Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

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

7 ta’ Marzu 2024 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Dritt g?al tnaqqis tal-VAT – Kun?ett ta’ persuna taxxabbli – Prin?ipju ta’ newtralità fiskali – Prin?ipju ta’ proporzjonalità – Kumpannija mhux operattiva – Le?i?lazzjoni nazzjonali li tirrifjuta d-dritt g?al tnaqqis, ir-rimbors jew il-kumpens tal-VAT tal-input”

Fil-Kaw?a C?341/22,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Corte suprema di cassazione (il-Qorti Suprema tal-Kassazzjoni, l-Italja), permezz ta’ de?i?joni tad?19 ta’ Mejju 2022, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil?25 ta’ Mejju 2022, fil-pro?edura

Feudi di San Gregorio Aziende Agricole SpA

vs

Agenzia delle Entrate,

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

komposta minn K. Jürimäe, Presidenta tal-Awla, K. Lenaerts, President tal-Qorti tal-?ustizzja, li qieg?ed ja?ixxi b?ala Im?allef tat-Tielet Awla, N. Piçarra, N. Jääskinen (Relatur) u M. Gavalec, Im?allfin,

Avukat ?enerali: A. M. Collins,

Re?istratur: C. Di Bella, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal?14 ta’ ?unju 2023,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Feudi di San Gregorio Aziende Agricole SpA, minn R. Nicastro, avvocata,

– g?all-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, b?ala a?ent, assistita minn D. G. Pintus, P. Pucciariello u F. Urbani Neri, avvocati dello Stato,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn A. Armenia, F. Moro u P. Rossi, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tat?28 ta’ Settembru 2023,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 9(1) u tal-Artikolu

167 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, u rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT"), kif ukoll tal-prin?ipji ta' newtralità tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT), ta' proporzjonalità, ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi u ta' ?ertezza legali.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn Feudi di San Gregorio Aziende Agricole Spa (iktar 'il quddiem il-"kumpannija Feudi") u l-Agenzia delle Entrate (l-Amministrazzjoni Fiskali, l-Italja) (iktar 'il quddiem l-"awtorità fiskali") dwar l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT.

Il?kuntest ?uridiku

Id?dritt tal?Unjoni

3 Skont l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT:

"'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 63 ta' din id-direttiva jipprevedi:

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

5 L-Artikolu 167 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

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

6 L-Artikolu 168(a) tal-istess direttiva huwa fformulat kif ?ej:

"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".

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

"L-Istati Membri jistg?u jimponu obbligi o?rajn li jidhrulhom me?tie?a biex ji?guraw il-?bir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, so??ett g?all-?tie?a ta' trattament indaqs bejn 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 Taljan

8 L-Artikolu 30 tal-legge n. 724 – Misure di razzionalizzazione della Finanza pubblica (il-Li?i Nru 724 - Mi?uri g?ar-Razzjonalizzazzjoni tal-Finanzi Pubbli?i) tat?23 ta' Di?embru 1994 (Suppliment Ordinarju g?all-GURI Nru 174 tat?30 ta' Di?embru 1994) (iktar 'il quddiem il-"Li?i Nru

724/1994”), intitolat “Kumpanniji fittizji. Valutazzjoni tat-titoli”, fil-ver?joni tieg?u applikabbli g?at-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, jipprovdi:

“1. G?all-iskopijiet ta’ dan l-artikolu, il-kumpanniji pubbli?i b’responsabbiltà limitata, is-so?jetajiet limitati b’ishma, il-kumpanniji b’responsabbiltà limitata, is-so?jetajiet ?enerali u s-so?jetajiet limitati, kif ukoll il-kumpanniji u l-entitajiet mhux residenti ta’ kwalunkwe tip, bi stabbiliment permanenti fit-territorju tal-Istat, g?andhom jitqiesu mhux operattivi jekk l-ammont totali tad-d?ul, i?-?ieda fl-inventarji u d-d?ul, esklu? id-d?ul straordinarju kif muri mid-dikjarazzjoni tad-d?ul, fejn me?tie?, ikun inqas mis-somma tal-ammonti miksuba bl-applikazzjoni tal-per?entwali li ?ejjin:

[...]

4. Fil-ka? ta’ kumpanniji u entitajiet mhux operattivi, kwalunkwe e??ess ta’ kreditu li jirri?ulta minn dikjarazzjoni [...] tal-VAT ma g?andux ikun eli?ibbli g?al rimbors, u lanqas ma jista’ ji?i pa?ut […] jew ittrasferit […]. Fejn, g?al tliet perijodi ta’ taxxa konsekuttivi, kumpannija jew entità mhux operattiva ma twettaqx tran?azzjonijiet rilevanti g?all-finijiet tal-VAT ta’ valur mhux inqas mill-ammont li jirri?ulta mill-applikazzjoni tal-per?entwal rilevanti msemmi fil-paragrafu 1, kwalunkwe e??ess ta’ kreditu b?al dan ma jistax ji?i ttrasferit ’il quddiem g?all-iskop ta’ tpa?ija tal-VAT pagabbli fir-rigward ta’ perijodi ta’ taxxa sussegwenti.

4 bis. Fejn ?irkustanzi o??ettivi g?amluha impossibbli li jinkiseb id-d?ul, i?-?idiet fl-inventarju jew id-d?ul iddeterminat skont dan l-artikolu, jew g?amluha impossibbli li jitwettqu t-tran?azzjonijiet rilevanti g?all-finijiet tal-VAT imsemmija fil-paragrafu 4, il-kumpannija kkon?ernata tista’ titlob li d-dispo?izzjonijiet rilevanti kontra l-evitar […] ma ji?ux applikati.

[...]”

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

9 Vigna Ottieri Srl (iktar ’il quddiem il-“kumpannija Vigna”) kienet kumpannija rregolata mid-dritt Taljan li kienet te?er?ita attività ekonomika ta’ produzzjoni u ta’ kummer?jalizzazzjoni tal-inbid fir-re?jun ta’ Campania (l-Italja).

10 Fit?22 ta’ Di?embru 2010, l-awtorità fiskali kkomunikat avvi? ta’ valutazzjoni tal-VAT lill-kumpannija Vigna, li permezz tieg?u kien b’mod partikolari indikat li din kienet meqjusa b?ala kumpannija mhux operattiva (imsej?a “kumpannija fittizja”) g?as-sena fiskali 2008, g?ar-ra?uni li l-ammont tat-tran?azzjonijiet tal-output su??etti g?all-VAT li din tal-a??ar kienet iddikjarat kien inqas mil-livell li ta?tu l-kumpanniji huma meqjusa b?ala mhux operattivi, g?all-finijiet tal-applikazzjoni tal-Artikolu 30 tal-Li?i Nru 724/1994. Minn dan l-avvi? ta’ valutazzjoni tal-VAT isegwi wkoll li tali livell ma kienx intla?aq mill-kumpannija Vigna fi tliet snin fiskali konsekuttivi, ji?ifieri dawk tal?2006, tal?2007 u tal?2008. Konsegwentement, l-awtorità fiskali rrifjutat it-tnaqqis tal-kreditu tal-VAT ta’ ammont ta’ EUR 42 108, mitlub mill-kumpannija Vigna g?as-sena fiskali 2009.

11 Il-kumpannija Vigna ppre?entat rikors kontra l-imsemmi avvi? ta’ valutazzjoni tal-VAT quddiem il-Commissione tributaria provinciale di Avellino (il-Kummissjoni Fiskali Provin?jali ta’ Avellino, l-Italja). Permezz ta’ sentenza tat?18 ta’ April 2012, din il-kummissjoni ?a?det dan ir-rikors.

12 Il-kumpannija Feudi, li akkwistat il-kumpannija Vigna b’effett mis?27 ta’ Settembru 2012, appellat minn dik is-sentenza quddiem il-Commissione tributaria regionale della Campania, sezione distaccata di Salerno (il-Kummissjoni Fiskali Provin?jali ta’ Campania, Awla Separata ta’ Salerno, l-Italja), li ?a?det dan l-appell.

13 Fis?27 ta' Marzu 2014, il-kumpannija Feudi appellat fil-kassazzjoni quddiem il-Corte suprema di cassazione (il-Qorti Suprema tal-Kassazzjoni, l-Italja), li hija l-qorti tar-rinviju. Essenzjalment, hija ssostni li r-rifjut li jing?atalha l-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT ma huwiex kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni.

14 Il-qorti tar-rinviju tindika, essenzjalment, li l-le?i?lazzjoni Taljana inkwistjoni hija inti?a li tiskora??ixxi l-istabbiliment ta' kumpanniji fittizji u, g?alhekk, li tipprekludi li persuni ?uridi?i li je?er?itaw formalment attività ekonomika, ming?ajr madankollu ma jkunu, fir-realtà, operattivi, jibbenefikaw minn vanta??i fiskali. G?al dan l-g?an, l-Artikolu 30 tal-Li?i Nru 724/1994 jipprevedi mekkani?mu disswa?iv li huwa bba?at fuq il-pre?unzjoni li n-natura mhux operattiva ta' kumpannija tista' ti?i dedotta mill-fatt li l-qlig? li jista' ji?i ra?onevolment mistenni mill-assi li hija g?andha huwa inqas minn livell ta' d?ul iddeterminat minn din id-dispo?izzjoni. Kumpannija tista' madankollu tikkonfuta din il-pre?unzjoni billi turi li dan il-livell ta' d?ul ma setax jintla?aq f'perijodu partikolari min?abba sitwazzjonijiet o??ettivi.

15 Mit-talba g?al de?i?joni preliminari jsegwi li, skont l-imsemmija dispo?izzjoni, il-kumpanniji mhux operattivi ma jistg?ux ji?u rrimborsati kreditu tal-VAT li jissemma fid-dikjarazzjoni tag?hom u li jirri?ulta b'mod partikolari minn ammont ta' VAT li jista' jitnaqqas og?la mill-VAT mi?bura. Dan il-kreditu lanqas ma jista' jkun is-su??ett ta' tpa?ija jew ji?i ttrasferit. L-imsemmi kreditu jista' g?alhekk ji?i pa?ut mal-VAT dovuta g?all-perijodi taxxabbli sussegwenti. Madankollu, meta, fi tliet perijodi taxxabbli konsekuttivi, kumpannija mhux operattiva ma twettaqx tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT sa ammont mill-inqas ugwali g?al dak li jirri?ulta mill-imsemmi livell ta' d?ul, l-imsemmi kreditu ma jkunx jista' ji?i ttrasferit iktar. Min?abba f'hekk, din il-kumpannija titlef id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT.

16 F'dawn i?-?irkustanzi, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, fl-ewwel lok, jekk il-kwalità ta' persuna taxxabbli u, konsegwentement, id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa, jistg?ux ji?u rrifjutati lil kumpannija li twettaq tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT ming?ajr madankollu ma til?aq il-livell ta' d?ul previst mil-le?i?lazzjoni Taljana inkwistjoni, meta din il-kumpannija ma turix li sitwazzjonijiet o??ettivi kienu ta' ostakolu sabiex id-d?ul ikun og?la minn dan il-livell. F'dan ir-rigward, hija g?andha dubji dwar il-kompatibbiltà ta' tali prattika mal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, li minnu jsegwi, essenzjalment, li l-kwalità ta' persuna taxxabbli tirri?ulta mill-e?er?izzju, mill-entità li tinvoka din il-kwalità, ta' attività ekonomika.

17 Fit-tieni lok, dik il-qorti tistaqsi dwar jekk il-le?i?lazzjoni Taljana inkwistjoni hijiex kompatibbli mal-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT kif ukoll mal-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT u mal-prin?ipju ta' proporzjonalità. L-imsemmija qorti tfakkar li, g?alkemm il-?lieda kontra l-frodi, l-eva?joni tat-taxxa u l-abbu?i eventwali hija g?an irrikonoxxut u inkora??ut mid-Direttiva dwar il-VAT, il-mi?uri adottati mill-Istati Membri ma g?andhomx madankollu jmorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq dan l-g?an u, b'mod partikolari, ma jistg?ux jintu?aw b'mod li jippre?udikaw sistematikament il-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT.

18 Fit-tielet lok, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk il-limitazzjonijiet tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT previsti fl-Artikolu 30 tal-Li?i Nru 724/1994 g?andhomx jitqiesu b?ala kuntrarji g?all-prin?ipji ta' ?ertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi. Fil-fatt, hija tqis li persuna taxxabbli, meta din twettaq tran?azzjoni ekonomika, jaf ma tkunx taf b'?ertezza jekk din it-tran?azzjoni tistax tag?ti dritt g?al tnaqqis jew g?ar-rimbors tal-VAT, peress li l-e?er?izzju ta' dawn id-drittijiet ikun su??ett g?all-kundizzjoni li tkun g?amlet livell ta' d?ul li jaqbe? il-livell previst mil-le?i?lazzjoni Taljana inkwistjoni f'sena fiskali partikolari.

19 F'dawn i?-?irkustanzi, il-Corte suprema di Cassazione (il-Qorti Suprema tal-Kassazzjoni) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi

preliminari li ?ejjin:

"(1) L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva [dwar il-VAT] jista' ji?i interpretat fis-sens li ji??ad il-kwalità ta' persuna taxxabbli u, g?aldaqstant, id-dritt g?at-tnaqqis jew g?ar-rimbors tal-VAT tal-input, lil persuna li tkun wettqet tran?azzjonijiet attivi su??etti g?all-VAT b'mod li jitqies inkompatibbli – g?aliex e??essivament baxx – ma' dak li jista' ra?jonevolment ji?i mistenni mill-assi patrimonjali li din ikollha matul tliet snin konsekuttivi skont kriterji stabbiliti minn qabel bil-li?i, u li ma tkunx f'po?izzjoni li tipprova, biex ti??ustifika din i?-?irkustanza, li je?istu ?irkustanzi o??ettivi li jipprekludu dan?

2) F'ka? ta' risposta fin-negattiv g?all-ewwel domanda, l-Artikolu 167 tad-[Direttiva dwar il-VAT] u l-prin?ipji ?enerali ta' newtralità tal-VAT u ta' proporzjonalità tal-limitazzjoni tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li, permezz tal-Artikolu 30(4) tal-Li?i Nru 724 [...], i??a??ad mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa fuq ix-xiri, g?ar-rimbors tag?ha jew g?all-u?u matul perijodu taxxabbli ulterjuri, lil persuna taxxabbli li, matul tliet perijodi ta' taxxa konsekuttivi, wettqet tran?azzjonijiet attivi su??etti g?all-VAT b'mod li jitqies inkompatibbli – g?aliex e??essivament baxx – ma' dak li jista' ra?jonevolment ji?i mistenni mill-assi patrimonjali li din ikollha matul tliet snin konsekuttivi skont kriterji stabbiliti minn qabel bil-li?i, u li ma tkunx f'po?izzjoni li tipprova, biex ti??ustifika din i?-?irkustanza, li je?istu ?irkustanzi o??ettivi li jipprekludu dan?

3) F'ka? ta' risposta fin-negattiv g?at-tieni domanda, il-prin?ipji ta' ?ertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi tad-dritt tal-Unjoni jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li, permezz tal-Artikolu [30] tal-Li?i Nru 724 [...], i??a??ad mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa fuq ix-xiri, g?ar-rimbors tag?ha jew g?all-u?u matul perijodu taxxabbli ulterjuri, lil persuna taxxabbli li, matul tliet perijodi ta' taxxa konsekuttivi, wettqet tran?azzjonijiet attivi su??etti g?all-VAT b'mod li jitqies inkompatibbli – g?aliex e??essivament baxx – ma' dak li jista' ra?jonevolment ji?i mistenni mill-assi patrimonjali li din ikollha matul tliet snin konsekuttivi skont kriterji stabbiliti minn qabel bil-li?i, u li ma tkunx f'po?izzjoni li tipprova, biex ti??ustifika din i?-?irkustanza, li je?istu ?irkustanzi o??ettivi li jipprekludu dan?"

Fuq l?ewwel domanda

20 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li jista' jwassal sabiex persuna li, f'sena taxxabbli partikolari, twettaq tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT li l-valur ekonomiku tag?hom ma jil?aqx il-livell stabbilit minn le?i?lazzjoni nazzjonali, li jikkorrispondi g?ad-d?ul ra?onevolment mistenni mill-assi li g?andha din il-persuna, ti?i m?a??da mill-kwalità ta' persuna su??etta g?all-VAT, sakemm ma turix li sitwazzjonijiet o??ettivi pprekludew li dan il-livell jintla?aq.

21 Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, hija meqjusa b?ala "persuna taxxabbli" kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq, fi kwalunkwe post, attività ekonomika, irrispettivament mill-iskop jew mir-ri?ultati ta' din l-attività. Il-kun?ett ta' "attività ekonomika" huwa ddefinit fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva b?ala li jinkludi l-attivitajiet kollha ta' produttur, ta' kummer?jant jew ta' fornitur ta' servizzi, inklu?i l-attivitajiet fil-minjieri, fl-agrikoltura u l-attivitajiet fil-professjonijiet liberi jew simili. Barra minn hekk, huwa ppre?i?at li g?andu jitqies b?ala tali "[l]-isfruttament ta' proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skopijiet ta' d?ul minnha fuq ba?i kontinwa".

22 G?alhekk, l-anali?i tal-formulazzjoni tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, mhux biss turi b'mod ?ar il-portata tal-kamp ta' applikazzjoni tal-kun?ett ta' "attività ekonomika", i?da tippre?i?a wkoll in-natura o??ettiva tieg?u, fis-sens li l-attività hija meqjusa fiha nnifisha, indipendentement mill-g?anijiet tag?ha jew mir-ri?ultati tag?ha (sentenza tal?25 ta' Frar 2021, Gmina Wroc?aw

(Konver?joni tad-dritt ta’ u?ufrutt), C?420/19, EU:C:2019:132, punt 69 u l-?urisprudenza ??itata).

23 Minn dan jirri?ulta li l-kwalità ta’ persuna su??etta g?all-VAT ma hijiex su??etta g?all-osservanza ta’ kundizzjoni marbuta mal-fatt li persuna twettaq tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT li l-valur ekonomiku tag?hom jaqbe? livell ta’ d?ul stabbilit minn qabel, li jikkorrispondi g?ad-d?ul ra?onevolment mistenni mill-assi li din il-persuna g?andha. Fil-fatt, f’dan ir-rigward hija rilevanti biss il-kwistjoni dwar jekk l-imsemmija persuna te?er?itax effettivament attività ekonomika u, kif tfakkar fil-punt 21 ta’ din is-sentenza, li din tu?a proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli bl-g?an li tikseb d?ul minnha fuq ba?i kontinwa.

24 F’dan il-ka?, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tiddetermina jekk, fis-snin taxxabbli kontenzju?i, ji?ifieri s-sena taxxabbli 2008 u s-sentejn taxxabbli pre?edenti, li fir-rigward tag?hom l-awtorità fiskali qieset li l-kumpannija Vigna ma kellhiex natura operattiva, din il-kumpannija e?er?itatx tali attività ekonomika, fis-sens tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, kif interpretat mill-?urisprudenza msemmija fil-punt 22 ta’ din is-sentenza.

25 Fid-dawl tal-motivi pre?edenti, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jistax iwassal sabiex persuna li, f’sena taxxabbli partikolari, twettaq tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT li l-valur ekonomiku tag?hom ma jil?aqx il-livell stabbilit minn le?i?lazzjoni nazzjonali, li jikkorrispondi g?ad-d?ul ra?onevolment mistenni mill-assi li g?andha din il-persuna, ti?i m?a??da mill-kwalità ta’ persuna su??etta g?all-VAT.

Fuq it?tieni domanda

26 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT kif ukoll il-prin?ipji ta’ newtralità tal-VAT u ta’ proporzjonalità g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali skont liema l-persuna taxxabbli ti?i m?a??da mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa, min?abba l-ammont tat-tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT tal-output imwettqa minn din il-persuna taxxabbli, ikkunsidrat b?ala insuffi?jenti.

27 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar, fl-ewwel lok, li, skont ?urisprudenza stabbilita, 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 dwar il-VAT jag?mel g?alhekk parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u, b?ala prin?ipju, ma jistax ji?i limitat. Dan id-dritt jista’ ji?i e?er?itat immedjatament fir-rigward tal-VAT kollha imposta fuq it-tran?azzjonijiet tal-input mwettqa. Is-sistema tat-tnaqqis hija inti?a, fil-fatt, sabiex te?les kompletament lill-persuna taxxabbli mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. G?alhekk, is-sistema komuni tal-VAT ti?gura n-newtralità perfetta tal-oneru fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?an jew mir-ri?ultat tag?hom, bil-kundizzjoni li dawn l-attivitajiet ikunu, b?ala prin?ipju, huma stess su??etti g?all-VAT. Sa fejn il-persuna taxxabbli, li ta?ixxi b?ala tali fil-mument meta takkwista o??ett jew tikseb servizz, tu?a dan l-o??ett jew dan is-servizz g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha, din tkun awtorizzata tnaqqas il-VAT dovuta jew im?allsa g?all-imsemmi o??ett jew g?all-imsemmi servizz (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tal?25 ta’ Novembru 2021, Amper Metal, C?334/20, EU:C:2021:961, punt 23 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tal?25 ta’ Mejju 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (VAT – Akkwist fittizju), C?114/22, EU:C:2023:430, punti 27 u 28 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

28 B’mod i?jed spe?ifiku, mill-Artikolu 168 tad-Direttiva dwar il-VAT isegwi li, sabiex wie?ed ikun jista’ jibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis, g?andhom ji?u ssodisfatti ?ew? kundizzjonijiet. L-

ewwel, il-persuna kkon?ernata g?andha tkun “persuna taxxabbli”, fis-sens ta’ din id-direttiva. It-tieni, l-o??etti jew is-servizzi invokati b?ala ba?i ta’ dan id-dritt g?andhom jintu?aw downstream mill-persuna taxxabbli g?all-b?onnijiet tal-operazzjonijiet taxxabbli rispettivi tag?ha u, upstream, dawn l-o??etti g?andhom ji?u kkunsinnati jew dawn is-servizzi g?andhom ji?u pprovduti minn persuna taxxabbli o?ra (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat?8 ta’ Settembru 2022, Finanzamt R (Tnaqqis tal-VAT relatat ma’ kontribut ta’ so?ju), C?98/21, EU:C:2022:645, punt 39 u l-?urisprudenza ??itata).

29 Fir-rigward tat-tieni wa?da minn dawn il-kundizzjonijiet, li hija l-unika wa?da koperta minn din id-domanda, g?andu jitfakkar li, sabiex dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input ji?i rrikonoxxut lill-persuna taxxabbli, huwa ne?essarju, b?ala prin?ipju, li jkun hemm rabta diretta u immedjata bejn tran?azzjoni partikolari tal-input u tran?azzjoni wa?da jew numru ta’ tran?azzjonijiet tal-output li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis. Id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT li kienet imposta fuq l-akkwist ta’ o??etti jew ta’ servizzi tal-input jippre?upponi li l-ispejje? mag?mula g?all-akkwist tag?hom jag?mlu parti mill-elementi kostituttivi tal-prezz tat-tran?azzjonijiet intaxxati tal-output li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis (sentenza tat?8 ta’ Settembru 2022, Finanzamt R (Tnaqqis tal-VAT relatat ma’ kontribut ta’ so?ju), C?98/21, EU:C:2022:645, punt 45 u l-?urisprudenza ??itata).

30 Madankollu dritt g?al tnaqqis huwa a??ettat ukoll favur il-persuna taxxabbli, anki fl-assenza ta’ rabta diretta u immedjata bejn tran?azzjoni tal-input partikolari u tran?azzjoni wa?da jew diversi tal-output li jag?tu dritt g?al tnaqqis, meta l-ispejje? tal-o??etti u tas-servizzi inkwistjoni jag?mlu parti mill-ispejje? ?enerali ta’ din tal-a??ar u jkunu, b?ala tali, elementi li jikkostitwixxu l-prezz tal-o??etti jew tas-servizzi li din il-persuna tipprovdi. Tali spejje? g?andhom, fil-fatt, rabta diretta u immedjata mal-attività ekonomika kollha tal-persuna taxxabbli (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat?12 ta’ Novembru 2020, Sonaecom, C?42/19, EU:C:2020:913, punt 42 u l-?urisprudenza ??itata).

31 Mill-motivi pre?edenti jirri?ulta li ebda dispo?izzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT ma tissu??etta d-dritt g?al tnaqqis g?al rekwi?it li l-ammont tat-tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT, imwettqa fl-output minn persuna taxxabbli f’perijodu partikolari, g?andu jil?aq ?ertu livell. G?all-kuntrarju, mill-?urisprudenza ??itata fil-punt 27 ta’ din is-sentenza jirri?ulta li d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT huwa ggarantit, bil-kundizzjoni li ji?u ssodisfatti l-kundizzjonijiet me?tie?a, li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju, indipendentement mir-ri?ultati tal-attivitajiet ekonomi?i tal-persuna taxxabbli kkon?ernata.

32 Fit-tieni lok, g?andu madankollu ji?i osservat li d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT jista’ ji?i rrifjutat lill-persuna taxxabbli jekk ji?i stabbilit, fid-dawl ta’ elementi o??ettivi, li huwa invokat b’mod frawdolenti jew abbu?iv.

33 Fil-fatt, g?andu jitfakkar li l-?lieda kontra l-frodi, l-eva?joni tat-taxxa u l-abbu?i eventwali hija g?an irrikonoxxut u inkora??ut mid-Direttiva dwar il-VAT u li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet repetutament li l-partijiet fil-kaw?a ma jistg?ux jinvokaw ir-regoli tad-dritt tal-Unjoni b’mod frawdolenti jew abbu?iv. G?aldaqstant, anki jekk il-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 (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tat?3 ta’ Marzu 2005, Fini H, C?32/03, EU:C:2005:128, punti 34 u 35, kif ukoll tal?25 ta’ Mejju 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (VAT – Akkwist fittizju), C?114/22, EU:C:2023:430, punt 41 u l-?urisprudenza ??itata).

34 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 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 tat-taxxa kkon?ernati stabbilixxew l-e?istenza ta' tali elementi o??ettivi (sentenza tal?25 ta' Mejju 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (VAT – Akkwist fittizju), C?114/22, EU:C:2023:430, punt 43 u l-?urisprudenza ??itata).

35 Fir-rigward tal-abbu? ta' dritt, minn ?urisprudenza stabbilita jsegwi li l-konstatazzjoni ta' prattika abbu?iva fil-qasam tal-VAT te?i?i, minn na?a, li, minkejja l-applikazzjoni formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispo?izzjonijiet rilevanti tad-Direttiva dwar il-VAT u tal-le?i?lazzjoni nazzjonali li tittrasponiha, it-tran?azzjonijiet inkwistjoni jkollhom 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. Min-na?a l-o?ra, g?andu jirri?ulta minn grupp ta' elementi o??ettivi li l-g?an essenzjali ta' dawn it-tran?azzjoni 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 tal?25 ta' Mejju 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (VAT – Akkwist fittizju), C?114/22, EU:C:2023:430, punt 44 u l-?urisprudenza ??itata).

36 G?alhekk, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-prin?ipju ta' projbizzjoni tal-prattiki abbu?ivi, li japplika g?all-qasam tal-VAT, jipprojbixxi l-arran?amenti purament artifi?jali, nieqsa minn realtà ekonomika, imwettqa bl-g?an biss li jinkiseb vanta?? fiskali li l-g?oti tieg?u jmur kontra l-g?anijiet tad-Direttiva dwar il-VAT (sentenzi tas?16 ta' Lulju 1998, ICI, C?264/96, EU:C:1998:370, punt 26, kif ukoll tal?25 ta' Mejju 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (VAT – Akkwist fittizju), C?114/22, EU:C:2023:430, punt 46 u l-?urisprudenza ??itata).

37 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 dwar il-VAT sabiex ji?i ?gurat 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 (sentenzi tad?9 ta' Di?embru 2021, Kemwater ProChemie, C?154/20, EU:C:2021:989, punt 28, kif ukoll tal?25 ta' Mejju 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (VAT – Akkwist fittizju), C?114/22, EU:C:2023:430, punt 47 u l-?urisprudenza ??itata).

38 F'dan il-ka?, il-qorti tar-rinviju tispjega li l-Artikolu 30 tal-Li?i Nru 724/1994 huwa inti? li ji??ieled kontra l-frodi billi jiskora??ixxi l-istabbiliment ta' kumpanniji fittizji. G?alhekk, il-mekkani?mu stabbilit minn dan l-artikolu huwa bba?at fuq il-pre?unzjoni li, peress li l-ammont tat-tran?azzjonijiet tal-output imwettqa minn kumpannija f'perijodu taxxabbli partikolari ma jil?aqx livell ikkalkolat bl-implimentazzjoni tal-kriterji previsti mill-imsemmi artikolu, din il-kumpannija ma hijiex kumpannija operattiva ?lief jekk jirnexxilha turi li elementi o??ettivi ji??ustifikaw li hija ma setg?etx til?aq l-imsemmi livell. Fil-ka? fejn kumpannija titqies b?ala kumpannija mhux operattiva, hija ma tistax te?er?ita iktar id-dritt tag?ha g?al tnaqqis tal-VAT g?at-tran?azzjonijiet tal-output li hija wettqet fil-perijodu taxxabbli inkwistjoni.

39 Issa, tali pre?unzjoni hija bba?ata fuq kriterju, dak ta' livell ta' d?ul, li huwa estranju g?al dak me?tie? sabiex tintwera frodi jew abbu?, kif jirri?ultaw mill-?urisprudenza ??itata fil-punti 33 sa 36 ta' din is-sentenza. Fil-fatt, din il-pre?unzjoni ma hijiex ibba?ata fuq l-evalwazzjoni tar-realtà tat-tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT imwettqa f'perijodu taxxabbli partikolari, u lanqas fuq dik tal-u?u veru u proprju tag?hom sabiex jitwettqu tran?azzjonijiet tal-output, i?da biss fuq l-evalwazzjoni tal-volum tag?hom. G?aldaqstant, fid-dawl tal-?urisprudenza ??itata fil-punt 34 ta' din is-sentenza, hija ma tistax titqies li hija ta' natura li turi li d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT ?ie invokat b'mod frawdolenti jew abbu?iv.

40 Fil-fatt, il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis jista' ji?i rrifjutat biss meta l-fatti invokati sabiex

tintwera tali frodi jew tali abbu? ikunu ?ew stabbiliti b'mod suffi?jenti fid-dritt, u mhux b'suppo?izzjonijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 52 u l-?urisprudenza ??itata).

41 Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li pre?unzjoni ?enerali ta' frodi u ta' abbu? ma tistax ti??ustifika mi?ura fiskali li tippre?udika l-g?anijiet ta' direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?7 ta' Settembru 2017, Eqiom u Enka, C?6/16, EU:C:2017:641, punt 31 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata). Bl-istess mod, ma jistax ji?i a??ettat li tali pre?unzjoni, anki konfutabbli, twassal g?ar-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa g?al ra?unijiet li ma humiex relatati mal-konstatazzjoni ta' invokazzjoni frawdolenti jew abbu?iva ta' dan id-dritt.

42 Minn dan isegwi li pre?unzjoni b?al dik deskritta fil-punt 38 ta' din is-sentenza tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq l-g?an li jikkonsisti fil-prevenzjoni tal-frodi u tal-abbu?i.

43 Fid-dawl tal-motivi pre?edenti kollha, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li l-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT kif ukoll il-prin?ipji ta' newtralità tal-VAT u ta' proporzjonalità g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali skont liema l-persuna taxxabbli ti?i m?a??da mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa, min?abba l-ammont tat-tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT tal-output imwettqa minn din il-persuna taxxabbli, ikkunsidrat b?ala insuffi?jenti.

Fuq it?tielet domanda

44 Fid-dawl tar-risposta mog?tija g?at-tieni domanda, u sa fejn it-tielet domanda hija mag?mula biss fil-ka? ta' risposta negattiva g?at-tieni domanda, ma hemmx lok li ting?ata risposta g?al din it-tielet domanda.

Fuq l?ispejje?

45 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 (It-Tielet Awla) taqta' u tidde?iedi:

1) **L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jistax iwassal sabiex persuna li, f'sena taxxabbli partikolari, twettaq tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT li l-valur ekonomiku tag?hom ma jil?aqx il-livell stabbilit minn le?i?lazzjoni nazzjonali, li jikkorrispondi g?ad-d?ul ra?onevolment mistenni mill-assi li g?andha din il-persuna, ti?i m?a??da mill-kwalità ta' persuna su??etta g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT).**

2) **L-Artikolu 167 tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll il-prin?ipji ta' newtralità tal-VAT u ta' proporzjonalità g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali skont liema l-persuna taxxabbli ti?i m?a??da mid-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa, min?abba l-ammont tat-tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT tal-output imwettqa minn din il-persuna taxxabbli, ikkunsidrat b?ala insuffi?jenti.**

Firem

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