Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

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

25 ta’ Mejju 2023 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Dritt g?al tnaqqis tal-VAT – Rifjut – Rifjut ibba?at fuq in-nullità tat-tran?azzjoni fuq il-ba?i tad-dritt ?ivili nazzjonali”

Fil-Kaw?a C?114/22,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Suprema Amministrattiva, il-Polonja), permezz ta’ de?i?joni tat?23 ta’ Novembru 2021, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit?18 ta’ Frar 2022, fil-pro?edura

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie

vs

W. Sp. z o.o.,

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

komposta minn D. Gratsias, President tal-Awla, I. Jarukaitis (Relatur) u Z. Csehi, Im?allfin,

Avukat ?enerali: T. ?apeta,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?ad-Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie, minn B. Ko?odziej, D. Pach u T. Wojciechowski,

– g?al W. sp. z o.o., minn M. Kwietko-B?bnowski, doradca podatkowy,

– g?all-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna, b?ala a?ent,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn A. Armenia u I. Barcew, b?ala a?enti,

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

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 167, l-Artikolu 168(a), l-Artikolu 178(a) u l-Artikolu 273 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), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE tat?13 ta' Lulju 2010 (?U 2010, L 189, p. 1) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva 2006/112"), moqrija fid-dawl tal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn id-Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (id-Direttur tal-Awtorità tat-Taxxa ta' Varsavja, il-Polonja, iktar 'il quddiem id-"Direttur tal-Awtorità tat-Taxxa") u W. sp. z o.o. dwar id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) imsemmija fuq fattura indirizzata lil W. bid-data tas?27 ta' Ottubru 2015.

Il?kuntest ?uridiku

Id?dritt tal?Unjoni

3 Skont l-Artikolu 63 tad-Direttiva 2006/112:

"[...] l-VAT g?andha ti?i imposta meta l-merkanzija jew is–servizzi huma pprovduti."

4 L-Artikolu 167 tal-istess direttiva jipprevedi:

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

5 L-Artikolu 168 tal-istess direttiva jipprovdi:

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

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

[...]"

6 Skont l-Artikolu 178 tad-Direttiva 2006/112:

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

(a) g?all-finijiet ta' tnaqqis skont l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, dan irid ikollu fattura mag?mula skont it-Taqsimiet 3 sa 6 tal-Kapitolu 3 tat-Titolu XI";

[...]"

7 L-Artikolu 273 ta' din id-direttiva jipprevedi:

"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.

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

Id?dritt Pollakk

8 Il-punt (4)(c) tal-Artikolu 88(3a) tal-ustawa o podatku od towarów i us?ug (il-Li?i dwar it-

Taxxa fuq l-O??etti u s-Servizzi), tal?11 ta’ Marzu 2004 (Dz. z. U. 2011, Nru 177, intestatura 1054), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem il-“Li?i dwar il-VAT”), jipprovdi:

“3a. Il-fatturi u d-dokumenti doganali ma jistg?ux iservu ta’ sostenn g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input, g?ar-rimbors ta’ kreditu ta’ taxxa jew g?ar-rimbors tat-taxxa tal-input im?allsa meta:

[...]

4. il-fatturi, il-fatturi ta’ rettifika jew id-dokumenti doganali ma?ru?a:

[...]

c) jikkonstataw tran?azzjonijiet li g?alihom japplikaw id-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 58 u 83 tal-Kodi?i ?ivili — g?all-parti relatata ma’ dawn it-tran?azzjonijiet.”

9 L-Artikolu 58 tal-ustawa – Kodeks cywilny (il-Li?i li Tistabbilixxi l-Kodi?i ?ivili), tat?23 ta’ April 1964, Test Ikkonsolidat (Dz. U. 2020, intestatura 1740) (iktar ’il quddiem il-“Kodi?i ?ivili”), jipprevedi:

“1. Att legali li jmur kontra l-li?i jew li jfittex li jevita l-li?i huwa null u bla effett, sakemm dispo?izzjoni rilevanti ma tipprovdix mod ie?or [...]

2. Att legali li jmur kontra r-regoli ta’ kondotta so?jali huwa null.

3. Jekk parti biss mill-att ?uridiku tkun nulla, il-partijiet l-o?ra tal-att jibqg?u fis-se??, sakemm ma jirri?ultax mi?-?irkustanzi li l-att ma kienx ji?i e?egwit fl-assenza tad-dispo?izzjonijiet nulli.”

10 Skont l-Artikolu 83 tal-Kodi?i ?ivili:

“1. Il-manifestazzjoni ta’ rieda fittizja fir-rigward tal-parti l-o?ra bil-kunsens tag?ha hija nulla. Meta ti?i espressa sabiex ta?bi att ?uridiku ie?or, il-validità ta’ din il-manifestazzjoni ta’ rieda hija evalwata skont il-karatteristi?i ta’ dan l-att.

2. In-natura fittizja tal-manifestazzjoni tar-rieda ma taffettwax l-effetti tal-att ?uridiku mwettaq, bi ?las, abba?i ta’ dikjarazzjoni fittizja, meta, min?abba dan l-att, terz jakkwista dritt jew jin?eles minn obbligu, sakemm it-terz ma jkunx a?ixxa b’*mala fide*.”

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

11 Fis?27 ta’ Ottubru 2015, M. sp. z o.o. S.K.A. ?ar?et fattura li tirrigwarda trasferiment ta’ trade marks favur W. su??ett g?all-VAT, li ?iet iddikjarata u m?allsa minn W.

12 Permezz ta’ de?i?joni tal?20 ta’ Ottubru 2017, l-awtorità tat-taxxa kkontestat id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT li kien ibbenefika minnu W., fir-rigward ta’ din il-fattura, abba?i tal-punt 4(c) tal-Artikolu 88(3a) tal-Li?i dwar il-VAT, min?abba li t-trasferiment tat-trade marks inkwistjoni kien null skont l-Artikolu 58(2) tal-Kodi?i ?ivili, peress li jmur kontra r-regoli tal-kondotta so?jali, fis-sens ta’ din id-dispo?izzjoni.

13 Din id-de?i?joni ?iet ikkonfermata permezz ta’ de?i?joni tal?11 ta’ Ottubru 2018 tad-Direttur tal-Awtorità tat-Taxxa, li, madankollu, qies li t-trasferiment tat-trade marks inkwistjoni kien att fittizju, fis-sens tal-Artikolu 83 tal-Kodi?i ?ivili.

14 W. ippre?enta rikors kontra din tal-a??ar quddiem il-Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie (il-Qorti Amministrattiva Provin?jali ta’ Varsavja, il-Polonja), li annullat l-imsemmija

de?i?joni permezz ta’ sentenza tad?29 ta’ Mejju 2019, min?abba li l-awtorità tat-taxxa ma kinitx ipprodu?iet il-prova tan-natura fittizja tat-tran?azzjoni inkwistjoni.

15 Id-Direttur tal-Awtorità tat-Taxxa appella minn din is-sentenza quddiem in-Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja), li hija l-qorti tar-rinviju.

16 Din il-qorti g?andha dubji dwar il-konformità tal-punt 4(c) tal-Artikolu 88(3) tal-Li?i dwar il-VAT mad-Direttiva 2006/112.

17 Hija tirrileva li minn din id-direttiva ma jirri?ultax li persuna taxxabbli tista’ titlef id-dritt tag?ha g?al tnaqqis tal-VAT li ?iet iffatturata lilha min?abba li t-tran?azzjoni inkwistjoni ma hijiex konformi mad-dritt ?ivili nazzjonali, peress li d-dritt g?al tnaqqis jag?mel parti integrali, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, mis-sistema tal-VAT u b?ala prin?ipju ma jistax ji?i limitat. Hija tqis li l-awtonomija tal-VAT meta mqabbla mar-regoli tad-dritt ?ivili nazzjonali u n-newtralità tal-VAT jimmilitaw fis-sens li l-invalidità ta’ tran?azzjoni legali fir-rigward ta’ dan id-dritt ma g?andhiex awtomatikament twassal g?all-esklu?joni tad-dritt g?al tnaqqis.

18 Hija tirrileva, f’dan ir-rigward, li mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li d-derogi mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT huma rrikonoxxuti biss fil-ka?ijiet espressament previsti mid-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 2006/112, li huma ta’ interpretazzjoni stretta u li dan id-dritt g?andu ji?i rrifjutat meta ji?i stabbilit, fid-dawl ta’ elementi o??ettivi, li huwa invokat b’mod frawdolenti jew abbu?iv.

19 Hija ??id li, g?alkemm, konformement mal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, l-Istati Membri g?andhom il-possibbiltà li jadottaw mi?uri sabiex ji?guraw il-?bir korrett tal-VAT u li jevitaw il-frodi, huma madankollu obbligati li je?er?itaw il-kompetenza tag?hom b’osservanza tad-dritt tal-Unjoni u tal-prin?ipji ?enerali tieg?u, fosthom il-prin?ipju ta’ newtralità, u fl-osservanza tal-prin?ipju ta’ proporzjonalità.

20 F’dawn i?-?irkustanzi, in-Naczelny S?d Administracyjny (il-Qorti Suprema Amministrattiva, il-Polonja) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

“Id-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 167, 168(a), 178(a) u 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112 [...] kif ukoll il-prin?ipji ta’ newtralità u ta’ proporzjonalità g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu dispo?izzjoni nazzjonali, b?alma huwa l-Artikolu 88(3a)(4)(c) tal-[Li?i dwar il-VAT] li ??a??ad lil persuna taxxabbli mid-dritt li tnaqqas il-VAT fuq l-akkwist ta’ dritt (ta’ o??ett) meqjus li sar ta?t pretenzjonijiet foloz fis-sens tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt ?ivili nazzjonali, irrispettivament minn jekk ir-ri?ultat imfittex kienx vanta?? fiskali, li l-g?oti tieg?u jkun imur kontra g?an wie?ed jew iktar [ta’ din id-direttiva] u irrispettivament minn jekk kienx l-g?an prin?ipali tal-appro?? kuntrattwali adottat?”

Fuq id?domanda preliminari

21 Preliminarjament, g?andu ji?i rrilevat li d-Direttur tal-Awtorità tat-Taxxa jqis li t-talba g?al de?i?joni preliminari g?andha ti?i ddikjarata inammissibbli, skont l-Artikolu 94(a) tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja, min?abba li hija ma tesponix il-fatti rilevanti tal-kaw?a prin?ipali u lanqas l-informazzjoni fattwali li fuqha hija bba?ata d-domanda preliminari, li ma tispe?ifikax ir-ra?unijiet li g?alihom it-tran?azzjoni inkwistjoni hija ta’ natura fittizja.

22 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita u skont l-Artikolu 94 ta’ dawn ir-Regoli tal-Pro?edura, in-ne?essità li ting?ata interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni li tkun utli g?all-qorti nazzjonali te?i?i li din il-qorti tiddefinixxi l-kuntest fattwali u le?i?lattiv tad-domandi

mag?mula minnha jew li, tal-inqas, tispjega s-sitwazzjonijiet fattwali li fuqhom ikunu bba?ati dawn id-domandi. Id-de?i?joni tar-rinviju g?andha, barra minn hekk, tindika r-ra?unijiet pre?i?i li jkunu wasslu lill-qorti nazzjonali jkollha dubji dwar l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni u tqis li jkun ne?essarju li tag?mel domanda preliminari lill-Qorti tal-?ustizzja (sentenza tal?24 ta' Frar 2022, Suzlon Wind Energy Portugal, C?605/20, EU:C:2022:116, punt 31 u l-?urisprudenza ??itata).

23 F'dan il-ka?, huwa minnu li l-qorti tar-rinviju ma pprovdietx informazzjoni dwar ir-ra?unijiet g?alfejn it-tran?azzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tqieset li hija fittizja mid-Direttur tal-Awtorità tat-Taxxa. G?all-kuntrarju, hija tindika, fil-qosor i?da b'mod ?ar, il-kontenut tad-de?i?joni ta' dan tal-a??ar li tirrifjuta d-dritt g?al tnaqqis li huwa s-su??ett ta' din it-tilwima, u tindika bi pre?i?joni r-ra?unijiet g?alfejn hija g?andha dubji dwar il-kompatibbiltà tad-dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali li tikkostitwixxi l-ba?i legali ta' din id-de?i?joni fid-dawl tad-Direttiva 2006/112 u tal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità.

24 Minn dan isegwi li d-domanda preliminari hija ammissibbli.

25 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 167, l-Artikolu 168(a), l-Artikolu 178(a) u l-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, moqrija flimkien mal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità, g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li bis-sa??a tag?ha l-persuna taxxabbli ti?i m?a??da mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa min?abba s-sempli?i fatt li din it-tran?azzjoni titqies li hija fittizja u vvizzjata b'nullità skont id-dispo?izzjonijiet tad-dritt ?ivili nazzjonali, ming?ajr ma huwa ne?essarju li ji?i stabbilit li hija twettaq frodi tal-VAT jew abbu? ta' dritt.

26 Kif jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju, din id-domanda saret fil-kuntest ta' tilwima li fiha d-Direttur tal-Awtorità tat-Taxxa ?a?ad ir-rikors tal-persuna taxxabbli kontra de?i?joni li tikkontesta d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, min?abba n-natura fittizja tat-tran?azzjoni ta' trasferiment ta' trade marks tal-input imwettqa, billi bba?a ru?u fuq dispo?izzjoni tal-Li?i dwar il-VAT li g?andha l-effett li tipprojbixxi tali dritt meta hija applikabbli g?at-tran?azzjoni taxxabbli inkwistjoni regola tal-Kodi?i ?ivili, li tipprovdi li l-manifestazzjoni ta' rieda fittizja fir-rigward tal-parti l-o?ra bil-kunsens tag?ha hija nulla.

27 F'dan ir-rigward, 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 tal-input dovuta jew im?allsa g?all-o??etti akkwistati u g?as-servizzi r?evuti minnhom jikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT. Id-dritt g?al tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq.* tad-Direttiva 2006/112 g?alhekk 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 dan id-dritt huwa su??ett ji?u osservati mill-persuni taxxabbli li jixtiequ je?er?itawh (sentenzi tat?28 ta' Lulju 2011, Il?Kummissjoni vs L?Ungerija, C?274/10, EU:C:2011:530, punti 42 u 43, kif ukoll tal?24 ta' Novembru 2022, Fnanzamt M (Portata tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT) , C?596/21, EU:C:2022:921, punt 21 u l-?urisprudenza ??itata).

28 Is-sistema tat-tnaqqis g?andha l-g?an li ttaffi lill-imprenditur g?alkollox 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 (sentenzi tal?14 ta' Frar 1985, Rompelman, 268/83, EU:C:1985:74, punt 19; tal?21 ta' ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C?80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373, punt 39, kif ukoll tal?24 ta' Novembru 2022, Finanzamt M (Portata tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT) , C?596/21, EU:C:2022:921, punt 22).

29 Id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT huwa madankollu su??ett g?all-osservanza ta' rekwi?iti jew ta'

kundizzjonijiet kemm sostantivi kif ukoll ta' natura formali.

30 Ir-rekwi?iti jew kundizzjonijiet sostantivi me?tie?a sabiex jitnissel dan id-dritt huma elenkati fl-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112. G?alhekk, 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, kif spe?ifikat fil-punt (a) ta' dan l-artikolu, dawn l-o??etti jkunu kkunsinnati jew dawn is-servizzi jkunu pprovduti minn persuna taxxabbli o?ra.

31 Barra minn hekk, skont l-Artikolu 167 tad-Direttiva 2006/112, id-dritt g?al tnaqqis jitnissel fil-mument meta t-taxxa li tista' titnaqqas issir e?i?ibbli, u l-e?i?ibbiltà ta' din it-taxxa sse??, skont l-Artikolu 63 ta' din id-direttiva, fil-mument meta titwettaq il-kunsinna ta' o??etti jew il-provvista ta' servizzi. Minn dan isegwi li d-dritt g?al tnaqqis huwa, b?ala prin?ipju, su??ett g?all-prova tat-twettiq effettiv tat-tran?azzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?26 ta' Mejju 2005, António Jorge, C?536/03, EU:C:2005:323, punti 24 u 25; tas?27 ta' ?unju 2018, SGI u Valériane, C?459/17 u C?460/17, EU:C:2018:501, punti 34 u 35, u tad?29 ta' Settembru 2022, Raiffeisen Leasing, C?235/21, EU:C:2022:739, punt 40). G?all-kuntrarju, fl-assenza tat-twettiq effettiv tal-kunsinna tal-o??etti jew tal-provvista tas-servizzi, l-ebda dritt g?al tnaqqis ma jista' jitnissel.

32 Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li huwa inerenti g?all-mekkani?mu tal-VAT li tran?azzjoni fittizja ta' akkwist ma tkun tista' tag?ti dritt g?al ebda tnaqqis ta' din it-taxxa, peress li tali tran?azzjoni ma jista' jkollha ebda rabta mat-tran?azzjonijiet tal-output intaxxati (sentenza tat?8 ta' Mejju 2019, EN.SA., C?712/17, EU:C:2019:374, punti 24 u 25, kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

33 G?alhekk, fl-ewwel lok, ir-rifjut li persuna taxxabbli ting?ata d-dritt g?al tnaqqis f'?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jista' ji?i ??ustifikat mill-konstatazzjoni li l-prova tat-twettiq effettiv tat-tran?azzjoni invokata b?ala ba?i g?ad-dritt g?al tnaqqis ma ?ietx prodotta.

34 Fil-fatt, sabiex tkun tista' ti?i konklu?a l-e?istenza, b?ala prin?ipju, tad-dritt g?al tnaqqis f'tali ?irkustanzi, huwa ne?essarju li ji?i vverifikat jekk it-trasferiment ta' trade marks invokat b?ala ba?i g?al dan id-dritt effettivament twettaqx u jekk it-trade marks ikkon?ernati ntu?awx mill-persuna taxxabbli g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha.

35 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-oneru tal-prova jaqa' fuq il-persuna taxxabbli, li hija obbligata tipprodu?i provi o??ettivi li ?ew effettivament ikkunsinnati jew ipprovduti lilha o??etti jew servizzi tal-input minn persuna taxxabbli, g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet tag?ha stess su??etti g?all-VAT u li fir-rigward tag?hom hija effettivament ?allset il-VAT (sentenzi tal?21 ta' Novembru 2018, V?dan, C?664/16, EU:C:2018:933, punt 44; tal?11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 39 u tas?16 ta' Frar 2023, DGRFP Cluj, C?519/21, EU:C:2023:106, punt 100).

36 Fir-rigward tal-evalwazzjoni tal-provi prodotti sabiex ti?i stabbilita l-e?istenza tat-tran?azzjoni taxxabbli, din g?andha ssir mill-qorti nazzjonali skont ir-regoli ta' prova tad-dritt nazzjonali, billi ssir evalwazzjoni globali tal-provi u ta?-?irkustanzi fattwali kollha tal-ka? inkwistjoni (sentenza tas?6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C?273/11, EU:C:2012:547, punt 53, u d-digriet tad?9 ta' Jannar 2023, A.T.S. 2003, C?289/22, EU:C:2023:26, punt 46 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

37 Jekk, fil-kaw?a prin?ipali inkwistjoni, minn din l-evalwazzjoni, li hija l-qorti tar-rinviju li g?andha twettaq, jirri?ulta li t-trasferiment tat-trade marks invokati ma tkunx effettivament twettqet, l-ebda dritt g?al tnaqqis ma jista' jitnissel.

38 F’dan il-kuntest, kif isostni l-Gvern Pollakk fl-osservazzjonijiet bil-miktub tieg?u, il-qorti tar-rinviju tista’ tie?u inkunsiderazzjoni l-fatt, jekk jitqies li huwa stabbilit, li, minkejja l-konklu?joni apparenti ta’ kuntratt ta’ trasferiment, il-partijiet fir-realtà komplew ja?ixxu b?allikieku l-bejjieg? kien dejjem il-proprjetarju tat-trade marks inkwistjoni, peress li W. kien biss id-detentur prekarju.

39 Jekk, g?all-kuntrarju, minn din l-evalwazzjoni globali jirri?ulta li l-imsemmi trasferiment effettivament twettaq u li t-trade marks ittrasferiti ntu?aw fi stadju sussegwenti mill-persuna taxxabbli g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha, id-dritt g?al tnaqqis ma jistax, b?ala prin?ipju, ji?i mi??ud lilha.

40 Madankollu, fit-tieni lok, dan id-dritt jista’ ji?i rrifjutat lill-persuna taxxabbli jekk ji?i stabbilit, fid-dawl ta’ elementi o??ettivi, li huwa qieg?ed ji?i invokat b’mod frawdolenti jew abbu?iv.

41 Fil-fatt, g?andu jitfakkar li l-?lieda kontra l-frodi, l-eva?joni tat-taxxa u l-abbu? potenzjali hija g?an irrikonoxxut u inkora??ut mid-Direttiva 2006/112 u li l-Qorti tal-?ustizzja ripetutament idde?idiet li l-persuni taxxabbli ma jistg?ux, b’mod frawdolenti jew abbu?iv, jinvokaw regoli tad-dritt tal-Unjoni. G?aldaqstant, minkejja li l-kundizzjonijiet sostantivi tad-dritt g?al tnaqqis ikunu ssodisfatti, huma l-awtoritajiet u l-qrati nazzjonali li g?andhom jirrifjutaw il-benefi??ju ta’ dan id-dritt jekk ji?i stabbilit, fid-dawl ta’ elementi o??ettivi, li l-imsemmi dritt huwa invokat b’mod frawdolenti jew abbu?iv (sentenzi tat?3 ta’ Marzu 2005, Fini H, C?32/03, EU:C:2005:128, punti 34 u 35; tad?19 ta’ Ottubru 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punt 43, kif ukoll tal?1 ta’ Di?embru 2022, Aquila Part Prod Com, C?512/21, EU:C:2022:950, punt 26).

42 Fir-rigward tal-frodi, skont ?urisprudenza stabbilita, il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis g?andu ji?i rrifjutat mhux biss meta frodi tal-VAT titwettaq mill-persuna taxxabbli stess, i?da wkoll meta ji?i stabbilit, fid-dawl ta’ elementi o??ettivi, li l-persuna taxxabbli, li lilha l-o??etti jew is-servizzi li jservu ta’ ba?i sabiex fuqhom ikun ibba?at id-dritt g?al tnaqqis ikunu ?ew ikkunsinnati jew ipprovduti, kienet taf jew kellha tkun taf li, permezz tal-akkwist ta’ dawn l-o??etti jew ta’ dawn is-servizzi, hija kienet qieg?da tipparte?ipa fi tran?azzjoni involuta f’tali frodi (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tas?6 ta’ Di?embru 2012, Bonik, C?285/11, EU:C:2012:774, punt 40; tal?11 ta’ Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 48, u tal?1 ta’ Di?embru 2022, Aquila Part Prod Com, C?512/21, EU:C:2022:950, punt 27).

43 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 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 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. Huma l-qrati nazzjonali li g?andhom jivverifikaw li l-awtoritajiet tat-taxxa kkon?ernati stabbilixxew l-e?istenza ta’ tali elementi o??ettivi (digriet tad?9 ta’ Jannar 2023, A.T.S., C?289/22, EU:C:2023:26, punt 53 u l-?urisprudenza ??itata).

44 F’dak li jirrigwarda l-abbu? ta’ dritt, minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li l-konstatazzjoni ta’ prattika abbu?iva fil-qasam tal-VAT te?tie?, minn na?a, li t-tran?azzjonijiet inkwistjoni, minkejja l-applikazzjoni formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispo?izzjonijiet rilevanti tad-Direttiva 2006/112 u tal-le?i?lazzjoni nazzjonali li tittrasponiha, ikollhom b?ala ri?ultat il-kisba ta’ vanta?? fiskali li l-g?oti tieg?u jkun kuntrarju g?all-g?an imfittex minn dawn id-dispo?izzjonijiet u, min-na?a l-o?ra, li minn numru ta’ elementi o??ettivi jirri?ulta li l-g?an essenzjali tat-tran?azzjonijiet inkwistjoni huwa limitat g?all-kisba ta’ dan il-vanta?? fiskali (sentenzi tal?21 ta’ Frar 2006, Halifax *et*, C?255/02, EU:C:2006:121, punti 74 u 75, kif ukoll tas?17 ta’ Di?embru 2015, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, punt 36, kif ukoll tal?15 ta’ Settembru 2022, HA.EN., C?227/21, EU:C:2022:687, punt 35).

45 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk l-g?an essenzjali ta' tran?azzjoni huwiex limitat g?all-kisba ta' dan il-vanta?? fiskali, g?andu jitfakkar li, fil-qasam tal-VAT, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li, meta l-persuna taxxabbli jkollha l-g?a?la bejn ?ew? tran?azzjonijiet, hija ma hijiex obbligata tag??el dik li tinvolvi l-?las tal-ammont tal-VAT l-iktar g?oli, i?da g?andha d-dritt, g?all-kuntrarju, li tag??el l-istruttura tal-attività tag?ha b'mod li tillimita d-dejn fiskali tag?ha. Il-persuni taxxabbli g?alhekk huma ?eneralment liberi li jag??lu l-istrutturi organizzazzjonali u l-modalitajiet ta' tran?azzjoni li huma jqisu b?ala 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 d-digriet tad?9 ta' Jannar 2023, A.T.S. 2003, C?289/22, EU:C:2023:26, punt 40).

46 Konsegwentement, il-prin?ipju ta' projbizzjoni ta' prattiki abbu?ivi, li japplika g?all-qasam tal-VAT, jipprojbixxi l-arran?amenti purament artifi?jali, nieqsa mir-realtà ekonomika, imwettqa bl-g?an biss li jinkiseb vanta?? fiskali li l-g?oti tieg?u jmur kontra l-g?anijiet tad-Direttiva 2006/112 (sentenzi tas?16 ta' Lulju 1998, ICI, C?264/96, EU:C:1998:370, punt 26, u tas?27 ta' Ottubru 2011, Tanoarch, C?504/10, EU:C:2011:707, punt 51, kif ukoll id-digriet tad?9 ta' Jannar 2023, A.T.S. 2003, C?289/22, EU:C:2023:26, punt 41).

47 G?andu jitfakkar ukoll li l-mi?uri li l-Istati Membri g?andhom l-g?a?la li jadottaw skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112 sabiex ji?guraw il-?bir e?att tal-VAT u sabiex ti?i evitata l-frodi ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu tali g?anijiet. Huma ma jistg?ux, g?aldaqstant, jintu?aw b'mod li jippre?udikaw sistematikament id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT u, g?aldaqstant, in-newtralità tal-VAT (sentenza tad?9 ta' Di?embru 2021, Kemwater ProChemie, C?154/20, EU:C:2021:989, punt 28 u l-?urisprudenza ??itata).

48 F'dan il-ka?, minn na?a, g?andu ji?i rrilevat li mill-ispjegazzjonijiet ipprovduti mill-qorti tar-rinviju ma jirri?ultax li l-elementi li fid-dawl tag?hom att ?uridiku, relatat ma' tran?azzjoni su??etta g?all-VAT, jista' ji?i kklassifikat b?ala fittizju u g?alhekk iddikjarat null, skont ir-regoli tad-dritt ?ivili nazzjonali, jikkoin?idu mal-elementi li, konformement mal-indikazzjonijiet li jinsabu fil-punti 33 sa 38 ta' din is-sentenza, jippermettu li ti?i kklassifikata, fir-rigward tad-dritt tal-Unjoni, tran?azzjoni ekonomika su??etta g?al din it-taxxa b?ala tran?azzjoni fittizja u g?alhekk li ji?i ??ustifikat, konformement mal-?urisprudenza mfakkra fil-punt 32 ta' din is-sentenza, ir-rifjut li l-persuna taxxabbli ting?ata dritt g?al tnaqqis. G?aldaqstant, tali nullità ma tistax, b?ala prin?ipju, ti??ustifika dan ir-rifjut.

49 Min-na?a l-o?ra, mill-konstatazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju jirri?ulta li l-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni tirrigwarda, b'mod ?enerali, kull sitwazzjoni li fiha l-persuna taxxabbli tkun wettqet att ?uridiku meqjus b?ala fittizju u g?alhekk null skont il-Kodi?i ?ivili, ming?ajr ma jkun ne?essarju li ji?i stabbilit, indipendentement mir-regoli tad-dritt ?ivili applikabbli u fid-dawl ta' elementi o??ettivi, li dan id-dritt ?ie invokat b'mod frawdolenti jew abbu?iv. Issa, g?alkemm in-natura fittizja, skont id-dispo?izzjonijiet tad-dritt ?ivili nazzjonali, tal-kuntratt konklu? bejn il-persuna taxxabbli u l-persuna li to?ro? il-fattura tista' tikkostitwixxi indizju ta' prattika frawdolenti jew abbu?iva fis-sens u g?all-applikazzjoni tad-Direttiva 2006/112, tali prattika ma tistax ti?i dedotta minn din i?-?irkustanza biss.

50 F'dawn i?-?irkustanzi, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti kollha, g?andu ji?i konklu? li, billi tipprevedi li l-annullament, skont regola tad-dritt ?ivili, ta' att ?uridiku meqjus b?ala fittizju, iwassal g?ar-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, ming?ajr ma jkun ne?essarju li ji?i stabbilit li l-elementi li jippermettu l-klassifikazzjoni, fir-rigward tad-dritt tal-Unjoni, ta' tran?azzjoni ekonomika taxxabbli b?ala tran?azzjoni fittizja jkunu ssodisfatti, jew, meta din it-tran?azzjoni tkun effettivament twettqet, li dan id-dritt g?al tnaqqis ikun ?ie e?er?itat b'mod frawdolenti jew abbu?iv, le?i?lazzjoni nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu l-g?anijiet tad-Direttiva 2006/112 inti?i sabiex ji?i ?gurat il-?bir korrett

tal-VAT u sabiex ti?i evitata l-frodi.

51 G?alhekk, ir-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 167, l-Artikolu 168(a), l-Artikolu 178(a) u l-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, moqrija fid-dawl tal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li bis-sa??a tag?ha, il-persuna taxxabbli ti?i m?a??da mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa min?abba s-sempli?i fatt li tran?azzjoni ekonomika taxxabbli titqies li hija fittizja u vvizzjata b'nullità skont id-dispo?izzjonijiet tad-dritt ?ivili nazzjonali, ming?ajr ma huwa ne?essarju li ji?i stabbilit li l-elementi li jippermettu l-klassifikazzjoni, fid-dawl tad-dritt tal-Unjoni, ta' din it-tran?azzjoni b?ala fittizja jkunu ssodisfatti jew, meta l-imsemmija tran?azzjoni tkun effettivament twettqet, li din twettqet bi frodi tal-VAT jew b'abbu? ta' dritt.

Fuq l?ispejje?

52 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 (L-G?axar Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikolu 167, l-Artikolu 168(a), l-Artikolu 178(a) u l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE tat?13 ta' Lulju 2010, moqrija fid-dawl tal-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità,

g?andhom ji?u interpretati fis-sens li:

jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li bis-sa??a tag?ha, il-persuna taxxabbli ti?i m?a??da mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa min?abba s-sempli?i fatt li tran?azzjoni ekonomika taxxabbli titqies li hija fittizja u vvizzjata b'nullità skont id-dispo?izzjonijiet tad-dritt ?ivili nazzjonali, ming?ajr ma huwa ne?essarju li ji?i stabbilit li l-elementi li jippermettu l-klassifikazzjoni, fid-dawl tad-dritt tal-Unjoni, ta' din it-tran?azzjoni b?ala fittizja jkunu ssodisfatti jew, meta l-imsemmija tran?azzjoni tkun effettivament twettqet, li din twettqet bi frodi tal-VAT jew b'abbu? ta' dritt.

Firem

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