effett li timponi fuq kull persuna taxxabbli l-obbligu li twettaq verifiki kumplessi u fid-dettall dwar il-fornituri tag?ha, b'mod partikolari fir-rigward tal-osservanza, minnhom, tal-obbligi rispettivi tag?hom ta' dikjarazzjoni u ta' ?las tal-VAT, filwaqt li mid-digriet Vikingo F?vállalkozó jirri?ulta li dawn il-verifiki ma jistg?ux ji?u imposti fuq il-persuna taxxabbli li te?er?ita d-dritt tag?ha g?al tnaqqis tal-VAT. G?alhekk, te?isti diver?enza bejn il-qrati Ungeri?i fir-rigward tal-konsegwenzi li g?andhom jinsiltu mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja. F'dan il-kuntest, l-amministrazzjoni fiskali tkompli, din ukoll, tapplika rekwi?iti inkompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT, kif interpretati mill-Qorti tal-?ustizzja. Barra minn hekk, dawn ir-rekwi?iti jmorru kontra ?-?irkulari ppubblikata minn din l-amministrazzjoni g?all-attenzjoni tal-persuni taxxabbli, fatt li jippre?udika, skont il-qorti tar-rinviju, il-prin?ipju ta' ?ertezza legali. Fost l-imsemmija rekwi?iti hemm, b'mod partikolari, l-obbligu li jin?ammu kuntatti personali ma' kull fornitur kif ukoll l-obbligu li jintu?a esklu?ivament l-indirizz elettroniku uffi?jali tieg?u.

14 Peress li l-qorti tar-rinviju hija, b?ala prin?ipju, marbuta bis-sentenzi tal-Kúria (il-Qorti Suprema) u hija obbligata timmotiva kull devjazzjoni mill-evalwazzjoni legali f'dawn is-sentenzi, li g?andhom valur ta' pre?edent obbligatorju, hija tistaqsi dwar jekk, fid-dawl tal-prin?ipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni, hija g?andhiex effettivament tiddevja mis-sentenzi tal-Kúria (il-Qorti Suprema) li jidhrulha inkompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT, kif interpretati mill-Qorti tal-?ustizzja fid-digrieti Vikingo F?vállalkozó u Crewprint.

15 F’dawn i?-?irkustanzi, il-F?városi Törvényszék (il-Qorti tal-Belt ta’ Budapest) idde?idiet li tissospendi l-pro?edura quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari segwenti:

“1) Il-fatt li l-qorti nazzjonali tal-a??ar istanza tinterpreta de?i?joni tal-Qorti tal-?ustizzja, mog?tija permezz ta’ digriet fuq rinviju g?al de?i?joni preliminari, li s-su??ett tieg?u huwa pre?i?ament il-?urisprudenza ?viluppata mill-qorti nazzjonali tal-a??ar istanza, fis-sens li din ma tinkludi ebda element ?did li seta’ kellu jew jista’ jkollu b?ala effett li ji?u invalidati d-de?i?jonijiet pre?edenti tal-Qorti tal-?ustizzja u li ti?i mibdula l-?urisprudenza ?viluppata pre?edentement mill-qorti nazzjonali tal-a??ar istanza, jikkostitwixxi ksur tal-prin?ipju tas-supremazija tad-dritt tal-Unjoni jew tad-dritt g?al protezzjoni ?udizzjarja effettiva ggarantit mill-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea?

2) Il-prin?ipju tas-supremazija tad-dritt tal-Unjoni u d-dritt g?al protezzjoni ?udizzjarja effettiva ggarantit mill-Artikolu 47 tal-[Karta tad-Drittijiet Fundamentali], g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l-prin?ipju tas-supremazija tad-de?i?jonijiet tal-Qorti tal-?ustizzja jista’ japplika anki meta l-qorti ta’ Stat Membru li tidde?iedi fl-a??ar istanza f’kaw?a tinvoka wkoll s-sentenzi pre?edenti tag?ha b?ala pre?edent? Tista’ ting?ata risposta differenti, fid-dawl ukoll tal-Artikolu 99 tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja, meta d-de?i?joni tal-Qorti tal-?ustizzja tie?u l-forma ta’ digriet?

3) Fid-dawl tal-Artikoli 167, [tal-Artikolu] 168(a) u [tal-Artikolu] 178(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, kif ukoll mal-prin?ipji ta’ ?ertezza legali u ta’ newtralità fiskali, huwa permess, fil-kuntest tal-obbligu ?enerali tal-persuna su??etta g?at-taxxa li ti??ekkja t-tran?azzjoni ffatturata, ming?ajr ma jitqiesu t-twettiq u n-natura tal-avveniment ekonomiku skont il-fattura, li l-persuna su??etta g?at-taxxa ti?i me?tie?a, b?ala kundizzjoni g?ad-dritt ta’ tnaqqis tal-VAT, fl-assenza ta’ kwalunkwe dispo?izzjoni legali tal-Istat Membru f’dan is-sens, li hija jkollha kuntatti personali [mal-emittent tal-fattura] jew li hija jkollha relazzjonijiet mal-fornitur tag?ha biss permezz tal-indirizz elettroniku kkomunikat uffi?jalment lill-awtoritajiet? Dawn i?-?irkustanzi jistg?u jitqiesu b?ala l-prova ta’ assenza ta’ dili?enza tal-persuna su??etta g?at-taxxa, murija permezz ta’ fatti o??ettivi, filwaqt li huwa mag?ruf li dawn i?-?irkustanzi ma kinux je?istu fil-mument tal-i??ekkjar imwettaq mill-persuna su??etta g?at-taxxa qabel l-istabbiliment tar-relazzjoni kummer?jali, i?da huma elementi tar-relazzjoni kummer?jali bejn il-partijiet?

4) L-interpretazzjoni u l-prattika ta’ Stat Membru li jirrifjuta d-dritt ta’ tnaqqis tal-VAT lil persuna su??etta g?at-taxxa li g?andha fattura konformement mad-Direttiva 2006/112, g?ar-ra?uni li hija ma a?ixxietx bid-dili?enza me?tie?a fil-kuntest tat-tran?azzjonijiet peress li hija ma wrietx li hija kienet adottat a?ir li jippermetti li ji?i konklu? li l-attività tag?ha ma hijiex limitata g?as-sempli?i a??ettazzjoni ta’ fatturi formalment konformi, u dan minkejja li din il-persuna su??etta g?at-taxxa ppre?entat id-dokumenti kollha dwar it-tran?azzjonijiet kontenzju?i u li l-awtorità tat-taxxa ?a?det l-offerti tag?ha ta’ provi addizzjonali fil-kuntest tal-pro?edura fiskali amministrattiva, huma konformi mal-artikoli ppre?itati tad-Direttiva 2006/112, mal-prin?ipju ta’ newtralità fiskali u, b’mod iktar partikolari, mal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja ?viluppata fil-kuntest tal-interpretazzjoni ta’ dawn id-dispo?izzjonijiet u li tistabbilixxi l-obbligi tal-awtorità tat-taxxa fil-qasam ta’ oneru tal-prova?

5) Fid-dawl tal-artikoli ppre?itati tad-Direttiva 2006/112 u tal-prin?ipju ta’ ?ertezza legali, tista’ titqies b?ala fatt o??ettiv il-konstatazzjoni, mag?mula f’relazzjoni mal-obbligu ta’ dili?enza ra?jonevoli, li l-emittent tal-fatturi ma jkun e?er?ita ebda attività ekonomika, jekk l-awtorità tat-taxxa tidde?iedi li ma ntweriex li fil-verità se?? avveniment ekonomiku, stabbilit permezz ta’ fatturi, ta’ kuntratti u ta’ elementi o?rajn ta’ prova kontabbli kif ukoll il-korrispondenza, u kkonfermat barra minn hekk mill-kumpannija ta’ ??in, kif ukoll mid-dikjarazzjonijiet tad-direttur tal-persuna su??etta g?at-taxxa u mill-impjegat tieg?u, u li din l-istess awtorità tat-taxxa tqis li, peress li dan il-fatt ma

ntweriex, dan l-avveniment ekonomiku ma se??x, u dan abba?i biss ta' dikjarazzjoni tad-direttur tal-intrapri?a fornitri?i li jikkontesta l-vera?ità ta' dan, ming?ajr ma jittie?du inkunsiderazzjoni ?irkustanzi li fihom saret id-dikjarazzjoni u l-interessi tal-awtur tad-dikjarazzjoni kif ukoll tal-fatt li, b?alma jixhdu dokumenti, u skont id-data disponibbli, huwa dan li waqqaf il-kumpannija u mandatarju a?ixxa f'isem il-kumpannija?

6) Id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 dwar it-tnaqqis tal-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li, jekk l-awtorità tat-taxxa tiskopri, fil-kuntest tal-pro?edura fiskali amministrattiva, li l-o??etti li jinsabu fuq il-fatturi jori?inaw mill-Komunità u li l-persuna su??etta g?at-taxxa hija t-tieni operatur tal-katina, wie?ed jista' jqis li l-indikazzjoni ta' skema, li tie?u inkunsiderazzjoni l-fatt li l-o??etti li jori?inaw mill-Komunità huma e?entati mill-VAT u li g?alhekk ma huwiex l-ewwel akkwirent Ungeri? li g?andu d-dritt li jnaqqas il-VAT, i?da biss it-tieni membru tal-katina, huwa fih innifsu fatt o??ettiv bi??ejjed sabiex tintwera l-eva?joni tat-taxxa, jew l-awtorità tat-taxxa g?andha, f'tali ka?, tipprova wkoll permezz ta' fatti o??ettivi liema huwa l-membru jew liema huma l-membri tal-katina li wettaq jew wettqu l-eva?joni tat-taxxa, permezz ta' liema a?ir huwa wettaqha jew huma wettquha u jekk il-persuna su??etta g?at-taxxa kienet taf jew missha kienet taf dan billi ta?ixxi bid-dili?enza me?tie?a?"

Fuq id?domandi preliminari

Fuq l?ewwel u t?tieni domanda

16 Preliminarjament, peress li l-qorti tar-rinviju tistaqsi lill-Qorti tal-?ustizzja, permezz tal-ewwel u tat-tieni domanda preliminari tag?ha, dwar l-interpretazzjoni tal-prin?ipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni, kif ukoll tal-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali, g?andu ji?i rrilevat li, skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, il-qorti tar-rinviju tqis li hija marbuta bis-sentenzi tal-qrati nazzjonali superjuri, anki meta dawn ikunu jinvolvu evalwazzjonijiet legali li jidhrulha inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni.

17 Madankollu, il-qorti tar-rinviju ma tippre?entax ir-rabta li hija tistabbilixxi bejn l-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali, li jistabbilixxi d-dritt g?al rimedju ?udizzjarju effettiv, u din il-le?i?lazzjoni nazzjonali. Barra minn hekk, kif irrilevat il-Kummissjoni Ewropea fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?ha, id-de?i?joni tar-rinviju ma ssemmi l-ebda ostakolu li jipprekludi lill-imsemmija qorti milli tag?mel domandi preliminari lill-Qorti tal-?ustizzja fil-ka? ta' dubju dwar il-kompatibbiltà tal-?urisprudenza nazzjonali kkon?ernata mad-dritt tal-Unjoni. F'dawn i?-?irkustanzi, g?andha ting?ata risposta g?all-imsemmija domandi biss fid-dawl tal-prin?ipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni.

18 G?alhekk, g?andu jitqies li, permezz tal-ewwel u tat-tieni domanda tag?ha, li g?andhom jing?ataw risposta kon?unta, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-prin?ipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprovdi li l-evalwazzjonijiet legali mag?mula minn qorti nazzjonali superjuri jorbtu lill-qrati nazzjonali inferjuri, li huma obbligati jimmotivaw kwalunkwe devjazzjoni minn dawn l-evalwazzjonijiet, meta dawn il-qrati nazzjonali inferjuri jqisu, fid-dawl tal-interpretazzjoni ta' dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni pprovduta mill-Qorti tal-?ustizzja, li l-imsemmija evalwazzjonijiet ma humiex konformi ma' dan id-dritt.

Fuq l?ammissibbiltà

19 Il-Gvern Ungeri? isostni li dawn id-domandi huma kollha inammissibbli. Fil-fatt, permezz tag?hom, il-qorti tar-rinviju tfittex li tikkontesta d-de?i?jonijiet mog?tija mill-Kúria (il-Qorti Suprema) fil-kaw?i li taw lok g?ad-digrieti Vikingo F?vállalkozó u Crewprint, u dan min?abba li dawn id-de?i?jonijiet ma humiex konformi ma' dawn id-digrieti. G?alhekk, l-imsemmija domandi huma

irrilevanti g?all-finijiet tas-soluzzjoni tal-kaw?a prin?ipali, peress li din ma g?andha ebda rabta ma' dawn il-kaw?i.

20 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, id-domandi dwar l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni mag?mula mill-qorti nazzjonali fil-kuntest le?i?lattiv u fattwali li hija tiddefinixxi ta?t ir-responsabbiltà tag?ha stess, u li ma huwiex il-kompitu tal-Qorti tal-?ustizzja li tivverifika l-e?attezza tieg?u, jibbenefikaw minn pre?unzjoni ta' rilevanza. I?-?a?da mill-Qorti tal-?ustizzja ta' talba g?al de?i?joni preliminari mressqa minn qorti nazzjonali hija possibbli biss meta jkun jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni mitluba tad-dritt tal-Unjoni ma jkollha l-ebda relazzjoni mar-realtà jew mas-su??ett tal-kaw?a prin?ipali, meta l-problema tkun ta' natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-?ustizzja ma jkollhiex g?ad-dispo?izzjoni tag?ha l-punti ta' fatt u ta' li?i ne?essarji sabiex tirrispondi b'mod utli g?ad-domandi li jkunu sarulha (sentenza tal?14 ta' Settembru 2023, Bezirkshauptmannschaft Feldkirch, C?55/22, EU:C:2023:670, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata).

21 F'dan il-ka?, g?andu ji?i rrilevat li l-qorti tar-rinviju ssemmi kontradizzjoni potenzjali bejn id-de?i?jonijiet tal-Kúria (il-Qorti Suprema) u d-digrieti Vikingo F?vállalkozó u Crewprint. Issa, sa fejn il-qorti tar-rinviju tqis li g?andha tirreferi g?at-tag?lim ta' dawn id-digrieti bl-g?an tas-soluzzjoni tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali u sa fejn, skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, hija madankollu marbuta bid-de?i?jonijiet tal-Kúria (il-Qorti Suprema), id-domandi mag?mula g?andhom rabta mas-su??ett tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali u ma humiex ta' natura ipotetika. Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha l-punti ta' fatt u ta' li?i ne?essarji sabiex tirrispondi b'mod utli g?alihom.

22 Konsegwentement, l-ewwel u t-tieni domanda huma ammissibbli.

Fuq il?mertu

23 Konformement ma' ?urisprudenza stabbilita, il-prin?ipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni jistabbilixxi l-preeminenza tad-dritt tal-Unjoni fuq id-dritt tal-Istati Membri. Dan il-prin?ipju g?alhekk jirrikjedi li l-istanzi kollha tal-Istati Membri jag?tu effett s?i? lid-diversi normi tal-Unjoni, filwaqt li d-dritt tal-Istati Membri ma jistax jaffettwa l-effett irrikonoxxut lil dawn id-diversi normi fit-territorju ta' dawn l-Istati. Minn dan jirri?ulta li, skont il-prin?ipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni, il-fatt li Stat Membru jinvoka dispo?izzjonijiet tad-dritt nazzjonali, anki jekk ta' natura kostituzzjonali, ma jistax jippre?udika l-unità u l-effettività tad-dritt tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal?5 ta' ?unju 2023, Il?Kummissjoni vs Il?Polonja (Indipendenza u ?ajja privata tal-im?allfin), C?204/21, EU:C:2023:442, punt 77, kif ukoll tal?24 ta' Lulju 2023, Lin, C?107/23 PPU, EU:C:2023:606, punt 128 u l-?urisprudenza ??itata).

24 F'dan il-kuntest, g?andu ji?i rrilevat li l-qorti nazzjonali, wara li tkun e?er?itat il-fakultà mog?tija lilha mill-Artikolu 267 TFUE, hija marbuta, g?as-soluzzjoni tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, bl-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni mog?tija mill-Qorti tal-?ustizzja u g?andha g?alhekk, jekk ikun il-ka?, tiddevja mill-evalwazzjonijiet ta' qorti nazzjonali superjuri jekk tqis, fid-dawl tal-interpretazzjoni mog?tija mill-Qorti tal-?ustizzja, li dawn ma humiex konformi mad-dritt tal-Unjoni, jekk ikun il-ka? billi t?alli mhux applikata r-regola nazzjonali li tobbligaha tikkonforma ru?ha mad-de?i?jonijiet ta' din il-qorti superjuri (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?24 ta' Lulju 2023, Lin, C?107/23 PPU, EU:C:2023:606, punti 132 u 133 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

25 F'dawn i?-?irkustanzi, ir-rekwi?it li ji?i ?gurat l-effett s?i? tad-dritt tal-Unjoni jinkludi l-obbligu, g?al din il-qorti nazzjonali, li, jekk ikun il-ka?, temenda ?urisprudenza stabbilita jekk din tkun ibba?ata fuq interpretazzjoni tad-dritt intern li tkun inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni (sentenza tad?9 ta' Settembru 2021, Dopravní podnik hl. m. Prahy, C?107/19, EU:C:2021:722, punt 47 u l-

?urisprudenza ??itata).

26 Barra minn hekk, meta l-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja tkun di?à tat risposta ?ara g?al domanda li tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, l-imsemmija qorti nazzjonali g?andha tag?mel dak kollu li huwa ne?essarju sabiex din l-interpretazzjoni ti?i implimentata (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?10 ta' Marzu 2022, Grossmania, C?177/20, EU:C:2022:175, punt 42 u l-?urisprudenza ??itata).

27 F'dan ir-rigward, kif irrilevaw il-Gvern Ungeri? u l-Kummissjoni, ftit jimporta li l-interpretazzjoni fformulata mill-Qorti tal-?ustizzja jkollha l-forma ta' sentenza jew ta' digriet motivat skont l-Artikolu 99 tar-Regoli tal-Pro?edura. Fil-fatt, l-ebda dispo?izzjoni tat-Trattati, tal-Istatut tal-Qorti tal-?ustizzja tal-Unjoni Ewropea jew ta' dawn ir-Regoli tal-Pro?edura ma tistabbilixxi, fil-kuntest tal-pro?edura g?al de?i?joni preliminari, distinzjoni bejn is-sentenzi u d-digrieti motivati, fir-rigward tal-portata u tal-effetti tag?hom. G?alhekk, qorti nazzjonali ma tistax tinjora digriet g?ar-ra?uni li, b'differenza minn sentenza, dan allegatament ma jinkludix elementi ?odda g?all-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

28 F'dan il-ka?, il-qorti tar-rinviju hija g?alhekk marbuta, g?as-soluzzjoni tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, bl-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni mog?tija mill-Qorti tal-?ustizzja u g?andha, jekk ikun il-ka?, tiddevja mill-evalwazzjoni mag?mula mill-Kúria (il-Qorti Suprema) f'de?i?jonijiet pre?edenti li g?andhom, fid-dritt nazzjonali, il-valur ta' pre?edent obbligatorju, jekk din tqis, fid-dawl ta' din l-interpretazzjoni, li din l-evalwazzjoni ma hijiex konformi mad-dritt tal-Unjoni.

29 Mill-indikazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju u tal-Gvern Ungeri? jirri?ulta li l-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tawtorizza lil din il-qorti tiddevja mid-de?i?jonijiet pre?edenti tal-Kúria (il-Qorti Suprema), anki jekk dawn ikollhom sa??a obbligatorja ta' pre?edent, sakemm, b'mod partikolari, l-imsemmija qorti tqis li dawn id-de?i?jonijiet huma inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni u li l-evalwazzjoni tag?ha f'dan ir-rigward tkun immotivata. F'tali kuntest, l-obbligu ta' motivazzjoni li g?andha l-qorti tar-rinviju f'dan ir-rigward ma jidhirx, fih innifsu, ta' natura li jippre?udika s-supremazija tad-dritt tal-Unjoni, peress li l-atti tal-pro?ess ippre?entati quddiem il-Qorti tal-?ustizzja ma jinkludu ebda element ta' natura li jindika li tali obbligu jikkostitwixxi ostakolu ta' natura li jirrendi e??essivament diffi?li l-e?er?izzju mill-imsemmija qorti tal-fakultà li tiddevja mid-de?i?jonijiet pre?edenti tal-Kúria (il-Qorti Suprema).

30 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, ir-risposta g?all-ewwel u g?at-tieni domanda g?andha tkun li l-prin?ipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni g?andu ji?i interpretat fis-sens li jobbliga lill-qorti nazzjonali, li tkun e?er?itat il-fakultà mog?tija lilha mill-Artikolu 267 TFUE, tiddevja mill-evalwazzjonijiet legali ta' qorti nazzjonali superjuri jekk tqis, fid-dawl tal-interpretazzjoni ta' dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni pprovduta mill-Qorti tal-?ustizzja fil-forma ta' sentenza jew ta' digriet motivat fis-sens tal-Artikolu 99 tar-Regoli tal-Pro?edura tag?ha, li dawn l-evalwazzjonijiet ma humiex konformi ma' dan id-dritt. Madankollu, dan il-prin?ipju ma jipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li tillimita ru?ha li tobbliga lill-qrati nazzjonali inferjuri jimmotivaw kull devjazzjoni minn dawn l-evalwazzjonijiet.

Fuq it?tielet sal??ames domanda

31 Permezz tat-tielet sal-?ames domanda tag?ha, li g?andha ting?ata risposta kon?unta g?alihom, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 167, l-Artikolu 168(a) u l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, moqrija fid-dawl tal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' ?ertezza legali, g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu prattika li permezz tag?ha l-amministrazzjoni fiskali tirrifjuta lil persuna taxxabbli d-dritt li tnaqqas il-VAT relatata mal-akkwist ta' o??etti li ?ew ikkunsinnati lil din tal-a??ar min?abba li ma humiex affidabbli l-fatturi relatati ma' dawn l-akkwisti, min?abba ?irkustanzi li juru nuqqas ta' dili?enza imputabbli lill-imsemmija persuna

taxxabbli, liema ?irkustanzi huma, b?ala prin?ipju, evalwati fid-dawl ta' ?irkulari ppubblikata minn din l-amministrazzjoni g?all-attenzjoni tal-persuni taxxabbli.

32 Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, id-dritt tal-persuni taxxabbli li jnaqqsu, mill-VAT li huma g?andhom i?allsu, il-VAT dovuta jew im?allsa g?all-o??etti akkwistati u g?as-servizzi r?evuti minnhom upstream jikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT. Kif idde?idiet ripetutament il-Qorti tal-?ustizzja, id-dritt g?al tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq* tad-Direttiva dwar il-VAT jag?mel parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u ma jistax, b?ala prin?ipju, ji?i limitat ladarba r-rekwi?iti jew il-kundizzjonijiet kemm materjali kif ukoll formali li g?alihom huwa su??ett dan id-dritt ji?u osservati mill-persuni taxxabbli li jkunu jixtiequ je?er?itawh (sentenza tal?11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 31 u l-?urisprudenza ??itata).

33 G?al dak li jirrigwarda r-rekwi?iti jew il-kundizzjonijiet materjali li g?alihom huwa su??ett id-dritt g?al tnaqqas tal-VAT, mill-Artikolu 168(a) tad-Direttiva dwar il-VAT jirri?ulta li, sabiex tkun tista' tibbenefika mill-imsemmi dritt, je?tie?, minn na?a, li l-persuna kkon?ernata tkun "persuna taxxabbli", fis-sens ta' din id-direttiva, u, min-na?a l-o?ra, li l-o??etti jew is-servizzi invokati b?ala ba?i g?al dan id-dritt jintu?aw downstream mill-persuna taxxabbli g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha stess u li, upstream, dawn l-o??etti jkunu kkunsinnati jew dawn is-servizzi jkunu pprovduti minn persuna taxxabbli o?ra. Fir-rigward tal-modalitajiet g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, li huma simili g?al rekwi?iti jew g?al kundizzjonijiet ta' natura formali, l-Artikolu 178(a) tal-imsemmija direttiva jipprevedi li l-persuna taxxabbli g?andu jkollha fattura stabbilita skont ir-rekwi?iti stabbiliti minn din l-istess direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata).

34 L-imsemmija kundizzjonijiet materjali tad-dritt g?al tnaqqis huma ssodisfatti biss jekk il-kunsinna ta' o??etti jew il-provvista ta' servizzi li g?aliha tirreferi l-fattura tkun effettivament twettqet. Il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li l-verifika tal-e?istenza tat-tran?azzjoni taxxabbli g?andha ssir skont ir-regoli ta' prova tad-dritt nazzjonali, billi ssir evalwazzjoni globali tal-provi u ta?-?irkustanzi fattwali kollha tal-ka? inkwistjoni (digriet tad?9 ta' Jannar 2023, A.T.S. 2003, C?289/22, EU:C:2023:26, punt 46 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll is-sentenza tal?25 ta' Mejju 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (VAT – (Akkwist fittizju), C?114/22, EU:C:2023:430, punt 36).

35 Madankollu, id-dritt g?al tnaqqis jista' ji?i rrifjutat lill-persuna taxxabbli jekk ikun stabbilit, fid-dawl ta' elementi o??ettivi, li huwa invokat b'mod frawdolenti jew abbu?iv. Fil-fatt, g?andu jitfakkar li l-?lieda kontra l-frodi, l-eva?joni fiskali u l-abbu?i eventwali hija g?an irrikonoxxut u inkora??ut mid-Direttiva dwar il-VAT u li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet repetutament li l-partijiet fil-kaw?a ma jistg?ux jinvokaw ir-regoli tad-dritt tal-Unjoni b'mod frawdolenti jew abbu?iv. G?aldaqstant, anki jekk il-kundizzjonijiet materjali tad-dritt g?al tnaqqis ikunu ssodisfatti, huma l-awtoritajiet u l-qrati nazzjonali li g?andhom jirrifjutaw il-benefi??ju ta' dan id-dritt jekk ji?i stabbilit, fid-dawl ta' elementi o??ettivi, li l-imsemmi dritt huwa invokat b'mod frawdolenti jew abbu?iv (sentenza tal?25 ta' Mejju 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (VAT) – Akkwist fittizju), C?114/22, EU:C:2023:430, punti 40 u 41 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

36 Fir-rigward tal-frodi, skont ?urisprudenza stabbilita, il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis g?andu ji?i rrifjutat mhux biss meta frodi tal-VAT titwettaq mill-persuna taxxabbli stess, i?da wkoll meta ji?i stabbilit, fid-dawl ta' elementi o??ettivi, li l-persuna taxxabbli, li lilha l-o??etti jew is-servizzi li jservu ta' ba?i sabiex fuqhom ikun ibba?at id-dritt g?al tnaqqis ikunu ?ew ikkunsinnati jew ipprovduti, kienet taf jew kellha tkun taf li, permezz tal-akkwist ta' dawn l-o??etti jew ta' dawn is-servizzi, hija kienet qieg?da tipparte?ipa fi tran?azzjoni involuta f'tali frodi (sentenza tal?25 ta' Mejju 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (VAT – Akkwist fittizju),

C?114/22, EU:C:2023:430, punt 42 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

37 Peress li r-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis huwa e??ezzjoni mill-applikazzjoni tal-prin?ipju fundamentali li jikkostitwixxi dan id-dritt, huma l-awtoritajiet fiskali li g?andhom jistabbilixxu b'mod suffi?jenti fid-dritt l-elementi o??ettivi li jippermettu li ji?i konklu? li l-persuna taxxabbli wettqet frodi tal-VAT jew kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni invokata b?ala ba?i g?ad-dritt g?al tnaqqis kienet involuta f'tali frodi. Sussegwentement, huma l-qrati nazzjonali li g?andhom jivverifikaw li l-awtoritajiet fiskali kkon?ernati stabbilixxew l-e?istenza ta' tali elementi o??ettivi (sentenza tal?25 ta' Mejju 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (VAT – Akkwist fittizju), C?114/22, EU:C:2023:430, punt 43 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

38 F'dan ir-rigward, peress li d-dritt tal-Unjoni ma jipprevedix regoli dwar il-modalitajiet tal?produzzjoni tal-provi fil-qasam tal-frodi tal-VAT, dawn l-elementi o??ettivi g?andhom ji?u stabbiliti mill-amministrazzjoni fiskali konformement mar-regoli dwar il?provi previsti mid-dritt nazzjonali. Madankollu, dawn ir-regoli ma g?andhomx jippre?udikaw l-effettività tad-dritt tal-Unjoni (sentenza tal?11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 51 u l-?urisprudenza ??itata).

39 F'tali kuntest, id-dili?enza me?tie?a mill-persuna taxxabbli u l-mi?uri li jistg?u ra?onevolment jintalbu minnha sabiex ti?gura ru?ha li, bl-akkwist tag?ha, hija ma tipparte?ipax fi tran?azzjoni involuta fi frodi mwettqa minn operatur upstream tiddependi mi?-?irkustanzi tal-ka? inkwistjoni u, b'mod partikolari, mill-punt dwar jekk je?istux jew le indizji li jippermettu lill-persuna taxxabbli, fil-mument tal-akkwist li hija twettaq, li tissuspetta l-e?istenza ta' irregolaritajiet jew ta' frodi. G?alhekk, fil-pre?enza ta' indizji ta' frodi, persuna taxxabbli jkollha turi dili?enza ikbar. Madankollu, ma jistax ikun me?tie? li din twettaq verifiki kumplessi u ddettaljati, b?al dawk li l-amministrazzjoni fiskali g?andha l-mezzi li twettaq (sentenza tal?1 ta' Di?embru 2022, Aquila Part Prod Com, C?512/21, EU:C:2022:950, punt 52 u d-digriet tad?9 ta' Jannar 2023, A.T.S. 2003, C?289/22, EU:C:2023:26, punt 70).

40 Il-kwistjoni dwar jekk il-persuna taxxabbli tatx prova ta' dili?enza suffi?jenti taqa' ta?t l-evalwazzjoni tal-fatti tal-kaw?a prin?ipali u, g?aldaqstant, ta?t il-?urisdizzjoni esklu?iva tal-qrati nazzjonali. Huma dawn il-qrati li g?andhom jevalwaw jekk, fid-dawl ta?-?irkustanzi tal-ka? inkwistjoni, il-persuna taxxabbli wrietx dili?enza suffi?jenti u ?aditx il-mi?uri li jistg?u ra?onevolment jintalbu minnha f'dawn i?-?irkustanzi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?1 ta' Di?embru 2022, Aquila Part Prod Com, C?512/21, EU:C:2022:950, punt 53 u l-?urisprudenza ??itata).

41 F'dan ir-rigward, id-Direttiva dwar il-VAT ma tipprekludix, b?ala prin?ipju, li l-Istati Membri jadottaw le?i?lazzjoni jew ?irkulari sabiex jippre?i?aw il-livell ta' dili?enza me?tie? minn persuna taxxabbli u jiggwidaw l-evalwazzjoni tal-amministrazzjoni fiskali, billi jipprevedu kriterji f'dan ir-rigward. Fil-fatt, skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 ta' din id-direttiva, l-Istati Membri jistg?u jipprevedu obbligi o?ra minbarra dawk previsti mill-imsemmija direttiva jekk huma jqisu dawn l-obbligi b?ala ne?essarji sabiex ji?i ?gurat il-?bir ta' VAT e?att u sabiex ti?i evitata l-frodi.

42 Madankollu, kif jirri?ulta minn ?urisprudenza stabbilita, tali mi?ura ma tistax twassal sabiex ji?i kkontestat sistematikament id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT u, g?aldaqstant, in-newtralità tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 32 u l-?urisprudenza ??itata). Bl-istess mod, din ma tistax tippre?udika l-effika?ja tad-dritt tal-Unjoni fir-rigward tal-amministrazzjoni tal-provi fil-qasam tal-frodi tal-VAT.

43 G?alhekk, l-istess mi?ura ma tistax tikkontesta l-obbligu tal-awtoritajiet fiskali, imfakkar fil-punt 37 ta' din is-sentenza, li jistabbilixxu b'mod suffi?jenti fid-dritt l-elementi o??ettivi li jippermettu li ji?i konklu? li persuna taxxabbli wettqet frodi tal-VAT, jew kienet taf jew kellha tkun taf li t-

tran?azzjoni kkon?ernata kienet involuta f’tali frodi. Bl-istess mod, konformement mal-?urisprudenza mfakkra fil-punt 39 ta’ din is-sentenza, din ma tistax twassal sabiex din il-persuna taxxabbli jkollha tag?mel verifiki kumplessi u fid-dettall li jirrigwardaw lill-fornitur tag?ha.

44 G?aldaqstant, meta l-amministrazzjoni fiskali tibba?a ru?ha b’mod partikolari fuq irregolaritajiet imwettqa fil-qasam tal-emittent ta’ fattura, l-evalwazzjoni tal-provi ma tistax twassal sabiex l-imsemmija persuna taxxabbli, destinatarja ta’ din il-fattura, ti?i obbligata twettaq verifiki mal-parti kontraenti tag?ha li, b?ala prin?ipju, ma hijiex obbligata twettaq (ara, f’dan is-sens, id-digriet tas?16 ta’ Mejju 2013, Hardimpex, C?444/12, EU:C:2013:318, punt 27 u l-?urisprudenza ??itata).

45 Fl-a??ar nett, l-implimentazzjoni ta’ mi?ura b?al dik imsemmija fil-punt 41 ta’ din is-sentenza g?andha tkun konformi mal-prin?ipju ta’ ?ertezza legali. F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, il-prin?ipji ta’ ?ertezza legali u ta’ protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi g?andhom ji?u osservati mill-istituzzjonijiet tal-Unjoni Ewropea, i?da wkoll mill-Istati Membri fl-e?er?izzju tas-setg?at mog?tija lilhom mid-direttivi tal-Unjoni (sentenza tad?9 ta’ Lulju 2015, Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiag? Andrei, C?144/14, EU:C:2015:452 , punt 33 u l-?urisprudenza ??itata).

46 Kif idde?idiet diversi drabi l-Qorti tal-?ustizzja, minn dan jirri?ulta b’mod partikolari li l-le?i?lazzjoni tal-Unjoni g?andha tkun ?erta u l-applikazzjoni tag?ha g?andha tkun prevedibbli g?all-individwi, filwaqt li dan ir-rekwi?it ta’ ?ertezza legali japplika b’rigoro?ità partikolari fil-ka? ta’ le?i?lazzjoni li jista’ jkollha konsegwenzi finanzjarji, sabiex il-persuni kkon?ernati jkunu jistg?u jkunu jafu b’e?attezza l-portata tal-obbligi li din timponi fuqhom. Bl-istess mod, fl-oqsma koperti mid-dritt tal-Unjoni, ir-regoli tad-dritt tal-Istati Membri g?andhom ji?u fformulati b’mod inekwivoku li jippermetti lill-persuni kkon?ernati jkunu jafu d-drittijiet u l-obbligi tag?hom b’mod ?ar u pre?i?, u li jippermetti lill-qrati nazzjonali ji?guraw li ji?u osservati (sentenza tad?9 ta’ Lulju 2015, Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiag? Andrei, C?144/14, EU:C:2015:452, punti 34 u 35 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

47 F’dan il-ka?, mill-indikazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju jirri?ulta li ?ie rrifjutat lil Global Ink Trade d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT relatata mal-akkwist ta’ o??etti li ?ew ikkunnsinnati lilha, min?abba li l-fatturi relatati ma’ dawn l-o??etti ma jistg?ux jitqiesu li huma affidabbli, b’mod partikolari, min?abba in?ertezza dwar l-identità reali tal-fornitur tag?hom. F’dan il-kuntest, jidher li l-amministrazzjoni fiskali invokat ukoll il-fatt li l-amministratur tal-impri?a emittenti tal-imsemmija fatturi allegatament naqset milli twettaq l-obbligi tag?ha ta’ dikjarazzjoni u ta’ ?las tal-VAT, fatt li Global Ink Trade kellha allegatament tkun taf. L-amministrazzjoni fiskali qieset, f’dan ir-rigward, li Global Ink Trade kienet ?atja ta’ frodi passiva.

48 Kif jirri?ulta mill-?urisprudenza mfakkra fil-punti 37 u 40 ta’ din is-sentenza, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk l-amministrazzjoni fiskali stabbilixxietx b’mod suffi?jenti fid-dritt l-elementi o??ettivi li jippermettu li ji?i konklu? li l-persuna taxxabbli wettqet frodi tal-VAT, jew li kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni kkon?ernata kienet involuta f’tali frodi, kif ukoll li tevalwa jekk, fid-dawl ta?-?irkustanzi tal-ka? inkwistjoni, l-imsemmija persuna taxxabbli tatx prova ta’ dili?enza suffi?jenti u ?aditx il-mi?uri li setg?u ra?onevolment jintalbu minnha f’dawn i?-?irkustanzi.

49 G?alkemm, fil-pre?enza ta' indizji ta' frodi tal-VAT, dili?enza ikbar tista' ?ertament tkun mistennija minn tali persuna taxxabbli, hija madankollu l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika li r-rekwi?iti tal-amministrazzjoni fiskali ma g?andhomx l-effett li jimponu fuqha l-obbligu li twettaq verifiki kumplessi u fid-dettall dwar il-fornitur tag?ha, billi tittrasferixxi *de facto* fuq l-imsemmija persuna taxxabbli t-twettiq tal-atti ta' kontroll li din l-awtorità g?andha twettaq, fis-sens tal-?urisprudenza mfakkra fil-punti 39 u 44 ta' din is-sentenza.

50 B'mod partikolari, g?andu jitfakkar li l-imsemmija amministrazzjoni ma tistax te?i?i b'mod ?enerali minn persuna taxxabbli, li tixtieq te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, li tivverifika li l-emittent tal-fattura relatata mal-o??etti u mas-servizzi li fir-rigward tag?hom jintalab l-e?er?izzju ta' dan l-istess dritt, ikun issodisfa l-obbligi tieg?u ta' dikjarazzjoni u ta' ?las tal-VAT (ara, f'dan is-sens, id-digriet Vikingo F?vállalkozó, punt 56 u l-?urisprudenza ??itata).

51 Fl-a??ar nett, fir-rigward tal-prin?ipju ta' ?ertezza legali, hija wkoll il-qorti tar-rinviju li g?andha te?amina jekk l-amministrazzjoni fiskali osservatx l-imsemmi prin?ipju fl-e?er?izzju tas-setg?at mog?tija lilha. F'dan il-kuntest, hija din il-qorti li g?andha te?amina jekk i?-?irkulari ppubblikata mill-imsemmija amministrazzjoni g?all-attenzjoni tal-persuni taxxabbli u applikabbli g?all-fatti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kinitx ifformulata b'mod inekwivoku, jekk l-applikazzjoni tag?ha kinitx prevedibbli g?all-individwi, fis-sens tal-?urisprudenza mfakkra fil-punti 45 u 46 ta' din is-sentenza, u jekk ir-rekwi?iti applikati minn din l-istess amministrazzjoni kinux kuntrarji g?al din i?-?irkulari.

52 Konsegwentement, ir-risposta g?at-tielet sal-?ames domanda g?andha tkun li l-Artikolu 167, l-Artikolu 168(a) u l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, moqrija fid-dawl tal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' ?ertezza legali, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux prattika li permezz tag?ha l-amministrazzjoni fiskali tirrifjuta lil persuna taxxabbli d-dritt li tnaqqas il-VAT relatata mal-akkwist ta' o??etti li ?ew ikkunsinnati lil din tal-a??ar g?ar-ra?uni li ma humiex affidabbli l-fatturi relatati ma' dawn l-akkwisti, min?abba ?irkustanzi li juru nuqqas ta' dili?enza imputabbli lil din il-persuna taxxabbli, liema ?irkustanzi huma, b?ala prin?ipju, evalwati fid-dawl ta' ?irkulari ppubblikata minn din l-amministrazzjoni g?all-attenzjoni tal-persuni taxxabbli, sakemm:

– din il-prattika u din i?-?irkulari ma jikkontestawx l-obbligu, impost fuq l-imsemmija amministrazzjoni, li tistabbilixxi b'mod suffi?jenti fid-dritt l-elementi o??ettivi li jippermettu li ji?i konklu? li l-imsemmija persuna taxxabbli wettqet frodi tal-VAT, jew kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni kkon?ernata kienet involuta f'tali frodi;

– l-imsemmija prattika u l-imsemmija ?irkulari ma jimponux fuq l-istess persuna taxxabbli l-oneru ta' verifiki kumplessi u fid-dettall fir-rigward tal-parti kontraenti tag?ha;

– ir-rekwi?iti applikati minn din l-istess amministrazzjoni jkunu konformi ma' dawk previsti minn din l-istess ?irkulari; u li

– i?-?irkulari ppubblikata g?all-attenzjoni tal-persuni taxxabbli ?iet ifformulata b'mod inekwivoku u li l-applikazzjoni tag?ha kienet prevedibbli g?all-individwi.

Fuq is?sitt domanda

53 Permezz ta' din id-domanda, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva dwar il-VAT g?andhiex ti?i interpretata fis-sens li tipprekludi, meta l-amministrazzjoni fiskali jkollha l-intenzjoni tirrifjuta lil persuna taxxabbli l-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa min?abba li din il-persuna taxxabbli tkun ipparte?ipat fi frodi tal-VAT tat-tip "karusell", li din l-amministrazzjoni fiskali sempli?ement tistabbilixxi li din it-tran?azzjoni tag?mel parti minn katina ta'

fatturazzjoni ?irkulari, ming?ajr ma tidentifika l-persuni kollha li jkunu pparte?ipaw f'din il-frodi u l-a?ir rispettiv tag?hom.

54 Mill-?urisprudenza mfakkra fil-punti 35 sa 38 ta' din is-sentenza jirri?ulta li l-amministrazzjoni fiskali li jkollha l-intenzjoni tirrifjuta l-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis lil persuna taxxabbli g?andha tistabbilixxi b'mod suffi?jenti fid-dritt, konformement mar-regoli ta' prova previsti mid-dritt nazzjonali u ming?ajr ma tippre?udika l-effett utli tad-dritt tal-Unjoni, kemm l-elementi o??ettivi li jistabbilixxu l-e?istenza tal-frodi tal-VAT innifisha kif ukoll dawk li jistabbilixxu li din il-persuna taxxabbli wettqet din il-frodi jew li kienet taf jew kellha tkun taf li l-akkwist ta' o??etti u ta' servizzi invokat b?ala ba?i g?al dan id-dritt kien involut fl-imsemmija frodi.

55 Dan ir-rekwi?it ta' prova jipprojbixxi, irrispettivament mit-tip ta' frodi jew l-a?ir e?aminati, l-u?u ta' suppo?izzjonijiet jew pre?unzjonijiet li jkollhom l-effett, billi jinqaleb l-oneru tal-prova, li jippre?udika l-prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT li huwa d-dritt g?al tnaqqis u, g?aldaqstant, l-effika?ja tad-dritt tal-Unjoni (sentenza tal?1 ta' Di?embru 2022, Aquila Part Prod Com, C?512/21, EU:C:2022:950, punt 34).

56 Konsegwentement, g?alkemm l-e?istenza ta' katina ta' fatturazzjoni ?irkulari tikkostitwixxi indizju serju li jissu??erixxi l-e?istenza ta' frodi, li g?andha tittie?ed inkunsiderazzjoni fil-kuntest tal-evalwazzjoni globali tal-elementi kollha u ta?-?irkustanzi fattwali kollha tal-ka?, ma jistax ji?i a??ettat li l-amministrazzjoni fiskali tista' tillimita ru?ha, sabiex turi l-e?istenza ta' frodi tat-tip karusell, li tistabbilixxi li t-tran?azzjoni inkwistjoni tag?mel parti minn katina ta' fatturazzjoni ?irkulari (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?1 ta' Di?embru 2022, Aquila Part Prod Com, C?512/21, EU:C:2022:950, punt 35).

57 Hija l-amministrazzjoni fiskali, minn na?a, li g?andha tikkaratterizza pre?i?ament l-elementi li jikkostitwixxu l-frodi u li g?andha tipprodu?i l-prova tal-a?ir frawdolenti u, min-na?a l-o?ra, li tistabbilixxi li l-persuna taxxabbli pparte?ipat b'mod attiv f'din il-frodi jew li hija kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni invokata b?ala ba?i g?al dan id-dritt kienet involuta fl-imsemmija frodi. Madankollu, il-prova tal-e?istenza tal-frodi u tal-parte?ipazzjoni tal-persuna taxxabbli f'din tal-a??ar ma timplikax ne?essarjament li l-persuni kollha li pparte?ipaw fl-imsemmija frodi kif ukoll l-a?ir rispettiv tag?hom ikunu ?ew identifikati. Huma l-qrati nazzjonali li g?andhom jivverifikaw li l-awtoritajiet fiskali pprodu?ew din il-prova b'mod suffi?jenti fid-dritt (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?1 ta' Di?embru 2022, Aquila Part Prod Com, C?512/21, EU:C:2022:950, punt 36).

58 G?alhekk, ir-risposta g?as-sitt domanda g?andha tkun li d-Direttiva dwar il-VAT g?andha ti?i interpretata fis-sens li:

– meta l-amministrazzjoni fiskali jkollha l-intenzjoni tirrifjuta lil persuna taxxabbli l-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa min?abba li din il-persuna taxxabbli tkun ipparte?ipat fi frodi tal-VAT tat-tip "karusell", din tipprekludi li din l-amministrazzjoni fiskali sempli?ement tistabbilixxi li din it-tran?azzjoni tag?mel parti minn katina ta' fatturazzjoni ?irkulari;

– hija l-imsemmija amministrazzjoni fiskali, minn na?a, li g?andha tikkaratterizza pre?i?ament l-elementi li jikkostitwixxu l-frodi u li g?andha tipprodu?i prova tal-a?ir frawdolenti u, min-na?a l-o?ra, li tistabbilixxi li l-persuna taxxabbli pparte?ipat b'mod attiv f'din il-frodi jew li hija kienet taf jew kellha tkun taf li l-akkwist ta' o??etti jew ta' servizzi invokat b?ala ba?i g?al dan id-dritt kienet involuta fl-imsemmija frodi, li ma jimplikax ne?essarjament li ji?u identifikati l-persuni kollha li pparte?ipaw fil-frodi kif ukoll l-a?ir rispettiv tag?hom.

Fuq l?ispejje?

59 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 fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra 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:

1) **Il-prin?ipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni g?andu ji?i interpretat fis-sens li jobbliga lill-qorti nazzjonali, li tkun e?er?itat il-fakultà mog?tija lilha mill-Artikolu 267 TFUE, tiddevja mill-evalwazzjonijiet legali ta' qorti nazzjonali superjuri jekk tqis, fid-dawl tal-interpretazzjoni ta' dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni pprovduta mill-Qorti tal-?ustizzja fil-forma ta' sentenza jew ta' digriet motivat fis-sens tal-Artikolu 99 tar-Regoli tal-Pro?edura tag?ha, li dawn l-evalwazzjonijiet ma humiex konformi ma' dan id-dritt. Madankollu, dan il-prin?ipju ma jipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li tillimita ru?ha li tobbliga lill-qrati nazzjonali inferjuri jimmotivaw kull devjazzjoni minn dawn l-evalwazzjonijiet.**

2) **L-Artikolu 167, l-Artikolu 168(a) u l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, moqrija fid-dawl tal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' ?ertezza legali, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux prattika li permezz tag?ha l-amministrazzjoni fiskali tirrifjuta lil persuna taxxabbli d-dritt li tnaqqas it-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) relatata mal-akkwist ta' o??etti li ?ew ikkunsinnati lil din tal-a??ar g?ar-ra?uni li ma humiex affidabbli l-fatturi relatati ma' dawn l-akkwisti, min?abba ?irkustanzi li juru nuqqas ta' dili?enza imputabbli lil din il-persuna taxxabbli, liema ?irkustanzi huma, b?ala prin?ipju, evalwati fid-dawl ta' ?irkulari ppubblikata minn din l-amministrazzjoni g?all-attenzjoni tal-persuni taxxabbli, sakemm:**

– **din il-prattika u din i?-?irkulari ma jikkontestawx l-obbligu, impost fuq l-imsemmija amministrazzjoni, li tistabbilixxi b'mod suffi?jenti fid-dritt l-elementi o??ettivi li jippermettu li ji?i konklu? li l-imsemmija persuna taxxabbli wettqet frodi tal-VAT, jew kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni kkon?ernata kienet involuta f'tali frodi;**

– **l-imsemmija prattika u l-imsemmija ?irkulari ma jimponux fuq l-istess persuna taxxabbli l-oneru ta' verifiki kumplessi u fid-dettall fir-rigward tal-parti kontraenti tag?ha;**

– **ir-rekwi?iti applikati minn din l-istess amministrazzjoni jkunu konformi ma' dawk previsti minn din l-istess ?irkulari, u li**

– **i?-?irkulari ppubblikata g?all-attenzjoni tal-persuni taxxabbli ?iet ifformulata b'mod inekwivoku u li l-applikazzjoni tag?ha kienet prevedibbli g?all-individwi.**

3) **Id-Direttiva 2006/112 g?andha ti?i interpretata fis-sens li:**

– **meta l-amministrazzjoni fiskali jkollha l-intenzjoni tirrifjuta lil persuna taxxabbli l-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa min?abba li din il-persuna taxxabbli tkun ipparte?ipat fi frodi tal-VAT tat-tip "karusell", din tipprekludi li din l-amministrazzjoni fiskali sempli?ement tistabbilixxi li din it-tran?azzjoni tag?mel parti minn katina ta' fatturazzjoni ?irkulari;**

– **hija l-imsemmija amministrazzjoni fiskali, minn na?a, li g?andha tikkaratterizza pre?i?ament l-elementi li jikkostitwixxu l-frodi u li g?andha tipprodu?i prova tal-a?ir frawdolenti u, min-na?a l-o?ra, li tistabbilixxi li l-persuna taxxabbli pparte?ipat b'mod attiv f'din il-frodi jew li hija kienet taf jew kellha tkun taf li l-akkwist ta' o??etti jew ta' servizzi invokat b?ala ba?i g?al dan id-dritt kienet involuta fl-imsemmija frodi, li ma jimplikax ne?essarjament li ji?u identifikati l-persuni kollha li pparte?ipaw fil-frodi kif ukoll l-a?ir**

rispettiv tag?hom.

Firem

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