Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla)

6 ta’ Di?embru 2012 (*)

“VAT — Direttiva 2006/112/KE — Dritt g?al tnaqqis — Rifjut”

Fil-Kaw?a C-285/11,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Administrativen sad – Varna (il-Bulgarija), permezz ta’ de?i?joni tas-16 ta’ Mejju 2011, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-8 ta’ ?unju 2011, fil-pro?edura

Bonik EOOD

vs

Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn R. Silva de Lapuerta (Relatur), li qed ja?ixxi b?ala President tat-Tielet Awla, K. Lenaerts, E. Juhász, T. von Danwitz u D. Šváby, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tad-19 ta’ Settembru 2012,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Bonik EOOD, minn O. Minchev, avukat, u M. Patchett-Joyce, barrister,

– g?all-Gvern Bulgaru, minn E. Petranova, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, b?ala a?ent, assistita minn A. De Stefano, avvocato dello Stato,

– g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn L. Seeboruth u L. Christie, b?ala a?enti, assistiti minn P. Moser, barrister,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u D. Roussanov, b?ala a?enti,

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

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 2, 9, 14, 62, 63,

167, 168 u 178 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U L 347, p. 1).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn Bonik EOOD (iktar 'il quddiem "Bonik") u d-Direktor na Direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (Direttur tad-Direttorat "Appelli u Compliance Management" g?all-belt ta' Varna, tal-amministrazzjoni ?entrali tal-A?enzija nazzjonali tad-d?ul) fir-rigward ta' dritt g?al tnaqqis, fil-forma ta' kreditu ta' taxxa, tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-"VAT") dwar ix-xiri ta' qam? imwettaq minn din il-kumpannija.

Il-kuntest ?uridiku

3 L-Artikolu 2(1)(a) tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi li l-kunsinni ta' merkanziji mag?mula bi ?las fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali huma su??etti g?all-VAT.

4 L-Artikolu 9(1) ta' din id-Direttiva jipprovdi:

"'Persuna taxxabbli' g?andha tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta' dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta' produtturi, kummer?janti jew persuni li jag?tu servizzi, inklu?i attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, g?andhom jitqiesu b?ala 'attività ekonomika'. L-isfruttament ta' proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skopijiet ta' d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andha b'mod partikolari titqies b?ala attività ekonomika."

5 L-Artikolu 62 tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ?ej:

"G?all-finijiet ta' din id-Direttiva:

1) 'Avveniment li jag?ti lok g?al ?las' g?andha tfisser okkorrenza li permezz tag?ha l-kondizzjonijet legali me?tie?a biex ti?i imposta l-VAT huma sodisfatti;

2) Il-VAT g?andha ti?i 'imposta' meta l-awtorità tat-taxxa ssir intitolata bil-li?i, f'mument partikolari, biex ti?bor it-taxxa mill-persuna so??etta li t?allasha, g?alkemm i?-?mien g?all-?las jista' jkun pospost."

6 Skont l-Artikolu 63 tal-istess direttiva:

"G?andu jkun hemm avveniment li jag?ti lok g?al ?las u l-VAT g?andha ti?i imposta meta l-merkanzija jew is-servizzi huma pprovduti."

7 L-Artikolu 167 tad-Direttiva 2006/112 jistipula:

"Dritt ta' tnaqqis ise?? fil-?in meta t-taxxa mnaqqsa ti?i imposta."

8 L-Artikolu 168 ta' din id-direttiva jipprovdi:

"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;

[...]”

9 L-Artikolu 178 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

“Biex te?er?ita d-dritt ta’ tnaqqis, persuna taxxabbli g?andha tissodisfa l-kondizzjonijiet li ?ejjin:

a) g?all-finijiet ta’ tnaqqis skond l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta’ merkanzija jew servizzi, hi g?andha jkollha fattura im?ejjija skond l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238, 239 u 240;

[...]”

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

10 Bonik hija kumpannija li kienet su??etta g?al verifika fiskali fir-rigward tax-xhur ta’ Frar u ta’ Marzu 2009.

11 Wara din il-verifika, l-awtoritajiet tat-taxxa Bulgari kkonstataw li ma je?istux provi ta’ e?ekuzzjoni ta’ kunsinni intra-Komunitarja ta’ qam? u ta’ ?irasol iddikjarati li Bonik iddikjarat li kienu saru favur il-kumpannija Rumena Agrisco SRL, u li, fid-dawl tal-fatt li l-kwantitajiet ta’ qam? u ta’ ?irasol li jidhru fuq il-fatturi ma?ru?a minn Bonik, skont il-kontabbiltà ta’ din il-kumpannija, kienu ?ru? ta’ stokk ta’ dawn u ma kinux ippre?entati fil-mument meta saret l-imsemmija verifika, dawn il-kwantitajiet kienu jikkon?ernaw kunsinni taxxabbli fit-territorju Bulgaru.

12 Barra minn hekk, l-imsemmija awtoritajiet tat-taxxa ppro?edew b’verifiki li jikkon?ernaw ix-xiri ta’ qam?, li Bonik iddikjarat b?ala li kienet wettqet ming?and Favorit stroy Varna EOOD (iktar ’il quddiem “Favorit stroy”) u ming?and Agro treyd BG Varna EOOD (iktar ’il quddiem “Agro treyd”) li fuqhom kienet di?à tnaqqset il-VAT.

13 Bonik kienet fil-pussess ta’ fatturi ma?ru?a minn Favorit stroy kif ukoll minn Agro treyd li jikkorrispondu g?al dan ix-xiri.

14 Madankollu, sabiex ti?i ?gurata r-realtà tal-imsemmi xiri, l-awtoritajiet tat-taxxa Bulgari wettqu verifiki addizzjonali ma’ fornituri ta’ Bonik, ji?ifieri Favorit stroy u Agro treyd, kif ukoll ma’ fornituri ta’ dawn tal-a??ar, ji?ifieri Lyusi treyd EOOD, Eksim plyus EOOD u Riva agro stil EOOD.

15 Peress li dawn il-verifiki ma ppermettewx li ji?i stabbilit jekk Lyusi treyd EOOD, Eksim plyus EOOD u Riva agro stil EOOD kinux verament fornew merkanzija lil Favorit stroy u lil Agro treyd, l-awtoritajiet tat-taxxa Bulgari kkonkludew li dawn il-kumpanniji tal-a??ar, ma kellhomx il-kwantitajiet ta’ merkanziji ne?essarji sabiex jipprovdu l-kunsinni intenzjonati g?al Bonik u kkonkludew li kien hemm nuqqas ta’ kunsinni effettivi bejn l-imsemmija kumpanniji u Bonik.

16 G?aldaqstant, l-imsemmija awtoritajiet tat-taxxa, permezz ta’ kont tat-taxxa rettifikattiv tal-10 ta’ Marzu 2010, irrifjutaw li jirrikonoxxu lill-Bonik id-dritt li jnaqqas, ta?t forma ta’ kreditu ta’ taxxa, il-VAT li tirrigwarda l-kunsinni ta’ qam? li saru mill-fornituri tag?ha, Favorit stroy u Agro treyd.

17 Bonik ippre?entat rikors amministrattiv kontra dan il-kont ta’ taxxa quddiem id-Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, li, b’de?i?joni tal-21 ta’ ?unju 2010, ikkonferma l-imsemmi kont.

18 Bonik ippre?entat rikors kontra l-istess kont ta’ taxxa quddiem il-qorti tar-rinviju.

19 Fid-de?i?joni tar-rinviju, din il-qorti tindika li l-awtoritajiet tat-taxxa Bulgari ma jikkontestawx il-

fatt li Bonik wettqet kunsinni sussegwenti ta' merkanzija tal-istess tip u g?all-istess kwantità, u lanqas ma jaffermaw li din il-kumpannija akkwistat dawn il-merkanziji ming?and fornituri o?ra apparti Favorit stroy u Agro treyd.

20 Barra minn hekk, hija ??id li je?istu provi li jistabbilixxu t-twettiq ta' kunsinni diretti u li n-nuqqas ta' provi ta' kunsinni pre?edenti ma jwassalx g?all-konklu?joni li tg?id li dawn il-kunsinni diretti ma twettqux.

21 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tippre?i?a li l-le?i?lazzjoni nazzjonali ma tissu??ettax il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, ta?t forma ta' kreditu ta' taxxa, g?all-prova tal-ori?ini tal-merkanzija.

22 Skont din il-qorti, l-amministrazzjoni tat-taxxa, permezz tal-prattika tag?ha, u ?erti qrati Bulgari je?i?u prova ta' kunsinni effettivi pre?edenti sabiex jirrikonoxxu lill-persuna taxxabbli d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT.

23 Huwa f'dan il-kuntest li l-Administrativen sad – Varna dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) Il-kun?ett ta' "nuqqas ta' kunsinna effettiva" jista' ji?i dedott mill-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 178(a) u (b), 14, 62, 63, 167 u 168 tad-Direttiva 2006/112 u, jekk dan ikun il-ka?, il-kun?ett ta' "nuqqas ta' kunsinna effettiva" jikkorrispondi g?ad-definizzjoni tal-kun?ett ta' "eva?joni tat-taxxa" jew huwa inklu? f'dan il-kun?ett? X'inhu l-kontenut tal-kun?ett ta' "eva?joni tat-taxxa" fis-sens [ta' din id-]Direttiva?

2) Fid-dawl tad-definizzjoni ta' eva?joni tat-taxxa u tad-dispo?izzjonijiet tal-premessi 26 u 59 moqrija flimkien mal-Artikolu 178(b) tad-Direttiva [2006/112, din tal-a??ar] te?tie? li l-formalitajiet ji?u espressament implementati, fuq livell le?i?lattiv, permezz ta' att tal-korp le?i?lattiv suprem tal-Istat Membru jew tawtorizza li tali formalitajiet ma ji?ux implementati fuq livell le?i?lattiv, i?da li ji?u ppre?entati fil-forma ta' prattiki amministrattivi (u ta' verifika fiskali) u ?udizzjarji? Il-formalitajiet jistg?u ji?u introdotti permezz ta' atti regolatorji tal-korpi amministrattivi jew istruzzjonijiet tal-amministrazzjoni?

3) Jekk il-kun?ett ta' "nuqqas ta' kunsinna effettiva" huwa differenti mill-kun?ett ta' "eva?joni tat-taxxa" u ma jaqax ta?t id-definizzjoni tal-eva?joni tat-taxxa, dan jikkostitwixxi formalità fis-sens tal-Artikolu 178(b) [tad-Direttiva 2006/112] jew mi?ura fis-sens tal-premessa 59 [ta'din id-]Direttiva, li l-adozzjoni tag?ha g?andha b?ala konsegwenza r-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa u li timmina n-newtralità tal-VAT, li hija prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT, implementata mil-li?i Komunitarja f'dan il-qasam?

4) Jistg?u ji?u imposti fuq il-persuni su??etti g?at-taxxa formalitajiet dwar il-prova tal-kunsinna effettiva li tkun ippre?ediet il-kunsinna bejniethom (ji?ifieri l-a??ar xerrej u l-fornitur tieg?u), meta l-awtoritajiet tat-taxxa ma jikkontestawx l-e?ekuzzjoni, mill-persuni su??etti g?at-taxxa (l-a??ar fornituri), ta' kunsinni sussegwenti lix-xerrejja sussegwenti dwar l-istess merkanzija u dwar l-istess kwantitajiet?

5) Fil-kuntest tas-sistema komuni tal-VAT u skont id-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 168 u 178 tad-Direttiva 2006/112, id-dritt ta' kummer?jant g?ar-rikonoxximent tal-?las li sar skont il-VAT fil-kuntest ta' tran?azzjoni partikolari, g?andu ji?i evalwat, fid-dawl ta':

a) is-sempli?i tran?azzjoni konkreta, li l-kummer?jant jag?mel parti minnha, fid-dawl tal-intenzjoni tal-kummer?jant li jipparte?ipa fit-tran?azzjoni u/jew

b) it-totalità tat-tran?azzjonijiet, inklu? it-tran?azzonijiet pre?edenti u sussegwenti, li jiffurmaw serje ta’ kunsinni, li t-tran?azzjoni inkwistjoni tag?mel parti minnhom, inklu? l-intenzjonijiet tal-parte?ipanti l-o?ra fis-serje ta’ kunsinni, li l-kummer?ant ma jkunx jaf bihom u/jew li ma g?andux il-mezzi sabiex isir jaf bihom, jew atti u/jew omissjonijiet ta’ min jiffattura u parte?ipanti o?ra fis-serje ta’ kunsinni, ji?ifieri fornituri li jkunu ppre?edewh, li fil-konfront tag?hom ix-xerrej tal-kunsinna ma g?andux il-possibbiltà li je?er?ita kontroll u li je?i?i l-osservanza ta’ a?ir partikolari u/jew

c) atti u intenzjonijiet frawdolenti – indipendentement mill-kwistjoni ta’ jekk humiex pre?edenti jew posterjuri g?al tran?azzjoni partikolari – parte?ipanti o?ra g?as-serje ta’ kunsinni, li l-kummer?jant ma kienx jaf bil-parte?ipazzjoni tag?hom, peress li l-imsemmija atti u intenzjonijiet ma kinux ta’ natura li jippermettu li ji?i stabbilit li l-kummer?jant inkwistjoni seta’ jsir jaf bihom?

6) Fid-dawl tar-risposta g?all-?ames domanda, g?andu ji?i kkunsidrat li tran?azzjonijiet b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jikkostitwixxu kunsinni li jsiru bi ?las skont l-Artikolu 2 tad-Direttiva 2006/112 jew parti mill-attività ekonomika tal-persuna su??etta g?at-taxxa skont l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112?

7) Tran?azzjonijiet b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, iddokumentati u ddikjarati g?al skopijiet tal-VAT mill-fornitur, li meta saru x-xerrej effettivament xtara d-dritt ta’ proprjetà fuq il-merkanzija ffatturata u li g?alihom ma hemmx indikazzjoni li tistabbilixxi li fil-verità xtara l-merkanzija ming?and persuna differenti minn dik li ?ar?et il-fattura, jistg?u ji?u kkunsidrati li ma jikkostitwux kunsinni bi ?las fis-sens tal-Artikolu 2 tad-Direttiva 2006/112 g?as-sempli?i ra?uni li l-fornitur ma kienx pre?enti fl-indirizz iddikkjarat, li ma pprodu?iex id-dokumenti mitluba meta sar il-kontroll [verifika] fiskali jew li ma ressaqx il-prova lill-awtoritajiet tat-taxxa ta?-?irkustanzi kollha meta kienu saru l-kunsinni, inklu? l-indikazzjoni tal-ori?ni tal-merkanzija li hija s-su??ett tal-bejg??

8) Jikkostitwixxi mi?ura awtorizzata sabiex ti?i ?gurata l-?abra tat-taxxa u l-prevenzjoni tal-eva?joni tat-taxxa l-fatt li d-dritt li titnaqqas il-VAT iffatturata jkun jiddependi mill-a?ir ta’ fornitur u/jew fornituri li ppre?edewh?

9) Fid-dawl tar-riposti g?at-tieni, it-tielet u r-raba’ domandi, il-mi?uri me?uda mid-dipartiment tat-taxxa, b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li jwasslu g?all-esklu?joni tas-sistema tal-VAT fir-rigward ta’ tran?azzjonijiet konklu?i minn kummer?jant in bona fide jiksru l-prin?ipji Komunitarji ta’ proporzjonalità, ta’ trattament ugwali u ta’ ?ertezza legali?

10) Fid-dawl tar-risposti g?ad-domandi pre?edenti, ix-xerrej tal-kunsinni g?andu, f’?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, id-dritt li jnaqqas it-taxxa ffatturata lilu mill-fornituri?”

Fuq id-domandi preliminari

24 Permezz tad-domandi preliminari tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll il-prin?ipji ta’ proporzjonalità, ta’ ugwaljanza fit-trattament u ta’ ?ertezza legali g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu li, f’?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, persuna taxxabbli ti?i m?a??da mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT relatata ma kunsinna ta’ merkanzija g?ar-ra?uni li, fid-dawl tal-elementi dwar tran?azzjonijiet tal-input imwettqa fuq din il-kunsinna, din tal-a??ar hija kkunsidrata li effettivament ma se??itx.

25 G?andu jitfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, id-dritt li l-persuni taxxabbli g?andhom li mill-VAT li g?andhom i?allsu jnaqqsu l-VAT dovuta jew im?allsa g?all-merkanzija mixtrija u g?as-servizzi input li huma r?evew jikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-le?i?lazzjoni tal-Unjoni (ara s-sentenza tal-21 ta’ ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C-

80/11 u C-142/11, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

26 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja ripetutament idde?idiet li d-dritt g?al tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq* tad-Direttiva 2006/112 jag?mel parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u b?ala prin?ipju ma jistax ji?i limitat. B'mod partikolari, dan id-dritt ji?i e?er?itat immedjatament fuq it-taxxi kollha li jkunu imposti fuq it-tran?azzjonijiet tal-input imwettqa (ara s-sentenzi, tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et*, C-110/98 sa C-147/98, ?abra p. I-1577, punt 43; tal-15 ta' Di?embru 2005, Centralan Property, C-63/04, ?abra p. I-11087, punt 50; tas-6 ta' Lulju 2006, Kittel u Recolta Recycling, C-439/04 u C-440/04, ?abra p. I-6161, punt 47, kif ukoll Mahagében u Dávid, i??itata iktar 'il fuq, punt 38).

27 Is-sistema g?al tnaqqis hija inti?a sabiex l-imprenditur jin?eles g?al kollox mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. Konsegwentement, is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi n-newtralità s?i?a fir-rigward tal-pi? fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?anijiet jew mir-ri?ultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu, fihom infushom, su??etti g?all-VAT (ara s-sentenzi, tal-14 ta' Frar 1985, Rompelman, 268/83, ?abra p. 655, punt 19; tal-15 ta' Jannar 1998, Ghent Coal Terminal, C-37/95, ?abra p. I-1, punt 15; Gabalfrisa *et*, i??itata iktar 'il fuq, punt 44; tat-3 ta' Marzu 2005, Fini H, C-32/03, ?abra p. I-1599, punt 25; tal-21 ta' Frar 2006, Halifax *et*, C-255/02, ?abra p. I-1609, punt 78; Kittel u Recolta Recycling, i??itata iktar 'il fuq, punt 48; tat-22 ta' Di?embru 2010, Dankowski, C-438/09, ?abra p. I-14009, punt 24, kif ukoll Mahagében u Dávid, i??itata iktar 'il fuq, punt 39).

28 Il-kwistjoni dwar jekk il-VAT dovuta fuq it-tran?azzjonijiet ta' bejg? li saru qabel jew wara fir-rigward tal-merkanzija kkon?ernata t?allsitx lit-Te?or Pubbliku jew le ma taffettwax id-dritt tal-persuna taxxabbli li tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa. Fil-fatt, il-VAT tapplika g?al kull tran?azzjoni ta' produzzjoni jew ta' distribuzzjoni, wara li titnaqqas it-taxxa direttament imposta fuq l-ispi?a tad-diversi elementi li jikkostitwixxu l-prezz (ara s-sentenzi, tat-12 ta' Jannar 2006, Optigen *et*, C-354/03, C-355/03 u C-484/03, ?abra p. I-483, punt 54; Kittel u Recolta Recycling, i??itata iktar 'il fuq, punt 49; kif ukoll Mahagében u Dávid, i??itata iktar 'il fuq, punt 40).

29 Barra minn hekk, mill-formulazzjoni tal-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112 jirri?ulta li, sabiex ikun jista' jibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis, 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-merkanzija jew is-servizzi invokati sabiex jistabbilixxu dan id-dritt, jintu?aw output mill-persuna taxxabbli g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha u li, input, din il-merkanzija jew dawn is-servizzi jkunu fornuti minn persuna taxxabbli o?ra (ara s-sentenzi Centralan Property, i??itata iktar 'il fuq, punt 52, u tas-6 ta' Settembru 2012, Tóth, C-324/11, punt 26).

30 F'dan il-ka?, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-partijiet ikkon?ernati mill-kunsinni ta' merkanzija inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ji?ifieri Bonik u l-fornituri tag?ha, huma persuni taxxabbli fis-sens tad-Direttiva 2006/112.

31 Madankollu, sabiex ikun jista' ji?i konklu? li je?isti d-dritt g?al tnaqqis invokat minn Bonik abba?i ta' dawn il-kunsinni ta' merkanziji, huwa me?tie? li ji?i vverifikat jekk dawn tal-a??ar kinux effettivament imwettqa u jekk il-merkanziji kkon?ernati ntu?awx minn Bonik g?all-?ti?ijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha.

32 Issa, g?andu jitfakkar li, fil-kuntest tal-pro?edura ppre?entata skont l-Artikolu 267 TFUE, il-Qorti tal-?ustizzja la g?andha l-?urisdizzjoni biex tivverifika u lanqas biex tevalwa ?-?irkustanzi fattwali relatati mal-kaw?a prin?ipali. Hija g?alhekk il-qorti tar-rinviju li g?andha twettaq, skont ir-regoli dwar il-produzzjoni tal-provi previsti fid-dritt nazzjonali, evalwazzjoni globali tal-provi u ta?-?irkustanzi fattwali kollha ta' din il-kaw?a sabiex tiddetermina jekk Bonik tistax te?er?ita dritt g?al tnaqqis abba?i tal-imsemmija kunsinni ta' merkanziji (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta'

Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, punt 53).

33 Jekk minn din l-evalwazzjoni jirri?ulta li l-kunsinni ta' merkanziji inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kienu effettivament twettqu u li dawn il-kunsinni kienu ntu?aw input minn Bonik g?all-?ti?ijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha, il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis ma jistax, b?ala prin?ipju, jin?a?dilha.

34 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tindika li l-awtoritajiet tat-taxxa Bulgari ma jaffermawx li Bonik xtrat il-merkanziji inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ming?and fornituri o?ra apparti Favorit stroy u Agro treyd u li je?istu provi li jistabbilixxu t-twettiq ta' kunsinni diretti. Hija tirrileva wkoll li l-imsemmija awtoritajiet ma jikkontestawx il-fatt li sussegwentement Bonik wettqet kunsinni ta' merkanzija tal-istess tip b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali u bl-istess kwantità.

35 Madankollu, g?andu jitfakkar ukoll li l-?lieda kontra l-frodi, l-eva?joni tat-taxxa u l-eventwali abbu?i hija g?an rikonoxxut u inkora??ut mid-Direttiva 2006/112 (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Halifax *et*, i??itata iktar 'il fuq, punt 71; Kittel u Recolta Recycling, i??itata iktar 'il fuq, punt 54; tas-7 ta' Di?embru 2010, R., C-285/09, ?abra p. I-12605, punt 36; tas-27 ta' Ottubru 2011, Tanoarch, C-504/10, ?abra p. I-10853, punt 50, kif ukoll Mahagében u Dávid, i??itata iktar 'il fuq, punt 41).

36 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-individwi ma jistg?ux, b'mod frawdolenti jew abbu?ivament jinvokaw li?ijiet tal-Unjoni (ara, b'mod parikolari, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Fini H, punt 32; Halifax *et*, punt 68; Kittel u Recolta Recycling, punt 54; kif ukoll Mahagében u Dávid, punt 41).

37 G?aldaqstant, huma l-awtoritajiet u l-qrati nazzjonali li g?andhom jirrifjutaw il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis jekk, fid-dawl ta' elementi o??ettivi, ji?i stabbilit li dan id-dritt huwa invokat b'mod frawdolenti jew abbu?ivament (ara s-sentenzi ??itati iktar 'il fuq, Fini H, punt 34; Kittel u Recolta Recycling, punt 55; kif ukoll Mahagében u Dávid, punt 42).

38 Dan huwa l-ka? meta l-persuna taxxabbli nnifisha twettaq frodi fiskali. Fil-fatt, f'dan il-ka?, il-kriterji o??ettivi li fuqhom huma bba?ati l-kun?etti ta' kunsinni ta' merkanziji jew il-provvisti ta' servizzi mwettqa minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali u ta' attività ekonomika ma humiex sodisfatti (ara s-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Halifax *et*, punti 58 u 59, kif ukoll Kittel u Recolta Recycling, punt 53).

39 Bl-istess mod, persuna taxxabbli li kienet taf jew kellha tkun taf li, bix-xiri tag?ha, hija kienet tipparte?ipa fi tran?azzjoni implikata fi frodi tal-VAT g?andha, g?all-?ti?ijiet tad-Direttiva 2006/112, ti?i kkunsidrata b?ala parte?ipant f'din il-frodi, u dan indipendentement mill-kwistjoni dwar jekk hija tibbenefikax jew le mill-bejg? mill-?did tal-merkanziji jew mill-u?u tas-servizzi fil-kuntest tat-tran?azzjonijiet taxxabbli mwettqa output minnha (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Kittel u Recolta Recycling, punt 56, kif ukoll Mahagében u Dávid, punt 46).

40 Minn dan jirri?ulta li l-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis ma jista' ji?i rrifjutat lil persuna taxxabbli biss bil-kundizzjoni li ji?i stabbilit li, fid-dawl tal-elementi o??ettivi, din il-persuna taxxabbli, li ng?atat il-merkanzija jew li r?eviet is-servizzi li jservu ta' ba?i li ti??ustifika d-dritt g?al tnaqqis, kienet taf jew imissha kienet taf li, bix-xiri ta' din il-merkanzija jew ta' dawn is-servizzi, hija kienet tipparte?ipa fi tran?azzjoni implikata fi frodi tal-VAT imwettqa mill-fornitur jew minn operatur ie?or li jintervjeni fit-tran?azzjonijiet input jew output fis-serje ta' dawn il-kunsinni jew ta' dawn is-servizzi (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Kittel u Recolta Recycling, punti 56 sa 61, kif ukoll Mahagében u Dávid, punt 45).

41 Min-na?a l-o?ra, ma huwiex kompatibbli mas-sistema tad-dritt g?al tnaqqis prevista fl-imsemmija direttiva li, bir-rifjut ta' dan id-dritt, ti?i ssanzjonata persuna taxxabbli li ma kinitx taf u

ma setg?etx tkun taf li t-tran?azzjoni kkon?ernata kienet implikata fi frodi mwettqa mill-fornitur jew li tran?azzjoni o?ra li tag?mel parti mis-serje ta' kunsinni, qabel jew wara dik imwettqa mill-imsemmija persuna taxxabbli, kienet ivvizzjata bi frodi tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Optigen *et*, punti 52 u 55; Kittel u Recolta Recycling, punti 45, 46 u 60; kif ukoll Mahagében u Dávid, punt 47).

42 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 (ara s-sentenza Mahagében u Dávid, i??itata iktar 'il fuq, punt 48).

43 Konsegwentement, ir-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis li jikkostitwixxi e??ezzjoni fl-applikazzjoni tal-prin?ipju fundamentali li jo?loq dan id-dritt, huma l-awtoritajiet tat-taxxa kompetenti li g?andhom jistabbilixxu, suffi?jentement skont il-li?i, l-elementi o??ettivi li jippermettu li ji?i konklu? li l-persuna taxxabbli kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni invokata sabiex ti??ustifika d-dritt g?al tnaqqis kienet implikata fi frodi mwettqa mill-fornitur jew minn operatur ie?or li jintervjeni fi tran?azzjonijiet input jew output fis-serje ta' kunsinni (ara s-sentenza Mahagében u Dávid, i??itata iktar 'il fuq, punt 49).

44 Minn dan jirri?ulta li, jekk il-qorti tar-rinviju kellha tikkunsidra t-twettiq effettiv tal-kunsinni ta' merkanziji fil-kaw?a prin?ipali u l-u?u output ta' dawn il-merkanziji minn Bonik g?all-?ti?ijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha b?ala stabbiliti, hija din il-qorti li g?andha sussegwentement tivverifika jekk l-awtoritajiet tat-taxxa kkon?ernati stabbilixxewx l-e?istenza ta' dawn il-provi o??ettivi.

45 F'dawn i?-?irkustanzi hemm lok li r-risposta g?ad-domandi mag?mula tkun li l-Artikoli 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 u 178 tad-Direttiva 2006/112 g?andhom ji?u interpretati fis-sens li dawn jipprekludu li, f'?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, persuna taxxabbli ma ti?ix rikonoxxuta d-dritt li tnaqqas il-VAT fir-rigward ta' kunsinna ta' merkanziji g?ar-ra?uni li, fid-dawl ta' frodi jew irregolaritajiet imwettqa input jew output fuq din il-kunsinna, din tal-a??ar hija kkunsidrata li ma ?ietx effettivament imwettqa, ming?ajr ma jkun stabbilit, fid-dawl ta' elementi o??ettivi, li din il-persuna taxxabbli kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni invokata sabiex ti??ustifika d-dritt g?al tnaqqis kienet implikata fi frodi tal-VAT imwettqa fuq tran?azzjonijiet input jew output fis-serje ta' kunsinni, fatt li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

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 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?allsu lura.

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

L-Artikoli 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 u 178 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andha ti?i interpretata fis-sens li dawn jipprekludu li, f’?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, persuna taxxabbli ma ti?ix rikonoxxuta d-dritt li tnaqqas il-VAT fir-rigward ta’ kunsinna ta’ merkanziji g?ar-ra?uni li, fid-dawl ta’ frodi jew irregolaritajiet imwettqa input jew output fuq din il-kunsinna, din tal-a??ar hija kkunsidrata li ma ?ietx effettivament imwettqa, ming?ajr ma jkun stabbilit, fid-dawl ta’ elementi o??ettivi, li din il-persuna taxxabbli kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni invokata sabiex ti??ustifika d-dritt g?al tnaqqis kienet implikata fi frodi tal-VAT imwettqa fuq tran?azzjonijiet input jew output fis-serje ta’ kunsinni, fatt li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Firem

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