Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

DIGRIET TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-G?axar Awla)

3 ta’ Settembru 2020 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Artikolu 99 tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 168, 178, 220 u 226 – Prin?ipji ta’ newtralità fiskali, ta’ effettività u ta’ proporzjonalità – Dritt g?at-tnaqqis tal-VAT – Rifjut – Kundizzjonijiet g?all-e?istenza ta’ kunsinna ta’ o??etti – Frodi – Provi – Sanzjoni – Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea – Dritt g?al rimedju ?udizzjarju effettiv”

Fil-Kaw?a C?610/19,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-F?városi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (il-Qorti Amministrattiva u Industrijali ta’ Budapest, l-Ungerija), permezz ta’ de?i?joni tal?5 ta’ Lulju 2019, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit?13 ta’ Awwissu 2019, fil-pro?edura

Vikingo F?vállalkozó Kft.

vs

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-G?axar Awla),

komposta minn I. Jarukaitis (Relatur), President tal-Awla, E. Juhász u M. Ileši?, Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Pikamäe,

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 Z. Fehér u G. Koós, b?ala a?enti,

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

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema’ l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata’ permezz ta’ digriet motivat, konformement mal-Artikolu 99 tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja,

tag?ti l-pre?enti

Digriet

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 168(a), tal-Artikolu 178(a), tal-punt 1 tal-Artikolu 220 u tal-Artikolu 226 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), moqrija flimkien mal-prin?ipji ta’ newtralità fiskali, ta’ effettività u ta’

proporzjonalità, kif ukoll tal-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (iktar 'il quddiem il-"Karta").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn Vikingo F?vállalkozó Kft. (iktar 'il quddiem "Vikingo") u Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (id-Direttorat tal-Appelli tal-Amministrazzjoni Nazzjonali tat-Taxxa u tad-Dwana, l-Ungerija) dwar id-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud (VAT) im?allsa fir-rigward ta' ?ew? fatturi relatati mal-akkwist ta' magni.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Fid-dawl tad-dati tal-fatti tal-kaw?a prin?ipali, g?andu ji?i osservat li hija l-ver?joni tad-Direttiva 2006/112, kif tirri?ulta mid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE tat?13 ta' Lulju 2010 (?U 2010, L 189, p. 1), applikabbli b'effett mill?1 ta' Jannar 2013, li tapplika *ratione temporis* g?al xi w?ud minn dawn il-fatti. Madankollu, l-emendi mag?mula minn din id-direttiva ma humiex rilevanti direttament g?al din il-kaw?a.

4 Skont l-Artikolu 14(1) tad-Direttiva 2006/112:

"'Provvista ta' merkanzija' g?andha tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tan?ibbli."

5 L-Artikolu 168 ta' din id-direttiva jipprevedi li:

"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;

[...]"

6 L-Artikolu 178 ta' din id-direttiva jistabbilixxi li:

"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;

[...]"

7 L-Artikolu 220 tal-istess direttiva jipprevedi li:

"Kull persuna taxxabbli g?andha ti?gura li, fir-rigward ta' dan li ?ej, tin?are? fattura, jew minnha nfisha jew mill-klijent tag?ha jew, f'isimha u g?an-nom tag?ha, minn parti terza:

(1) provvisti ta' merkanzija jew servizzi li hi tkun g?amlet lil persuna taxxabbli o?ra jew lil persuna ?uridika li mhix taxxabbli;

[...]"

8 L-Artikolu 226 tad-Direttiva 2006/112 jelenka l-uni?i dettalji li, bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet partikolari previsti minnha, g?andhom jitni??lu obbligatorjament, g?all-finijiet tal-

VAT, fuq il-fatturi ma?ru?a skont id-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 220 u 221 ta’ din id-direttiva.

9 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tal-imsemmija direttiva:

“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.”

Id-dritt Ungeri?

10 L-Artikolu 27 tal-általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (il-Li?i Nru CXXVII tal?2007 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud) jipprevedi, fil-paragrafu 1 tieg?u, li:

“Meta o??ett ikun is-su??ett ta’ diversi istanzi ta’ bejg? su??essivi b’tali mod li jintbag?at jew ji?i ttrasportat direttament mill-fornitur inizjali lejn l-akkwirent finali indikat b?ala d-destinatarju, l-Artikolu 26 g?andu japplika esklu?ivament g?al kunsinna wa?da tal-o??ett.”

11 L-Artikolu 26 ta’ din il-li?i jistabbilixxi li:

“Meta l-ispedizzjoni jew it-trasport isir mill-fornitur, mill-akkwirent jew, f’isem wie?ed jew l-ie?or, minn terz, il-post tal-kunsinna tal-o??ett g?andu jkun dak fejn jinsab l-o??ett fil-mument tal-ispedizzjoni jew tat-tluq tat-trasport li jindika lill-akkwirent b?ala d-destinatarju.”

12 Skont l-Artikolu 119(1) tal-imsemmija li?i:

“Sakemm il-li?i ma tipprovdix mod ie?or, id-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa jitnissel meta je?tie? li ti?i stabbilita t-taxxa dovuta li tikkorrispondi g?at-taxxa tal-input ikkalkolata (Artikolu 120).”

13 L-Artikolu 120(a) tal-istess li?i jipprevedi li:

“Sakemm l-o??etti u s-servizzi huma u?ati, jew operati mill-persuna taxxabbli – u f’din il-kwalità – sabiex jitwettqu kunsinni ta’ o??etti jew provvisti ta’ servizzi taxxabbli, din g?andha tkun intitolata li tnaqqas mit-taxxa li g?andha t?allas:

a) it-taxxa li ?iet iffatturata lilha minn persuna taxxabbli o?ra – inklu?a kull persuna jew entità su??etta g?al taxxa ssemplifikata fuq il-kumpanniji – waqt l-akkwist ta’ o??etti jew l-u?u ta’ servizzi;

[...]”

14 L-Artikolu 127(1)(a) tal-Li?i Nru CXXVII tal?2007 jippre?i?a li:

“L-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis huwa su??ett g?all-kundizzjoni sostantiva li l-persuna taxxabbli jkollha personalment:

a) fil-ka? imsemmi fl-Artikolu 120(a), fattura f’isimha li tistabbilixxi t-twettiq tat-tran?azzjoni;

[...]”

15 L-Artikolu 1 tas-számvitelr?l szóló 2000. évi C. törvény (il-Li?i Nru C tal?2000 dwar il-Kontabbiltà, iktar ’il quddiem il-“Li?i dwar il-Kontabbiltà”) huwa fformulat kif ?ej:

“Din il-li?i tiddetermina l-obbligi fil-qasam tal-kontabbiltà u tal-g?oti ta’ rendikont tal-persuni li jaqg?u ta?t il-kamp ta’ applikazzjoni tag?ha, il-prin?ipji li g?andhom ji?u osservati fir-rigward ta?-?amma tal-kotba u tal-preparazzjoni tal-kontijiet, ir-regoli bba?ati fuq l-imsemmija prin?ipji u l-

kundizzjonijiet relatati mal-obbligi ta' ?velar, ta' pubblikazzjoni u ta' verifika."

16 L-Artikolu 15(3) ta' din il-li?i jipprevedi li:

"It-tran?azzjonijiet inklu?i fil-kontabbiltà u fil-kontijiet annwali g?andhom je?istu fir-realtà, g?andhom ikunu jistg?u ji?u pprovati u g?andhom ikunu jistg?u ji?u kkonstatati minn terzi. L-evalwazzjoni tag?hom g?andha tkun konformi mal-prin?ipji ta' evalwazzjoni previsti minn din il-li?i u mal-pro?eduri ta' evalwazzjoni relatati mag?hom ("prin?ipju ta' realtà")."

17 L-Artikolu 166(1) u (2) tal-imsemmija li?i jistabbilixxi li:

"1. Jikkostitwixxi 'dokument ta' sostenn kontabilistiku' kull dokument im?ejji jew ippreparat minn operatur ekonomiku, jew stabbilit jew ippreparat minn persuna fi?ika jew minn operatur ekonomiku ie?or li jkollu relazzjoni kummer?jali jew relazzjoni o?ra mieg?u (fattura, kuntratt, dikjarazzjoni, ?ertifikat ta' stabbiliment ta' kreditu, estratt mill-kont bankarju, dispo?izzjoni le?i?lattiva jew regolamentari, u dokumenti paragunabbli o?ra), u li jservi ta' sostenn g?all-kontabbiltà (dikjarazzjoni) ta' tran?azzjoni ekonomika.

2. L-informazzjoni li tinsab f'dokument ta' sostenn kontabilistiku g?andha tkun, fil-aspett formali u sostantiv, plaw?ibbli, affidabbli u korretta. Il-prin?ipju ta' ?arezza g?andu jirregola r-redazzjoni tieg?u."

18 L-Artikolu 2 tal-adózás rendjér?l szóló 2003. évi XCII. törvény (il-Li?i Nru XCII tal?2003 li Tistabbilixxi Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali, iktar 'il quddiem il-"Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali") jipprevedi, fil-paragrafu 1 tieg?u, li:

"Id-drittijiet e?er?itati fir-relazzjonijiet ?uridi?i li jirrigwardaw it-tassazzjoni g?andhom ji?u e?er?itati skont l-u?u intenzjonat tag?hom. Fl-applikazzjoni tal-li?ijiet fiskali, ma jistax ji?i kklassifikat b?ala e?er?izzju ta' drittijiet skont l-u?u intenzjonat tag?hom il-konklu?joni ta' kuntratti jew it-twettiq ta' tran?azzjonijiet o?ra li l-g?an tag?hom huwa li ji?u evitati d-dispo?izzjonijiet tal-li?ijiet fiskali."

19 Skont l-Artikolu 97(4) u (6) tal-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali:

"4. Matul l-ispezzjoni, l-awtorità tat-taxxa g?andha ta??erta l-fatti rilevanti tal-ka? u tipprova l-konstatazzjonijiet tag?ha, sakemm l-oneru tal-prova ma jitpo??iex fuq il-persuna taxxabbli bil-li?i.

[...]

6. Meta din tistabbilixxi l-fatti, l-awtorità tat-taxxa g?andha l-obbligu li tirri?erka wkoll il-fatti favur il-persuna taxxabbli. Fatt jew ?irkustanza mhux ipprovati ma jistg?ux – ?lief fil-pro?edura ta' stima – ji?u evalwati b'mod sfavorevoli fir-rigward tal-persuna taxxabbli."

20 L-Artikolu 170(1) tal-imsemmi kodi?i jipprevedi li:

"Fil-ka? ta' insuffi?jenza ta' ?las tat-taxxa, g?andha tit?allas multa fiskali. L-ammont tal-multa g?andu jkun ekwivalenti, ming?ajr pre?udizzju g?al dispo?izzjoni kuntrarja f'din il-li?i, g?al 50 % tal-ammont mhux im?allas. L-ammont tal-multa g?andu jkun ekwivalenti g?al 200 % tal-ammont mhux im?allas jekk id-differenza meta mqabbla mal-ammont li g?andu jit?allas tkun marbuta ma' ?abi tad-d?ul, jew mal-falsifikazzjoni jew mal-qerda ta' provi, ta' kotba tal-kontijiet jew ta' re?istrazzjonijiet. Multa fiskali g?andha ti?i imposta wkoll mill-awtoritajiet tat-taxxa meta l-persuna taxxabbli tippre?enta, ming?ajr ma jkollha dritt, talba g?al g?ajnuna jew g?al rimbors tat-taxxa jew dikjarazzjoni dwar assi, g?ajnuna jew rimbors u meta l-amministrazzjoni tikkonstata n-nuqqas ta' dritt f'dan is-sens tal-persuna taxxabbli qabel l-g?oti. Il-ba?i tal-multa g?andha tkun ugwali f'dan il-ka? g?all-ammont mitlub indebitament."

21 L-Artikolu 171(1) u (2) tal-istess kodi?i huwa fformulat kif ?ej:

“1. Ir-rata tal-multa tista’ titnaqqas, u sa?ansitra l-multa tista’ titne??a, jew *ex officio*, jew fuq talba, f’ka? ta’ ?irkustanzi li jimmeritaw li jitqiesu b?ala e??ezzjonali u li jippermettu li ji?i konklu? li l-persuni taxxabbli, jew ir-rappre?entant, l-impjegat, il-membru jew il-mandatarju tag?ha li wassal g?ad-dejn fiskali, a?ixxa bil-kura li setg?et tkun mistennija ming?andu fis-sitwazzjoni partikolari. It-tnaqqis tal-multa g?andu ji?i ffissat billi ji?u evalwati ?-?irkustanzi kollha tal-ka?, b’mod partikolari l-portata tad-dejn fiskali, i?-?irkustanzi tat-tnissil tieg?u, il-gravità u l-frekwenza tal-a?ir illegali tal-persuna taxxabbli (azzjoni jew ommissjoni).

Il-multa ma g?andhiex titnaqqas, la *ex officio* u lanqas fuq talba, meta d-dejn fiskali jkun marbut ma’ ?abi ta’ d?ul, mal-falsifikazzjoni jew mal-qerda ta’ provi, ta’ kontijiet jew ta’ re?istri.

[...]”

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

22 Vikingo, li l-attività prin?ipali tag?ha hija l-kummer? bl-ingrossa ta’ ?lewwiet u ta’ ?elu, ikkonkludiet, fl?20 ta’ Marzu 2012, ma’ Freest Kft., kuntratt li jirrigwarda l-kunsinna ta’ g?axar magni g?all-ippakkjar u magna g?all-mili li kellha ssir qabel l?20 ta’ Di?embru 2012. Dan il-kuntratt kien jipprevedi l-possibbiltà li jintu?aw sottokuntratturi. Fil?21 ta’ Mejju 2012, Vikingo kkonkludiet kuntratt ?did ma’ Freest dwar il-provvista ta’ sitt magni g?all-ippakkjar u magna g?all-ippakkjar f’boro? li kellhom ji?u kkunsinnati fit?30 ta’ Marzu 2013. Dawn il-magni, skont l-istipulazzjonijiet ta?-?ew? kuntratti, ?ew akkwistati minn Freest ming?and kumpannija o?ra li kienet hija stess xtrathom ming?and kumpannija o?ra. Vikingo e?er?itat id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa fir-rigward ta?-?ew? fatturi ma?ru?a minn Freest.

23 Wara kontroll *a posteriori* tad-dikjarazzjonijiet tal-VAT, l-awtorità tat-taxxa tal-ewwel grad wettqet a??ustament fl-ammont ta’ 8 020 000 forint Ungeri? (HUF) (madwar EUR 23 290) g?at-tieni u g?ar-raba’ trimestru tal?2012 u ta’ HUF 13 257 000 (madwar EUR 38 844) g?all-ewwel trimestru tal?2013, fejn parti minn dawn is-somom tikkorrispondi g?all-ammont tal-VAT irkuprat illegalment u l-o?ra g?all-ammont tal-VAT mhux im?allas. Barra minn hekk, din l-awtorità imponiet fuq Vikingo multa fiskali u applikat penali g?al dewmien.

24 Insostenn tad-de?i?jonijiet tag?ha, din l-awtorità tat-taxxa qieset, billi bba?at ru?ha fuq konstatazzjonijiet imwettqa waqt kontrolli konnessi kif ukoll fuq id-dikjarazzjonijiet tad-diretturi tal-kumpanniji involuti fil-katina ta’ kunsinni, li l-magni kienu ?ew akkwistati fir-realtà ming?and persuna mhux mag?rufa, b’tali mod li dawn it-tran?azzjonijiet la kienu twettqu bejn il-persuni identifikati fuq il-fatturi u lanqas bil-mod indikat fuqhom.

25 L-awtorità tat-taxxa tat-tieni grad ikkonfermat wa?da minn dawn id-de?i?jonijiet u biddlet l-o?ra billi mmodifikat l-ammont tal-VAT mhux im?allas kif ukoll l-ammonti tal-multa fiskali u tal-interessi moratorji.

26 Vikingo ppre?entat rikorsi kontra dawn id-de?i?jonijiet quddiem il-qorti tar-rinviju li, permezz ta’ ?ew? sentenzi, biddlithom. Din il-qorti osservat b’mod partikolari, fir-rigward tad-dritt g?al tnaqqis, li Vikingo kienet ippre?entat il-fatturi inkwistjoni kif ukoll id-dokumenti li jattestaw l-istabbiliment u l-?las tag?hom, u qieset b?ala fatt mhux ikkontestat il-kunsinna tal-magni li hija s-su??ett ta?-?ew? kuntratti. Barra minn hekk, hija qieset li l-awtorità tat-taxxa kienet ibba?at ru?ha fuq elementi irrilevanti b?al, b’mod partikolari, l-assenza ta’ ri?orsi materjali u umani tal-impri?i li jinsabu upstream fil-katina ta’ kunsinni u l-fatt li d-diretturi interrogati ma setg?ux jiftakru dwar it-tran?azzjonijiet inkwistjoni.

27 Il-Kúria (il-Qorti Suprema, l-Ungerija) annullat dawn i?-?ew? sentenzi u bag?tet lura l-kaw?i quddiem il-qorti tar-rinviju. Hija qieset li l-awtorità tat-taxxa kellha, billi te?amina r-realtà ta' kull kuntratt u l-intenzjoni eventwali li ti?i eva?a t-taxxa, twettaq e?ami tal-katina ta' kunsinni kollha u tal-influwenza tal-elementi tag?ha fuq xulxin. Hija qieset li din l-amministrazzjoni kienet g?alhekk a?ixxiet b'mod korrett billi ?abret il-provi li jikkon?ernaw l-atturi kollha ta' din il-katina u li l-qorti tal-ewwel istanza kienet wettqet interpretazzjoni ?baljata tal-Artikolu 127(1) tal-Li?i dwar il-Kontabbiltà u tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja billi bba?at ru?ha fuq l-e?istenza ta' fattura korretta, filwaqt li d-dritt g?al tnaqqis jippresupponi li te?isti tran?azzjoni ekonomika ?enwina.

28 Il-qorti tar-rinviju tesponi li, minkejja li huwa stabbilit li l-magni li huma s-su??ett tal-kuntratti inkwistjoni bdew jit?addmu fl-istabbiliment ta' Vikingo, l-awtorità tat-taxxa qieset li l-fatturi korrispondenti, mhux ikkritikati fir-rigward tal-forma tag?hom, u d-dokumenti l-o?ra prodotti ma kinux juru li t-tran?azzjonijiet ekonomi?i msemmija fuq dawn il-fatturi kienu twettqu, peress li l-kontenut tag?hom ?iet ikkontestata permezz ta' dikjarazzjonijiet, dwar il-kunsinna u l-ori?ini tal-magni, tal-emittent tal-fatturi u tad-diretturi tal-impri?i li jinsabu upstream minnu fil-katina, b'tali mod li l-imsemmija fatturi ma kinux plaw?ibbli g?al dak li jirrigwarda l-kontenut tag?hom, minkejja l-fatt li kull wie?ed mid-diretturi ammetta li l-kunsinna u t-t?addim tal-magni kienu fil-fatt se??ew. Barra minn hekk, g?al dak li jirrigwarda l-mi?uri li kellhom ra?onevolment jintalbu min-na?a tal-akkwirent, l-awtorità tat-taxxa ma qisitx bi??ejjed il-fatt li Vikingo kienet ikkonsultat, qabel ma kkonkludiet il-kuntratti, is-silta mir-re?istru tal-kumpanniji li tikkon?erna l-parti kokontraenti tag?ha u kienet talbet kampjun tal-firma, u lanqas il-fatt li d-direttur ta' Freest kien mar fl-istabbiliment.

29 Hija tesponi li ?-?irkustanzi fattwali tal-kaw?a prin?ipali huma analogi g?al dawk tal-kaw?i li taw lok g?as-sentenza tal?21 ta' ?unju 2012, Mahagében u Dávid (C?80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373), kif ukoll g?ad-digrieti tas?16 ta' Mejju 2013, Hardimpex (C?444/12, mhux ippubblikat, EU:C:2013:318), u tal?10 ta' Novembru 2016, Signum Alfa Sped (C?446/15, mhux ippubblikat, EU:C:2016:869). Minkejja r-risposti mog?tija mill-Qorti tal-?ustizzja f'din is-sentenza u f'dawn id-digrieti, g?ad hemm kontradizzjonijiet fl-interpretazzjoni tad-dritt mog?tija mill-awtorità tat-taxxa u mill-qrati nazzjonali. L-awtorità tat-taxxa tkompli tirrifjuta d-dritt g?al tnaqqis g?ar-ra?uni li l-kontenut tal-fatturi ma huwiex plaw?ibbli u billi tqis awtomatikament dan il-fatt b?ala frodi li l-persuna taxxabbli kellha ne?essarjament tkun taf biha.

30 Il-qorti tar-rinviju tindika wkoll li l-Kúria (il-Qorti Suprema), fid-digrieti li bag?tu lura l-kaw?i quddiemha, qieset li d-digriet tad?10 ta' Novembru 2016, Signum Alfa Sped (C?446/15, mhux ippubblikat, EU:C:2016:869), li fuqu hija bba?at ru?ha fis-sentenzi annullati, ma jibdilx il-kriterji tal-pro?edura li g?andha ti?i segwita g?all-evalwazzjoni tad-dritt g?al tnaqqis u tatha l-istruzzjoni, konformement mar-regoli ta' pro?edura ?ivili applikabbli, li tosserva l-kriterji stabbiliti minnha f'avvi? tas?26 ta' Settembru 2016 g?al dak li jirrigwarda kemm l-istabbiliment tal-fatti o??ettivi li huma rilevanti g?ar-rikonoxximent ta' dritt g?al tnaqqis kif ukoll l-evalwazzjoni tal-provi, billi e?i?iet li hija tikkonforma ru?ha mar-regoli dwar il-katini ta' kunsinni u mad-dispo?izzjonijiet tal-Li?i dwar il-Kontabbiltà. Skont l-istruzzjonijiet mog?tija mill-Kúria (il-Qorti Suprema), l-awtorità tat-taxxa a?ixxiet b'mod korrett billi ?abret provi dwar l-atturi kollha ta' din il-katina u e?aminat, b'osservanza ta' dawn ir-regoli u ta' din il-li?i, il-kwistjoni dwar jekk Vikingo kinitx taf li kienet qieg?da tipparte?ipa fi frodi fiskali.

31 G?aldaqstant, fil-fehma tag?ha tqum mill-?did il-kwistjoni dwar jekk il-prattika tal-awtorità tat-taxxa u l-interpretazzjoni mog?tija mill-Kúria (il-Qorti Suprema) fl-avvi? tag?ha jmorrux kontra l-g?an tad-dritt g?al tnaqqis previst fl-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112 u jekk din l-interpretazzjoni hijiex konformi mal-Artikolu 178(a) ta' din id-direttiva kif ukoll mal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' effettività.

32 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi, b'mod partikolari, dwar il-konformità, mal-Artikoli 220 u 226 tad-

Direttiva 2006/112, tal-prattika tal-awtorità tat-taxxa li tissu??etta d-dritt g?al tnaqqis g?all-kundizzjonijiet li l-fattura tistabbilixxi t-twettiq tat-tran?azzjoni u li d-dispo?izzjonijiet tal-Li?i dwar il-Kontabbiltà ji?u osservati, u li jitqies li fattura regolari fil-forma ma hijiex suffi?jenti.

33 Hija tistaqsi wkoll dwar il-konformità ta' din il-prattika mal-prin?ipji ta' newtralità, ta' effettività u ta' proporzjonalità kif ukoll mal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, fir-rigward tar-rekwi?iti relatati mal-fatti li g?andhom ji?u stabbiliti u l-provi li g?andhom ji?u prodotti. Filwaqt li tammetti li frodi tista' tippresupponi e?ami tal-fatti rilevanti li jikkon?ernaw il-parte?ipanti fil-katina li jkunu jinsabu upstream mill-persuna taxxabbli, hija g?andha dubji dwar il-prattika tal-awtorità tat-taxxa li tikkonsisti f'li tibni mill-?did il-katina ta' tran?azzjonijiet kollha u li tqis, jekk hija tkun tal-parir li din ma tkunx razzjonali fuq livell ekonomiku jew jekk tran?azzjoni ma tkunx i??ustifikata jew debitament stabbilita, li te?isti irregolarità li g?andha twassal g?al rifjut tad-dritt g?al tnaqqis, irrispettivament minn jekk il-persuna taxxabbli kinitx taf jew kellhiex tkun taf b'din i?-?irkustanza.

34 Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk il-prin?ipju ta' proporzjonalità g?andux ji?i interpretat fis-sens li, meta d-dritt g?al tnaqqis ji?i rrifjutat, l-impo?izzjoni ta' multa fiskali ffissata g?al 200 % tal-ammont tad-differenza tal-VAT hija, f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, proporzjonata.

35 Fl-a??ar nett, hija tistaqsi, fid-dawl ta' prattika ?udizzjarja nazzjonali li jidhrilha li ma tosservax l-g?anijiet tad-Direttiva 2006/112, dwar l-effika?ja tar-rimedji ?udizzjarji, billi tosserva li ma huwiex possibbli g?aliha li tressaq talba g?al de?i?joni preliminari quddiem il-Qorti tal-?ustizzja fil-kaw?i kollha.

36 Huwa f'dawn i?-?irkustanzi li l-F?városi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (il-Qorti Amministrattiva u Industrijali ta' Budapest, l-Ungerija) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) Huma konformi mal-Artikoli 168(a) u 178(a) tad-[Direttiva 2006/112], flimkien mal-[punt 1 tal-Artikolu 220 u mal-Artikolu 226] tal-istess direttiva, u mal-prin?ipju ta' effettività, interpretazzjoni ?uridika nazzjonali u prattika nazzjonali skont liema, meta ji?u ssodisfatti r-rekwi?iti sostantivi tad-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa, ma huwiex bi??ejjed li wie?ed sempli?ement ikollu fattura li l-kontenut tag?ha jissodisfa r-rekwi?iti tal-Artikolu 226 tal-imsemmija direttiva, i?da li l-persuna taxxabbli, sabiex te?er?ita le?ittimament id-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa abba?i tal-fattura inkwistjoni, g?andha, barra minn hekk, ikollha provi dokumentali addizzjonali li mhux biss g?andhom jissodisfaw ir-rekwi?iti tad-Direttiva 2006/112, i?da wkoll jissodisfaw il-prin?ipji tar-regoli nazzjonali dwar il-kontabbiltà u d-dispo?izzjonijiet spe?ifi?i fil-qasam ta' dokumenti ta' sostenn, u skont liema kull wie?ed mill-membri tal-katina g?andu jiftakar u jiddikjara bl-istess mod kull dettall tat-tran?azzjonijiet ekonomi?i li jattestaw dawn id-dokumenti ta' sostenn?

2) Huma konformi mad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 dwar [it-tnaqqis tal-VAT] u mal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' effettività, interpretazzjoni ?uridika nazzjonali u prattika nazzjonali skont liema, fil-ka? ta' tran?azzjoni f'katina, indipendentement minn kwalunkwe ?irkustanza o?ra, g?as-sempli?i fatt li t-tran?azzjoni tkun ta' dan it-tip, ji?i impost fuq kull wie?ed mill-membri tal-katina l-obbligu li jivverifikaw l-elementi tat-tran?azzjoni ekonomika mag?mula minnhom u r-rekwi?it li jisiltu minn din il-verifika konsegwenzi rigward il-persuna taxxabbli li tinsab fit-tarf l-ie?or tal-katina, kif ukoll li l-persuna taxxabbli jitne??ielha d-dritt [g?at-tnaqqis tal-VAT] g?ar-ra?uni li l-istabbiliment tal-katina, minkejja li ma huwiex ipprojbit mid-dritt nazzjonali, ma kienx i??ustifikat [ra?onevolment] minn perspettiva ekonomika? F'dan il-kuntest, fil-ka? ta' tran?azzjoni f'katina, fir-rigward tal-e?ami ta?-?irkustanzi o??ettivi li jistg?u ji??ustifikaw ir-rifjut tad-dritt [g?at-tnaqqis tal-VAT], meta ji?u ddeterminati u evalwati n-natura rilevanti u s-sa??a probatorja tal-provi li huwa bba?at fuqhom ir-rifjut tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT, jistg?u ji?u applikati biss id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 u tad-dritt nazzjonali dwar it-tnaqqis tat-taxxa b?al regoli sostantivi li

jispe?ifikaw il-fatti rilevanti dwar id-determinazzjoni tal-qafas fattwali, jew g?andhom ji?u applikati wkoll b?ala regoli spe?jali d-dispo?izzjonijiet fil-qasam tal-kontabbiltà tal-Istat Membru inkwistjoni?

3) Huma konformi mad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 dwar it-[tnaqqis tal-VAT] u mal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' effettività, interpretazzjoni nazzjonali u prattika nazzjonali skont liema l-persuna taxxabbli, li tu?a l-merkanzija g?an-ne?essitajiet tat-tran?azzjonijiet intaxxati tag?ha fl-Istat Membru li fih twettaq tali tran?azzjonijiet u li g?andha fattura konformement mad-2006/112, jitne??ielha d-dritt [g?at-tnaqqis tal-VAT] g?ar-ra?uni li ma g?andhiex g?arfien tal-elementi kollha [tat-tran?azzjoni] mwettqa mill-membri tal-katina, jew abba?i ta' ?irkustanzi relatati mal-membri tal-katina qabel l-emittent [li jinsabu upstream mill-emittent] tal-fattura u li dwarhom il-persuna taxxabbli ma seta' jkollha ebda influwenza g?al ra?unijiet 'il barra mill-kontroll tag?ha, kif ukoll li d-dritt [g?at-tnaqqis tal-VAT] huwa su??ett g?ar-rekwi?it li l-persuna taxxabbli tissodisfa, fir-rigward tal-mi?uri ra?onevolment imposti fuqha, obbligu ?enerali ta' verifika li g?andha te?er?ita mhux biss qabel il-konklu?joni tal-kuntratt, i?da wkoll matul u wara l-e?ekuzzjoni tieg?u? F'dan il-kuntest, il-persuna taxxabbli hija obbligata tastjeni milli te?er?ita d-dritt [g?at-tnaqqis tal-VAT] meta, fir-rigward ta' kwalunkwe element tat-tran?azzjoni ekonomika indikata fuq il-fattura, f'mument qabel il-konklu?joni tal-kuntratt, jew matul jew wara l-e?ekuzzjoni tieg?u, tinnota irregolarità jew issir taf b'?irkustanza li jkollhom b?ala konsegwenza r-rifjut tad-dritt [g?at-tnaqqis tal-VAT] skont il-prattika tal-amministrazzjoni fiskali?

4) Fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 dwar it-[tnaqqis tal-VAT] u tal-prin?ipju ta' effettività, l-amministrazzjoni fiskali hija obbligata tispe?ifika f'xiex tikkonsisti l-frodi fiskali? Huwa xieraq li l-amministrazzjoni fiskali tippro?edi b'tali mod li l-ommissjonijiet u l-irregolaritajiet li ma g?andhomx rabta kaw?ali ra?onevoli mad-dritt [g?at-tnaqqis tal-VAT] li wettqu l-membri tal-katina jitqiesu b?ala prova tal-frodi fiskali g?ar-ra?uni li, peress li dawn l-ommissjonijiet u irregolaritajiet g?amlu l-kontenut tal-fattura implaw?ibbli, il-persuna taxxabbli kienet taf jew missha kienet taf bil-frodi fiskali? Fil-ka? li te?isti tali frodi fiskali, din i?-?irkustanza ti??ustifika li l-verifika rikjesta mill-persuna taxxabbli g?andu jkollha l-portata, id-dettall u l-ambitu msemmija iktar 'il fuq, jew dan l-obbligu je??edi r-rekwi?iti tal-prin?ipju ta' effettività?

5) Sanzjoni li tinvolvi r-rifjut tad-dritt [g?at-tnaqqis tal-VAT] u li tikkonsisti fl-obbligu li tit?allas sanzjoni fiskali ekwivalenti g?al 200 % tad-differenza fiskali meta t-Te?or Pubbliku ma sostna ebda telf ta' d?ul marbut direttament mad-dritt [g?at-tnaqqis tal-VAT] tal-persuna taxxabbli, hija proporzjonata? Il-fatt li jkun hemm xi wa?da mi?-?irkustanzi li tag?mel riferiment g?alihom it-tielet sentenza tal-Artikolu 170(1) [tal-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali] meta l-persuna taxxabbli tkun g?amlet disponibbli g?all-amministrazzjoni fiskali d-dokumenti kollha li kienu fil-pussess tag?ha u inkludiet fid-dikjarazzjoni tat-taxxa tag?ha l-fatturi ma?ru?a, jista' jittie?ed inkunsiderazzjoni?

6) Fil-ka? li huwa evidenti mir-risposti mog?tija g?ad-domandi preliminari mag?mula li l-interpretazzjoni tar-regola ?uridika nazzjonali segwita wara l-kaw?a li tat lok g?ad-digriet tal?10 ta' Novembru 2016, Signum Alfa Sped (C?446/15, EU:C:2016:869) u l-prattika adottata abba?i tal-istess interpretazzjoni ma humiex konformi mad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 dwar it-[tnaqqis tal-VAT], u fid-dawl tal-fatt li l-qorti tal-ewwel istanza ma tistax tag?mel talba g?al de?i?joni preliminari lill-Qorti tal-?ustizzja fil-kaw?i kollha, jista' jitqies, abba?i tal-Artikolu 47 tal-[Karta], li d-dritt tal-persuni taxxabbli li je?er?itaw azzjoni ?udizzjarja ta' talba g?al danni jiggarantilhom id-dritt g?al protezzjoni ?udizzjarja effettiva u g?al qorti imparzjali rrikonoxxut f'dan l-artikolu? F'dan il-kuntest, tista' ti?i adottata interpretazzjoni li l-g?a?la tal-forma tad-de?i?joni mog?tija fil-kaw?a Signum Alfa Sped [digriet tal?10 ta' Novembru 2016, C?446/15, mhux ippubblikat, EU:C:2016:869] tippresupponi li l-kwistjoni kienet di?à rregolata bid-dritt Komunitarju u kienet ?iet ikkjarifikata mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja tal-Unjoni Ewropea u li, konsegwentement, it-twe?iba g?aliha kienet evidenti, jew pjuttost tfisser li, peress li nbdiet pro?edura ?dida, il-kwistjoni ma kinitx ?iet ikkjarifikata kompletament u li, konsegwentement, kien

g?adu ne?essarju li ssir talba g?al de?i?joni preliminari lill-Qorti tal-?ustizzja?"

Fuq id-domandi preliminari

37 Skont l-Artikolu 99 tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja, meta risposta g?al domanda preliminari tkun tista' ti?i dedotta b'mod ?ar mill-?urisprudenza jew meta r-risposta g?ad-domanda mag?mula ma t?alli lok g?al ebda dubju ra?onevoli, il-Qorti tal-?ustizzja tista', f'kull mument, fuq proposta tal-Im?allef Relatur u wara li jinstema' l-Avukat ?enerali, tidde?iedi permezz ta' digriet motivat.

38 Hemm lok li din id-dispo?izzjoni ti?i applikata fil-kuntest ta' din il-kaw?a.

Fuq l-ewwel sar-raba' domanda

39 Permezz tal-ewwel sar-raba' domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 2006/112, moqrija flimkien mal-prin?ipji ta' newtralità fiskali, ta' effettività u ta' proporzjonalità, g?andhiex ti?i interpretata fis-sens li tipprekludi prattika nazzjonali li permezz tag?ha l-awtorità tat-taxxa tirrifjuta lil persuna taxxabbli d-dritt li tnaqqas il-VAT im?allsa g?al akkwisti ta' o??etti li ?ew ikkunsinnati lilha g?ar-ra?uni li l-fatturi relatati ma' dawn l-akkwisti ma jistg?ux jitqiesu li huma affidabbli peress li, l-ewwel nett, il-manifattura ta' dawn l-o??etti u l-kunsinna tag?hom ma setg?ux, fin-nuqqas tar-ri?orsi materjali u umani ne?essarji, jitwettqu mill-emittent ta' dawn il-fatturi u l-imsemmija o??etti ?ew g?alhekk akkwistati fir-realtà minn persuna mhux identifikata, it-tieni nett, ir-regoli nazzjonali ta' kompatibbiltà ma ?ewx osservati, it-tielet nett, il-katina ta' kunsinni li wasslet g?all-imsemmija akkwisti ma kinitx ekonomikament i??ustifikata u, ir-raba' nett, irregolaritajiet ivvizzjaw ?erti tran?azzjonijiet pre?edenti li jifformaw parti minn din il-katina ta' kunsinni.

40 G?andu jitfakkar li, 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 repetutament il-Qorti tal-?ustizzja, id-dritt g?al tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq.* tad-Direttiva 2006/112 jag?mel parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u ma jistax, b?ala prin?ipju, ji?i limitat jekk ir-rekwi?iti jew il-kundizzjonijiet kemm sostantivi kif ukoll formali li g?alihom huwa su??ett dan id-dritt huma osservati mill-persuni taxxabbli li jixtiequ je?er?itawh (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal?21 ta' ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C?80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373, punti 37 u 38; tat?3 ta' Ottubru 2019, Altic, C?329/18, EU:C:2019:831, punt 27, kif ukoll tas?16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 33).

41 Is-sistema ta' tnaqqis hija inti?a li te?les kompletament lill-imprenditur mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. Is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi, konsegwentement, in-newtralità 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, b?ala prin?ipju, huma stess su??etti g?all-VAT (sentenzi tal?21 ta' ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C?80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373, punt 39, kif ukoll tad?19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punt 37).

42 Il-kwistjoni dwar jekk il-VAT, dovuta fuq it-tran?azzjonijiet ta' bejg? li saru qabel jew wara fir-rigward tal-o??etti kkon?ernati, 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 (sentenzi tas?6 ta' Lulju 2006, Kittel u Recolta Recycling, C?439/04 u C?440/04, EU:C:2006:446, punt 49, u tal?21 ta' ?unju 2012, Mahagében u Dávid,

C?80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373, punt 40, kif ukoll id-digriet tal?10 ta’ Novembru 2016, Signum Alfa, C?446/15, mhux ippubblikat, EU:C:2016:869, punt 32).

43 Id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT huwa madankollu su??ett g?all-osservanza ta’ rekwi?iti jew ta’ kundizzjonijiet kemm sostantivi kif ukoll formali. G?al dak li jirrigwarda r-rekwi?iti jew il-kundizzjonijiet materjali, mill-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112 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 tal-imsemmija direttiva, u, min-na?a l-o?ra, li l-o??etti jew is-servizzi invokati b?ala ba?i g?ad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT 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?at-tnaqqis tal-VAT, li jistg?u ji?u assimilati mar-rekwi?iti jew mal-kundizzjonijiet ta’ natura formali, l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi li l-persuna taxxabbli g?andu jkollha fattura stabbilita skont l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238 sa 240 ta’ din (sentenza tal?21 ta’ Marzu 2018, Volkswagen, C?533/17, EU:C:2018:249, punt 32 u l-?urisprudenza ??itata).

44 Barra minn hekk, skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, l-Istati Membri jistg?u jipprevedu obbligi o?ra minbarra dawk previsti minn din id-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. Madankollu, il-mi?uri adottati mill-Istati Membri ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu tali g?anijiet. G?aldaqstant, huma ma jistg?ux jintu?aw b’mod li jippre?udikaw sistematikament id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT u, g?aldaqstant, in-newtralità tal-VAT (sentenza tad?19 ta’ Ottubru 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punti 49 u 50 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

45 F’dan il-ka?, il-qorti tar-rinviju tindika li, minkejja li dawn il-kundizzjonijiet huma ssodisfatti fil-kaw?a prin?ipali, il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis ?ie rrifjutat lil Vikingo, b’applikazzjoni, b’mod partikolari, tar-regoli tal-Li?i dwar il-Kontabbiltà, li minnhom jirri?ulta li l-fattura g?andha tistabbilixxi t-twettiq tat-tran?azzjoni u g?alhekk hija marbuta ma’ tran?azzjoni ekonomika reali. Issa, l-awtorità tat-taxxa qieset li l-o??etti inkwistjoni ma ?ewx immanifatturati jew ikkunsinnati minn Freest, l-emittent tal-fatturi, u lanqas mis-sottokuntrattur tag?ha, peress li dawn l-impri?i ma g?andhomx ir-ri?orsi umani u materjali ne?essarji, u li dawn l-o??etti g?alhekk ?ew akkwistati fir-realtà ming?and persuna mhux identifikata. F’dawn i?-?irkustanzi, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar il-possibbiltà li dan id-dritt ikun su??ett g?al rekwi?iti ta’ prova li jmorru lil hinn mill-formalitajiet imposti mid-Direttiva 2006/112.

46 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i osservat li l-kundizzjonijiet materjali li g?alihom huwa su??ett id-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 dwar il-provi tad-dritt nazzjonali, billi ssir evalwazzjoni globali tal-elementi u ta?-?irkustanzi fattwali kollha tal-ka? ine?ami (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tas?6 ta’ Di?embru 2012, Bonik, C?285/11, EU:C:2012:774, punti 31 u 32, kif ukoll tal?31 ta’ Jannar 2013, Stroy trans, C?642/11, EU:C:2013:54, punt 45). L-applikazzjoni ta’ regoli b?al dawk stabbiliti fl-Artikolu 15(3) tal-Li?i dwar il-Kontabbiltà sabiex ji?i vverifikat, fil-kaw?a prin?ipali, jekk il-fatturi jirrigwardawx tran?azzjonijiet ekonomi?i reali hija g?alhekk konformi mad-Direttiva 2006/112.

47 Madankollu, il-fatt li, fil-kaw?a prin?ipali, l-o??etti kkon?ernati ma ?ewx immanifatturati jew ikkunsinnati mill-emittent tal-fatturi u lanqas mis-sottokuntrattur tieg?u, b’mod partikolari g?aliex dawn tal-a??ar ma g?andhomx ir-ri?orsi umani u materjali ne?essarji, ma huwiex suffi?jenti sabiex ji?i konklu? li ma hemmx il-provvista ta’ o??etti inkwistjoni u sabiex ji?i esklu? id-dritt g?al tnaqqis

invokat minn Vikingo, peress li dan il-fatt jista' jkun il-konsegwenza kemm ta' dissimulazzjoni frawdolenti tal-fornituri kif ukoll tas-sempli?i u?u ta' sottokuntratturi (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?6 ta' Settembru 2012, Tóth, C?324/11, EU:C:2012:549, punt 49, u tat?13 ta' Frar 2014, Maks Pen, C?18/13, EU:C:2014:69, punt 31).

48 Barra minn hekk, hija ?urisprudenza stabbilita li l-kun?ett ta' "provvista ta' o??etti", imsemmi fl-Artikolu 14(1) tad-Direttiva 2006/112, ma jirreferix g?at-trasferiment ta' proprjetà fil-forom previsti mid-dritt nazzjonali applikabbli, i?da jinkludi kull tran?azzjoni ta' trasferiment ta' o??ett korporali minn parti li tawtorizza lill-parti l-o?ra li tiddisponi minnu b?allikieku kienet il-proprjetarja ta' dan l-o??ett. Bl-istess mod, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li dan il-kun?ett g?andu natura o??ettiva u li japplika indipendentement mill-g?anijiet u mir-ri?ultati tat-tran?azzjonijiet ikkon?ernati. Minn dan jirri?ulta li t-tran?azzjonijiet inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jikkostitwixxu kunsinni ta' o??etti fis-sens tal-artikolu msemmi iktar 'il fuq, minkejja li l-o??etti inkwistjoni la ?ew immanifatturati u lanqas ikkunsinnati mill-emittent tal-fatturi u l-persuna li ming?andha dawn l-o??etti kienu effettivament ?ew akkwistati ma ?ietx identifikata, jekk dawn jissodisfaw il-kriterji o??ettivi li fuqhom huwa bba?at l-imsemmi kun?ett u jekk ma humiex ivvizzjati bi frodi tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?21 ta' Novembru 2013, Dixons Retail, C?494/12, EU:C:2013:758, punti 20 sa 22, kif ukoll, b'analo?ija, is-sentenza tas?17 ta' Ottubru 2019, Unitel, C?653/18, EU:C:2019:876, punti 22 u 23).

49 Minn dan isegwi li, jekk, kif tindika l-qorti tar-rinviju, il-kunsinni ta' o??etti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali verament saru u li dawn l-o??etti ntu?aw downstream minn Vikingo g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha, il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis ma jistax, b?ala prin?ipju, ji?i rrifjutat lilha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?6 ta' Di?embru 2012, Bonik, C?285/11, EU:C:2012:774, punt 33, u d-digriet tas?16 ta' Mejju 2013, Hardimpex, C?444/12, mhux ippubblikat, EU:C:2013:318, punt 22).

50 Madankollu, 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 2006/112 u li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet repetutament li l-individwi ma jistg?ux jinvokaw ir-regoli tad-dritt tal-Unjoni b'mod frawdolenti jew abbu?iv. G?aldaqstant, huwa l-obbligu tal-awtoritajiet u tal-qrati nazzjonali li jirrifjutaw id-dritt g?al tnaqqis jekk jintwera, fid-dawl ta' fatturi o??ettivi, li dan id-dritt ikun qieg?ed ji?i invokat g?al g?anijiet frawdolenti jew abbu?ivi (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?6 ta' Lulju 2006, Kittel u Recolta Recycling, C?439/04 u C?440/04, EU:C:2006:446, punti 54 u 55, kif ukoll tas?16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 34 u l-?urisprudenza ??itata).

51 G?alkemm dan huwa l-ka? meta frodi titwettaq mill-persuna taxxabbli nnifisha, dan huwa wkoll il-ka? meta persuna taxxabbli kienet taf jew kellha tkun taf li, permezz tal-akkwist mag?mul minnha, hija kienet qieg?da tipparte?ipa fi tran?azzjoni involuta fi frodi tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?6 ta' Lulju 2006, Kittel u Recolta Recycling, C?439/04 u C?440/04, EU:C:2006:446, punt 56; tal?21 ta' ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C?80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373, punt 46, kif ukoll tas?6 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 35).

52 Min-na?a l-o?ra, ma huwiex kompatibbli mas-sistema tad-dritt g?al tnaqqis prevista mid-Direttiva 2006/112 li ti?i ssanzjonata, permezz tar-rifjut ta' dan id-dritt, persuna taxxabbli li ma kinitx taf jew li ma setg?etx tkun taf li t-tran?azzjoni kkon?ernata kienet involuta fi frodi mwettqa mill-fornitur jew li tran?azzjoni o?ra li tifforma parti mill-katina ta' kunsinni, qabel jew wara dik imwettqa mill-imsemmija persuna taxxabbli, kienet ivvizzjata bi frodi tal-VAT. Fil-fatt, il-?olqien ta' sistema ta' responsabbiltà ming?ajr tort imur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex ji?u ssalvagwardati d-drittijiet tat-Te?or Pubbliku (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat?12 ta' Jannar

2006, Optigen *et*, C?354/03, C?355/03 u C?484/03, EU:C:2006:16, punti 52 u 55; tal?21 ta' ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C?80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373, punti 47 u 48, kif ukoll tas?6 ta' Di?embru 2012, Bonik, C?285/11, EU:C:2012:774, punti 41 u 42).

53 Meta l-persuna taxxabbli ma tkunx hija stess l-awtur tal-frodi tal-VAT, il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis jista' ji?i rrifjutat lilha biss jekk ji?i stabbilit, fid-dawl ta' elementi o??ettivi, li hija kienet taf jew kellha tkun taf li, bl-akkwist ta' o??etti jew ta' servizzi li jservu b?ala ba?i g?ad-dritt g?al tnaqqis, hija kienet qieg?da tipparte?ipa fi tran?azzjoni involuta f'tali frodi mwettqa mill-fornitur jew minn operatur ie?or li intervjena upstream jew downstream fil-katina ta' kunsinni jew ta' servizzi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata).

54 F'dan ir-rigward, g?al dak li jirrigwarda l-livell ta' dili?enza me?tie? mill-persuna taxxabbli li tixtieq te?er?ita d-dritt tag?ha g?al tnaqqis, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet diversi drabi li ma jmurx kontra d-dritt tal-Unjoni li jkun me?tie? li operatur jie?u kull mi?ura li tista' ra?onevolment tkun me?tie?a minnu sabiex ji?i ?gurat li t-tran?azzjoni li huwa jwettaq ma twasslux sabiex jipparte?ipa fi frodi fiskali. Id-determinazzjoni tal-mi?uri li jistg?u, f'ka? b?al dan, ikunu me?tie?a b'mod ra?onevoli minn persuna taxxabbli li tixtieq te?er?ita d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT sabiex ti?gura ru?ha li t-tran?azzjonijiet tag?ha ma jkunux involuti fi frodi mwettqa minn operatur fi stadju pre?edenti tiddependi essenzjalment mi?-?irkustanzi tal-ka? partikolari (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal?21 ta' ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C?80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373, punti 54 u 59, kif ukoll tad?19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punt 52).

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

56 Madankollu, l-awtorità tat-taxxa ma tistax tobbliga lill-persuna taxxabbli twettaq verifiki kumplessi u ddettaljati dwar il-fornitur tag?ha, billi tittrasferixxi fil-fatt fuqha l-atti ta' kontroll li g?andhom jitwettqu minn din l-awtorità (sentenza tad?19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punt 51). B'mod partikolari, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li din tal-a??ar ma tistax te?i?i b'mod ?enerali li l-persuna taxxabbli li tixtieq te?er?ita d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT, minn na?a, 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 id-dritt g?andu l-kwalità ta' persuna taxxabbli, li huwa kellu l-o??etti inkwistjoni u li kien f'po?izzjoni li jikkunsinnahom u li huwa ssodisfa l-obbligi tieg?u ta' dikjarazzjoni u ta' ?las tal-VAT, sabiex ti?gura ru?ha li ma je?istu ebda irregolaritajiet jew frodi fuq il-livell tal-operaturi pre?edenti, jew, min-na?a l-o?ra, ikollha dokumenti f'dan ir-rigward (sentenza tal?21 ta' ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C?80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373, punt 61).

57 Barra minn hekk, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, peress li r-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis huwa e??ezzjoni g?all-applikazzjoni tal-prin?ipju fundamentali li jikkostitwixxi dan id-dritt, huma l-awtoritajiet tat-taxxa 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 jew kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni invokata b?ala ba?i g?ad-dritt g?al tnaqqis kienet involuta fi frodi. Sussegwentement, huma l-qrati nazzjonali li g?andhom jivverifikaw li l-awtoritajiet tat-taxxa kkon?ernati stabbilixxew l-e?istenza ta' tali elementi o??ettivi (ara f'dan is-sens, is-sentenzi tat?12 ta' April 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens, C?8/17, EU:C:2018:249, punt 39, kif ukoll tas?16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 36 u l-?urisprudenza ??itata).

58 G?aldaqstant, jekk l-awtorità tat-taxxa tiddedu?i mill-e?istenza ta' frodi jew ta' irregolaritajiet

imwettqa mill-emittent tal-fatturi jew minn operaturi o?ra li jinsabu upstream fil-katina ta' kunsinni li t-tran?azzjonijiet iffatturati u invokati b?ala ba?i g?ad-dritt g?al tnaqqis effettivament ma twettqux, din l-awtorità g?andha, sabiex id-dritt g?al tnaqqis ikun jista' ji?i rrifjutat, tistabbilixxi, fid-dawl ta' elementi o??ettivi u ming?ajr ma te?i?i ming?and id-destinatarju tal-fatturi verifiki li ma huwiex obbligat iwettaq, li dan id-destinatarju kien jaf jew kellu jkun jaf li dawn it-tran?azzjonijiet kienu involuti fi frodi tal-VAT, fatt li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju (ara, f'dan is-sens, id-digriet tal?10 ta' Novembru 2016, Signum Alfa Sped, C?446/15, mhux ippubblikat, EU:C:2016:869, punt 39 u l-?urisprudenza ??itata).

59 Peress li d-dritt tal-Unjoni ma jipprevedix regoli dwar il-modalitajiet tal-produzzjoni tal-provi fil-qasam tal-frodi tal-VAT, dawn il-fatturi o??ettivi g?andhom ji?u stabbiliti mill-awtorità tat-taxxa konformement mar-regoli dwar il-provi previsti fid-dritt nazzjonali. Madankollu, dawn ir-regoli ma g?andhomx jippre?udikaw l-effettività tad-dritt tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?17 ta' Di?embru 2015, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, punt 65, u tas?16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 37).

60 G?al dak li jirrigwarda l-kaw?a prin?ipali, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, sabiex Vikingo ti?i rrifjutata l-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis, l-awtorità tat-taxxa, minbarra l-fatti msemmija fil-punt 45 ta' dan id-digriet, qieset ukoll li t-tran?azzjonijiet inkwistjoni kellhom b?ala g?an li jipprodu?u prova tal-ori?ini tal-magni akkwistati, ta' provenjenza mhux mag?rufa, kif muri fuq il-fatturi, li tippermetti lis-sottokuntrattur tal-emittent tal-fatturi jevita l-?las tal-VAT u jo?loq drittijiet g?al tnaqqis favur Vikingo, filwaqt li l-VAT ma kinitx t?allset minn dan is-sottokuntrattur.

61 Il-qorti tar-rinviju tesponi li, fil-ka? ta' tran?azzjonijiet f'katina, hemm lok, skont il-?urisprudenza tal-Kúria (il-Qorti Suprema), li jsir e?ami ta' din il-katina kollha u tal-atti ?uridi?i mwettqa bejn il-parte?ipanti tag?ha, u li ji?i vverifikat jekk il-kostituzzjoni tal-imsemmija katina hijiex ra?onevolment i??ustifikata. Il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis jista' ji?i rrifjutat meta l-?olqien tal-katina huwa irrazzjonali fuq livell ekonomiku jew mhux ra?onevolment i??ustifikat, jew ukoll jekk kwalunkwe element tat-tran?azzjoni ekonomika bejn il-parte?ipanti ma jkunx i??ustifikat mill-persuna taxxabbli jew ma jkunx jista' ji?i vverifikat. Barra minn hekk, il-prattika tal-awtorità tat-taxxa, ibba?ata fuq avvi? u fuq il-?urisprudenza ta' din il-qorti tikkonsisti b'mod partikolari, billi jittie?du prin?ipalment inkunsiderazzjoni l-modalitajiet ta' twettiq tat-tran?azzjoni ekonomika, fid-distinzjoni bejn it-tran?azzjonijiet inkwistjoni skont jekk twettqux jew le bejn il-partijiet imsemmija fil-fattura. Hemm lok li jitqies li t-tran?azzjoni ekonomika ma twettqitx bejn dawn il-partijiet meta din tal-a??ar hija affettwata minn xi difett jew nuqqas, b'mod partikolari meta l-persuna taxxabbli ma kinitx taf jew ma g?andha ebda prova tal-attività ekonomika tal-operaturi li jinsabu upstream fil-katina. F'dan il-ka?, l-e?ami tal-kwistjoni dwar jekk id-destinatarju tal-fattura kienx jaf jew kellux ikun jaf bil-frodi huwa possibbiltà, i?da mhux obbligu.

62 Issa, g?andu ji?i osservat, fl-ewwel lok, li, kif tfakkar fil-punti 41 u 42 ta' dan id-digriet, id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT japplika indipendentement mill-g?an u mir-ri?ultat tal-attività ekonomika inkwistjoni u l-fatt jekk t?allsitx jew le l-VAT dovuta fuq tran?azzjonijiet pre?edenti li jirrigwardaw l-o??etti kkon?ernati lit-Te?or Pubbliku ma jaffettwax dan id-dritt. Barra minn hekk, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, il-persuni taxxabbli huma ?eneralment liberi li jag??lu l-istrutturi organizzattivi jew il-modalitajiet tran?azzjonali li huma jqisu l-iktar xierqa g?all-attivitajiet ekonomi?i tag?hom u sabiex jillimitaw il-pi?ijiet fiskali tag?hom (sentenza tas?17 ta' Di?embru 2015, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, punt 42 u l-?urisprudenza ??itata). Il-prin?ipju ta' projbizzjoni ta' prattiki abbu?ivi, li japplika g?all-qasam tal-VAT, jipprojbixxi biss skemi purament artifi?jali, nieqsa mir-realtà ekonomika, li jitwettqu bl-g?an uniku li jinkiseb vanta?? fiskali li l-g?oti tieg?u jkun kuntrarju g?all-g?anijiet tad-Direttiva 2006/112 (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?17 ta' Di?embru 2015, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, punti 35 u 36 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

63 Minn dan isegwi li, jekk, kif tindika l-qorti tar-rinviju, l-e?istenza ta' kunsinni ta' o??etti fil-kaw?a prin?ipali hija stabbilita, il-fatt li l-katina ta' tran?azzjonijiet li wasslet g?al dawn il-kunsinni tidher irrazzjonali fuq livell ekonomiku jew mhux ra?onevolment i??ustifikat, l-istess b?all-fatt li wie?ed mill-parte?ipanti f'din il-katina ma wettaqx l-obbligi fiskali tieg?u, ma jistg?ux jitqiesu b?ala li fihom innifishom jikkostitwixxu frodi.

64 Fit-tieni lok, sistema dwar il-provi b?al dik deskritta fil-punt 61 ta' dan id-digriet, li twassal sabiex il-persuna taxxabbli ti?i rrifjutata l-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis meta hija, b'mod partikolari, ma tipprovdix elementi li ji??ustifikaw it-tran?azzjonijiet kollha mwettqa mill-parte?ipanti kollha f'din il-katina kif ukoll l-attività ekonomika ta' dawn il-parte?ipanti, billi timputalha, jekk ikun il-ka?, il-fatt li dawn l-elementi ma humiex verifikabbli, tmur kontra l-?urisprudenza mfakkra fil-punti 50 sa 58 ta' dan id-digriet, li minnha jirri?ulta li hija l-awtorità tat-taxxa li g?andha tistabbilixxi b'mod suffi?jenti fid-dritt, f'kull ka?, fid-dawl ta' elementi o??ettivi, il-prova tal-e?istenza ta' frodi mwettqa mill-persuna taxxabbli jew il-prova li l-persuna taxxabbli kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni kkon?ernata kienet involuta fi frodi mwettqa mill-emittent tal-fattura jew minn operatur ie?or li intervjena upstream fil-katina ta' kunsinni jew ta' servizzi.

65 G?alkemm il-fatti deskritti fil-punti 45 u 60 ta' dan id-digriet jistg?u, ?ertament, jinkludu indizji li l-persuna taxxabbli pparte?ipat attivament fi frodi jew li hija kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjonijiet ikkon?ernati kienu involuti fi frodi mwettqa mill-emittent tal-fatturi, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk tali prova ?ietx prodotta, billi twettaq, konformement mar-regoli dwar il-provi tad-dritt nazzjonali, evalwazzjoni globali tal-elementi u ta?-?irkustanzi fattwali kollha tal-kaw?a prin?ipali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?13 ta' Frar 2014, Maks Pen, C?18/13, EU:C:2014:69, punt 30, u d-digriet tal?10 ta' Novembru 2016, Signum Alfa Sped, C?446/15, mhux ippubblikat, EU:C:2016:869, punt 36).

66 Fid-dawl ta' dak kollu li ntqal iktar 'il fuq, ir-risposta li g?andha ting?ata g?all-ewwel sar-raba' domanda hija li d-Direttiva 2006/112, moqrija flimkien mal-prin?ipji ta' newtralità fiskali, ta' effettività u ta' proporzjonalità, g?andha ti?i interpretata fis-sens li tipprekludi prattika nazzjonali li permezz tag?ha l-awtorità tat-taxxa tirrifjuta lil persuna taxxabbli d-dritt li tnaqqas il-VAT im?allsa g?al akkwisti ta' o??etti li ?ew ikkunsinnati lilha g?ar-ra?uni li l-fatturi relatati ma' dawn l-akkwisti ma jistg?ux jitqiesu li huma affidabbli peress li, l-ewwel nett, il-manifattura ta' dawn l-o??etti u l-kunsinna tag?hom ma setg?ux, fin-nuqqas tar-ri?orsi materjali u umani ne?essarji, jitwettqu mill-emittent ta' dawn il-fatturi u l-imsemmija o??etti ?ew g?alhekk akkwistati fir-realtà minn persuna mhux identifikata, it-tieni nett, ir-regoli nazzjonali ta' kompatibbiltà ma ?ewx osservati, it-tielet nett, il-katina ta' kunsinni li wasslet g?all-imsemmija akkwisti ma kinitx ekonomikament i??ustifikata u, ir-raba' nett, irregolaritajiet ivvizzjaw ?erti tran?azzjonijiet pre?edenti li jifformaw parti minn din il-katina ta' kunsinni. B?ala ba?i g?al tali rifjut, g?andu ji?i stabbilit b'mod suffi?jenti fid-dritt li l-persuna taxxabbli pparte?ipat b'mod attiv fi frodi jew li din il-persuna taxxabbli kienet taf jew kellha tkun taf li l-imsemmija tran?azzjonijiet kienu involuti fi frodi mwettqa mill-emittent tal-fatturi jew minn kull operatur ie?or li intervjena upstream fl-imsemmija katina ta' kunsinni, liema fatt li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Fuq il-?ames domanda

67 Permezz tal-?ames domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-prin?ipju ta' proporzjonalità g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi li multa fiskali li tammonta g?al darbtejn l-ammont tat-tnaqqis tal-VAT imwettaq illegalment ti?i imposta fuq il-persuna taxxabbli, filwaqt li t-Te?or Pubbliku ma sofriex telf ta' d?ul fiskali. Barra minn hekk, hija tistaqsi jekk huwiex possibbli li jitqies li wa?da mill-kundizzjonijiet fattwali g?all-applikazzjoni tat-tielet sentenza tal-Artikolu 170(1) tal-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali hija ssodisfatta meta l-persuna taxxabbli tkun qieg?det g?ad-dispo?izzjoni tal-awtorità tat-taxxa d-dokumenti kollha fil-pussess

tag?ha u inkludiet fid-dikjarazzjoni tal-VAT tag?ha l-fatturi li hija tkun stabbilixxiet.

68 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, fil-kuntest tal-pro?edura prevista fl-Artikolu 267 TFUE, il-Qorti tal-?ustizzja ma g?andhiex ?urisdizzjoni sabiex tinterpreta d-dritt nazzjonali, peress li dan huwa esklu?ivament il-kompitu tal-qorti tar-rinviju (sentenza tat?30 ta’ Jannar 2020, Generics (UK) *et*, C?307/18, EU:C:2020:52, punt 25 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata). It-tieni parti ta’ din id-domanda, li hija inti?a g?all-interpretazzjoni tad-dritt nazzjonali, hija g?aldaqstant inammissibbli.

69 G?al dak li jirrigwarda l-ewwel parti tal-imsemmija domanda, g?andu jitfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, 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, u li ma huwiex id-dmir tal-Qorti tal-?ustizzja li tivverifika l-e?attezza tag?hom, jibbenefikaw minn pre?unzjoni ta’ rilevanza (sentenza tas?26 ta’ Marzu 2020, Miasto ?owicz u Prokurator Generalny zast?powany przez Prokuratur? Krajow? (Sistema dixxiplinari li tikkon?erna lill-ma?istrati), C?558/18 u C?563/18, EU:C:2020:234, punt 43 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata). Ir-rifjut tal-Qorti tal-?ustizzja li tag?ti de?i?joni dwar domanda preliminari mag?mula minn qorti nazzjonali huwa possibbli biss meta jkun jidher b’mod manifest li l-interpretazzjoni mitluba ta’ regola tal-Unjoni ma g?andha l-ebda relazzjoni mar-realtà jew mas-su??ett tal-kaw?a prin?ipali, meta l-problema tkun ta’ natura ipotetika jew meta l-Qorti tal-?ustizzja ma jkollhiex disponibbli l-informazzjoni fattwali u legali ne?essarja sabiex tirrispondi b’mod utli g?ad-domandi li jkunu sarulha (sentenza tal?10 ta’ Di?embru 2018, Wightman *et*, C?621/18, EU:C:2018:999, punt 27 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

70 Il-pro?edura stabbilita fl-Artikolu 267 TFUE tikkostitwixxi strument ta’ kooperazzjoni bejn il-Qorti tal-?ustizzja u l-qrati nazzjonali, li permezz tieg?u l-Qorti tal-?ustizzja tag?ti lill-qrati nazzjonali l-elementi ta’ interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni li huma ne?essarji g?alihom sabiex ikunu jistg?u jidde?iedu l-kaw?i mressqa quddiemhom. Il-?ustifikazzjoni tar-rinviju g?al de?i?joni preliminari ma hijiex il-formulazzjoni ta’ opinjonijiet konsultattivi dwar domandi ?enerali jew ipoteti?i, i?da l-?tie?a inerenti g?as-soluzzjoni effettiva ta’ tilwima (sentenza tas?26 ta’ Marzu 2020, Miasto ?owicz u Prokurator Generalny zast?powany przez Prokuratur? Krajow? (Sistema dixxiplinari li tikkon?erna lill-ma?istrati), C?558/18 u C?563/18, EU:C:2020:234, punt 44 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

71 F’dan il-ka?, kif jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju, it-tielet sentenza tal-Artikolu 170(1) tal-Kodi?i ta’ Pro?edura Fiskali, li ?iet applikata mill-awtorità tat-taxxa fil-kaw?a prin?ipali, tipprevedi multa ekwivalenti g?al 200 % tal-ammont mhux im?allas jekk id-differenza meta mqabbla mal-ammont li g?andu jit?allas tkun marbuta ma’ ?abi ta’ d?ul, jew mal-falsifikazzjoni jew mal-qerda ta’ provi, ta’ kotba tal-kontijiet jew ta’ re?istrazzjonijiet. Il-kwistjoni tal-proporzjonalità ta’ din is-sanzjoni tista’ tqum biss jekk l-elementi kostituttivi ta’ din id-dispo?izzjoni jkunu twettqu u s-sitwazzjoni e?aminata tkun tinsab fil-kamp ta’ applikazzjoni tag?ha. Issa, mid-deskrizzjoni tas-sitwazzjoni ppre?entata mill-qorti tar-rinviju ma jirri?ultax li dan huwa l-ka?.

72 F’dawn i?-?irkustanzi, l-ewwel parti tal-?ames domanda tidher ipotetika u r-risposta g?aliha ma hijiex ne?essarja g?ar-ri?oluzzjoni tal-kaw?a prin?ipali. Minn dan isegwi li din hija inammissibbli wkoll.

Fuq is-sitt domanda

73 Permezz tas-sitt domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-dritt tal-persuni taxxabbli li jippre?entaw rikors g?al kumpens g?andux jitqies li jiggarantixxi d-dritt g?al rimedju effettiv stabbilit fl-Artikolu 47 tal-Karta, meta l-?urisprudenza tal-qorti nazzjonali li tidde?iedi fl-a??ar istanza tkun, b’mod persistenti, kuntrarja g?ad-Direttiva 2006/112 kif interpretata mill-Qorti tal-?ustizzja, peress li l-qrati inferjuri ma jistg?ux jadixxu lill-Qorti tal-?ustizzja b’talba g?al de?i?joni preliminari fil-kaw?i kollha li jitressqu quddiemhom.

74 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i kkonstatat, qabelxejn, li l-kwistjoni tad-dritt g?al kumpens g?ad-dannu kkaw?at minn nuqqas ta’ osservanza tad-dritt tal-Unjoni hija estranja g?as-su??ett tal-kaw?a prin?ipali. Sussegwentement, il-qorti tar-rinviju ma ssemmi ebda ostakolu g?ad-dritt tal-individwi li jippre?entaw rikors kontra d-de?i?jonijiet tal-awtorità tat-taxxa quddiem il-qrati nazzjonali. Fl-a??ar nett, hija lanqas ma tallega li d-dritt nazzjonali jipprekludiha milli tadixxi lill-Qorti tal-?ustizzja b’domanda preliminari jekk hija tqis li l-?urisprudenza tal-qorti superjuri tmur kontra d-dritt tal-Unjoni jew jekk hija g?andha dubji f’dan ir-rigward, u lanqas li hija marbuta, skont id-dritt pro?edurali nazzjonali, minn evalwazzjonijiet tad-dritt jew istruzzjonijiet mog?tija minn din il-qorti superjuri, jekk hija tqis, fid-dawl tal-interpretazzjoni li hija talbet mill-Qorti tal-?ustizzja, li dawn l-evalwazzjonijiet jew dawn l-istruzzjonijiet ma humiex konformi mad-dritt tal-Unjoni.

75 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-qorti li ma tidde?idix fl-a??ar istanza g?andha tkun libera, jekk hija tqis li l-evalwazzjoni tad-dritt mag?mula fi grad superjuri tista’ twassalha li tag?ti sentenza li tmur kontra d-dritt tal-Unjoni, li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi li j?assbuha. Barra minn hekk, g?andu ji?i enfasizzat li l-possibbiltà rrikonoxxuta lill-qorti nazzjonali mit-tieni paragrafu tal-Artikolu 267 TFUE li titlob interpretazzjoni preliminari mill-Qorti tal-?ustizzja qabel ma tidde?iedi, jekk ikun il-ka?, li ma tapplikax istruzzjonijiet ta’ qorti superjuri li jmorru kontra d-dritt tal-Unjoni ma tistax tinbidel f’obbligu (sentenza tal?5 ta’ Ottubru 2010, Elchinov, C?173/09, EU:C:2010:581, punti 27 u 28).

76 Minn dan isegwi li s-sitt domanda, li manifestament ma g?andhiex rabta mas-su??ett u mar-realtà tal-kaw?a prin?ipali, hija inammissibbli fid-dawl tal-?urisprudenza mfakkra fil-punt 69 ta’ dan id-digriet.

Fuq l-ispejje?

77 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 (L-G?axar Awla) tordna:

Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, moqrija flimkien mal-prin?ipji ta’ newtralità fiskali, ta’ effettività u ta’ proporzjonalità, g?andha ti?i interpretata fis-sens li tipprekludi prattika nazzjonali li permezz tag?ha l-awtorità tat-taxxa tirrifjuta lil persuna taxxabbli d-dritt li tnaqqas il-VAT im?allsa g?al akkwisti ta’ o??etti li ?ew ikkunsinnati lilha g?ar-ra?uni li l-fatturi relatati ma’ dawn l-akkwisti ma jistg?ux jitqiesu li huma affidabbli peress li, l-ewwel nett, il-manifattura ta’ dawn l-o??etti u l-kunsinna tag?hom ma setg?ux, fin-nuqqas tar-ri?orsi materjali u umani ne?essarji, jitwettqu mill-emittent ta’ dawn il-fatturi u l-imsemmija o??etti ?ew g?alhekk akkwistati fir-realtà minn persuna mhux identifikata, it-tieni nett, ir-regoli nazzjonali ta’ kompatibbiltà ma ?ewx osservati, it-tielet nett, il-katina ta’ kunsinni li wasslet g?all-imsemmija akkwisti ma kinitx ekonomikament i??ustifikata u, ir-raba’ nett, irregolaritajiet ivvizzjaw ?erti tran?azzjonijiet pre?edenti li jifformaw parti minn din il-katina ta’ kunsinni. B?ala ba?i g?al tali rifjut, g?andu ji?i stabbilit b’mod suffi?jenti fid-dritt li l-persuna taxxabbli pparte?ipat b’mod attiv fi frodi jew li din il-persuna taxxabbli kienet taf jew kellha tkun taf li l-imsemmija tran?azzjonijiet kienu involuti fi frodi mwettqa mill-emittent tal-fatturi jew minn kull operatur ie?or li intervjena upstream fl-imsemmija katina ta’ kunsinni, liema fatt li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Firem

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