**Downloaded via the EU tax law app / web**

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla)

11 ta’ Novembru 2021 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 168 – Dritt g?al tnaqqis – Artikolu 199 – Sistema ta’ reverse charge – Prin?ipju ta’ newtralità fiskali – Kundizzjonijiet sostantivi li jirregolaw id-dritt g?al tnaqqis – Kwalità ta’ persuna taxxabbli tal-fornitur – Oneru tal-prova – Frodi – Prattika abbu?iva – Fattura li ssemmi fornitur fittizju”

Fil-Kaw?a C?281/20,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l?Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-Tribunal Supremo (il-Qorti Suprema, Spanja), permezz ta’ de?i?joni tal?11 ta’ Frar 2020, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis?26 ta’ ?unju 2020, fil-pro?edura

**Ferimet SL**

vs

**Administración General del Estado,**

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla),

komposta minn E. Regan, President tal-Awla, K. Lenaerts, President tal-Qorti tal??ustizzja, li qieg?ed ja?ixxi b?ala M?allef tal-?ames Awla, C. Lycourgos, President tar-Raba’ Awla, I. Jarukaitis (Relatur) 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?al Ferimet SL, minn M. A. Montero Reiter, procurador, u F. Juanes Ródenas, abogado,

– g?all-Gvern Spanjol, minn S. Jiménez García, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern ?ek, minn M. Smolek, J. Vlá?il u O. Serdula, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u J. Jokubauskait?, 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-Artikolu 168 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), moqri flimkien, fejn xieraq, ma' dispo?izzjonijiet o?ra tag?ha, u mal?prin?ipju ta' newtralità fiskali.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Ferimet SL u l-Administración General del Estado (l-Amministrazzjoni ?enerali tal-Istat, Spanja) dwar id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) relatata ma' kunsinna ta' materjali rkuprati mwettqa matul is-sena 2008.

**Il-kuntest ?uridiku**

***Id-dritt tal-Unjoni***

3 L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi:

"'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."

4 L-Artikolu 168 ta' din id-direttiva jipprevedi:

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

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

[…]"

5 Skont l-Artikolu 178 tal-imsemmija direttiva:

"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;

[…]

(f) meta tkun me?tie?a t?allas il-VAT b?ala konsumatur fejn japplikaw l-Artikoli 194 sa 197 u l-Artikolu 199, hi g?andha tkun konformi mal-formalitajiet kif stabbiliti minn kull Stat Membru."

6 L-Artikolu 199(1) tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi:

"L-Istati Membri jistg?u jipprovdu li l-persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT hija l-persuna taxxabbli li lilha jsiru l-fornimenti li ?ejjin:

[…]

(d) il-forniment ta’ materjal u?at, materjal u?at li ma jkunx jista’ jer?a’ jintu?a fl-istess stat, ruttam, skart industrijali u mhux industrijali, skart ri?iklabbli, skart semi-pro?essat u ?erti prodotti u servizzi, kif elenkati fl-Anness VI;

[…]”

7 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 Spanjol***

8 Il-punt 2(c) tal-Artikolu 84(1) tal-Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud), tat?28 ta’ Di?embru 1992 (BOE Nru 312, tad?29 ta’ Di?embru 1992, p. 44247), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem il-“Li?i dwar il-VAT”), jipprevedi li huma su??etti g?all-VAT l-imprendituri jew il-professjonisti li g?alihom jitwettqu tran?azzjonijiet taxxabbli, fil-ka? ta’ kunsinni ta’ skart industrijali, ta’ skart u ta’ ruttam, ta’ ?adid jew ta’ azzar, ta’ residwi jew materjali o?ra rkuprati kkostitwiti minn metalli tal-?adid u mhux tal-?adid jew mil-ligi jew il-gagazzi tag?hom, kif ukoll irmied u residwi industrijali li jkun fihom ?adid jew li?i ta’ ?adid.

9 Skont il-punt 3 tal-Artikolu 92(1) tal-Li?i dwar il-VAT, il-persuni taxxabbli jistg?u jnaqqsu l-VAT dovuta fit-territorju tal-pajji? fir-rigward ta’ taxxa tal-input li ?iet iffatturata fuqhom jew li t?allset minnhom fuq kunsinni ta’ o??etti msemmija fil-punt 2 tal-Artikolu 84(1) ta’ din il-li?i mill-VAT dovuta g?at-tran?azzjonijiet su??etti g?at-taxxa mwettqa fil-pajji?.

10 L-Artikolu 97 tal-imsemmija li?i jipprovdi:

“1. Il-kummer?janti u l-professjonisti jistg?u je?er?itaw id-dritt g?al tnaqqis biss jekk ikunu fil-pussess tad-dokument li ji??ustifika d-dritt tag?hom.

G?al dan il-g?an, huma biss id-dokumenti li ?ejjin li jitqiesu b?ala dokumenti li ji??ustifikaw id-dritt tag?hom g?al tnaqqis:

[…]

4º il-fattura ma?ru?a mill-persuna taxxabbli fil-ka?ijiet previsti fl-Artikolu 165(1) ta’ din il-li?i. […]

2. Id-dokumenti pre?edenti li ma jissodisfawx il-kundizzjonijiet kollha stabbiliti b’li?i jew regolament ma ji??ustifikawx id-dritt g?al tnaqqis […].

[…]”.

11 Skont l-Artikolu 165(1) tal-Li?i dwar il-VAT, “fil-ka?ijiet imsemmija fil-punt 2 tal-Artikolu 84(1) […] ta’ din il-li?i, fattura li tkun tinkludi l-istima tat-taxxa hija mehmu?a mal-fattura ma?ru?a, jekk ikun il-ka?, mill-persuna li tkun ikkunsinnat l-o??etti jew ipprovdiet is-servizzi kkon?ernati jew ir?evuta tat-tran?azzjoni. Din il-fattura g?andha tissodisfa r-rekwi?iti stabbiliti b’mod le?i?lattiv”.

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

12 Ferimet iddikjarat li kienet akkwistat, matul is-sena 2008, ming?and il?kumpannija Reciclatges de Terra Alta materjali rkuprati (ruttam), filwaqt li indikat li t-tran?azzjoni kienet su??etta g?as-sistema ta' reverse charge tal-VAT u ?ar?et il-fattura korrispondenti.

13 Waqt kontroll, l-Inspección de los Tributos (l-Ispettorat tat-Taxxi, Spanja) ikkonstata b'mod partikolari li l-impri?a indikata fuq il-fattura b?ala fornitur ta' dawn il-materjali ma kellhiex, fil-fatt, ir-ri?orsi materjali u umani ne?essarji g?all?kunsinna tag?hom u qieset li l-fatturi ma?ru?a minn Ferimet kellhom jitqiesu b?ala foloz. Fil-fehma tieg?u, minkejja li l-imsemmija materjali kienu, ming?ajr dubju, ?ew ikkunsinnati, it-tran?azzjoni inkwistjoni kienet tikkostitwixxi simulazzjoni, peress li l-fornitur reali tag?hom kien ?ie deliberatament mo?bi. G?al dawn ir-ra?unijiet, l-Ispettorat tat-Taxxi dde?ieda li ma kienx hemm dritt g?al tnaqqis tal-VAT fir-rigward ta' din it-tran?azzjoni u ?are?, g?as-sena finanzjarja 2008, avvi? ta' impo?izzjoni ta' ammont ta' EUR 140 441.71, flimkien ma' sanzjoni li tammonta g?al EUR 140 737.68.

14 Peress li t-Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (il-Qorti Fiskali Re?jonali ta' Cataluña, Spanja) ?a?det l-appell tag?ha kontra dan l-avvi? ta' taxxa u kontra din is-sanzjoni, Ferimet ippre?entat rikors kontra din id-de?i?joni ta' ?a?da quddiem it-Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (il-Qorti Superjuri tal-?ustizzja ta' Cataluña, Spanja). Quddiem din tal-a??ar, Ferimet sostniet li r-realtà tax-xiri tal-materjali rkuprati inkwistjoni kienet stabbilita, li r-riferiment fuq fattura ta' fornitur fittizju kien kwistjoni ta' sempli?i rekwi?it formali peress li l-akkwist se?? materjalment, li d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT ma jistax ji?i rrifjutat meta r-realtà tat-tran?azzjoni hija stabbilita u meta s-sistema ta' reverse charge applikata f'dan il-ka? tiggarantixxi mhux biss il-?bir tal-VAT u l-kontroll tag?ha, i?da wkoll l-assenza ta' kwalunkwe vanta?? fiskali g?all-persuna taxxabbli.

15 Permezz ta' sentenza tat?23 ta' Novembru 2017, it-Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (il-Qorti Superjuri tal-?ustizzja ta' Cataluña) ?a?det ir-rikors ta' Ferimet min?abba li l-ispezzjoni tat-taxxi kienet uriet b'mod suffi?jenti l-?abi tal?fornitur, li l-indikazzjoni ta' dan tal-a??ar ma tistax titqies b?ala kwistjoni purament formali, peress li tikkostitwixxi element li jippermetti li ti?i kkontrollata r-regolarità tal-katina tal-VAT u li hija taffettwa, konsegwentement, il-prin?ipju ta' newtralità tat-taxxa. Dik il-qorti rrilevat ukoll li, g?alkemm huwa minnu li s?sistema ta' reverse charge ma twassalx, fil-prin?ipju, g?al telf ta' d?ul fiskali, id?dritt g?al tnaqqis tal-VAT huwa madankollu su??ett g?all-osservanza ta' kundizzjonijiet sostantivi, fosthom il-fatt li l-persuna msemmija tkun realment il?fornitur.

16 Ferimet imbag?ad appellat quddiem it-Tribunal Supremo (il-Qorti Suprema, Spanja), il-qorti tar-rinviju, li quddiemha hija ssostni li l-le?i?lazzjoni nazzjonali u Ewropea kif ukoll il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja ne?essarjament iwasslu sabiex ji?i kkunsidrat li hija kellha d-dritt li tnaqqas il-VAT relatata mal-akkwist tal-materjali rkuprati inkwistjoni. Hija ssostni, f'dan ir-rigward, li hija kienet id?destinatarja vera ta' dawn tal-a??ar, li hija effettivament xtrathom u r?eviethom u li ma setax kien hemm telf ta' d?ul fiskali, g?aliex, peress li kienet su??etta g?as-sistema ta' reverse charge, la hija u lanqas il-fornitur tag?ha ma kienu responsabbli g?all-?las tal-VAT.

17 Il-Gvern Spanjol isostni quddiem dik il-qorti li r-riferiment fuq fattura ta' fornitur fittizju juri l-e?istenza ta' simulazzjoni, li l-?abi tal-identità tal-fornitur reali g?andu jitqies li huwa marbut ma' frodi kemm tal-VAT kif ukoll tat-taxxi diretti u li Ferimet ma wrietx l-assenza ta' vanta?? fiskali li hija tinvoka.

18 Il-qorti tar-rinviju tesponi li t-tilwima li tressqet quddiemha tirrigwarda l?possibbiltà ta' tnaqqis tal-VAT li Ferimet innifisha g?addiet u sostniet billi ?ar?et fattura fil-kuntest tas-sistema ta' reverse

charge, filwaqt li, minkejja li t?tran?azzjoni inkwistjoni fil-fatt twettqet, il-fornitur reali tal-imsemmija materjali rkuprati ?ie madankollu mo?bi permezz tal-indikazzjoni, fuq din il-fattura, ta' fornitur fittizju jew ine?istenti.

19 Dik il-qorti tqis li din it-tilwima titlob li ji?i ddeterminat, l-ewwel nett, jekk l?indikazzjoni tal-fornitur tal-o??etti kkon?ernati tikkostitwixxix kundizzjoni purament formali tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, it-tieni nett, liema huma l?konsegwenzi tal-indikazzjoni ta' identità falza tal-fornitur u tal-g?arfien, mill?akkwirent, tan-natura falza ta' din l-indikazzjoni u, it-tielet nett, jekk il??urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja timplikax ne?essarjament li t-tnaqqis tal?VAT ma jistax ji?i rrifjutat, inklu? f'ka? ta' *mala fide*, ?lief meta jkun hemm riskju ta' telf ta' d?ul fiskali g?all-Istat Membru, filwaqt li, ta?t is-sistema ta' reverse charge, il-persuna taxxabbli ma hija, fil-prin?ipju, responsabbli g?all-?las tal-ebda VAT lit-Te?or Pubbliku.

20 Skont l-imsemmija qorti, il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja ma timplikax ne?essarjament li d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT qatt ma jista' ji?i rrifjutat fil-ka? fejn is-sistema ta' reverse charge ti?i applikata u fejn ir-realtà materjali tal?kunsinni tal-o??etti kkon?ernati kif ukoll l-akkwist tag?hom mill-persuna taxxabbli huma stabbiliti. Minn din il-?urisprudenza lanqas ma jirri?ulta li r?riferiment g?al fornitur fuq il-fattura huwa indikazzjoni purament formali, ming?ajr importanza g?all-finijiet tal-e?er?izzju ta' dan id-dritt meta t?tran?azzjoni kkon?ernata tkun reali.

21 Barra minn hekk, fir-rigward tal-vanta?? fiskali, li l-e?istenza tieg?u tikkostitwixxi kundizzjoni g?ar-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, il-qorti tar?rinviju tirrileva li mill-imsemmija ?urisprudenza ma jirri?ultax li dan il?vanta?? jikkon?erna biss lill-persuna taxxabbli li titlob it-tnaqqis u mhux, skont il-ka?, parte?ipanti o?ra fit-tran?azzjoni li tag?ti lok g?al dan it-tnaqqis. Hija tikkunsidra li ma hemmx ne?essarjament lok li ji?i injorat l-a?ir tal-fornitur meta tqum il-kwistjoni dwar jekk persuna taxxabbli setg?etx tinvoka l-benefi??ju tad?dritt g?al tnaqqis fil-kuntest tal-applikazzjoni tas-sistema ta' reverse charge, b'mod partikolari meta t-taxxa diretta tista' ti?i pperikolata.

22 F'dawn i?-?irkustanzi, it-Tribunal Supremo (il-Qorti Suprema) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li t-tag?mel id-domandi preliminari li ?ejjin lill-Qorti tal??ustizzja:

"1) L-Artikolu 168 tad-[Direttiva 2006/112], flimkien, skont il-ka?, ma' dispo?izzjonijiet o?ra tag?ha, u l-prin?ipju ta' newtralità fiskali li jirri?ulta minn din id-direttiva, kif interpretat mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jawtorizzawx it-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa minn kummer?ant li jo?ro?, ta?t is-sistema ta' reverse charge, it-titolu ?ustifikattiv (il-fattura) ta' tran?azzjoni ta' akkwist ta' o??etti li jwettaq billi jinkorpora f'dan it-titolu fornitur fittizju, meta ji?i stabbilit li l-kummer?ant inkwistjoni jkun wettaq effettivament l-akkwist u li jkun u?a l-materjal akkwistat g?all-attività tieg?u jew g?all-iskambji kummer?jali tieg?u?

2) Fil-ka? li prattika b?al dik deskritta (u li l-persuna kkon?ernata titqies li taf biha) tista' ti?i kklassifikata b?ala abbu?iva jew frawdolenti g?all-finijiet tar-rifjut tat-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa, ir-rifjut ta' dan it-tnaqqis jirrikjedi li ti?i stabbilita debitament l-e?istenza ta' vanta?? fiskali inkompatibbli mal-g?anijiet tas-sistema tal-VAT?

3) Fl-a??ar nett, fil-ka? li tali prova tkun ne?essarja, il-vanta?? fiskali li jippermetti li ji?i rrifjutat it-tnaqqis, li g?andu, skont il-ka?, ji?i vverifikat ka? b'ka?, g?andu jirrigwarda esklu?ivament il-persuna taxxabbli nnifisha (ji?ifieri l-akkwirent tal-o??etti) jew jista' jirrigwarda eventwalment parte?ipanti o?ra fit-tran?azzjoni kkunsidrata?"

**Fuq id-domandi preliminari**

23 Permezz tat-tliet domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 2006/112, moqrija flimkien mal-prin?ipju ta' newtralità

fiskali, g?andhiex ti?i interpretata fis-sens li g?andu ji?i rrifjutat lil persuna taxxabbli l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT marbuta mal-akkwist ta’ o??etti kkunsinnati lilha, meta din il-persuna taxxabbli, b’g?arfien ta’ dak li kienet qieg?da tag?mel, tkun semmiet fornitur fittizju fuq il?fattura li hija stess ?ar?et g?al din it-tran?azzjoni fil-kuntest tal-applikazzjoni tas?sistema ta’ reverse charge.

24 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi, qabel kollox, jekk l-indikazzjoni tal-fornitur, fuq il?fattura relatata mal-o??etti li fir-rigward tag?hom huwa e?er?itat id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, tikkostitwixxix kundizzjoni purament formali. Sussegwentement, hija tistaqsi dwar il-konsegwenzi, fir-rigward tal-e?er?izzju ta’ dan id-dritt, tal-?abi, mill-persuna taxxabbli, tal-fornitur reali ta’ dawn l-o??etti, fil-ka? fejn ir-realtà tal-kunsinna tag?hom u dik tal-u?u tag?hom downstream minn din il-persuna taxxabbli g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet intaxxati tag?ha ma humiex ikkontestati. Fl-a??ar nett, hija tistaqsi jekk l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis jistax ji?i rrifjutat lill-persuna taxxabbli b’*mala fide* biss fil-ka? fejn je?isti riskju ta’ telf ta’ d?ul fiskali g?all-Istat Membru kkon?ernat u vanta?? fiskali g?al din il-persuna taxxabbli jew g?al parte?ipanti o?ra fit-tran?azzjoni inkwistjoni.

25 Qabelxejn, g?andu ji?i enfasizzat li d-domandi mag?mula jirrigwardaw esklu?ivament l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis u mhux il-punti dwar jekk, f’?irkustanzi b?al dawk imsemmija mill-qorti tar-rinviju, g?andhiex ti?i imposta sanzjoni pekunjarja fir-rigward tal-persuna taxxabbli kkon?ernata min?abba li kisret ?erti rekwi?iti imposti mid-Direttiva 2006/112 jew jekk tali sanzjoni hijiex konformi mal-prin?ipju ta’ proporzjonalità.

26 G?aldaqstant, g?andu jitfakkar, fl-ewwel lok, li d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT huwa su??ett g?all-osservanza ta’ kundizzjonijiet kemm sostantivi kif ukoll formali. Fir?rigward tal-kundizzjonijiet sostantivi, mill-Artikolu 168(a) tad?Direttiva 2006/112 jirri?ulta li, sabiex tkun tista’ tibbenefika mill-imsemmi dritt, hemm b?onn, minn na?a, li l-persuna kkon?ernata tkun “persuna taxxabbli”, fis-sens ta’ din id-direttiva. Min-na?a l-o?ra, je?tie? li, upstream, l-o??etti jew is?servizzi invokati b?ala ba?i g?ad-dritt g?al tnaqqis ikunu kkunsinnati jew ipprovduti minn persuna taxxabbli o?ra u li, downstream, dawn l-o??etti jew dawn is-servizzi jintu?aw mill-persuna taxxabbli g?all-b?onnijiet tat?tran?azzjonijiet intaxxati tag?ha stess. Fir-rigward tal-modalitajiet tal?e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, li huma simili g?al kundizzjonijiet ta’ natura formali, l-Artikolu 178(a) tal-imsemmija direttiva jipprevedi li l-persuna taxxabbli g?andu jkollha fattura stabbilita skont l-Artikoli 220 sa 236 u skont l?Artikoli 238 sa 240 ta’ din (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tal-15 ta’ Settembru 2016, Senatex, C?518/14, EU:C:2016:691, punti 28 u 29 kif ukoll il??urisprudenza ??itata; tal-21 ta’ Novembru 2018, V?dan, C?664/16, EU:C:2018:933, punti 39 u 40, kif ukoll id-digriet tat-3 ta’ Settembru 2020, Vikingo F?vállalkozó, C?610/19, EU:C:2020:673, punt 43).

27 Minn dan jirri?ulta li l-indikazzjoni tal-fornitur, fuq il-fattura relatata mal-o??etti jew mas-servizzi li fir-rigward tag?hom ji?i e?er?itat id-dritt g?al tnaqqis tal?VAT, tikkostitwixxi kundizzjoni formali g?all-e?er?izzju ta’ dan id-dritt. Min?na?a l-o?ra, il-kwalità ta’ persuna taxxabbli tal-fornitur tal-o??etti jew tas?servizzi taqa’, kif josservaw il-Gvern Spanjol u l-Gvern ?ek, ta?t il?kundizzjonijiet sostantivi tieg?u.

28 Fir-rigward, b’mod spe?ifiku, tal-metodi g?all-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal?VAT fi pro?edura ta’ reverse charge li taqa’ ta?t l-Artikolu 199(1) tad?Direttiva 2006/112, persuna taxxabbli, li b?ala xerrej ta’ proprjetà, hija su??etta g?all-VAT relatata mag?ha, ma hijiex obbligata jkollha fattura ma?ru?a skont il-kundizzjonijiet formali ta’ din id-direttiva, sabiex tkun tista’ te?er?ita d?dritt g?al tnaqqis tag?ha, u g?andha biss tissodisfa l-formalitajiet stabbiliti mill?Istat Membru kkon?ernat fl-e?er?izzju tal-g?a?la li hija g?andha ta?t l?imsemmi Artikolu 178(f) tad-direttiva msemmija (sentenza tas-26 ta’ April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 44 u l-?urisprudenza ??itata).

29 F’dan il-ka?, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-persuna taxxabbli semmiet, b’g?arfien ta’ dak li kienet qieg?da tag?mel, fornitur fittizju fuq il-fattura inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, u dan

ipprekluda lill-Inspección de los Tributos (l-Ispettorat tat-Taxxi) milli jidentifika l-fornitur reali u, g?aldaqstant, li jistabbilixxi l-kwalità ta’ persuna taxxabbli ta’ dan tal-a??ar b?ala kundizzjoni sostantiva tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT.

30 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-konsegwenzi li jirri?ultaw mill-?abi mill-persuna taxxabbli tal-fornitur reali, g?andu jitfakkar li s-sistema ta’ tnaqqis hija inti?a sabiex ittaffi 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 konsegwentement tiggarantixxi n-newtralità fir-rigward tal-pi? fiskali tal?attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?anijiet jew mir-ri?ultati ta’ dawn l-attivitajiet, sakemm l-imsemmija attivitajiet ikunu, fil-prin?ipju, huma stess su??etti g?all-VAT (digriet tat-3 ta’ Settembru 2020, Vikingo F?vállalkozó, C?610/19, EU:C:2020:673, punt 41 u l-?urisprudenza ??itata).

31 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, fil-prin?ipju, ji?i limitat ladarba r-rekwi?iti jew il-kundizzjonijiet kemm sostantivi kif ukoll formali li g?alihom huwa su??ett dan id-dritt ikunu osservati mill-persuni taxxabbli li jixtiequ je?er?itawh (digriet tat-3 ta’ Settembru 2020, Vikingo F?vállalkozó, C?610/19, EU:C:2020:673, punt 40 u l-?urisprudenza ??itata).

32 G?alkemm, 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 meta huma jqisu dawn l-obbligi ne?essarji sabiex ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u sabiex ti?i evitata l-eva?joni, il-mi?uri adottati mill-Istati Membri ma g?andhomx madankollu jmorru 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 (digriet tat-3 ta’ Settembru 2020, Vikingo F?vállalkozó, C?610/19, EU:C:2020:673, punt 44 u l-?urisprudenza ??itata).

33 B’dan il-mod, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-prin?ipju fundamentali ta’ newtralità tal-VAT je?i?i li t-tnaqqis ta’ din it-taxxa tal-input jing?ata jekk il?kundizzjonijiet sostantivi jkunu ssodisfatti, minkejja li l-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jissodisfaw ?erti kundizzjonijiet formali (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tal-15 ta’ Settembru 2016, Senatex, C?518/14, EU:C:2016:691, punt 38, u tad-19 ta’ Ottubru 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punt 41).

34 G?alhekk, meta l-awtorità fiskali jkollha l-informazzjoni ne?essarja sabiex tistabbilixxi li l-kundizzjonijiet sostantivi huma ssodisfatti, din ma tistax, fir?rigward tad-dritt tal-persuna taxxabbli li tnaqqas l-imsemmija taxxa, timponi kundizzjonijiet supplimentari li jista’ jkollhom l-effett li jirrendu ineffettiv dan id?dritt (sentenza tal-15 ta’ Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos (C?516/14, EU:C:2016:690, punt 42).

35 Dawn il-kunsiderazzjonijiet japplikaw, b’mod partikolari, fil-kuntest tal?applikazzjoni tas-sistema ta’ reverse charge (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tal-1 ta’ April 2004, Bockemühl, C?90/02, EU:C:2004:206, punti 50 u 51; tat-8 ta’ Mejju 2008, Ecotrade, C?95/07 u C?96/07, EU:C:2008:267, punti 62 sa 64, kif ukoll tas-6 ta’ Frar 2014, Fatorie, C?424/12, EU:C:2014:50, punti 34 u 35).

36 Madankollu, il-ka? jista’ jkun differenti jekk il-ksur ta’ dawn ir-rekwi?iti formali jkollu b?ala effett li jipprekludi l-produzzjoni tal-prova ?erta li r-rekwi?iti sostantivi ?ew issodisfatti (sentenza tad-19 ta’ Ottubru 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punt 42 u l-?urisprudenza ??itata).

37 Issa, dan jista’ jkun il-ka? meta l-identità tal-fornitur reali ma tissemmiex fil?fattura relatata mal-o??etti jew mas-servizzi li g?alihom ji?i e?er?itat id-dritt g?al tnaqqis, jekk dan jipprekludi l-identifikazzjoni ta’ dan il-fornitur u, g?aldaqstant, li ji?i stabbilit li huwa kellu l-kwalità ta’ persuna taxxabbli, peress li, kif tfakkar fil-punt 27 ta’ din is-sentenza, din il-kwalità tikkostitwixxi wa?da mill-kundizzjonijiet sostantivi tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT.

38 F’dan il-kuntest, g?andu ji?i enfasizzat li, minn na?a, l-awtorità fiskali ma tistax tillimita ru?ha g?all-e?ami tal-fattura nnifisha. Hija g?andha wkoll tie?u inkunsiderazzjoni l-informazzjoni addizzjonali pprovduta mill-persuna taxxabbli (sentenza tal-15 ta’ Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C?516/14, EU:C:2016:690, punt 44). Min-na?a l-o?ra, hija l-persuna taxxabbli li titlob it-tnaqqis tal-VAT li g?andha tistabbilixxi li hija tissodisfa l?kundizzjonijiet previsti sabiex tibbenefika minn dan (ara, f’dan is-sens, is?sentenza tal-21 ta’ Novembru 2018, V?dan, C?664/16, EU:C:2018:933, punt 43). L-awtoritajiet fiskali jistg?u g?alhekk jitolbu lill-persuna taxxabbli nnifisha li tipprodu?i l-provi li huma jikkunsidraw ne?essarji sabiex jevalwaw jekk hemmx lok jew le li ting?ata t-tnaqqis mitlub (sentenza tal?15 ta’ Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C?516/14, EU:C:2016:690, punt 46 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

39 Minn dan jirri?ulta li hija l-persuna taxxabbli li te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tal?VAT li g?andha, fil-prin?ipju, tistabbilixxi li l-fornitur tal-o??etti jew tas?servizzi li abba?i tag?hom dan id-dritt huwa e?er?itat kellu l-kwalità ta’ persuna taxxabbli. G?aldaqstant, il-persuna taxxabbli g?andha tipprodu?i provi o??ettivi li o??etti jew servizzi kienu, fil-fatt, ?ew ipprovduti lilha upstream minn persuni taxxabbli, g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet tag?ha stess li huma su??etti g?all-VAT, u li fir-rigward tag?hom effettivament t?allset il-VAT. Dawn il-provi jistg?u jinkludu, b’mod partikolari, dokumenti li jkunu fil-pussess ta’ fornituri li ming?andhom il-persuna taxxabbli tkun akkwistat o??etti jew servizzi li g?alihom tkun ?allset il-VAT (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta’ Novembru 2018, V?dan, C?664/16, EU:C:2018:933, punti 44 u 45).

40 Madankollu, fir-rigward tal-?lieda kontra l-frodi tal-VAT, l-awtorità fiskali ma tistax te?i?i b’mod ?enerali mill-persuna taxxabbli li tixtieq te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT li tivverifika, b’mod partikolari, li l-fornitur tal-o??etti jew tas?servizzi li abba?i tag?hom l-imsemmi dritt huwa e?er?itat g?andu l-kwalità ta’ persuna taxxabbli (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta’ ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C?80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373, punt 61, kif ukoll id?digriet tat?3 ta’ Settembru 2020, Vikingo F?vállalkozó, C?610/19, EU:C:2020:673, punt 56).

41 Fir-rigward tal-oneru tal-prova fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk il-fornitur g?andux il-kwalità ta’ persuna taxxabbli, g?andha ssir distinzjoni bejn, minn na?a, l-istabbiliment ta’ kundizzjoni sostantiva tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT u, min?na?a l-o?ra, id-determinazzjoni tal-e?istenza ta’ frodi tal-VAT.

42 B’dan il-mod, g?alkemm, fil-kuntest tal-?lieda kontra l-frodi tal-VAT, ma jistax jintalab b’mod ?enerali mill-persuna taxxabbli li tixtieq te?er?ita d-dritt tag?ha g?al tnaqqis tal-VAT li hija tivverifika li l-fornitur tal-o??etti jew tas-servizzi kkon?ernati g?andu l-kwalità ta’ persuna taxxabbli, dan ma huwiex il-ka? meta l?istabbiliment ta’ din il-kwalità jkun ne?essarju sabiex ji?i vverifikat jekk din il?kundizzjoni sostantiva tad-dritt g?al tnaqqis hijiex issodisfatta.

43 F’dan l-a??ar ka?, hija l-persuna taxxabbli li g?andha tistabbilixxi, abba?i ta’ provi o??ettivi, li l-fornitur g?andu l-kwalità ta’ persuna taxxabbli, sakemm l?awtorità fiskali ma jkollhiex l-

informazzjoni ne?essarja sabiex tivverifika li din il-kundizzjoni sostantiva tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tkun issodisfatta. F'dan ir?rigward, g?andu jitfakkar li mill-formulazzjoni tal-Artikolu 9(1) tad?Direttiva 2006/112 jirri?ulta li l-kun?ett ta' "persuna taxxabbli" huwa ddefinit b'mod wiesa', billi huwa bba?at fuq ?irkustanzi fattwali (sentenzi tas?6 ta' Settembru 2012, Tóth, C?324/11, EU:C:2012:549, punt 30, u tat?22 ta' Ottubru 2015, PPUH Stehcemp, C?277/14, EU:C:2015:719, punt 34), b'tali mod li l-kwalità ta' persuna taxxabbli tal-fornitur tista' tirri?ulta mi?-?irkustanzi tal-ka?.

44 Minn dan isegwi li, fir-rigward tal-istabbiliment tal-kundizzjonijiet sostantivi tad?dritt g?al tnaqqis tal-VAT, meta l-identità tal-fornitur reali ma tissemmiex fil?fattura relatata mal-o??etti jew mas-servizzi li g?alihom huwa e?er?itat id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, dan id-dritt g?andu ji?i rrifjutat lill-persuna taxxabbli jekk, fid-dawl ta?-?irkustanzi fattwali u minkejja l-elementi pprovduti minn din il?persuna taxxabbli, l-informazzjoni ne?essarja sabiex ji?i vverifikat li dan il?fornitur kellu l-kwalità ta' persuna taxxabbli tkun nieqsa.

45 Barra minn hekk, kif il-Qorti tal-?ustizzja fakkret repetutament, il-?lieda kontra l?eventwali frodi, eva?joni tat-taxxa u abbu?i hija g?an irrikonoxxut u inkora??ut mid-Direttiva 2006/112. F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l?individwi ma jistg?ux jinvokaw in-normi tad-dritt tal-Unjoni b'mod frawdolenti jew abbu?iv u li, g?aldaqstant, huwa l-obbligu tal-awtoritajiet u tal-qrati nazzjonali li jirrifjutaw id-dritt g?al tnaqqis jekk ji?i stabbilit, fid-dawl ta' elementi o??ettivi, li dan id-dritt ikun qieg?ed ji?i invokat b'mod frawdolenti jew abbu?iv (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, kif ukoll id-digriet tal-14 ta' April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C?108/20, EU:C:2021:266, punt 21).

46 Fir-rigward tal-frodi, skont ?urisprudenza stabbilita, il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis g?andu ji?i rrifjutat mhux biss meta frodi titwettaq mill-persuna taxxabbli nnifisha, i?da wkoll meta ji?i stabbilit li l-persuna taxxabbli, li lilha l-o??etti jew is-servizzi li jservu ta' ba?i sabiex ji?i invokat id-dritt g?al tnaqqis ikunu ?ew ikkunsinnati jew ipprovduti, kienet taf jew kellha tkun taf li, permezz tal-akkwist ta' dawn l-o??etti jew ta' dawn is-servizzi, hija kienet qieg?da tipparte?ipa fi tran?azzjoni involuta 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 59; tal-21 ta' ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C?80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373, punt 45; tas-16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll id-digriet tal-14 ta' April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C?108/20, EU:C:2021:266, punt 22).

47 F'dan ir-rigward, ?ie kkunsidrat li persuna taxxabbli li kienet taf jew kellha tkun taf li, bl-akkwist tag?ha, hija kienet qieg?da tipparte?ipa fi tran?azzjoni involuta fi frodi tal-VAT g?andha, g?all-finijiet tad-Direttiva 2006/112, titqies li pparte?ipat f'din il-frodi, indipendentement mill-kwistjoni dwar jekk hija tibbenefikax jew le mill-bejg? mill-?did tal-o??etti jew mill-u?u tas-servizzi fil-kuntest tat-tran?azzjonijiet intaxxati mwettqa minnha downstream, peress li, f'tali sitwazzjoni, din il-persuna taxxabbli tag?ti l-g?ajnuna tag?ha lill-awturi tal?imsemmija frodi, u tkun kompli?i fiha (digriet tal-14 ta' April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C?108/20, EU:C:2021:266, punt 23 u l-?urisprudenza ??itata).

48 Il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at ukoll repetutament, f'sitwazzjonijiet fejn il?kundizzjonijiet sostantivi tad-dritt g?al tnaqqis kienu ssodisfatti, li l-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis jista' ji?i rrifjutat lill-persuna taxxabbli biss jekk ji?i stabbilit, fid-dawl ta' elementi o??ettivi, li hija kienet taf jew kellha tkun taf li, permezz tal-akkwist tal-o??etti jew tas-servizzi li jservu ta' ba?i sabiex ji?i stabbilit id-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 jintervjeni upstream jew downstream fil-katina ta'

kunsinni jew ta’ provvisti (digriet tal-14 ta’ April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C?108/20, EU:C:2021:266, punt 24 u l??urisprudenza ??itata).

49 Fil-fatt, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, f’dan ir-rigward, li ma huwiex kompatibbli mas-sistema tad-dritt g?al tnaqqis prevista mid-Direttiva 2006/112 il?fatt li ti?i ssanzjonata, bir-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 tag?mel parti mill-katina ta’ kunsinni, qabel jew wara dik imwettqa mill-imsemmija persuna taxxabbli, kienet ivvizzjata bi frodi tal-VAT, peress li l-istabbiliment ta’ sistema ta’ responsabbiltà ming?ajr nuqqas tmur fil-fatt lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex ji?u ssalvagwardati d-drittijiet tat-Te?or Pubbliku (digriet tal-14 ta’ April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C?108/20, EU:C:2021:266, punt 25 u l-?urisprudenza ??itata).

50 Barra minn hekk, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, peress li r?rifjut tad-dritt g?al tnaqqis huwa e??ezzjoni mill-applikazzjoni tal-prin?ipju fundamentali li jikkostitwixxi dan id-dritt, huma l-awtoritajiet fiskali li g?andhom jistabbilixxu b’mod suffi?jenti fid-dritt l-elementi o??ettivi li jippermettu li ji?i konklu? li l-persuna taxxabbli wettqet frodi tal-VAT jew kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni invokata b?ala ba?i g?ad-dritt g?al tnaqqis kienet involuta f’tali frodi. Sussegwentement, huma l-qrati nazzjonali li g?andhom jivverifikaw li l-awtoritajiet fiskali kkon?ernati stabbilixxew l-e?istenza ta’ tali elementi o??ettivi (digriet tat?3 ta’ Settembru 2020, Vikingo F?vállalkozó, C?610/19, EU:C:2020:673, punt 57 u l-?urisprudenza ??itata).

51 Peress li d-dritt tal-Unjoni ma jipprevedix regoli dwar il-modalitajiet tal?produzzjoni tal-provi fil-qasam tal-frodi tal-VAT, dawn l-elementi o??ettivi g?andhom ji?u stabbiliti mill-awtorità fiskali konformement mar-regoli dwar il?provi previsti mid-dritt nazzjonali. Madankollu, dawn ir-regoli ma g?andhomx jippre?udikaw l-effettività tad-dritt tal-Unjoni (digriet tat?3 ta’ Settembru 2020, Vikingo F?vállalkozó, C?610/19, EU:C:2020:673, punt 59 u l-?urisprudenza ??itata).

52 Mill-?urisprudenza mfakkra fil-punti 46 u 51 ta’ din is-sentenza jirri?ulta li l?benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis jista’ ji?i rrifjutat lil din il-persuna taxxabbli biss jekk, wara li ssir evalwazzjoni globali tal-elementi u ta?-?irkustanzi fattwali kollha tal-ka?, imwettqa konformement mar-regoli ta’ prova tad-dritt nazzjonali, ji?i stabbilit li din wettqet frodi tal-VAT jew kienet taf jew kellha tkun taf li t?tran?azzjoni invokata b?ala ba?i ta’ dan id-dritt kienet involuta f’tali frodi (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). Il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis jista’ ji?i rrifjutat biss jekk dawn il-fatti jkunu ?ew stabbiliti b’mod suffi?jenti fid-dritt, u mhux b’suppo?izzjonijiet (ara, f’dan is-sens, id-digriet tat-3 ta’ Settembru 2020, Crewprint, C?611/19, mhux ippubblikat, EU:C:2020:674, punt 45).

53 F’dan il-ka?, fil-kuntest ta’ din l-evalwazzjoni globali, il-fatt li l-persuna taxxabbli, li titlob li tibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis u li ?ar?et il-fattura, semmiet b’g?arfien ta’ dak li kienet qieg?da tag?mel fornitur fittizju fuq din il?fattura huwa element rilevanti ta’ natura li jindika li din il-persuna taxxabbli kienet taf li kienet qieg?da tipparte?ipa f’kunsinna ta’ o??etti involuta fi frodi tal?VAT. Madankollu, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa, billi tie?u inkunsiderazzjoni l-elementi u ?-?irkustanzi fattwali kollha tal-ka?, jekk dan huwiex effettivament il-ka? fil-kuntest tal-kaw?a prin?ipali.

54 Fir-rigward tal-possibbiltà ta’ prattika abbu?iva, g?andu ji?i osservat li l-e?istenza ta’ tali prattika te?i?i li ji?u ssodisfatti ?ew? kundizzjonijiet, ji?ifieri, minn na?a, li t-tran?azzjonijiet inkwistjoni, minkejja li jissodisfaw il-kundizzjonijiet previsti mid-dispo?izzjonijiet rilevanti tal-imsemmija direttiva u tal-le?i?lazzjoni nazzjonali li tittrasponiha, ikollhom b?ala ri?ultat il-kisba ta’ vanta?? fiskali li l?g?oti tieg?u jmur kontra l-g?an imfittex minn dawn id-dispo?izzjonijiet u, min?na?a l-o?ra, li minn numru ta’ elementi o??ettivi jkun jirri?ulta li l-g?an essenzjali tat-

tran?azzjonijiet inkwistjoni jkun limitat g?all-kisba ta’ dan il?vanta?? fiskali (ara, b’mod partikolari, is-sentenzi tas-17 ta’ Di?embru 2015, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, punt 36; tal-10 ta’ Lulju 2019, Kuršu zeme, C?273/18, EU:C:2019:588, punt 35, u tat-18 ta’ ?unju 2020, KrakVet Marek Batko, C?276/18, EU:C:2020:485, punt 85).

55 Konsegwentement, ma jaqax ta?t tali prattika l-fatt li jissemma fornitur fittizju fuq il-fattura relatata mal-o??etti jew mas-servizzi li fir-rigward tag?hom huwa e?er?itat id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, peress li, hekk kif tfakkar fil-punt 27 ta’ din is-sentenza, l-indikazzjoni tal-fornitur, fuq il-fattura relatata mal-o??etti jew mas-servizzi li fir-rigward tag?hom ji?i e?er?itat id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, tikkostitwixxi kundizzjoni formali ta’ dan id-dritt u li, g?alhekk, din l-indikazzjoni ma g?andhiex b?ala ri?ultat li d-dispo?izzjonijiet sostantivi previsti mid?dispo?izzjonijiet rigward id-dritt g?al tnaqqis ?ew issodisfatti.

56 Fit-tielet lok, fir-rigward tal-punt dwar jekk l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis jistax ji?i rrifjutat lill-persuna taxxabbli b’*mala fide* biss fil-ka? fejn je?isti riskju ta’ telf ta’ d?ul fiskali g?all-Istat Membru u vanta?? fiskali g?all-persuna taxxabbli jew g?al parte?ipanti o?ra fit-tran?azzjoni inkwistjoni, g?andu ji?i osservat li, fil-kuntest tal-applikazzjoni tas-sistema ta’ reverse charge, l-ebda ?las ma huwa dovut, fil-prin?ipju, lit-Te?or Pubbliku (ara, b’mod partikolari, is?sentenzi tas-6 ta’ Frar 2014, Fatorie, C?424/12, EU:C:2014:50, punt 29, u tas-26 ta’ April 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 41). Barra minn hekk, il?kwistjoni dwar jekk il-VAT, dovuta fuq it-tran?azzjonijiet ta’ bejg? pre?edenti jew sussegwenti fir-rigward tal-o??etti kkon?ernati, t?allsitx jew le lit-Te?or Pubbliku ma hijiex rilevanti g?ad-dritt tal-persuna taxxabbli li tnaqqas il-VAT (ara, f’dan is-sens, id-digriet tat?3 ta’ Settembru 2020, Vikingo F?vállalkozó, C?610/19, EU:C:2020:673, punt 42 u l-?urisprudenza ??itata). Madankollu, kif jirri?ulta mill-punti 44 u 46 sa 52 ta’ din is-sentenza, l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis g?andu ji?i rrifjutat lill-persuna taxxabbli meta l-informazzjoni ne?essarja sabiex ji?i vverifikat li l-fornitur tal-o??etti jew tas-servizzi kkon?ernati kellu l?kwalità ta’ persuna taxxabbli hija nieqsa jew meta huwa stabbilit b’mod suffi?jenti fid-dritt li din il-persuna taxxabbli wettqet frodi tal-VAT jew kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni invokata b?ala ba?i g?al dan id-dritt kienet involuta f’tali frodi. Il-konstatazzjoni ta’ riskju ta’ telf ta’ d?ul fiskali ma hijiex, konsegwentement, ne?essarja sabiex ti??ustifika tali rifjut.

57 Bl-istess mod, g?al dan il-g?an, huwa irrilevanti jekk it-tran?azzjoni inkwistjoni tatx jew le vanta?? fiskali lill-persuna taxxabbli jew lil intervenjenti o?ra fil?katina ta’ provvisti jew ta’ servizzi. Fil-fatt, minn na?a, l-e?istenza ta’ tali vanta?? ma g?andhiex x’taqsam mal-kwistjoni dwar jekk il-kundizzjonijiet sostantivi li huwa su??ett g?alihom id-dritt g?al tnaqqis, b?all-kwalità ta’ persuna taxxabbli tal-fornitur tal-o??etti jew tas-servizzi kkon?ernati, humiex issodisfatti. Min-na?a l-o?ra, b’mod differenti minn dak li ?ie de?i? fil-qasam tal-prattiki abbu?ivi, il-konstatazzjoni tal-parte?ipazzjoni tal-persuna taxxabbli fi frodi tal?VAT ma hijiex su??etta g?all-kundizzjoni li din it-tran?azzjoni tkun tatha vanta?? fiskali li l-g?oti tieg?u jmur kontra l-g?an imfittex mid-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 (digriet tal?14 ta’ April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C?108/20, EU:C:2021:266, punt 35).

58 Peress li l-qorti tar-rinviju semmiet l-eventwali *mala fide* tal-persuna taxxabbli li ta?bi l-identità tal-fornitur reali, g?andu jing?ad ukoll li, minkejja li ma jmurx kontra d-dritt tal-Unjoni li operatur jintalab ja?ixxi *in bona fide*, ma huwiex ne?essarju li l-*mala fide* tal-persuna taxxabbli ti?i stabbilita sabiex din ti?i rrifjutata l-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis (ara, f’dan is-sens, id-digriet tal-14 ta’ April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C?108/20, EU:C:2021:266, punti 30 u 31).

59 Fl-a??ar nett, sa fejn il-qorti tar-rinviju tinvoka wkoll il-fatt li l-?abi tal-fornitur vera jista’ jikkomprometti t-tassazzjoni diretta billi j?a??ad lill-awtorità fiskali minn mezzi ta’ kontroll, g?andu ji?i enfasizzat li mill-?urisprudenza mfakkra fil?punti 30 u 31 ta’ din is-sentenza jirri?ulta li l-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis ma jistax ji?i rrifjutat g?al din ir-ra?uni. Fil-fatt, tali rifjut imur kontra

l-prin?ipju fundamentali li jikkostitwixxi dan id-dritt u, konsegwentement, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali.

60 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domandi mag?mula hija li d-Direttiva 2006/112, moqrija flimkien mal?prin?ipju ta' newtralità fiskali, g?andha ti?i interpretata fis-sens li g?andu ji?i rrifjutat lil persuna taxxabbli l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT relatata mal-akkwist ta' o??etti li ?ew ikkunsinnati lilha, meta din il-persuna taxxabbli, b'g?arfien ta' dak li kienet qieg?da tag?mel, tkun semmiet fornitur fittizju fuq il?fattura li hija stess ?ar?et g?al din it-tran?azzjoni fil-kuntest tal-applikazzjoni tas-sistema ta' reverse charge, jekk, fid-dawl ta?-?irkustanzi fattwali u tal-provi pprovduti mill-imsemmija persuna taxxabbli, l-informazzjoni ne?essarja sabiex ji?i vverifikat li l-fornitur reali kellu l-kwalità ta' persuna taxxabbli tkun nieqsa jew jekk ji?i stabbilit b'mod suffi?jenti fid-dritt li l-imsemmija persuna taxxabbli wettqet frodi tal-VAT jew kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni invokata b?ala ba?i g?ad-dritt g?al tnaqqis kienet involuta f'tali frodi.

**Fuq l-ispejje?**

61 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in?natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li 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 (Il-?ames Awla) taqta' u tidde?iedi:

**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?ipju ta' newtralità fiskali, g?andha ti?i interpretata fis-sens li g?andu ji?i rrifjutat lil persuna taxxabbli l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) relatata mal-akkwist ta' o??etti li ?ew ikkunsinnati lilha, meta din il-persuna taxxabbli, b'g?arfien ta' dak li kienet qieg?da tag?mel, tkun semmiet fornitur fittizju fuq il-fattura li hija stess ?ar?et g?al din it-tran?azzjoni fil-kuntest tal-applikazzjoni tas-sistema ta' reverse charge, jekk, fid-dawl ta?-?irkustanzi fattwali u tal-provi pprovduti mill-imsemmija persuna taxxabbli, l-informazzjoni ne?essarja sabiex ji?i vverifikat li l-fornitur reali kellu l-kwalità ta' persuna taxxabbli tkun nieqsa jew jekk ji?i stabbilit b'mod suffi?jenti fid-dritt li l-imsemmija persuna taxxabbli wettqet frodi tal-VAT jew kienet taf jew kellha tkun taf li t?tran?azzjoni invokata b?ala ba?i g?ad-dritt g?al tnaqqis kienet involuta f'tali frodi.**

Firem

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