Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

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

8 ta' Mejju 2019 (*)

"Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Tran?azzjonijiet fittizji – Impossibbiltà li titnaqqas it-taxxa – Obbligu, g?al min jo?ro? fattura, li j?allas il-VAT li tidher fuqha – Multa ta' ammont ugwali g?al dak tal-VAT imnaqqsa indebitament – Kompatibbiltà mal-prin?ipji ta' newtralità tal-VAT u ta' proporzjonalità"

Fil-Kaw?a C?712/17,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari ta?t l?Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Commissione tributaria regionale di Lombardia (il-Kummissjoni fiskali re?jonali ta' Lombardia, l-Italja), permezz ta' de?i?joni tad-9 ta' Ottubru 2017, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl?20 ta' Di?embru 2017, fil-pro?edura

EN.SA. Srl

vs

Agenzia delle Entrate – Direzione Regionale Lombardia Ufficio Contenzioso,

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

komposta minn J.?C. Bonichot (Relatur), President tal-Awla, C. Toader, A. Rosas, L. Bay Larsen u M. Safjan, 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?all-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, b?ala a?ent, assistita minn M. Capolupo u G. De Bellis, avvocati dello Stato,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn N. Gossement u F. Tomat, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali ppre?entati fis-seduta tas?17 ta' Jannar 2019,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni 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, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT").

2 Din it-talba saret fil-kuntest ta’ tilwima bejn EN.SA. Srl u l-Agenzia delle Entrate – Direzione Regionale della Lombardia (Amministrazzjoni tat-taxxa – Direttorat Re?jonali ta’ Lombardia, l-Italja) (iktar ’il quddiem l-“Amministrazzjoni tat-taxxa”) fir-rigward ta’ rkupru tat-taxxa li kienet su??etta g?alih din il-kumpannija, li jikkorrispondi g?al ?ieda fit-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) dovuta, flimkien ma’ interessi u sanzjonijiet.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 63 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

“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.”

4 L-Artikolu 167 ta’ din id-direttiva jipprevedi:

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

5 Skont l-Artikolu 168 tad-direttiva msemmija:

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-tran?azzjonijiet, 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 taxxabbli o?ra;

[...]”

6 L-Artikolu 203 tal-istess direttiva jipprovdi:

“Il-VAT g?andha tit?allas minn kwalunkwe persuna li tni??el il-VAT fuq fattura.”

7 Skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT:

“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 tran?azzjonijiet domesti?i u tran?azzjonijiet 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.

L-g?a?la skond l-ewwel paragrafu ma tistax tintu?a biex timponi obbligi tal-fatturazzjoni addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-Kapitolu 3.”

Id-dritt Taljan

8 Id-Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 – Istituzione e disciplina dell’imposta sul valore aggiunto (id-Digriet tal-President tar-Repubblika Nru 633 li jo?loq u jirregola t-taxxa fuq il-valur mi?jud) tas-26 ta’ Ottubru 1972, fil-ver?joni tieg?u applikabbli g?at-tilwima fil-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem id-“DPR Nru 633/1972”), jipprovdi, fl-Artikolu 17(1) tieg?u:

“It-taxxa hija dovuta mill-persuni li jwettqu trasferimenti ta’ proprjetà u provvista ta’ servizzi taxxabbli, liema persuni g?andhom i?allsuha lit-Te?or, b’mod kumulattiv g?at-tran?azzjonijiet kollha mwettqa u netti mit-tnaqqis previst fl-Artikolu 19, skond il-modalitajiet previsti fit-Titolu II.”

9 Skont l-Artikolu 19(1) tad-DPR Nru 633/1972:

“Sabiex ti?i ddeterminata t-taxxa dovuta skont l-Artikolu 17(1), jew l-e??ess previst fl-Artikolu 30(2), huwa permess it-tnaqqis, mill-ammont tat-taxxa relatata mat-tran?azzjonijiet imwettqa, tat-taxxa m?allsa jew dovuta mill-persuna taxxabbli jew li ?iet iffatturata lilha b?ala korrispettiv tad-dritt fir-rigward tal-o??etti u s-servizzi importati jew mixtrija g?all-finijiet tal-operar tal-impri?a tag?ha jew tal-e?er?izzju tal-attività jew tal-professjoni tag?ha. Id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq l-o??etti u s-servizzi mixtrija jew importati jin?oloq meta t-taxxa ssir e?i?ibbli u dan id-dritt jista’ ji?i e?er?itat l-iktar tard fid-dikjarazzjoni tat-taxxa relattiva g?at-tieni sena wara dik li matulha jin?oloq id-dritt g?al tnaqqis u su??ett g?all-kundizzjonijiet li je?istu fil-mument meta d-dritt innifsu jin?oloq.”

10 L-Artikolu 21 tad-DPR Nru 633/1972 jipprovdi:

“Jekk tin?are? fattura g?al tran?azzjonijiet ine?istenti, ji?ifieri jekk fil-fattura l-?lasijiet tat-tran?azzjonijiet jew it-taxxi relatati ji?u indikati f’ammont og?la minn dak reali, it-taxxa tkun dovuta g?all-ammont s?i? indikat jew korrispondenti g?all-indikazzjonijiet tal-fattura”.

11 L-Artikolu 6(6) tad-Decreto legislativo n. 471 (id-Digriet Le?i?lattiv Nru 471) tat-18 ta’ Di?embru 1997, fil-ver?joni tieg?u applikabbli fid-data tal-fatti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, kien jipprovdi:

“Kull persuna li illegalment tnaqqas it-taxxa m?allsa, dovuta jew iffatturata lilha bi skambju g?ad-dritt li tirkupra t-taxxa, hija punibbli b’piena amministrattiva ugwali g?all-ammont tat-tnaqqis effettwat”.

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

12 EN.SA. hija kumpannija Taljana ta’ ?enerazzjoni u ta’ distribuzzjoni tal-elettriku. L-Amministrazzjoni tat-taxxa kkore?iet id-dikjarazzjonijiet tal-VAT ta’ EN.SA. g?as-snin fiskali 2009 u 2010. Din l-amministrazzjoni ?a?det, skont l-Artikolu 19 tad-DPR Nru 633/1972, it-tnaqqis tal-VAT relatat ma’ tran?azzjonijiet ta’ xiri ta’ ener?ija elettrika li din qieset b?ala fittizji fin-nuqqas ta’ tra?missjoni effettiva tal-ener?ija, u imponiet fuq EN.SA., skont l-Artikolu 6(6) tad-Digriet Legali msemmi fil-punt 11 ta’ din is-sentenza, multa f’ammont ugwali g?al dak tal-VAT imnaqqsa indebitament.

13 Min-na?a l-o?ra, l-Amministrazzjoni tat-taxxa ma rrilevatx li EN.SA. kienet naqset milli twettaq l-obbligu tag?ha li t?allas il-VAT dovuta g?al kull wa?da mit-tran?azzjonijiet tal-bejg? tal-elettriku tag?ha.

14 Skont din l-amministrazzjoni, dawn id-diversi tran?azzjonijiet jiffurmaw parti minn mekkani?mu ta’ bejg? ?irkolari tal-istess kwantitajiet ta’ ener?ija bl-istess prezz, bejn kumpanniji li jiffurmaw parti mill-istess grupp. Dawn twettqu bl-g?an wa?dieni li jippermettu lill-grupp Green Network jippre?enta kontijiet iktar favorevoli sabiex jibbenefika minn finanzjament bankarju.

15 L-Amministrazzjoni tat-taxxa ?ar?et ?ew? avvi?i ta’ ?las kontra EN.SA., li jikkorrispondu g?al ?ieda fil-VAT dovuta, flimkien mal-interessi u multa, ta’ ammonti rispettivi ta’ EUR 47 618 491 g?as-sena fiskali 2009 u EUR 22 001 078 g?as-sena fiskali 2010.

16 EN.SA. ppre?entat appelli minn dawn l-avvi?i quddiem il-Commissione tributaria provinciale

di Milano (il-Kummissjoni Fiskali Provin?jali ta' Milano, l-Italja), li ?a?dithom. Din il-kumpannija appellat mis-sentenza mog?tija minn dik il-qorti quddiem il-Commissione tributaria regionale di Lombardia (il-Kummissjoni Fiskali Re?jonali g?al Lombardia, l-Italja).

17 Il-qorti tar-rinviju tenfasizza l-fatt li t-tran?azzjonijiet ta' bejg? fittizju tal-elettriku inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma pprovdew ebda vanta?? fiskali lill-awturi tag?hom, min?abba n-natura ?irkolari tat-tran?azzjonijiet, u n-nuqqas ta' telf ta' d?ul g?at-Te?or pubbliku. Din tistaqsi jekk, f'dan il-ka?, fir-rigward ta' tran?azzjonijiet fittizji, huwiex konformi mal-prin?ipji tad-dritt tal-Unjoni li ti?i imposta l-VAT fuq in-negozjant. Fin-nuqqas ta' eva?joni fiskali, il-qorti tar-rinviju tqis li g?andu jipprevali l-prin?ipju ta' newtralità tat-taxxa u li r-rifjut li titnaqqas il-VAT regolarment im?allsa u l-impo?izzjoni ta' multa addizzjonali ugwali g?all-ammont tal-VAT imnaqqsa indebitament ma humiex proporzjonati mal-ksur li kien jikkonsisti fil-?ru? ta' fatturi g?al tran?azzjonijiet fittizji.

18 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Commissione tributaria regionale di Lombardia (il-Kummissjoni Fiskali Re?jonali g?al Lombardia, l-Italja) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

"F'sitwazzjoni fejn tran?azzjonijiet meqjusa b?ala fittizji ma kkaw?awx dannu lit-Te?or Pubbliku u ma taw ebda vanta?? fiskali lill-persuna taxxabbli, id-dritt nazzjonali, ji?ifieri l-applikazzjoni tal-Artikoli 19 (dwar it-tnaqqis) u 21(7) (fatturazzjoni tat-tran?azzjonijiet) tad-[DPR Nru 633/1972], u tal-Artikolu 6(6) tad-decreto legislativo (id-Digriet Le?i?lattiv) Nru 471, tat-18 ta' Di?embru 1997 (ksur tal-obbligi fil-qasam tad-dokumenti ta' kontabbiltà, re?istrazzjoni u individwalizzazzjoni tat-tran?azzjonijiet), huwa konformi mal-prin?ipji tad-dritt tal-Unjoni fil-qasam ta[l-VAT], kif elaborati mill-?urisprudenza tal-[Qorti tal-?ustizzja], peress li l-implementazzjoni simultanja ta' dawn id-dispo?izzjonijiet tad-dritt intern tiddetermina:

a) in-nuqqas ta' tnaqqis repetut tat-taxxa fuq l-akkwist mi?-?essjonarju u dan g?al kull wa?da mit-tran?azzjonijiet kontenzju?i li jinvolvu l-istess su??ett u li g?andhom l-istess valur taxxabbli;

b) l-applikazzjoni tat-taxxa u l-?las tag?ha mi?-?edent (u l-esklu?joni tal-irkupru tal-ammonti m?allsa indebitament) g?at-tran?azzjonijiet ta' ?essjoni korrispondenti u paralleli, ukoll ikkunsidrati b?ala fittizji;

c) l-applikazzjoni ta' multa g?al ammont daqs dak tat-taxxa meqjusa li ma titnaqqasx ?"

Fuq id-domanda preliminari

19 Minkejja li, f'termini formali, il-qorti tar-rinviju llimitat id-domandi tag?ha g?all-interpretazzjoni tal-"prin?ipji tad-dritt tal-Unjoni fil-qasam ta[l-VAT], kif elaborati mill-?urisprudenza tal-[Qorti tal-?ustizzja]", b'referenza partikolari g?all-prin?ipji ta' proporzjonalità u ta' newtralità, din i?-?irkustanza ma tipprekludix li l-Qorti tal-?ustizzja tipprovdiha bl-elementi kollha ta' interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni li jistg?u jkunu rilevanti g?all-g?oti tas-sentenza fil-kaw?a quddiemha, irrispettivament minn jekk dik il-qorti tkunx irreferiet g?aliha fil-kliem tad-domanda tag?ha. F'dan ir-rigward, hija l-Qorti tal-?ustizzja li g?andha tislet, mill-elementi kollha pprovduti mill-qorti tar-rinviju, u b'mod partikolari mill-motivazzjoni tad-de?i?joni tar-rinviju, l-elementi tad-dritt tal-Unjoni li je?tie?u interpretazzjoni fid-dawl tas-su??ett tat-tilwima (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-4 ta' Ottubru 2018, L.E.G.O., C?242/17, EU:C:2018:804, punt 43; tas-7 ta' Frar 2019, Escribano Vindel, C?49/18, EU:C:2019:106, punt 32, u tat-12 ta' Frar 2019, TC, C?492/18 PPU, EU:C:2019:108, punt 37).

Fuq l-ewwel ?ew? partijiet tad-domanda

20 Bl-ewwel ?ew? partijiet tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk,

f’sitwazzjoni, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, fejn bejg? fittizju ta’ elettriku mwettaq b’mod ?irkolari bejn l-istess operaturi u g?all-istess ammonti ma kkaw?ax telf ta’ d?ul fiskali, id-Direttiva dwar il-VAT g?andha ti?i interpretata fis-sens li tipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li teskludi t-tnaqqis tal-VAT relatata ma’ tran?azzjonijiet fittizji, filwaqt li tobbliga lill-persuni li jsemmu l-VAT fuq fattura biex i?allsu dik it-taxxa, inklu? g?al tran?azzjoni fittizja.

21 Preliminarjament, g?andu ji?i rrilevat li ?-?ew? regoli tal-li?i nazzjonali msemmija iktar ’il fuq jirriflettu dispo?izzjonijiet analogi tad-Direttiva dwar il-VAT.

22 Minn na?a, il-fatt li l-VAT relatata ma’ tran?azzjonijiet fittizji ma tistax titnaqqas jirri?ulta mill-Artikolu 168 ta’ din id-direttiva.

23 Fil-fatt, minn dan l-artikolu jirri?ulta li l-persuna taxxabbli tista’ tnaqqas il-VAT imposta fuq l-o??etti u s-servizzi li tu?a g?at-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha. Fi kliem ie?or, id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT imposta fuq l-akkwist ta’ o??etti jew ta’ servizzi ta’ input jippre?upponi li l-ispejje? minfuqa g?all-akkwist tag?hom huma parti mill-elementi kostituttivi tal-prezz tat-tran?azzjonijiet ta’ output intaxxati (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta’ Settembru 2012, Portugal Telecom, C?496/11, EU:C:2012:557, punt 36).

24 G?aldaqstant, meta tran?azzjoni g?all-akkwist ta’ o??ett jew ta’ servizz tkun fittizja, din ma jista’ jkollha ebda rabta stretta mat-tran?azzjonijiet tal-persuna taxxabbli intaxxati fl-output. Konsegwentement, fejn ikun hemm nuqqas tal-kunsinna effettiva ta’ o??etti jew tal-provvista ta’ servizzi, ma jista’ jkun hemm ebda dritt ta’ tnaqqis (sentenza tas-27 ta’ ?unju 2018, SGI u Valériane, C?459/17 u C?460/17, EU:C:2018:501, punt 36).

25 Huwa g?alhekk inerenti g?all-mekkani?mu tal-VAT li tran?azzjoni fittizja ma tista’ tag?ti dritt g?al ebda tnaqqis ta’ dik it-taxxa.

26 Min-na?a l-o?ra, l-obbligu, g?al kull persuna li ssemmi l-VAT fuq fattura, li t?allas din it-taxxa jissemma b’mod espli?itu fl-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT. F’dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at li l-VAT imsemmija fuq fattura g?andha tit?allas mill-emittent ta’ dik il-fattura, inklu? fin-nuqqas ta’ kull tran?azzjoni taxxabbli reali (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-31 ta’ Jannar 2013, Stroy trans, C?642/11, EU:C:2013:54, punt 38).

27 Fil-prin?ipju, i?-?ew? regoli msemmija iktar ’il fuq ma japplikawx g?all-istess operatur. Huwa l-emittent ta’ fattura li g?andu j?allas il-VAT imsemmija fuqha, filwaqt li n-nuqqas ta’ dritt g?al tnaqqis tal-VAT relatat ma’ tran?azzjonijiet fittizji jista’ ji?i invokat kontra d-destinatarju ta’ din il-fattura.

28 Madankollu, fis-sitwazzjoni partikolari inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ir-rekwi?iti stabbiliti fl-Artikoli 168 u 203 tad-Direttiva tal-VAT huma imposti b’mod kon?unt fuq l-istess operatur. Fil-fatt, l-istess kwantitajiet ta’ elettriku kienu mibjug?a mill-?did b’mod fittizju bl-istess prezz bejn il-kumpanniji fl-istess grupp b’mod ?irkolari, b’mod li dawn il-kumpanniji kienu jbig?uhom u jixtruhom bl-istess prezz. B’hekk, kull operatur kien fl-istess ?in kemm emittent ta’ fattura li tindika ammont tal-VAT kif ukoll destinatarju ta’ fattura, relatata max-xiri tal-istess kwantità ta’ elettriku bl-istess prezz u li ssemmi l-istess ammont ta’ VAT. B?ala emittent ta’ fattura u b’applikazzjoni tar-regola stabbilita fl-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT, EN.SA. kienet g?alhekk responsabbli g?all-?las tat-taxxa lit-Te?or pubbliku fl-ammont tal-VAT indikat fiha. Min-na?a l-o?ra, fid-dawl tan-natura fittizja tat-tran?azzjonijiet ikkon?ernati, ma kienx permess li din il-kumpannija, skont ir-rekwi?it stabbilit fl-Artikolu 168 ta’ din id-direttiva, tnaqqas it-taxxa fl-istess ammont li jinsab fil-fattura li hija kienet destinatarja tag?ha b’rabta max-xiri tal-elettriku.

29 G?al dawn ir-ra?unijiet, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-applikazzjoni kon?unta ta’ dawn ir-

rekwi?iti, li tirri?ulta mil-li?i nazzjonali u me?uda mid-Direttiva dwar il-VAT, lil operatur li jinsab f'sitwazzjoni b?al dik ta' EN.SA., tiksirx il-prin?ipju tan-newtralità tal-VAT.

30 Huwa minnu li l-mekkani?mu ta' tnaqqis tal-VAT, kif previst fl-Artikoli 167 *et seq.* tad-Direttiva dwar il-VAT, huwa inti? biex je?les kompletament lill-imprenditur mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u, meta dawn ikunu su??etti g?all-VAT. Konsegwentement, is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi n-newtralità s?i?a fir-rigward tat-taxxa dovuta fuq l-attivitajiet ekonomi?i kollha, sakemm l-attivitajiet imsemmija jkunu, fil-prin?ipju, huma stess su??etti g?all-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-29 ta' Ottubru 2009, NCC Construction Danmark, C?174/08, EU:C:2009:669, punt 27, u tat-22 ta' Di?embru 2010, RBS Deutschland Holdings, C?277/09, EU:C:2010:810, punt 38).

31 Madankollu, il-?lieda kontra l-frodi, l-eva?joni tat-taxxa u l-abbu? eventwali hija wkoll g?an rikonoxxut u m?e??e? mid-Direttiva tal-VAT (sentenza tal-31 ta' Jannar 2013, Stroy trans, C?642/11, EU:C:2013:54, punt 46). Issa, fil-prin?ipju, ir-riskju ta' telf ta' d?ul mit-taxxa ma huwiex kompletament eliminat sakemm id-destinatarju ta' fattura li tindika indebitament ammont tal-VAT ikun jista' ju?aha biex jikseb it-tnaqqis ta' dik it-taxxa (sentenza tal-31 ta' Jannar 2013, Stroy trans, C?642/11, EU:C:2013:54, punt 31).

32 Minn din il-perspettiva, l-obbligu stabbilit fl-Artikolu 203 ta' din id-direttiva huwa ma?sub biex jelimina r-riskju ta' telf ta' d?ul mit-taxxa li jista' jirri?ulta mid-dritt g?al tnaqqis (sentenza tal-31 ta' Jannar 2013, Stroy trans, C?642/11, EU:C:2013:54, punt 32).

33 Madankollu, skont il-prin?ipju tal-proporzjonalità, l-obbligu msemmi ma g?andux imur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq dak l-g?an u, b'mod partikolari, ma g?andux jippre?udika e??essivament il-prin?ipju tan-newtralità tal-VAT. G?aldaqstant, f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li fiha n-natura fittizja tat-tran?azzjonijiet tikkostitwixxi ostakolu g?at-tnaqqis tat-taxxa, l-osservanza tal-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT hija ?gurata mill-possibbiltà, li g?andha ti?i pprovduta mill-Istati Membri, li ti?i kkore?uta kull taxxa dovuta b'mod indebitu, meta l-emittent tal-fattura juri l-*bona fide* tieg?u jew meta dan ikun fi ?mien xieraq elimina kompletament ir-riskju ta' telf ta' d?ul mit-taxxa (sentenza tal-31 ta' Jannar 2013, Stroy Trans, C?642/11, EU:C:2013:54, punt 43).

34 F'dan il-ka?, mill-ispjegazzjonijiet ipprovduti lill-Qorti tal-?ustizzja mill-qorti tar-rinviju jirri?ulta li EN.SA. ?ar?et b'mod konxju fatturi li ma kienu jikkorrispondu ma' ebda tran?azzjoni reali. F'dawn i?-?irkustanzi, din il-kumpannija ma tistax tinvoka l-*bona fide* tag?ha. Min-na?a l-o?ra, dejjem skont il-qorti tar-rinviju, il-bejg? fittizju ta' elettriku bejn il-kumpanniji kkon?ernati ma wassal g?all-ebda telf ta' d?ul mit-taxxa. Hekk kif indikat l-Avukat ?enerali fil-punt 47 tal-konklu?jonijiet tag?ha, dan huwa dovut g?all-fatt li l-kumpanniji involuti ?allsu regolarment il-VAT fuq il-bejg? tag?hom ta' elettriku u li, billi sussegwentement re?g?u xtraw l-istess kwantitajiet ta' elettriku bl-istess prezz, huma kienu naqqsu ammont ta' VAT identiku g?al dak li kienu ?allsu.

35 F'dawn i?-?irkustanzi, mill-punt 33 ta' din is-sentenza jirri?ulta li d-Direttiva dwar il-VAT, moqrija fid-dawl tal-prin?ipji tan-newtralità u tal-proporzjonalità, timponi fuq l-Istati Membri li jippermettu lill-emittent ta' fattura relatata ma' tran?azzjoni fittizja li jitlob ir-rimbors tat-taxxa msemmija fuq dik il-fattura, li huwa kellu j?allas, meta dan ikun elimina kompletament ir-riskju ta' telf ta' d?ul mit-taxxa fi ?mien xieraq.

36 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?all-ewwel ?ew? partijiet tad-domanda mag?mula hija li f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li fiha bejg? fittizju ta' elettriku mwettaq b'mod ?irkolari bejn l-istess operaturi u g?all-istess ammonti ma kkaw?ax telf ta' d?ul mit-taxxa, id-Direttiva dwar il-VAT, moqrija fid-dawl tal-prin?ipji ta' newtralità u ta' proporzjonalità, g?andha ti?i interpretata fis-sens li ma tipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li

teskludi t-tnaqqis tal-VAT relatata ma' tran?azzjonijiet fittizji, filwaqt li timponi obbligu fuq il-persuni li jsemmu l-VAT fuq fattura li j?allsu dik it-taxxa, inklu? g?al tran?azzjoni fittizja, bil-kundizzjoni li d-dritt nazzjonali jippermetti r-rettifika tad-dejn fiskali li jirri?ulta minn dan l-obbligu meta l-emittent tal-fattura msemmija, li ma jkunx a?ixxa f'*bona fide*, ikun elimina kompletament ir-riskju ta' telf ta' d?ul mit-taxxa fi ?mien utli, liema ?a?a g?andha ti?i vverifikata mill-qorti tar-rinviju.

Fuq it-tielet parti tad-domanda

37 Permezz tat-tielet parti tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk il-prin?ipju ta' proporzjonalità g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi, f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, regola tad-dritt nazzjonali li permezz tag?ha t-tnaqqis illegali tal-VAT ikun punibbli b'multa ugwali g?all-ammont tat-tnaqqis li sar.

38 Skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT, l-Istati Membri jistg?u jadottaw mi?uri biex ji?guraw il-?bir korrett tal-VAT u biex jevitaw il-frodi. B'mod partikolari, fin-nuqqas ta' dispo?izzjonijiet tal-li?i tal-Unjoni dwar dan il-punt, l-Istati Membri huma kompetenti biex jag??lu s-sanzjonijiet li jqisu xierqa fil-ka? ta' nuqqas ta' konformità mal-kundizzjonijiet stabbiliti mil-le?i?lazzjoni tal-Unjoni g?all-e?er?izzju tad-dritt ta' tnaqqis tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-15 ta' Settembru 2016, Senatex, C?518/14, EU:C:2016:691, punt 41, u tas-26 ta' April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 59 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

39 Madankollu, huma g?andhom je?er?itaw il-kompetenza tag?hom b'mod li jirrispettaw id-dritt tal-Unjoni u l-prin?ipji ?enerali tieg?u, b'mod partikolari l-prin?ipji ta' proporzjonalità u ta' newtralità tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta' April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 59 u l-?urisprudenza ??itata). B'hekk, is-sanzjonijiet ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju biex jintla?qu l-g?anijiet imsemmija fl-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT u lanqas ipo??u indiskussjoni n-newtralità ta' din it-taxxa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-9 ta' Lulju 2015, Salomie u Oltean, C?183/14, EU:C:2015:454, punt 62).

40 Fl-ewwel lok, sabiex ji?i evalwat jekk sanzjoni hijiex konformi mal-prin?ipju ta' proporzjonalità, g?andha tittie?ed inkunsiderazzjoni, b'mod partikolari, in-natura u l-gravità tal-ksur li din is-sanzjoni hija inti?a li tippenalizza, kif ukoll il-metodi ta' determinazzjoni tal-ammont tal-istess multa (sentenza tas-26 ta' April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 60 u l-?urisprudenza ??itata).

41 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li, f'dan il-ka?, il-li?i nazzjonali tipprevedi multa, li l-ammont tag?ha ma ji?ix ikkalkolat skont id-dejn tat-taxxa tal-persuna taxxabbli, i?da huwa ugwali g?all-ammont tat-taxxa mnaqqas b'mod indebitu mill-persuna taxxabbli, bil-g?an li ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u l-prevenzjoni tal-frodi. Fil-fatt, peress li d-dejn tat-taxxa tal-persuna taxxabbli g?all-VAT huwa ugwali g?ad-differenza bejn it-taxxa tal-output dovuta g?all-o??etti u s-servizzi pprovduti u t-taxxa dedu?ibbli tal-input relatata mal-o??etti u s-servizzi akkwistati, l-ammont tat-taxxa li jitnaqqas indebitament mhux ne?essarjament jikkorrispondi ma' dak id-dejn.

42 Dan huwa partikolarment il-ka? fit-tilwima fil-kaw?a prin?ipali. Hekk kif irrilevat l-Avukat ?enerali fil-punt 63 tal-konklu?jonijiet tag?ha, peress li EN.SA. xtrat u bieg?et b'mod fittizju l-istess kwantitajiet ta' elettriku bl-istess prezz, id-dejn tat-taxxa tag?ha abba?i tal-VAT g?al dawn it-tran?azzjonijiet kien ?ero. F'dik is-sitwazzjoni, multa ugwali g?al 100 % tal-ammont tat-taxxa tal-input imnaqqas indebitament, li kienet imposta ming?ajr kunsiderazzjoni g?all-fatt li l-istess ammont ta' VAT tal-output kien t?allas b'mod regolari, u li konsegwentement l-ebda telf ta' d?ul mit-taxxa ma kien i??arrab mit-Te?or pubbliku, tikkostitwixxi sanzjoni sproporzjonata fir-rigward tal-g?an imfittex minnha.

43 Fit-tieni lok, f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, il-prin?ipju tan-newtralità tal-

VAT jipprekludi wkoll l-applikazzjoni ta’ sanzjoni b?al dik stabbilita mil-li?i nazzjonali. Fil-fatt, f’dik is-sitwazzjoni, hekk kif intqal fil-punt 33 ta’ din is-sentenza, l-osservanza tal-prin?ipju tan-newtralità tal-VAT hija ?gurata mill-possibbiltà, li g?andha ti?i pprovduta mill-Istati Membri, li ti?i korretta kull taxxa ffatturata b’mod indebitu, meta l-emittent tal-fattura juri l-*bona fide* tieg?u jew ikun, fi ?mien utli, elimina kompletament ir-riskju ta’ telf ta’ d?ul mit-taxxa.

44 G?aldaqstant, kif indikat l-Avukat ?enerali fil-punt 57 tal-konklu?jonijiet tag?ha, l-impo?izzjoni ta’ multa ugwali g?al 100 % tal-ammont tat-taxxa mnaqqsa b’mod indebitu tirrendi inutli l-possibbiltà ta’ rettifika tad-dejn tat-taxxa m?arrab skont l-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT. Fil-fatt, anki jekk dan id-dejn jista’ ji?i rrettifikat fin-nuqqas ta’ riskju ta’ telf ta’ d?ul mit-taxxa, ammont ugwali g?all-ammont tat-taxxa mnaqqas indebitament jibqa’ dovut abba?i ta’ dik il-multa.

45 Konsegwentement, ir-risposta g?at-tielet parti tad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-prin?ipji ta’ proporzjonalità u ta’ newtralità tal-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li, f’sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, dawn jipprekludu regola tal-li?i nazzjonali li permezz tag?ha t-tnaqqis illegali tal-VAT ikun punibbli b’multa ugwali g?all-ammont tat-tnaqqis li sar.

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, 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:

1) F’sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li fiha bejg? fittizju ta’ elettriku mwettaq b’mod ?irkolari bejn l-istess operaturi u g?all-istess ammonti ma kkaw?ax telf ta’ d?ul mit-taxxa, id-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 u ta’ proporzjonalità, g?andha ti?i interpretata fis-sens li ma tipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li teskludi t-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) relatata ma’ tran?azzjonijiet fittizji, filwaqt li timponi obbligu fuq il-persuni li jsemmu l-VAT fuq fattura li j?allsu dik it-taxxa, inklu? g?al tran?azzjoni fittizja, bil-kundizzjoni li d-dritt nazzjonali jippermetti r-rettifika tad-dejn fiskali li jirri?ulta minn dan l-obbligu meta l-emittent tal-fattura, li ma jkunx a?ixxa f’*bona fide*, ikun elimina kompletament ir-riskju ta’ telf ta’ d?ul mit-taxxa fi ?mien utli, liema ?a?a g?andha ti?i vverifikata mill-qorti tar-rinviju.

2) Il-prin?ipji ta’ proporzjonalità u ta’ newtralità tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) g?andhom ji?u interpretati fis-sens li, f’sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, dawn jipprekludu regola tal-li?i nazzjonali li permezz tag?ha t-tnaqqis illegali tal-VAT ikun punibbli b’multa ugwali g?all-ammont tat-tnaqqis li sar.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: it-Taljan.