

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

6 ta' Di?embru 2012 (\*)

“VAT — Direttiva 2006/112/KE — Dritt g?al tnaqqis — Rifjut”

Fil-Kaw?a C-285/11,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Administrativen sad – Varna (il-Bulgarija), permezz ta' de?i?joni tas-16 ta' Mejju 2011, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-8 ta' ?unju 2011, fil-pro?edura

**Bonik EOOD**

vs

**Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravljenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravljenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,**

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

komposta minn R. Silva de Lapuerta (Relatur), li qed ja?ixxi b?ala President tat-Tielet Awla, K. Lenaerts, E. Juhász, T. von Danwitz u D. Šváby, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tad-19 ta' Settembru 2012,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al Bonik EOOD, minn O. Minchev, avukat, u M. Patchett-Joyce, barrister,
- g?all-Gvern Bulgaru, minn E. Petranova, b?ala a?ent,
- g?all-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, b?ala a?ent, assistita minn A. De Stefano, avvocato dello Stato,
- g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn L. Seeboruth u L. Christie, b?ala a?enti, assistiti minn P. Moser, barrister,
- g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u D. Roussanov, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema' l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata' ming?ajr konkluzjonijiet

tag?ti l-pre?enti

**Sentenza**

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 2, 9, 14, 62, 63,

167, 168 u 178 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (U L 347, p. 1).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn Bonik EOOD (iktar 'il quddiem "Bonik") u d-Direktor na Direktsia "Obzhalvane i upravljenje na izpalnenieto" – Varna pri Tsentralno upravljenje na Natsionalnata agentsia za prihodite (Direttur tad-Direttorat "Appelli u Compliance Management" għall-belt ta' Varna, tal-amministrazzjoni ċentrali tal-Ażenzija nazzjonali tad-dawl) fir-rigward ta' dritt għal tnaqqis, fil-forma ta' kreditu ta' taxxa, tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") dwar ix-xiri ta' qamim wettaq minn din il-kumpannija.

## II-kuntest ġuridiku

3 L-Artikolu 2(1)(a) tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi li l-kunsinni ta' merkanzija magħmula bi tlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabli li ta'ixxi b'ala tali huma suġġetti għall-VAT.

4 L-Artikolu 9(1) ta' din id-Direttiva jipprovdi:

"Persuna taxxabli" għandha tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta' produtturi, kummerġanti jew persuni li jagħtu servizzi, inklużi attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, għandhom jitqiesu b'ala 'attività ekonomika'. L-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' dawl minnha fuq ba' i kontinwa għandha b'mod partikolari titqies b'ala attività ekonomika."

5 L-Artikolu 62 tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ġej:

"Għall-finijiet ta' din id-Direttiva:

1) 'Avveniment li jagħti lok għal tlas' għandha tfisser okkorrenza li permezz tagħha l-kondizzjonijiet legali meżtie' a biex ti' i imposta l-VAT huma sodisfatti;

2) Il-VAT għandha ti' i 'imposta' meta l-awtorità tat-taxxa ssir intitolata bil-li' i, f'mument partikolari, biex ti' bor it-taxxa mill-persuna soġġetta li t' allasha, għalkemm i' -mien għall- tlas jista' jkun pospost."

6 Skont l-Artikolu 63 tal-istess direttiva:

"Għandu jkun hemm avveniment li jagħti lok għal tlas u l-VAT għandha ti' i imposta meta l-merkanzija jew is-servizzi huma pprovduti."

7 L-Artikolu 167 tad-Direttiva 2006/112 jistipula:

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

8 L-Artikolu 168 ta' din id-direttiva jipprovdi:

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintuaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabli ta' persuna taxxabli, il-persuna taxxabli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mill-VAT li għandha t' allas dan li ġej:

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

[...]"

9 L-Artikolu 178 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

“Biex tefer?ita d-dritt ta’ tnaqqis, persuna taxxabli g?andha tissodisfa l-kondizzjonijiet li ?ejjin:

a) g?all-finijiet ta’ tnaqqis skond l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta’ merkanzija jew servizzi, hi g?andha jkollha fattura im?ejjija skond l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238, 239 u 240;

[...]"

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

10 Bonik hija kumpannija li kienet su??etta g?al verifika fiskali fir-rigward tax-xhur ta’ Frar u ta’ Marzu 2009.

11 Wara din il-verifika, l-awtoritajiet tat-taxxa Bulgari kkonstataw li ma je?istux provi ta’ e?ekuzzjoni ta’ kunsinni intra-Komunitarja ta’ qam? u ta’ ?irasol iddikjarati li Bonik iddikjarat li kienu saru favur il-kumpannija Rumena Agrisco SRL, u li, fid-dawl tal-fatt li l-kwantitajiet ta’ qam? u ta’ ?irasol li jidhru fuq il-fatturi ma?ru?a minn Bonik, skont il-kontabbiltà ta’ din il-kumpannija, kienu ?ru? ta’ stokk ta’ dawn u ma kinux ippre?entati fil-mument meta saret l-imsemmija verifika, dawn il-kwantitajiet kienu jikkon?ernaw kunsinni taxxabli fit-territorju Bulgaru.

12 Barra minn hekk, l-imsemmija awtoritajiet tat-taxxa ppro?edew b’verifiki li jikkon?ernaw ix-xiri ta’ qam?, li Bonik iddikjarat b?ala li kienet wettqet ming?and Favorit stroy Varna EOOD (iktar ’il quddiem “Favorit stroy”) u ming?and Agro treyd BG Varna EOOD (iktar ’il quddiem “Agro treyd”) li fuqhom kienet di?à tnaqqset il-VAT.

13 Bonik kienet fil-pussess ta’ fatturi ma?ru?a minn Favorit stroy kif ukoll minn Agro treyd li jikkorrispondu g?al dan ix-xiri.

14 Madankollu, sabiex ti?i ?gurata r-realtà tal-imsemmi xiri, l-awtoritajiet tat-taxxa Bulgari wettqu verifiki addizzjonali ma’ fornituri ta’ Bonik, ji?ifieri Favorit stroy u Agro treyd, kif ukoll ma’ fornituri ta’ dawn tal-a??ar, ji?ifieri Lyusi treyd EOOD, Eksim plyus EOOD u Riva agro stil EOOD.

15 Peress li dawn il-verifiki ma ppermettewx li ji?i stabbilit jekk Lyusi treyd EOOD, Eksim plyus EOOD u Riva agro stil EOOD kinux verament fornaw merkanzija lil Favorit stroy u lil Agro treyd, l-awtoritajiet tat-taxxa Bulgari kkonkludew li dawn il-kumpanniji tal-a??ar, ma kellhomx il-kwantitajiet ta’ merkanziji ne?essarji sabiex jipprovdu l-kunsinni intenzjonati g?al Bonik u kkonkludew li kien hemm nuqqas ta’ kunsinni effettivi bejn l-imsemmija kumpanniji u Bonik.

16 G?aldaqstant, l-imsemmija awtoritajiet tat-taxxa, permezz ta’ kont tat-taxxa rettifikattiv tal-10 ta’ Marzu 2010, irrifjutaw li jirrikonoxxu lill-Bonik id-dritt li jnaqqas, ta?t forma ta’ kreditu ta’ taxxa, il-VAT li tirrigwarda l-kunsinni ta’ qam? li saru mill-fornituri tag?ha, Favorit stroy u Agro treyd.

17 Bonik ippre?entat rikors amministrattiv kontra dan il-kont ta’ taxxa quddiem id-Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, li, b’de?i?joni tal-21 ta’ ?unju 2010, ikkonferma l-imsemmi kont.

18 Bonik ippre?entat rikors kontra l-istess kont ta’ taxxa quddiem il-qorti tar-rinviju.

19 Fid-de?i?joni tar-rinviju, din il-qorti tindika li l-awtoritajiet tat-taxxa Bulgari ma jikkontestawx il-

fatt li Bonik wettqet kunsinni sussegwenti ta' merkanzija tal-istess tip u għall-istess kwantità, u lanqas ma jaffermaw li din il-kumpannija akkwistat dawn il-merkanziji mingħand fornituri oħra apparti Favorit stroy u Agro treyd.

20 Barra minn hekk, hija l-id li jeżistu provi li jstabilixxu t-tweġġ ta' kunsinni diretti u li n-nuqqas ta' provi ta' kunsinni preżedenti ma jwassalx għall-konkluzjoni li tgħid li dawn il-kunsinni diretti ma twettqux.

21 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tippreżenta li l-leżijonijiet nazzjonali ma tistax il-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, ta' forma ta' kreditu ta' taxxa, għall-prova tal-orijentazzjoni tal-merkanzija.

22 Skont din il-qorti, l-amministrazzjoni tat-taxxa, permezz tal-prattika tagħha, u qerati Bulgari jeżistu u prova ta' kunsinni effettivi preżedenti sabiex jirrikonossu lill-persuna taxxabli d-dritt għal tnaqqis tal-VAT.

23 Huwa f'dan il-kuntest li l-Administrativen sad – Varna ddeżidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-ustizzja d-domandi preliminari li jsejnin:

“1) Il-kuntest ta' “nuqqas ta' kunsinna effettiva” jista' jiġi dedott mill-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 178(a) u (b), 14, 62, 63, 167 u 168 tad-Direttiva 2006/112 u, jekk dan ikun il-każ, il-kuntest ta' “nuqqas ta' kunsinna effettiva” jikkorrispondi għad-definizzjoni tal-kuntest ta' “evażjoni tat-taxxa” jew huwa inkluż f'dan il-kuntest? X'inhum l-kontenut tal-kuntest ta' “evażjoni tat-taxxa” fis-sens [ta' din id-]Direttiva?

2) Fid-dawl tad-definizzjoni ta' evażjoni tat-taxxa u tad-dispożizzjonijiet tal-premessi 26 u 59 moqrija flimkien mal-Artikolu 178(b) tad-Direttiva [2006/112, din tal-aħħar] tejjegħ li l-formalitajiet jiġu espressament implementati, fuq livell leżijonijiet, permezz ta' atti tal-korp leżijonijiet suprem tal-Istat Membru jew tawtorizza li tali formalitajiet ma jiġu implementati fuq livell leżijonijiet, iġda li jiġu ppreżentati fil-forma ta' prattiki amministrattivi (u ta' verifika fiskali) u jgħid jidher? Il-formalitajiet jistgħu jiġu introdotti permezz ta' atti regolatorji tal-korpi amministrattivi jew istruzzjonijiet tal-amministrazzjoni?

3) Jekk il-kuntest ta' “nuqqas ta' kunsinna effettiva” huwa differenti mill-kuntest ta' “evażjoni tat-taxxa” u ma jaqax ta' id-definizzjoni tal-evażjoni tat-taxxa, dan jikkostitwixxi formalità fis-sens tal-Artikolu 178(b) [tad-Direttiva 2006/112] jew miqura fis-sens tal-premessa 59 [ta' din id-]Direttiva, li l-adozzjoni tagħha għandha b'ala konsegwenza r-rifjut tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa u li timmina n-newtralità tal-VAT, li hija prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT, implementata mil-liġi Komunitarja f'dan il-qasam?

4) Jistgħu jiġu imposti fuq il-persuni sużżetti għat-taxxa formalitajiet dwar il-prova tal-kunsinna effettiva li tkun ippreżediet il-kunsinna bejniethom (jiġifieri l-aħħar xerrej u l-fornitur tiegħu), meta l-awtoritajiet tat-taxxa ma jikkontestawx l-eżekuzzjoni, mill-persuni sużżetti għat-taxxa (l-aħħar fornituri), ta' kunsinni sussegwenti lix-xerrejja sussegwenti dwar l-istess merkanzija u dwar l-istess kwantitajiet?

5) Fil-kuntest tas-sistema komuni tal-VAT u skont id-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 168 u 178 tad-Direttiva 2006/112, id-dritt ta' kummerġant għar-rikonossiment tal-?las li sar skont il-VAT fil-kuntest ta' tranżazzjoni partikolari, għandu jiġi evalwat, fid-dawl ta':

a) is-sempliġi tranżazzjoni konkreta, li l-kummerġant jagħmel parti minnha, fid-dawl tal-intenzjoni tal-kummerġant li jipparteġpa fit-tranżazzjoni u/jew

- b) it-totalità tat-tranżazzjonijiet, inkluż it-tranżazzjonijiet preżedenti u sussegwenti, li jiffurmaw serje ta' kunsinni, li t-tranżazzjoni inkwistjoni tagħmel parti minnhom, inkluż l-intenzjonijiet tal-partiżipanti l-oħra fis-serje ta' kunsinni, li l-kummerġant ma jkunx jaf bihom u/jew li ma għandux il-mezzi sabiex isir jaf bihom, jew atti u/jew omissjonijiet ta' min jiffattura u partiżipanti oħra fis-serje ta' kunsinni, jiżifieri fornituri li jkunu ppreżedewh, li fil-konfront tagħhom ix-xerrej tal-kunsinna ma għandux il-possibbiltà li jeżerċita kontroll u li jeżerċita l-osservanza ta' aġir partikolari u/jew
- c) atti u intenzjonijiet frawdolenti – indipendentement mill-kwistjoni ta' jekk humiex preżedenti jew posterjuri għal tranżazzjoni partikolari – partiżipanti oħra għas-serje ta' kunsinni, li l-kummerġant ma kienx jaf bil-partiżipazzjoni tagħhom, peress li l-imsemmija atti u intenzjonijiet ma kinux ta' natura li jippermettu li jiżi stabbilit li l-kummerġant inkwistjoni seta' jsir jaf bihom?
- 6) Fid-dawl tar-risposta għall-1<sup>a</sup> domanda, għandu jiżi kkunsidrat li tranżazzjonijiet b'għal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali jikkostitwixxu kunsinni li jsiru bi qas skont l-Artikolu 2 tad-Direttiva 2006/112 jew parti mill-attività ekonomika tal-persuna sużżetta għat-taxxa skont l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112?
- 7) Tranżazzjonijiet b'għal dawk fil-kawża prinċipali, iddokumentati u ddikjarati għal skopijiet tal-VAT mill-fornitur, li meta saru x-xerrej effettivament xtara d-dritt ta' proprjetà fuq il-merkanzija ffatturata u li għalihom ma hemmx indikazzjoni li tistabilixxi li fil-verità xtara l-merkanzija mingħand persuna differenti minn dik li qaret il-fattura, jistgħu jiżi kkunsidrati li ma jikkostitwux kunsinni bi qas fis-sens tal-Artikolu 2 tad-Direttiva 2006/112 għas-sempliżi raġuni li l-fornitur ma kienx preżenti fl-indirizz iddikjarat, li ma pproduċiex id-dokumenti mitluba meta sar il-kontroll [verifika] fiskali jew li ma ressaqx il-prova lill-awtoritajiet tat-taxxa ta' qirkustanzi kollha meta kienu saru l-kunsinni, inkluż l-indikazzjoni tal-oriġni tal-merkanzija li hija s-sużżett tal-bejgħ?
- 8) Jikkostitwixxi miżura awtorizzata sabiex tiżi qurata l-qabra tat-taxxa u l-prevenzjoni tal-evażjoni tat-taxxa l-fatt li d-dritt li titnaqqas il-VAT iffatturata jkun jiddependi mill-aġir ta' fornitur u/jew fornituri li ppreżedewh?
- 9) Fid-dawl tar-riposti għat-tieni, it-tielet u r-raba' domandi, il-miżuri meħuda mid-dipartiment tat-taxxa, b'għal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li jwasslu għall-esklużjoni tas-sistema tal-VAT fir-rigward ta' tranżazzjonijiet konklużi minn kummerġant in bona fide jiksru l-prinċipji Komunitarji ta' proporzjonalità, ta' trattament ugwali u ta' qertezza legali?
- 10) Fid-dawl tar-risposti għad-domandi preżedenti, ix-xerrej tal-kunsinni għandu, f'qirkustanzi b'għal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, id-dritt li jnaqqas it-taxxa ffatturata lilu mill-fornituri?"

### **Fuq id-domandi preliminari**

24 Permezz tad-domandi preliminari tagħha, li għandhom jiżi eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll il-prinċipji ta' proporzjonalità, ta' ugwaljanza fit-trattament u ta' qertezza legali għandhomx jiżi interpretati fis-sens li jipprekludu li, f'qirkustanzi b'għal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, persuna taxxabbli tiżi m'aħda mid-dritt għal tnaqqis tal-VAT relatata ma kunsinna ta' merkanzija għar-raġuni li, fid-dawl tal-elementi dwar tranżazzjonijiet tal-input imwettqa fuq din il-kunsinna, din tal-aħħar hija kkunsidrata li effettivament ma seħħitx.

25 Għandu jittfakkar li, skont qurisprudenza stabbilita, id-dritt li l-persuni taxxabbli għandhom li mill-VAT li għandhom iħallsu jnaqqsu l-VAT dovuta jew imħallsa għall-merkanzija mixtrija u għas-servizzi input li huma rfevw jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-leżijazzjoni tal-Unjoni (ara s-sentenza tal-21 ta' qunju 2012, Mahagében u Dávid, C-

80/11 u C-142/11, punt 37 u l-urispudenza (itata).

26 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-ustizzja ripetutament idde?idiet li d-dritt g?al tnaqqis previst fl-Artikoli 167 et seq tad-Direttiva 2006/112 jag?mel parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u b?ala prin?ipju ma jistax ji?i limitat. B'mod partikolari, dan id-dritt ji?i e?er?itat immedjatament fuq it-taxxi kollha li jkunu imposti fuq it-tran?azzjonijiet tal-input imwettqa (ara s-sentenzi, tal-21 ta' Marzu 2000, *Gabalfrisa et*, C-110/98 sa C-147/98, ?abra p. I-1577, punt 43; tal-15 ta' Di?embru 2005, *Centralan Property*, C-63/04, ?abra p. I-11087, punt 50; tas-6 ta' Lulju 2006, *Kittel u Recolta Recycling*, C-439/04 u C-440/04, ?abra p. I-6161, punt 47, kif ukoll *Mahagében u Dávid*, i??itata iktar 'il fuq, punt 38).

27 Is-sistema g?al tnaqqis hija inti?a sabiex l-imprenditur jin?eles g?al kollox mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. Konsegwentement, is-sistema komuni tal-VAT tiggarrantixxi n-newtralità s?i?a fir-rigward tal-pi? fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?anijiet jew mir-ri?ultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu, fihom infushom, su??etti g?all-VAT (ara s-sentenzi, tal-14 ta' Frar 1985, *Rompelman*, 268/83, ?abra p. 655, punt 19; tal-15 ta' Jannar 1998, *Ghent Coal Terminal*, C-37/95, ?abra p. I-1, punt 15; *Gabalfrisa et*, i??itata iktar 'il fuq, punt 44; tat-3 ta' Marzu 2005, *Fini H*, C-32/03, ?abra p. I-1599, punt 25; tal-21 ta' Frar 2006, *Halifax et*, C-255/02, ?abra p. I-1609, punt 78; *Kittel u Recolta Recycling*, i??itata iktar 'il fuq, punt 48; tat-22 ta' Di?embru 2010, *Dankowski*, C-438/09, ?abra p. I-14009, punt 24, kif ukoll *Mahagében u Dávid*, i??itata iktar 'il fuq, punt 39).

28 Il-kwistjoni dwar jekk il-VAT dovuta fuq it-tran?azzjonijiet ta' bejg? li saru qabel jew wara fir-rigward tal-merkanzija kkon?ernata t?allsixx lit-Te?or Pubbliku jew le ma taffettwax id-dritt tal-persuna taxxabli li tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa. Fil-fatt, il-VAT applika g?al kull tran?azzjoni ta' produzzjoni jew ta' distribuzzjoni, wara li titnaqqas it-taxxa direttament imposta fuq l-ispi?a tad-diversi elementi li jikkostitwixxu l-prezz (ara s-sentenzi, tat-12 ta' Jannar 2006, *Optigen et*, C-354/03, C-355/03 u C-484/03, ?abra p. I-483, punt 54; *Kittel u Recolta Recycling*, i??itata iktar 'il fuq, punt 49; kif ukoll *Mahagében u Dávid*, i??itata iktar 'il fuq, punt 40).

29 Barra minn hekk, mill-formulazzjoni tal-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112 jirri?ulta li, sabiex ikun jista' jibbenefika mid-dritt g?al tnaqqis, je?tie?, minn na?a, li l-persuna kkon?ernata tkun persuna taxxabli fis-sens ta' din id-direttiva u, min-na?a l-o?ra, li l-merkanzija jew is-servizzi invokati sabiex jistabilixxu dan id-dritt, jintu?aw output mill-persuna taxxabli g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabli tag?ha u li, input, din il-merkanzija jew dawn is-servizzi jkunu fornuti minn persuna taxxabli o?ra (ara s-sentenzi *Centralan Property*, i??itata iktar 'il fuq, punt 52, u tas-6 ta' Settembru 2012, *Tóth*, C-324/11, punt 26).

30 F'dan il-ka?, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-partijiet ikkon?ernati mill-kunsinni ta' merkanzija inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ji?ifieri *Bonik* u l-fornituri tag?ha, huma persuni taxxabli fis-sens tad-Direttiva 2006/112.

31 Madankollu, sabiex ikun jista' ji?i konklu? li je?isti d-dritt g?al tnaqqis invokat minn *Bonik* abba?i ta' dawn il-kunsinni ta' merkanziji, huwa me?tie? li ji?i vverifikat jekk dawn tal-a??ar kinux effettivament imwettqa u jekk il-merkanziji kkon?ernati ntu?awx minn *Bonik* g?all-?i?ijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabli tag?ha.

32 Issa, g?andu jifakkar li, fil-kuntest tal-pro?edura ppre?entata skont l-Artikolu 267 TFUE, il-Qorti tal-ustizzja la g?andha l-urisdizzjoni biex tivverifika u lanqas biex tevalwa l-irkustanzi fattwali relatati mal-kaw?a prin?ipali. Hija g?alhekk il-qorti tar-rinviju li g?andha twettaq, skont ir-regoli dwar il-produzzjoni tal-provi previsti fid-dritt nazzjonali, evalwazzjoni globali tal-provi u ta-l-irkustanzi fattwali kollha ta' din il-kaw?a sabiex tiddetermina jekk *Bonik* tistax te?er?ita dritt g?al tnaqqis abba?i tal-imsemmija kunsinni ta' merkanziji (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta'

Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, punt 53).

33 Jekk minn din l-evalwazzjoni jirri?ulta li l-kunsinni ta' merkanziji inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kienu effettivament twettqu u li dawn il-kunsinni kienu ntu?aw input minn Bonik g?all-?ti?ijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabli tag?ha, il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis ma jistax, b?ala prin?ipju, jin?a?dilha.

34 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tindika li l-awtoritajiet tat-taxxa Bulgari ma jaffer mawx li Bonik xtrat il-merkanziji inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ming?and fornituri o?ra apparti Favorit stroy u Agro treyd u li je?istu provi li jistabilixxu t-twettiq ta' kunsinni diretti. Hija tirrileva wkoll li l-imsemmija awtoritajiet ma jikkontestawx il-fatt li sussegwentement Bonik wettqet kunsinni ta' merkanzija tal-istess tip b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali u bl-istess kwantità.

35 Madankollu, g?andu jifakkar ukoll li l-?lieda kontra l-frodi, l-eva?joni tat-taxxa u l-eventwali abbu?i hija g?an rikonoxxut u inkora??ut mid-Direttiva 2006/112 (ara, b?mod partikolari, is-sentenzi Halifax *et*, i??itata iktar 'il fuq, punt 71; Kittel u Recolta Recycling, i??itata iktar 'il fuq, punt 54; tas-7 ta' Di?embru 2010, R., C-285/09, ?abra p. I-12605, punt 36; tas-27 ta' Ottubru 2011, Tanoarch, C-504/10, ?abra p. I-10853, punt 50, kif ukoll Mahagében u Dávid, i??itata iktar 'il fuq, punt 41).

36 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-individwi ma jistg?ux, b?mod frawdolenti jew abbu?ivament jinvokaw li?ijiet tal-Unjoni (ara, b?mod partikolari, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Fini H, punt 32; Halifax *et*, punt 68; Kittel u Recolta Recycling, punt 54; kif ukoll Mahagében u Dávid, punt 41).

37 G?aldaqstant, huma l-awtoritajiet u l-qrati nazzjonali li g?andhom jirrifjutaw il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis jekk, fid-dawl ta' elementi o??ettivi, ji?i stabbilit li dan id-dritt huwa invokat b?mod frawdolenti jew abbu?ivament (ara s-sentenzi ??itati iktar 'il fuq, Fini H, punt 34; Kittel u Recolta Recycling, punt 55; kif ukoll Mahagében u Dávid, punt 42).

38 Dan huwa l-ka? meta l-persuna taxxabli nnifisha twettaq frodi fiskali. Fil-fatt, f'dan il-ka?, il-kriterji o??ettivi li fuqhom huma bba?ati l-kun?etti ta' kunsinni ta' merkanziji jew il-provvisti ta' servizzi mwettqa minn persuna taxxabli li ta?ixxi b?ala tali u ta' attività ekonomika ma humiex sodisfatti (ara s-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Halifax *et*, punti 58 u 59, kif ukoll Kittel u Recolta Recycling, punt 53).

39 Bl-istess mod, persuna taxxabli li kienet taf jew kellha tkun taf li, bix-xiri tag?ha, hija kienet tipparte?ipa fi tran?azzjoni implikata fi frodi tal-VAT g?andha, g?all-?ti?ijiet tad-Direttiva 2006/112, ti?i kkunsidrata b?ala parte?ipant f'din il-frodi, u dan indipendentement mill-kwistjoni dwar jekk hija tibbenefikax jew le mill-bejg? mill-?did tal-merkanziji jew mill-u?u tas-servizzi fil-kuntest tat-tran?azzjonijiet taxxabli mwettqa output minnha (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Kittel u Recolta Recycling, punt 56, kif ukoll Mahagében u Dávid, punt 46).

40 Minn dan jirri?ulta li l-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis ma jista' ji?i rrifjutat lil persuna taxxabli biss bil-kundizzjoni li ji?i stabbilit li, fid-dawl tal-elementi o??ettivi, din il-persuna taxxabli, li ng?atat il-merkanzija jew li r?eviet is-servizzi li jservu ta' ba?i li ti??ustifika d-dritt g?al tnaqqis, kienet taf jew imissha kienet taf li, bix-xiri ta' din il-merkanzija jew ta' dawn is-servizzi, hija kienet tipparte?ipa fi tran?azzjoni implikata fi frodi tal-VAT imwettqa mill-fornitur jew minn operatur ie?or li jintervjeni fit-tran?azzjonijiet input jew output fis-serje ta' dawn il-kunsinni jew ta' dawn is-servizzi (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Kittel u Recolta Recycling, punti 56 sa 61, kif ukoll Mahagében u Dávid, punt 45).

41 Min-na?a l-o?ra, ma huwiex kompatibbli mas-sistema tad-dritt g?al tnaqqis prevista fl-imsemmija direttiva li, bir-rifjut ta' dan id-dritt, ti?i ssanzjonata persuna taxxabli li ma kinitx taf u

ma setg?etx tkun taf li t-tran?azzjoni kkon?ernata kienet implikata fi frodi mwettqa mill-fornitur jew li tran?azzjoni o?ra li tag?mel parti mis-serje ta' kunsinni, qabel jew wara dik imwettqa mill-imsemmija persuna taxxabli, kienet ivvizzjata bi frodi tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Optigen et, punti 52 u 55; Kittel u Recolta Recycling, punti 45, 46 u 60; kif ukoll Mahagében u Dávid, punt 47).

42 Fil-fatt, il-?olqien ta' sistema ta' responsabbiltà ming?ajr tort imur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex ji?u ssalvagwardjati d-drittijiet tat-Te?or Pubbliku (ara s-sentenza Mahagében u Dávid, i??itata iktar 'il fuq, punt 48).

43 Konsegwentement, ir-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis li jikkostitwixxi e??ezzjoni fl-applikazzjoni tal-prin?ipju fundamentali li jo?loq dan id-dritt, huma l-awtoritajiet tat-taxxa kompetenti li g?andhom jistabbilixxu, suffi?jement skont il-li?i, l-elementi o??ettivi li jippermettu li ji?i konkluz? li l-persuna taxxabli kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni invokata sabiex ti??ustifika d-dritt g?al tnaqqis kienet implikata fi frodi mwettqa mill-fornitur jew minn operatur ie?or li jintervjeni fi tran?azzjonijiet input jew output fis-serje ta' kunsinni (ara s-sentenza Mahagében u Dávid, i??itata iktar 'il fuq, punt 49).

44 Minn dan jirri?ulta li, jekk il-qorti tar-rinviju kellha tikkunsidra t-twettiq effettiv tal-kunsinni ta' merkanziji fil-kaw?a prin?ipali u l-u?u output ta' dawn il-merkanziji minn Bonik g?all-?ti?ijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabli tag?ha b?ala stabbiliti, hija din il-qorti li g?andha sussegwentement tivverifika jekk l-awtoritajiet tat-taxxa kkon?ernati stabbilixxewx l-e?istenza ta' dawn il-provi o??ettivi.

45 F'dawn i?-?irkustanzi hemm lok li r-risposta g?ad-domandi mag?mula tkun li l-Artikoli 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 u 178 tad-Direttiva 2006/112 g?andhom ji?u interpretati fis-sens li dawn jipprekludu li, f'?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, persuna taxxabli ma ti?ix rikonoxxuta d-dritt li tnaqqas il-VAT fir-rigward ta' kunsinna ta' merkanziji g?ar-ra?uni li, fid-dawl ta' frodi jew irregolaritajiet imwettqa input jew output fuq din il-kunsinna, din tal-a??ar hija kkunsidrata li ma ?ietx effettivament imwettqa, ming?ajr ma jkun stabbilit, fid-dawl ta' elementi o??ettivi, li din il-persuna taxxabli kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni invokata sabiex ti??ustifika d-dritt g?al tnaqqis kienet implikata fi frodi tal-VAT imwettqa fuq tran?azzjonijiet input jew output fis-serje ta' kunsinni, fatt li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

### **Fuq l-ispejje?**

46 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (It-Tielet Awla) taqta' u tidde?iedi:



L-Artikoli 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 u 178 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandha tiġi interpretata fis-sens li dawn jipprekludu li, f'irkustanzi b'għal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, persuna taxxabbli ma tiġix rikonoxxuta d-dritt li tnaqqas il-VAT fir-rigward ta' kunsinna ta' merkanziji għar-raġuni li, fid-dawl ta' frodi jew irregolaritajiet imwettqa input jew output fuq din il-kunsinna, din tal-aqwar hija kkunsidrata li ma tistax effettivament imwettqa, mingħajr ma jkun stabbilit, fid-dawl ta' elementi oġettivi, li din il-persuna taxxabbli kienet taf jew kellha tkun taf li t-tranżazzjoni invokata sabiex tiġi ustifika d-dritt għal tnaqqis kienet implikata fi frodi tal-VAT imwettqa fuq tranżazzjonijiet input jew output fis-serje ta' kunsinni, fatt li għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Firem

\* Lingwa tal-kawża: il-Bulgaru.