Downloaded via the EU tax law app / web

62016CC0374
KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

WAHL

ippre?entati fil-5 ta’ Lulju 2017 (1)

Kaw?i mag?quda C-374/16 u C-375/16

RGEX GmbH, fi stral?, irrappre?entata minn Rochus Geissel, stral?jarju

vs

Finanzamt Neuss (C-374/16)

u

Finanzamt Bergisch Gladbach

vs

Igor Butin (C-375/16)

[talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Bundesfinanzhof (qorti federali tal-finanzi, il??ermanja)]

“Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud - Direttiva 2006/112/KE - Artikolu 178(a) - Dritt g?al tnaqqis - Kundizzjonijiet g?all-e?er?izzju - Artikolu 226(5) - Indikazzjonijiet me?tie?a fuq fatturi - Indirizz tal-persuna taxxabbli - Bona fide fl-issodisfar tar-rekwi?iti g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa - Eva?joni tal-li?i jew abbu? ta’ drittijiet - Pro?eduri nazzjonali - Prin?ipju ta’ effettività”

I. Introduzzjoni

1.

Dawn il-kaw?i jqajmu ?ew? kwistjonijiet ta’ interpretazzjoni tar-regoli tal-Unjoni dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-“VAT”).

2.

L-ewwel kwistjoni hija kif g?andu ji?i interpretat ir-rekwi?it, stipulat fl-Artikolu 226(5) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”) (2), li l-indirizz tal-persuna taxxabbli g?andu ji?i indikat fuq fattura. Il-qorti tar-rinviju — ?ew? awli differenti tal-Bundesfinanzhof (qorti federali tal-finanzi, il??ermanja) — tistaqsi jekk il-kun?ett ta’ “indirizz” g?andux, b mod obbligatorju, ji?i interpretat b?ala dak minn fejn il-persuna taxxabbli te?er?ita l-attività ekonomika tag?ha, jew jekk ikunx bi??ejjed li dik il-persuna taxxabbli tkun tista’ sempli?ement ti?i kkuntattjata hemmhekk.

3.

It-tieni kwistjoni hija jekk persuna taxxabbli tistax targumenta li kienet in bona fide fir-rigward tal-korrettezza formali tal-fatturi, u f’liema pro?eduri tista’ targumenta dan, sabiex tnaqqas il-VAT tal-

input im?allsa, meta l-awtorità tikkonstata li l-awtur ta' dawk il-fatturi huwa involut f'ka? ta' frodi jew abbu?.

II. Il-kuntest ?uridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

4.

Skont l-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT:

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

(a)

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

[…]".

5.

Skont l-Artikolu 178 tad-Direttiva tal-VAT, applikabbli fil-mument tal-fatti fil-Kaw?a C-375/16 (3):

"Biex te?er?ita d-dritt g?al 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, dan irid ikollu fattura mag?mula skont it-Taqsimiet 3 sa 6 tal-Kapitolu 3 tat-Titolu XI;

[…]".

6.

Skont l-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT:

"Ming?ajr pre?udizzju g?ad-dispo?izzjonijiet partikolari stabbiliti f'din id-Direttiva, dawn id-dettalji li ?ejjin biss huma me?tie?a g?all-finijiet ta' VAT fuq fatturi ma?ru?a skond l-Artikoli 220 u 221

[…]

(5)

l-isem s?i? u l-indirizz tal-persuna taxxabbli u tal-konsumatur;

[…]".

B. Id-dritt nazzjonali

7.

L-Artikolu 14 tal-Umsatzsteuergesetz (li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?, iktar ’il quddiem l-“UStG”) jipprevedi li:

“(1)

Fattura g?andha tkun kull dokument li permezz tieg?u ti?i ffatturata provvista ta’ prodotti jew servizzi, irrispettivament mill-isem li jing?ata lil dak id-dokument fl-ambitu tal-attività kummer?jali. G?andhom, b’mod obbligatorju, ji?u ?gurati l-awtenti?ità tal-ori?ini tal-fattura, ir-regolarità tal-kontenut tag?ha u l-le??ibbiltà tag?ha. L-awtenti?ità tal-ori?ini tfisser i?-?ertezza tal-identità tal-persuna li to?ro? il-fattura […]

[…]

(4)

Fattura g?andha, b’mod obbligatorju, ikun fiha l-indikazzjonijiet segwenti:

1.

l-isem s?i? u l-indirizz tal-fornitur u tal-konsumatur; […]”

8.

Skont l-Artikolu 15 tal-UStG:

“(1)

L-operatur jista’ jnaqqas l-ammonti li ?ejjin b?ala taxxa tal-input im?allsa:

1.

it-taxxa legalment dovuta fuq provvisti ta’ prodotti u servizzi li saru minn operatur ie?or g?all-finijiet tan-negozju tieg?u. L-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis jimplika li l-operatur ikollu fil-pussess tieg?u fattura ma?ru?a f’konformità mal-Artikoli 14 u 14a […].”

9.

L-Artikolu 163 tal-Abgabenordnung (kodi?i tat-taxxa, iktar ’il quddiem l-“AO”) jipprevedi li:

“It-taxxi jistg?u ji?u ffissati f’ammont iktar baxx u l-ba?ijiet ta’ tassazzjoni individwali li j?idu t-taxxa jistg?u ji?u injorati fl-istima tat-taxxa fejn l-impo?izzjoni tat-taxxa ma tkunx ekwa fi?-?irkustanzi tal-ka? individwali. […]”

10.

L-Artikolu 227 tal-AO jipprevedi li:

“L-awtoritajiet fiskali jistg?u jag?tu lura, b’mod totali jew parzjali, ammonti li jirri?ultaw mir-relazzjoni bejn id-debitur u l-kreditur tat-taxxa meta l-?bir tag?hom ma jkunx ra?onevoli fi?-?irkustanzi tal-ka? individwali; ta?t l-istess kundizzjonijiet, ammonti li jkunu di?à t?allsu jistg?u jit?allsu lura jew jitnaqqsu.”

III. Il-fatti, il-pro?edura u d-domandi preliminari

A. Il-Kaw?a C-374/16

11.

RGEX GmbH hija kumpannija b'responsabbiltà limitata li kienet tinnegozja fil-vetturi bil-mutur. Din il-kumpannija, stabbilita fl-2007, ilha fi stral? mill-2015. L-uniku azzjonist u direttur ta' RGEX kien Rochus Geissel, li issa qed jirrappre?enta lill-kumpannija fil-kapa?ità ta' stral?jarju.

12.

Fid-dikjarazzjoni tal-VAT ori?inali tag?ha g?all-2008, RGEX iddikjarat, inter alia, provvisti intra-Komunitarji ta' vetturi bil-mutur e?enti mit-taxxa u 122 ka? ta' tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa fir-rigward ta' vetturi bil-mutur akkwistati ming?and EXTEL GmbH fl-ammont ta' EUR 1985443.42.

13.

Il-Finanzamt (awtorità tat-taxxa, il-?ermanja) kompetenti ma qablitx mal-entrati ta' RGEX u permezz ta' avvi? tal-31 ta' Awwissu 2010 wettqet stima tal-VAT g?all-2008 skont il-konstatazzjonijiet ta?-?ew? verifiki tal-VAT. Il-Finanzamt ikkonkludiet li l-provvisti intra-Komunitarji ta' vetturi bil-mutur lejn Spanja li kienu ?ew iddikjarati b?ala e?enti mit-taxxa fil-fatt kienu taxxabbli, g?ar-ra?uni li l-vetturi bil-mutur inkwistjoni ma kinux ?ew ikkonsenjati fi Spanja, i?da kienu nbieg?u fil-?ermanja. Hija qieset ukoll li t-taxxa tal-input im?allsa abba?i ta' fatturi ma?ru?a minn EXTEL ma setg?etx titnaqqas, g?aliex din il-kumpannija tqieset li kienet "kumpannija fittizja", li ma kellha l-ebda stabbiliment fl-indirizz fuq il-fattura.

14.

RGEX ressqet o??ezzjoni ming?ajr su??ess g?al dik id-de?i?joni. Sussegwentement, hija kkontestat dik id-de?i?joni quddiem il-Finanzgericht (qorti tal-finanzi, il??ermanja) li kellha ?urisdizzjoni.

15.

Il-Finanzgericht (qorti tal-finanzi) ?a?det fil-parti l-kbira dan ir-rikors b?ala infondat. Hija kkonkludiet li g?alkemm l-indirizz indikat minn EXTEL fuq il-fatturi tag?ha kien is-sede tal-uffi??ju rre?istrat, dak kien biss "indirizz li jikkorrispondi g?al sempli?i kaxxa postali". F'dak l-indirizz, EXTEL setg?et biss ti?i kkuntattjata permezz tal-posta. G?alkemm fl-indirizz kien hemm uffi??ju tal-kontabbiltà, EXTEL ma kienet te?er?ita l-ebda attività kummer?jali hemmhekk. Il-Finanzgericht (qorti tal-finanzi) ?a?det ukoll l-argumenti ta' RGEX ibba?ati fuq aspettattivi le?ittimi allegati. Fil-fehma tag?ha, l-Artikolu 15 tal-UStG ma jikkonferixxi l-ebda protezzjoni fir-rigward tal-bona fide g?al dak li jirrigwarda l-osservanza tar-rekwi?iti tad-dritt g?al tnaqqis. Konsegwentement, kwistjonijiet ta' aspettattivi le?ittimi setg?u, l-iktar l-iktar, ji?u kkunsidrati biss fil-kuntest ta' pro?edura spe?jali g?al rimedju ekwu ta?t l-Artikoli 163 u 227 tal-AO.

16.

RGEX appellat mis-sentenza tal-qorti tal-finanzi quddiem il-Bundesfinanzhof (qorti federali tal-finanzi). Min?abba d-dubbji li kellha rigward l-interpretazzjoni korretta tad-dritt tal-Unjoni, dik il-qorti dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"(1)

Fattura me?tie?a g?all-finijiet tal-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis skont l-Artikolu 168(a) flimkien mal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva [tal-VAT], tkun tindika l-"indirizz s?i?" fis-sens tal-Artikolu 226(5) [tal-istess Direttiva], jekk il-fornitur jindika, fil-fattura ma?ru?a g?all-provvista pprovduta, indirizz fejn jista' ji?i kkuntattjat, i?da fejn ma titwettaq ebda attività ekonomika?

(2)

L-Artikolu 168(a) flimkien mal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva [tal-VAT], fid-dawl tal-prin?ipju ta' effettività, jipprekludu prassi nazzjonali li tie?u inkunsiderazzjoni l-bona fide tal-benefi?jajru tal-provvista fir-rigward tal-osservanza tal-kundizzjonijiet applikabbli g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa biss barra mill-pro?edura ta' stima tat-taxxa, fil-kuntest ta' pro?edura separata ta' ekwità? L-Artikolu 168(a) flimkien mal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva [tal-VAT] jistg?u ji?u invokati?"

B. Il-Kaw?a C-375/16

17.

Igor Butin, li huwa kon?essjonarju tal-karozzi fil-?ermanja, ibba?a ru?u fuq fatturi biex inaqqas il-VAT tal-input im?allsa g?al numru ta' vetturi akkwistati ming?and impri?a, "Z", u li kienu inti?i li jer?g?u jinbieg?u. Peress li Z topera esklu?ivament fuq l-internet, xi drabi l-vetturi kienu ji?u kkonsenjati lil I. Butin jew lill-impjegati tieg?u fit-triq fejn Z kellha l-uffi??ju rre?istrat tag?ha — minkejja l-fatt li Z ma kellhiex kon?essjoni f'dak l-indirizz — u drabi o?ra f'postijiet pubbli?i b?a?-?oni ta' quddiem l-istazzjonijiet tal-ferrovija.

18.

Minn kontroll fiskali li sar fir-rigward ta' I. Butin, l-awditur ikkonkluda li t-taxxa tal-input im?allsa indikata fuq il-fatturi ma?ru?a minn Z ma setg?etx titnaqqas g?ar-ra?uni li l-indirizz tal-fornitur mog?ti minn Z f'dawk il-fatturi ma kienx korrett. Ma kien hemm xejn f'dak l-indirizz li jindika l-pre?enza ta' impri?a: l-indirizz kien sempli?i kaxxa postali minn fejn Z kienet ti?bor il-posta. Skont l-awditur, Z ma kellhiex stabbiliment fiss fil-?ermanja.

19.

L-awtorità tat-taxxa kompetenti kienet tal-istess fehma u, fit-13 ta' Settembru 2013, ?ar?et stimi tal-VAT emendati g?all-2009 sal-2011. B'digriet tal-1 ta' Ottubru 2013, hija ?a?det it-talba ta' I. Butin g?al bidla fl-istima tat-taxxa g?al ra?unijiet ta' ekwità ta?t l-Artikolu 163 tal-AO.

20.

Il-Finanzgericht (qorti tal-finanzi), li quddiemha I. Butin ikkontesta d-de?i?joni tal-awtorità tat-taxxa, laqg?et ir-rikors. Skont dik il-qorti, l-indikazzjoni ta' indirizz fuq fattura, kif je?i?i l-punt 1 tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 14(4) tal-UStG ma kinitx tfisser li kellhom jitwettqu attivitajiet kummer?jali f'dak l-indirizz. Dik il-Qorti kkonstatat li, fid-dawl tal-progressi fit-teknolo?ija u tal-bidliet fil-prassi kummer?jali, il-?urisprudenza nazzjonali e?istenti saret obsoleta. Barra minn hekk, il-qorti tal-finanzi kkonstatat li r-rikors kien fondat ukoll fir-rigward tat-talba sussidjarja g?al bidla fl-istima tat-taxxa g?al ra?unijiet ta' ekwità. Skont din il-qorti, I. Butin g?amel dak kollu li seta' jkun ra?onevolment mistenni minnu biex jivverifika l-istatus ta' Z b?ala impri?a u l-awtenti?ità tal-indikazzjonijiet fil-fatturi.

21.

L-awtorità tat-taxxa appellat minn dik is-sentenza quddiem il-Bundesfinanzhof (qorti federali tal-

finanzi). Min?abba d-dubbji li kellha rigward l-interpretazzjoni korretta tad-dritt tal-Unjoni, dik il-Qorti dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“(1)

L-Artikolu 226(5) tad-Direttiva [tal-VAT] je?i?i li ji?i indikat indirizz tal-persuna taxxabbli li fih din tal-a??ar te?er?ita l-attivitajiet ekonomi?i tag?ha?

(2)

Fil-ka? ta’ risposta fin-negattiv g?all-ewwel domanda:

a)

L-indikazzjoni ta’ indirizz li jikkorrispondi g?al sempli?i kaxxa postali hija bi??ejjed biex tissodisfa r-rekwi?iti tal-Artikolu 226(5) tad-Direttiva [tal-VAT]?

b)

Liema indirizz g?andha tindika fuq il-fattura persuna taxxabbli li topera impri?a (fil-kummer? elettroniku, pere?empju) u li ma g?andhiex bini kummer?jali?

(3)

Fil-ka? li r-rekwi?iti formali applikabbli g?all-fattura skont l-Artikolu 226 tad-Direttiva [tal-VAT] ma ji?ux issodisfatti, it-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa g?andu dejjem jing?ata meta ma jkunx hemm frodi fiskali jew meta l-persuna taxxabbli ma kinitx taf u ma setg?etx tkun taf li hija kienet involuta fi frodi, jew il-protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi titlob f’dan il-ka? li l-persuna taxxabbli tkun g?amlet dak kollu li seta’ jkun ra?onevolment mistenni minnha sabiex tivverifika l-awtenti?ità tal-indikazzjonijiet li jinsabu fil-fattura?”

C. Il-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja

22.

Permezz ta’ digriet tal-President tal-Qorti tal-?ustizzja tat-22 ta’ Lulju 2016, il-Kaw?i C-374/16 u C-375/16 ing?aqdu flimkien g?all-finijiet tal-pro?edura bil-miktub u tas-sentenza.

23.

?ew ippre?entati osservazzjonijiet bil-miktub minn I. Butin, mill-Gvern tal-?ermanja, mill-Gvern tal-Awstrija u mill-Kummissjoni.

IV. Anali?i

A. Osservazzjonijiet preliminari

24.

Preliminarjament, g?andu ji?i enfasizzat li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, is-sistema ta’ tnaqqis hija inti?a li te?les kompletament lill-operatur mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i tieg?u kollha. Il-prin?ipju tan-newtralità fiskali li huwa l-ba?i tas-sistema komuni tal-VAT jiggarantixxi li l-attivitajiet ekonomi?i kollha, indipendentement mill-iskop jew mir-ri?ultati tag?hom, u sakemm huma stess ikunu su??etti g?all-VAT, ji?u intaxxati

b mod g?al kollox newtrali (4). Dan il-prin?ipju jirrifletti, fi kwistjonijiet li jirrigwardaw il-VAT, il-prin?ipju tat-trattament ugwali (5).

25.

L-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT jelenka l-kundizzjonijiet materjali g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa. Sabiex l-operaturi jkunu jistg?u jibbenefikaw minn dan id-dritt, tliet kundizzjonijiet iridu ji?u ssodisfatti. L-ewwel nett, hemm b?onn li l-persuna kkon?ernata tkun persuna taxxabbli fis-sens ta' din id-Direttiva. It-tieni nett, hemm b?onn li l-prodotti jew is-servizzi invokati b?ala ba?i tal-imsemmi dritt jintu?aw b?ala outputs mill-persuna taxxabbli g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha stess. It-tielet nett, hemm b?onn li l-prodotti jew is-servizzi u?ati b?ala inputs jintu?aw jew ji?u pprovduti minn persuna taxxabbli o?ra (6).

26.

G?al dak li jirrigwarda l-kundizzjonijiet formali tad-dritt g?al tnaqqis, l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT jistipula li l-persuna taxxabbli trid i?zomm fattura miktuba b'mod konformi mat-Taqsimiet 3 sa 6 tal-Kapitolu 3 tat-Titolu XI ta' din id-direttiva (7). Fost dawn id-dispo?izzjonijiet, l-Artikolu 226 tad-Direttiva huwa partikolarment rilevanti g?all-finijiet ta' dawn il-pro?eduri: dan jistabbilixxi lista ta' indikazzjonijiet li g?andhom jidhru fuq il-fattura. Il-?ames indikazzjoni fil-lista huwa "l-isem s?i? u l-indirizz tal-persuna taxxabbli u tal-konsumatur".

27.

Il-kundizzjonijiet materjali g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa ma humiex inkwistjoni f'din il-kaw?a. Id-domandi preliminari jikkon?ernaw biss l-issodisfar tal-kundizzjonijiet formali g?ad-dritt g?al tnaqqis, minn ?ew? perspettivi. L-ewwel nett, il-qorti tar-rinviju titlob interpretazzjoni tal-kun?ett ta' "indirizz" fis-sens tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT. It-tieni nett, fl-eventwalità li l-Qorti tal-?ustizzja tinterpreta dan il-kun?ett b?ala l-indirizz minn fejn il-fornitur tal-prodotti jew tas-servizzi je?er?ita l-attività ekonomika tieg?u, il-qorti tar-rinviju tistaqsi f'liema ?irkustanzi l-persuna taxxabbli xorta tkun tista' tinvoka l-bona fide tag?ha fir-rigward tal-issodisfar tal-kundizzjonijiet stipulati fl-Artikolu 226(5) tad-Direttiva tal-VAT.

B. Fuq l-ewwel domanda fil-Kaw?a C-374/16 u l-ewwel ?ew? domandi fil-Kaw?a C-375/16

28.

Permezz tal-ewwel domanda fil-Kaw?a C-374/16 u l-ewwel ?ew? domandi fil-Kaw?a C-375/16, li ser ne?amina flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 226(5) tad-Direttiva tal-VAT jipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li tissu??etta d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT g?all-kundizzjoni li l-fattura turi l-indirizz minn fejn il-persuna li ?ar?itha te?er?ita l-attività ekonomika tag?ha.

29.

Fil-fatt, skont id-de?i?joni tar-rinviju, il-UStG — kif tradizzjonalment interpretat mill-qrati nazzjonali — te?i?i li "l-indirizz" fuq il-fattura jkun dak minn fejn il-persuna li ?ar?itha te?er?ita l-attività ekonomika tag?ha. Abba?i ta' dik il-?urisprudenza, fil-kaw?a prin?ipali l-fatturi ta' ?ew? impri?i ?ew meqjusa li kienu jiksru l-UStG g?ar-ra?uni li l-persuna li ?ar?et il-fattura indikat biss indirizz li jikkorrispondi g?al sempli?i kaxxa postali. B'konsegwenza ta' dan, il-klijenti ta' dak l-operatur, inklu?i r-rikorrenti fil-kaw?i prin?ipali, ma setg?ux jibba?aw ru?hom fuq il-fatturi ma?ru?a mill-operatur biex inaqqsu t-taxxa tal-input im?allsa.

30.

G?ar-ra?unijiet li ser nispjega f'dan li ?ej, jiena tal-fehma li l-Artikolu 226(5) tad-Direttiva tal-VAT jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li tissu??etta d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa g?all-kundizzjoni li l-fattura turi l-indirizz minn fejn il-persuna li ?ar?itha te?er?ita l-attività ekonomika tag?ha.

1. ?erti prin?ipji rilevanti

31.

Fl-ewwel lok, ?erti prin?ipji importanti — li jirri?ultaw minn ?urisprudenza stabbilita — joffru l-kuntest g?all-e?ami tal-kun?ett ta' "indirizz".

32.

Minn ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT huwa element kru?jali tas-sistema tal-VAT stabbilit permezz tad-Direttiva tal-VAT u, konsegwentement, ma jistax, b?ala prin?ipju, ji?i limitat (8). It-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa g?andu jing?ata jekk ir-rekwi?iti sostantivi jkunu ssodisfatti, anki meta l-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jissodisfaw ?erti rekwi?iti formali. B'mod iktar spe?ifiku, il-Qorti tal-?ustizzja rrilevat li l-pussess ta' fattura li jkun fiha l-kontenut indikat fl-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT jikkostitwixxi kundizzjoni formali, u mhux kundizzjoni sostantiva, tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT (9).

33.

Barra minn hekk, l-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT jispe?ifika li, bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet partikolari ta' dik id-direttiva, huma biss id-dettalji msemmija f'dak l-artikolu li g?andhom ikunu inklu?i obbligatorjament, g?all-finijiet tal-VAT, fil-fatturi ma?ru?a skont l-Artikoli 220 u 221 ta' dik id-direttiva. G?alhekk, skont ?urisprudenza stabbilita, l-Istati Membri ma jistg?ux jorbtu l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT mal-osservanza ta' kundizzjonijiet marbuta mal-kontenut tal-fatturi li ma jkunux espressament previsti mid-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT (10).

34.

Fil-kaw?i ??itati hawn fuq, il-Qorti tal-?ustizzja adottat, b'mod konsistenti, appro?? realistiku u prattiku, pjuttost milli wie?ed formali, g?all-interpretazzjoni tar-regoli tal-VAT. Jidher li dan l-appro?? jikkontradixxi l-mi?uri nazzjonali li mhux biss jinterpretaw ir-rekwi?it ta' "indirizz" fuq fattura b'mod partikolarment restrittiv u formali, i?da wkoll jimponu konsegwenzi gravi fil-ka? ta' nuqqas ta' osservanza ta' dan ir-rekwi?it.

2. Interpretazzjoni testwali tal-Artikolu 226(5) tad-Direttiva tal-VAT

35.

Fit-tieni lok, kif il-Kummissjoni rrilevat, ma hemm xejn fit-test tad-Direttiva li ji??ustifika interpretazzjoni tant restrittiva ta' dak ir-rekwi?it.

36.

Is-sens ordinarju ta’ dak il-kun?ett (11) jirreferi g?al kull tip ta’ indirizz inklu?, “indirizz li jikkorrispondi g?al sempli?i kaxxa postali”, sakemm il-persuna tista’ effettivament ti?i kkuntattjata f’dak l-indirizz.

37.

Il-formulazzjoni wiesg?a u?ata fl-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-VAT fid-definizzjoni ta’ persuna taxxabbli (12) tikkorrobora din il-kunsiderazzjoni.

3. Interpretazzjoni teleolo?ika tal-Artikolu 226(5) tad-Direttiva tal-VAT

38.

Fit-tielet lok, u ta’ importanza ikbar, il-funzjoni tal-fattura fis-sistema tal-VAT ma ti??ustifikax interpretazzjoni restrittiva tal-kun?ett ta’ “indirizz”.

39.

Kif innotat il-Qorti tal-?ustizzja, il-fattura tag?ti kont tat-tran?azzjoni ekonomika, u dan jippermetti lill-awtorità tat-Taxxa kompetenti biex tikkontrolla, l-ewwel nett, il-?las u d-dikjarazzjoni tal-ammont tat-taxxa dovuta mill-persuna li to?ro? il-fattura u, t-tieni nett, l-e?istenza tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-persuna taxxabbli li tir?ievi l-prodotti jew servizzi (13). B?ala tali, g?al din il-persuna taxxabbli, il-fattura hija l-prova essenzjali tad-dritt tag?ha li tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa.

40.

L-obbligu previst fl-Artikolu 226(5) tad-Direttiva tal-VAT li fuq il-fattura ji?i inklu? l-indirizz tal-persuna li ?ar?itha g?andu ji?i interpretat fid-dawl ta’ din il-funzjoni doppja tal-fattura. Permezz tal-indikazzjoni tal-indirizz tal-persuna li ?ar?et il-fattura — flimkien ma’ ismu u man-numru ta’ identifikazzjoni tal-VAT tieg?u — ti?i stabbilita konnessjoni bejn tran?azzjoni ekonomika partikolari u operatur ekonomiku spe?ifiku, li huwa l-persuna li to?ro? il-fattura (14). Fi kliem ie?or, b’dan il-mod, il-persuna li to?ro? il-fattura tista’ ti?i identifikata.

41.

Din l-identifikazzjoni hija essenzjali biex l-awtoritajiet tat-taxxa jkunu jistg?u jwettqu l-kontrolli ne?essarji biex jivverifikaw jekk l-ammont tal-VAT ?iex iddikjarat u ntaxxat (15). L-identifikazzjoni sservi wkoll biex il-persuna taxxabbli tkun tista’ tivverifika jekk l-persuna li ?ar?et il-fattura hijiex persuna taxxabbli g?all-finijiet tar-regoli tal-VAT.

42.

F’dan il-kuntest, ma nistax naqbel mal-opinjoni tal-Gvern tal-Awstrija u tal-Gvern tal-?ermanja li l-e?istenza ta’ attivitajiet ekonomi?i reali jew il-pre?enza tan?ibbli tal-attività tal-operatur fl-indirizz indikat fuq il-fattura hija ne?essarja biex tippermetti identifikazzjoni korretta tal-persuna li ?ar?itha u biex hija tkun tista’ ti?i kkuntattjata. Fil-fatt, skont Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT, je?tie? li l-fattura jkollha elementi o?rajn li jil?qu dan l-objettiv. Fost dawn l-elementi, in-numru ta’ identifikazzjoni tal-VAT tal-fornitur tal-prodotti u tas-servizzi huwa partikolarment importanti. Dan in-numru jista’ ji?i fa?ilment ivverifikat mill-awtoritajiet. Barra minn hekk, dan in-numru jista’ wkoll ji?i vverifikat, anki online, minn kul?add.

43.

Ma g?andux jintesa li, biex ikunu jistg?u jiksbu numru ta' identifikazzjoni tal-VAT, l-impri?i jridu jg?addu minn pro?ess ta' re?istrazzjoni fejn huma obbligati jippre?entaw formola ta' re?istrazzjoni tal-VAT lokali, flimkien ma' dokumentazzjoni ta' sostenn. Ir-regoli tal-VAT jimponu fuq l-Istati Membri l-obbligu li ja??nu ?erta informazzjoni (16). G?alhekk, l-Istati Membri huma obbligati ji?bru diversi dettalji rigward l-operaturi ekonomi?i kollha li ?ew attribwiti numru ta' identifikazzjoni tal-VAT (17). Evidentement, sabiex ikunu jistg?u jidentifikaw il-persuna li ?ar?et il-fattura u jiddeterminaw fejn u kif din tista' ti?i kkuntattjata, ma humiex limitati — unikament jew spe?ifikament — g?all-indirizz li jidher fuq il-fattura.

4. Interpretazzjoni fil-kuntest tal-kundizzjonijiet attwali

44.

Fir-raba' lok, — u kif osservat il-qorti tar-rinviju — ir-rekwi?it li l-attivitajiet ekonomi?i ji?u e?er?itati (jew, inkella, li jkun hemm uffi??ju) fl-indirizz indikat fuq il-fattura ma huwiex konvin?enti fid-dawl tal-forom diversi kif l-operaturi huma organizzati u kif l-attivitajiet ekonomi?i ji?u e?er?itati llum il-?urnata. Dan huwa partikolarment il-ka? fid-dawl tal-i?viluppi re?enti fl-ekonomija li jirri?ultaw, inter alia, mill-kummer? elettroniku, mill-kondivi?joni tal-uffi??ji u mit-teleworking.

45.

Meta ji?u kkunsidrati dawn l-i?viluppi, huwa xi drabi diffi?li biex wie?ed jindividwa konnessjoni bejn attività ekonomika u post fi?iku partikolari. Kif I. Butin enfasizza fl-osservazzjonijiet bil-miktub tieg?u, illum il-?urnata huwa possibbli li wie?ed je?er?ita l-attività tax-xiri u tal-bejg? mill-?did ta' prodotti fuq pjattaforma tal-internet minn prattikament kull parti tad-dinja bl-u?u sempli?i ta' kompjuter u konnessjoni tal-internet.

46.

G?aldaqstant, ir-rekwi?it li l-attivitajiet ekonomi?i ji?u e?er?itati mill-indirizz indikat fuq il-fattura (jew li jkun hemm uffi??ju f'dak l-indirizz) jo?loq problemi g?al dawk l-operaturi li ma je?er?itawx l-attivitajiet tag?hom (totalment jew prin?ipalment) minn xi post partikolari.

47.

Ma jistax ji?i sostnut li din "it-tne??ija tal-konnessjoni" bejn il-post tan-negozju u xi lokalità partikolari huwa fenomenu ?did li l-le?i?latur tal-UE ma kkunsidratx fid-Direttiva tal-VAT attwalment fis-se??. Id-Direttiva tal-VAT ?iet imfassla mill-?did fl-2006, meta l-pro?ess ta' di?italizzazzjoni kellu di?à effetti profondi fuq l-ekonomija tal-Unjoni Ewropea. Fil-fatt, g?add ta' dispo?izzjonijiet ta' din id-direttiva jindirizzaw kwistjonijiet b?al, pere?empju, komunikazzjonijiet elettroni?i u servizzi pprovduti b'mezzi elettroni?i (18).

5. Interpretazzjoni fid-dawl tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja

48.

Fil-?ames lok, kif il-qorti tar-rinviju stess tosserva, jidher li l-interpretazzjoni "tradizzjonali" tal-UStG diffi?ilment tista' ti?i rrikon?iljata mal-?urisprudenza re?enti tal-Qorti tal-?ustizzja u b'mod partikolari mas-sentenza fil-kaw?a PPUH Stehcemp (19).

49.

F'dik il-kaw?a, il-Qorti tal-?ustizzja kkonkludiet li r-rikorrent seta' jnaqqas il-VAT abba?i ta' fatturi

ma?ru?a minn, skont il-qorti nazzjonali, operatur li ma je?istix. Fl-evalwazzjoni tal-fatti tal-kaw?a, il-qorti nazzjonali kienet osservat li l-bini indikat fir-re?istru tal-kummer? b?ala l-uffi??ju rre?istrat tal-operatur kien fi "stat ta' rovina". Minkejja dan, il-Qorti tal-?ustizzja kienet tal-fehma li l-fatt li ma setg?et ti?i e?er?itata l-ebda attività fl-uffi??ju rre?istrat "ma [j]eskludix li din l-attività setg?et isse?? f'postijiet o?ra li ma humiex l-uffi??ju rre?istrat". Il-Qorti tal-?ustizzja ?iedet tg?id li "b'mod partikolari, meta l-attività ekonomika inkwistjoni tikkonsisti f'provvista ta' o??etti mwettqa fil-kuntest ta' diversi istanzi ta' bejg? su??essivi, l-ewwel xerrej u bejjieg? mill-?did ta' dawn l-o??etti jistg?u sempli?ement jordnaw lill-ewwel bejjieg? jittrasporta l-o??etti inkwistjoni direttament lit-tieni xerrej ming?ajr ma huma stess ikollhom ne?essarjament il-mezzi ta' ?a?na u ta' trasport indispensabbli sabiex issir il-provvista tal-o??etti inkwistjoni" (20).

50.

Dik is-sentenza ssostni t-te?i li, g?all-finijiet tat-tnaqqis tal-VAT mid-destinatarju tal-prodotti jew tas-servizzi, ma huwiex obbligatorju li l-attivitajiet ekonomi?i ji?u e?er?itati fl-indirizz indikat fuq il-fattura. Huwa suffi?jenti li l-fornitur jista' ji?i kkuntattjat fil-pront u b'mod effettiv f'dak l-indirizz.

51.

Kuntrarjament g?al dak li kkonstataw il-Gvern tal-?ermanja u l-Gvern tal-Awstrija, is-sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja fil-kaw?a Planzer Luxembourg ma tqeg?edx fid-dubju din il-po?izzjoni (21).

52.

Dik il-kaw?a kienet tinvolvi kwistjoni ?uridika differenti minn dak li qed ji?i kkunsidrat f'din il-kaw?a. Fi Planzer Luxembourg il-Qorti tal-?ustizzja kellha tidde?iedi jekk impri?a kinitx effettivament stabbilita fl-Unjoni Ewropea. G?al dak l-iskop, il-Qorti tal-?ustizzja interpretat, inter alia, it-termini "kummer?" u "stabbiliment fiss" g?all-finijiet tat-Tlettax-il Direttiva (22). G?aldaqstant, il-kriterji e?aminati mill-Qorti tal-?ustizzja f'dik il-kaw?a — li g?alihom jirreferu l-Gvern tal-?ermanja u l-Gvern tal-Awstrija — huwa rilevanti fl-evalwazzjoni tal-stabbiliment effettiv ta' impri?a fl-Unjoni Ewropea, i?da ma joffru l-ebda element interpretattiv li huwa utli fid-determinazzjoni ta' liema indirizz jista' ji?i indikat fuq il-fattura.

53.

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, nipproponi li r-risposta g?all-ewwel domanda fil-Kaw?a C-374/16 u l-ewwel ?ew? domandi fil-Kaw?a C-375/16 tkun li l-Artikolu 226(5) tad-Direttiva tal-VAT jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li tissu??etta d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT g?all-kundizzjoni li l-fattura tindika l-indirizz minn fejn il-persuna li ?ar?itha te?er?ita l-attività ekonomika tag?ha.

C. Fuq it-tieni domanda fil-Kaw?a C-374/16 u t-tielet domanda fil-Kaw?a C-375/16

54.

It-tieni domanda fil-Kaw?a C-374/16 u t-tielet domanda fil-Kaw?a C?375/16 jirrigwardaw il-konsegwenzi fil-ka? tal-bona fide ta' persuna taxxabbli fil-korrettezza formali ta' fatturi ma?ru?a minn persuna taxxabbli o?ra. Essenzjalment, il-qorti tar-rinviju qieg?da tistaqsi lill-Qorti tal-?ustizzja jekk persuna taxxabbli g?andhiex tkun tista' tinvoka l-bona fide tag?ha, u kif tkun tista' tag?mel dan, fil-ka? li l-indirizz indikat fuq il-fattura jkun inkomplet jew ?baljat.

55.

Peress li dawn id-domandi huma bba?ati fuq il-premessa li persuna taxxabbli hija obbligata te?er?ita attività ekonomika fl-indirizz indikat fuq il-fattura, ma huwiex ne?essarju li ting?ata

risposta g?alihom fid-dawl tar-risposta proposta g?all-ewwel domanda fil-Kaw?a C-374/16 u g?all-ewwel ?ew? domandi fil-Kaw?a C-375/16.

56.

Minkejja dan, ser nindirizza l-kwistjonijiet imqajma minn dawn id-domandi, fl-eventwalità li r-risposta tal-Qorti tal-?ustizzja g?ad-domandi pre?edenti tkun differenti mill-konklu?joni tieg?i. Ser niffoka, b'mod partikolari, fuq il-kwistjoni jekk persuna taxxabbli g?andhiex tkun tista' tinvoka l-bona fide tag?ha fil-korrettezza formali tal-indirizz tal-persuna li ?ar?et il-fattura, u kif tkun tista' tag?mel dan, meta l-awtorità tikkonstata li l-persuna li ?ar?et il-fattura tista' tkun involuta fi frodi jew f'irregolaritajiet.

1. Bona fide fir-rigward tar-regolarità tal-fattura

57.

Jidher li l-problema tal-frodi jew irregolaritajiet hija rilevanti f'din il-kaw?a g?ar-ra?uni li ?-?ew? de?i?jonijiet tar-rinviju jqajmu kwistjonijiet li jikkon?ernaw in-natura frawdolenti tal-fatturi ma?ru?a mill-persuna kkon?ernata jew tat-tran?azzjonijiet relatati ma' dawk il-fatturi.

58.

F'dan ir-rigward, ta' min wie?ed ifakkar li re?entement il-Qorti tal-?ustizzja kkonkludiet fil-kaw?a PPUH Stehcemp li persuna taxxabbli titlef id-dritt tag?ha g?al tnaqqis meta kienet taf jew setg?et tkun taf li, bl-akkwist tag?ha, hija kienet qed tipparte?ipa fi tran?azzjoni involuta fi frodi tal-VAT. G?all-kuntrarju, meta l-kundizzjonijiet materjali u formali g?at-tnissil u l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis huma ssodisfatti, ma huwiex kompatibbli mad-Direttiva tal-VAT "li ti?i ssanzjonata, permezz tar-rifjut ta' dan id-dritt, persuna taxxabbli li ma kinitx taf u li ma setg?etx tkun taf li t-tran?azzjoni kkon?ernata kienet involuta fi frodi mwettaq mill-fornitur jew li tran?azzjoni o?ra li tag?mel parti mill-katina ta' provvisti, pre?edenti jew sussegwenti g?al dik imwettqa mill-persuna taxxabbli msemmija, kienet ivvizzjata bi frodi tal-VAT" (23). Din hija l-espressjoni, fid-dritt tal-Unjoni, tal-prin?ipju li l-qorti tar-rinviju tindika b?ala "bona fide" jew "aspettattivi le?ittimi".

59.

Konsegwentement, persuna taxxabbli ti?i rrifjutata d-dritt g?al tnaqqis jekk ikun hemm prova li hija kkomportat ru?ha b'mod imprudenti, ming?ajr ma turi dik id-dili?enza li wie?ed jistenna minn operatur ra?onevolment attent (24). Huwa evidenti li l-mi?uri li, f'ka? partikolari, jistg?u ra?onevolment jintalbu minn persuna taxxabbli biex ti?gura ru?ha li t-tran?azzjonijiet ma humiex konnessi ma' frodi jew abbu?, jiddependu essenzjalment mi?-?irkustanzi ta' dak il-ka? partikolari (25). Madankollu, ma jkunx ra?onevoli li persuna taxxabbli tkun obbligata tag?mel kontrolli approfonditi jew li jie?du ?afna ?mien biex tivverifika l-pre?i?joni u l-korrettezza tal-informazzjoni formali fuq kull fattura ta' kull wie?ed mill-fornituri tag?ha. Dan ma huwiex fattibbli la mil-lat prattiku u lanqas mil-lat ekonomiku.

60.

Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja di?à osservat li, b?ala prin?ipju, "huma l-awtoritajiet fiskali li g?andhom iwettqu l-kontrolli ne?essarji tal-persuni taxxabbli sabiex ikunu jistg?u jiskopru irregolaritajiet jew frodi tal-VAT kif ukoll jimponu sanzjonijiet fuq il-persuna taxxabbli li tkun wettqet dawn l-irregolaritajiet jew frodi fiskali" (26).

61.

Huwa evidenti li, meta persuna taxxabbli jkollha indizji konkreti li jindikaw is-suspett ta’ frodi jew abbu?, hija g?andha tinforma ru?ha ulterjorment rigward il-fornitur, sabiex ti?gura ru?ha mill-affidabbiltà tal-fornitur (27). Madankollu, anki f’dan il-ka?, l-awtoritajiet fiskali ma jistg?ux, min?abba r-riskju ta’ rifjut tad-dritt g?al tnaqqis, jobbligaw persuna taxxabbli twettaq kontrolli kumplessi u estensivi, li fil-fatt jimplika t-trasferiment tal-kompiti tag?hom ta’ investigazzjoni fuq il-persuna taxxabbli (28). Huwa inkon?epibbli, pere?empju, li persuna taxxabbli tkun obbligata tikkontrolla li l-indirizz ta’ fornitur fuq il-fattura huwa l-post fejn dan effettivament je?er?ita l-attivitajiet ekonomi?i tieg?u jew fejn g?andu l-post tan-negozju tieg?u, jew li dak il-fornitur huwa stabbilit legalment jew effettivament f’dak l-indirizz.

62.

Minn dan jirri?ulta li d-dritt g?al tnaqqis jista’ ji?i rrifjutat jekk il-persuna taxxabbli ma kinitx in bona fide fir-rigward tal-e?istenza ta’ frodi jew abbu? relatati (g?ar-ra?uni li kienet taf jew setg?et tkun taf b’dan). Madankollu, il-punt importanti huwa li dan ikun il-ka? indipendentement minn jekk il-kundizzjonijiet formali fil-fatturi humiex issodisfatti.

63.

Fi kliem ie?or, jekk, f’?erti ?irkustanzi, jista’ jkun hemm obbligu iktar kumpless ta’ dili?enza li jobbliga lil persuna taxxabbli biex tkun iktar prudenti fir-relazzjonijiet kummer?jali tag?ha ma’ fornitur, dan l-obbligu jista’ jirri?ulta biss mill-fatt li l-persuna taxxabbli kienet taf jew setg?et tkun taf dwar frodi jew irregolaritajiet imwettqa minn dak il-fornitur. Min-na?a l-o?ra, dan l-obbligu ma jistax ji?i ??ustifikat mis-sempli?i fatt li l-indirizz fuq il-fattura jkun inkomplet, ?baljat jew mhux awtentiku. L-ewwel nett, sakemm l-i?ball ma jkunx evidenti, diffi?liment wie?ed ikun jista’ jivverifika l-korrettezza tal-indirizz. It-tieni nett, ?ball jista’ wkoll jidher li jkun sempli?i ?vista li persuna taxxabbli diffi?ilment tinduna bih.

64.

G?aldaqstant, il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja ma tippermettix interpretazzjoni tar-regoli tal-VAT b?al dik proposta mill-qorti tar-rinviju fejn, skont din l-interpretazzjoni, fil-ka? li l-kundizzjonijiet formali g?at-tnaqqis ma ji?ux issodisfatti, it-tnaqqis jista’ jing?ata biss meta l-persuna taxxabbli tkun ?adet kull mi?ura li setg?et tkun ra?onevolment mistennija minnha biex ti?gura ru?ha li l-indikazzjonijiet fil-fattura kienu korretti. Tali interpretazzjoni, fil-fatt, tintrodu?i restrizzjoni importanti g?ad-dritt g?al tnaqqis, u dan ma huwiex previst mir-regoli tal-VAT.

65.

Tali interpretazzjoni timplika wkoll li l-oneru tal-prova rigward l-involviment possibbli fil-frodi, jew il-konoxxenza tal-frodi, ji?i ttrasferit b’mod indebitu fuq id-destinatarju tal-fatturi. Biex inkompli n?id ma’ dak li osservajt fil-punt 60 hawn fuq, il-Qorti tal-?ustizzja kkonkludiet li “huwa l-obbligu tal-awtorità fiskali, li tkun ikkonstatat frodi jew irregolaritajiet imwettqa mill-persuna li to?ro? il-fattura, li tistabbilixxi, fid-dawl ta’ elementi o??ettivi u ming?ajr ma d-destinatarju tal-fattura ji?i obbligat iwettaq verifiki li ma huwiex obbligat iwettaq, li dan id-destinatarju kien jaf jew kellu jkun jaf li t-tran?azzjoni li fuqha huwa bba?at id-dritt g?al tnaqqis kienet involuta fi frodi tal-VAT” (29). F’dan il-kuntest g?andu ji?i osservat li mhux dejjem ikun fa?li li persuna taxxabbli tipprova, b’mod suffi?jenti, li tkun g?amlet, fil-kliem tal-qorti tar-rinviju fil-Kaw?a C?375/16, “dak kollu li seta’ jkun ra?onevolment mistenni minnha sabiex tivverifika l-pre?i?joni tal-indikazzjonijiet li jinsabu fil-fattura”.

66.

G?all-kuntrarju ta’ dak issu??erit mill-qorti tar-rinviju, dan ma jfissirx li l-kundizzjonijiet stipulati fl-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT ma g?adx g?andhom skop. Kif ?ustament tinnota l-Kummissjoni, anki jekk ma huwiex essenzjali li ti?i ssodisfatta kull wa?da mill-kundizzjonijiet biex persuna taxxabbli jkollha d-dritt g?al tnaqqis, l-Istati Membri jistg?u dejjem jobbligaw lill-persuni taxxabbli biex jikkompletaw u/jew jikkore?u l-fatturi, u jipprevedu sanzjonijiet g?an-nuqqas ta’ osservanza tar-rekwi?iti formali, sakemm dawn il-mi?uri ma jmorrux lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jinkiseb l-objettivi tal-?bir korrett tat-VAT u tal-prevenzjoni tal-frodi, u sakemm dawn il-mi?uri ma jipperikolawx in-newtralità tas-sistema tal-VAT (30).

2. Protezzjoni ?udizzjarja effettiva tad-dritt g?al tnaqqis

67.

Fil-kaw?a C-374/16, il-qorti tar-rinviju qajmet ukoll il-kwistjoni dwar jekk, fid-dawl tal-prin?ipju ta’ effettività, il-fatt li r-rikorrent jista’ jitlob id-dritt g?al tnaqqis biss fi pro?edura separata ta’ ekwità imurx kontra l-Artikolu 168(a) flimkien mal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT. Skont l-ispjegazzjoni tal-qorti tar-rinviju, ta?t ir-regoli nazzjonali, ir-rikorrent ma jistax jinvoka l-argument ta’ bona fide jew ta’ aspettattivi le?ittimi fil-kuntest tal-pro?edura ordinarja tal-istima tat-taxxa, i?da jkollu jibda pro?edura separata.

68.

Peress li l-indikazzjoni ta’ indirizz li jikkorrispondi g?al sempli?i kaxxa postali huwa konformi mad-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 226(5) tad-Direttiva tal-VAT, dan il-punt ma g?andu l-ebda rilevanza g?all-kaw?i prin?ipali. Fil-fatt, jekk ir-ra?unament tieg?i huwa korrett, ir-rikorrenti fil-kaw?i prin?ipali jistg?u jitolbu tnaqqis fil-kuntest tal-pro?eduri ordinarji tal-istima tat-taxxa, ming?ajr il-b?onn li jirrikorru g?al pro?edura separata ta’ ekwità.

69.

Fi kwalunkwe ka?, xorta ser ne?amina dan il-punt min?abba l-possibbiltà li xi fatturi inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali ma jkunux, g?al xi ra?unijiet o?ra, konformi mal-kundizzjonijiet formali stipulati fl-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT.

70.

Skont il-prin?ipju ta’ awtonomija pro?edurali, fl-assenza ta’ regoli tal-Unjoni, l-Istati Membri huma responsabbli li jistabbilixxu l-pro?eduri interni g?all-prevenzjoni tal-frodi tal-VAT. F’dan ir-rigward, huwa l-ordinament ?uridiku nazzjonali ta’ kull Stat Membru li g?andu jag??el l-awtoritajiet kompetenti biex ji??ieldu kontra l-frodi tal-VAT u jistabbilixxu regoli pro?edurali ddettaljati g?all-protezzjoni tad-drittijiet li l-individwi jisiltu mid-dritt tal-Unjoni. Madankollu, dawn ir-regoli ma jistg?ux ikunu inqas favorevoli minn dawk li jirregolaw sitwazzjonijiet simili nazzjonali (prin?ipju ta’ ekwivalenza), u ma g?andhomx irendu impossibbli fil-prattika jew e??essivament diffi?li l-e?er?izzju tad-drittijiet mog?tija mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni (prin?ipju ta’ effettività) (31).

71.

F’dak li jirrigwarda l-prin?ipju ta’ effettività, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-kwistjoni dwar jekk dispo?izzjoni pro?edurali nazzjonali tirrendix impossibbli jew e??essivament diffi?li l-e?er?izzju mill-partijiet f’kaw?a tad-drittijiet li jisiltu mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni g?andha ti?i analizzata billi jittie?ed inkunsiderazzjoni r-rwol ta’ din id-dispo?izzjoni fil-pro?edura kollha, l-i?vol?iment u l-

partikolaritajiet tag?ha, quddiem id-diversi istanzi nazzjonali. Minn din il-perspettiva, hemm lok li jittie?du inkunsiderazzjoni l-prin?ipji li fuqhom huwa msejjes l-ordinament ?uridiku nazzjonali, b?alma huma l-protezzjoni tad-drittijiet tad-difi?a, il-prin?ipju ta' ?ertezza legali u l-i?vol?iment korrett tal-pro?edura (32). B?ala prin?ipju, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa l-konformità tal-mi?uri nazzjonali ma' dawn il-prin?ipji, fid-dawl ta?-?irkustanzi kollha tal-kaw?a prin?ipali (33).

72.

F'din il-kaw?a, il-Qorti tal-?ustizzja ma g?andhiex informazzjoni dettaljata bi??ejjed dwar il-pro?edura separata ta' ekwità (u dwar id-differenzi bejn dik il-pro?edura u l-pro?edura ordinarja tal-istima tat-taxxa) biex tkun tista' tidde?iedi jekk regoli pro?edurali nazzjonali b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali humiex konformi mad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT. G?alhekk, skont il-?urisprudenza msemmija iktar 'il fuq, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tidde?iedi, fid-dawl tal-prin?ipji identifikati fil-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, jekk id-dritt ta' persuna taxxabbli li jinvoka l-bona fide tieg?u fir-rigward tal-korrettezza formali tal-fatturi huwiex protett b'mod effettiv fi pro?edura b?all-pro?edura separata ta' ekwità prevista fl-Artikoli 163 u 227 tal-AO.

73.

Fil-fehma tieg?i, meta tkun qed tag?mel l-anali?i tag?ha, il-qorti tar-rinviju g?andha tikkunsidra b'mod partikolari jekk it-tul, il-kumplessità u l-ispejje? involuti f'dik il-pro?edura spe?jali jo?olqux diffikultajiet sproporzjonati lill-persuna taxxabbli. Probabbilment, dawn id-diffikultajiet ikunu iktar importanti meta, fil-ka? ta' talbiet li essenzjalment jikkon?ernaw kwistjonijiet ?uridi?i identi?i jew relatati u/jew tran?azzjonijiet identi?i jew relatati, il-persuna taxxabbli tkun obbligata tibda ?ew? pro?eduri ?udizzjarji paralleli jew iktar (34).

74.

G?alkemm huwa impossibbli li ting?ata gwida iktar spe?ifika, fid-dawl ta' ?erti elementi msemmija fid-de?i?joni tar-rinviju, irrid xorta wa?da nesprimi d-dubji tieg?i rigward il-kompatibbiltà bejn tar-regoli pro?edurali nazzjonali inkwistjoni mad-dritt tal-Unjoni. Id-dritt ta' persuna taxxabbli li tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa jo?ro? mid-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT u mhux minn kunsiderazzjonijiet ta' ekwità. Dan jibqa' validu indipendentement mill-kwistjoni dwar jekk il-fatturi rilevanti humiex kompletament konformi mal-Artikolu 226 ta' din id-direttiva.

75.

Fi kliem ie?or, anki f'dawn i?-?irkustanzi, l-awtoritajiet ma g?andhom l-ebda diskrezzjoni jidde?iedu jekk il-persuna taxxabbli g?andhiex tkun tista' tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa. Jirri?ulta g?aldaqstant li, mil-lat pro?edurali, ma narax xi differenza sostanzjali bejn persuna taxxabbli li g?andha d-dritt g?al tnaqqis meta l-kundizzjonijiet formali tal-fatturi jkunu ssodisfatti u s-sitwazzjoni fejn dik il-persuna jkollha l-istess dritt minkejja l-fatt li ma hemmx konformità formali. Ma nistax nifhem g?aliex persuna taxxabbli ma tkunx tista' tinvoka tali dritt fi pro?edura ordinarja tal-istima tat-taxxa.

76.

Madankollu, din hija kwistjoni li g?andha ti?i de?i?a mill-qorti nazzjonali.

77.

Fid-dawl tal-osservazzjonijiet pre?edenti, nipproponi li r-risposta g?at-tieni domanda preliminari fil-Kaw?a C-374/16 u g?at-tielet domanda preliminari fil-Kaw?a C-375/16 tkun li l-Artikolu 168(a) u l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni

nazzjonali li, f'ka?ijiet fejn il-kundizzjonijiet formali tal-fatturi ma ji?ux issodisfatti, ikun permess tnaqqis biss fejn il-persuna taxxabbli tag?ti prova li hija tkun ?adet kull mi?ura li setg?et tkun ra?onevolment mistennija minnha biex ti?gura ru?ha li l-indikazzjonijiet fil-fattura kienu korretti. Hija l-qorti nazzjonali li g?andha tiddetermina jekk dawn ir-regoli pro?edurali nazzjonali li skonthom persuna taxxabbli tista' tinvoka l-bona fide tag?ha rigward ir-regolarità tal-fattura, humiex kompatibbli mal-prin?ipju ta' effettività, b'mod partikolari fid-dawl tat-tul, tal-kumplessità u tal-ispejje? involuti fil-pro?eduri rilevanti.

V. Konklu?joni

78.

B?ala konklu?joni, nipproponi li l-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi g?ad-domandi preliminari mag?mula mill-Bundesfinanzhof (qorti federali tal-finanzi, il??ermanja) kif ?ej:

–

L-Artikolu 226(5) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li tissu??etta d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT g?all-kundizzjoni li l-fattura tindika l-indirizz minn fejn il-persuna li ?ar?itha te?er?ita l-attività ekonomika tag?ha;

–

L-Artikolu 168(a) u l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva 2006/112 jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li, f'ka?ijiet fejn il-kundizzjonijiet formali tal-fatturi ma ji?ux issodisfatti, ikun permess tnaqqis biss fejn il-persuna taxxabbli tag?ti prova li hija tkun ?adet kull mi?ura li setg?et tkun ra?onevolment mistennija minnha biex ti?gura ru?ha li l-indikazzjonijiet fil-fattura kienu korretti;

–

Hija l-qorti nazzjonali li g?andha tiddetermina jekk ir-regoli pro?edurali nazzjonali li skonthom persuna taxxabbli tista' tinvoka l-bona fide tag?ha rigward ir-regolarità tal-fattura, humiex kompatibbli mal-prin?ipju ta' effettività, b'mod partikolari fid-dawl tat-tul, tal-kumplessità u tal-ispejje? involuti fil-pro?eduri rilevanti.

(1) Lingwa ori?inali: l-Ingli?.

(2) ?U 2006, L 347, p. 1.

(3) Id-dispo?izzjoni applikabbli ratione temporis g?all-Kaw?a C-374/16 kienet dik fis-se?? qabel ir-revi?joni tad-Direttiva tal-VAT fl-2010. Issa, dik ir-revi?joni hija immaterjali g?all-finijiet ta' dawn il-pro?eduri, g?aliex ma affettwatx l-obbligu tal-inklu?joni tal-indirizz fuq il-fattura skont l-Artikolu 226 tal-Direttiva.

(4) Sentenza tal-14 ta' Frar 1985, Rompelman (268/83, EU:C:1985:74, punt 19).

(5) Sentenza tal-10 ta' April 2008, Marks & Spencer (C?309/06, EU:C:2008:211, punt 49).

(6) Sentenza tat-22 ta' Ottubru 2015, PPUH Stehcemp (C-277/14, EU:C:2015:719, punt 28).

(7) Ara s-sentenza tat-22 ta' Ottubru 2015, PPUH Stehcemp (C-277/14, EU:C:2015:719, punt 29).

(8) Ara s-sentenza tal-15 ta’ Settembru 2016, Senatex (C-518/14, EU:C:2016:691, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

(9) Sentenza tal-15 ta’ Settembru 2016, Senatex (C-518/14, EU:C:2016:691, punt 38).

(10) Ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tal-15 ta’ Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos (C-516/14, EU:C:2016:690, punt 25), u tal-15 ta’ Lulju 2010, Pannon Gép Centrum (C-368/09, EU:C:2010:441, punti 40 u 41).

(11) Ara, b’analo?ija, is-sentenza tal-4 ta’ ?unju 2015, Il-Kummissjoni vs Il-Polonja (C-678/13, mhux ippubblikata, EU:C:2015:358, punt 46 u l-?urisprudenza ??itata).

(12) Skont din id-dispo?izzjoni: “‘[p]ersuna 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” (enfasi mi?juda minni).

(13) Ara, f dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta’ Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos (C-516/14, EU:C:2016:690, punt 27), li tirreferi g?all-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Kokott f’dik l-istess kaw?a (EU:C:2016:101).

(14) Ara, f’dan is-sens, il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Kokott fil-kaw?a Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos (C-516/14, EU:C:2016:101, punti 34 u 35).

(15) Ara, f’dan is-sens, il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Kokott fil-kaw?a Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos (C-516/14, EU:C:2016:101, punt 34).

(16) Ara, b’mod partikolari, l-Artikolu 17(1)(b) tar-Regolament tal-Kunsill (UE) Nru 904/2010, tas-7 ta’ Ottubru 2010, dwar il-kooperazzjoni amministrattiva u l-?lieda kontra l-frodi fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (tfassil mill-?did) (?U 2010, L 268, p. 1). Skont din id-dispo?izzjoni, l-Istati Membri g?andhom l-obbligu li ja??nu f’sistema elettronika, inter alia, “id-data dwar l-identità, l-attività, l-organizzazzjoni u l-indirizz tal-persuni li lilhom ikun attribwixxa numru ta’ identifikazzjoni tal-VAT, li tkun in?abret skont l-Artikolu 213 tad-Direttiva 2006/112/KE, kif ukoll id-data meta ?ie attribwit dak in-numru”.

(17) Ara, b’analo?ija, is-sentenza tal-1 ta’ Marzu 2012, Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. W?siewicz (C-280/10, EU:C:2012:107, punti 48 u 49). Minbarra dan, bis-sa??a tar-Regolament tal-Kunsill (UE) Nru 904/2010, l-awtoritajiet nazzjonali jistg?u jitolbu, ming?and l-awtoritajiet amministrattivi tal-Istati Membri l-o?rajn, kwalunkwe informazzjoni li tista’ tg?inhom jag?mlu stima korretta tal-VAT, biex jikkontrollaw l-applikazzjoni korretta tal-VAT, b’mod partikolari fil-ka? ta’ tran?azzjonijiet intra-Unjoni, u biex ji??ieldu kontra l-frodi fil-konfront tal-VAT.

(18) Ara, b’mod partikolari, il-premessi 46, 47, 56 u 57 tad-Direttiva tal-VAT.

(19) Sentenza tat-22 ta’ Ottubru 2015, PPUH Stehcemp (C?277/14, EU:C:2015:719).

(20) Ara s-sentenza tat-22 ta’ Ottubru 2015, PPUH Stehcemp (C?277/14, EU:C:2015:719, punt 35).

(21) Sentenza tat-28 ta’ ?unju 2007, Planzer Luxembourg (C-73/06, EU:C:2007:397).

(22) It-Tlettax-il Direttiva tal-Kunsill 86/560/KEE, tas-17 ta’ Novembru 1986, fir-rigward tal-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri li g?andhom x’jaqsmu mat-taxxi ta’ ?aqliq ta’ flus - Arran?amenti g?ar-rifond tat-taxxa fuq il-valur mi?jud lil persuni taxxabbli li ma humiex stabbiliti fit-

territorju tal-Komunità (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 129).

(23) Ara s-sentenza tat-22 ta’ Ottubru 2015, PPUH Stehcemp (C?277/14, EU:C:2015:719, punti 48 u 49).

(24) Ara, b’mod partikolari, is-sentenza tas-27 ta’ Settembru 2007, Teleos et (C-409/04, EU:C:2007:548, punti 65 u 66), tal-21 ta’ Frar 2008, Netto Supermarkt (C-271/06, EU:C:2008:105, punti 24, 25 u 27), kif ukoll tal-21 ta’ Di?embru 2011, Vlaamse Oliemaatschappij (C-499/10, EU:C:2011:871, punti 25 u 26).

(25) Ara s-sentenza tat-22 ta’ Ottubru 2015, PPUH Stehcemp (C?277/14, EU:C:2015:719, punt 51).

(26) Ara, b’mod partikolari, is-sentenza tal-21 ta’ ?unju 2012, Mahagében u Dávid (C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 62).

(27) Ara s-sentenzi tal-21 ta’ ?unju 2012, Mahagében u Dávid (C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 60), kif ukoll tat-22 ta’ Ottubru 2015, PPUH Stehcemp (C?277/14, EU:C:2015:719, punt 52).

(28) Ara s-sentenzi tal-21 ta’ ?unju 2012, Mahagében u Dávid (C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 65), kif ukoll tal-31 ta’ Jannar 2013, LVK (C-643/11, EU:C:2013:55, punt 62).

(29) Ara s-sentenza tat-22 ta’ Ottubru 2015, PPUH Stehcemp (C?277/14, EU:C:2015:719, punt 50). Ara wkoll is-sentenza tas-6 ta’ Di?embru 2012, Bonik (C-285/11, EU:C:2012:774, punt 43).

(30) Ara s-sentenza tal-15 ta’ Settembru 2016, Senatex (C-518/14, EU:C:2016:691, punti 41 u 42), u l-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Bot fil-kaw?a Senatex (C-518/14, EU:C:2016:91, punt 45).

(31) Sentenza tat-12 ta’ Frar 2015, Surgicare (C-662/13, EU:C:2015:89, punt 26).

(32) Sentenza tat-12 ta’ Frar 2015, Surgicare (C-662/13, EU:C:2015:89, punt 28).

(33) Sentenza tat-12 ta’ Frar 2015, Surgicare (C-662/13, EU:C:2015:89, punt 27).

(34) Ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta’ April 2008, Impact (C?268/06, EU:C:2008:223, punt 51).