Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir?Raba’ Awla)

15 ta’ Settembru 2022 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input – Bejg? ta’ proprjetà immobbli bejn persuni taxxabbli – Bejjieg? li huwa s-su??ett ta’ pro?edura ta’ insolvenza – Prattika nazzjonali li tikkonsisti fir-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis lix-xerrej min?abba li huwa kien jew kellu jkun jaf bid-diffikultajiet tal-bejjieg? li j?allas il-VAT tal-output dovuta – Frodi u abbu? ta’ dritt – Kundizzjonijiet”

Fil-Kaw?a C?227/21,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mil-Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Suprema tal-Litwanja), permezz ta’ de?i?joni tal?31 ta’ Marzu 2021, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fid?9 ta’ April 2021, fil-pro?edura

UAB “HA.EN.”

vs

Valstybin? mokes?i? inspekcija prie Lietuvos Respublikos finans? ministerijos,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir?Raba’ Awla),

komposta minn C. Lycourgos, President tal-Awla, S. Rodin, J.?C. Bonichot, L. S. Rossi u O. Spineanu-Matei (Relatri?i), Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al UAB “HA.EN.”, minn G. Kaminskas u Z. Stuglyt?, advokatai,

– g?all-Gvern Litwan, minn K. Dieninis u V. Kazlauskait?-Šven?ionien?, b?ala a?enti,

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

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn J. Jokubauskait? u L. Lozano Palacios, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukata ?enerali ppre?entati fis-seduta tal?5 ta’ Mejju 2022,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60, iktar ’il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kaw?a bejn UAB “HA.EN.” u Valstybin? mokes?i? inspekcija prie Lietuvos Respublikos finans? ministerijos (l-Ispettorat Nazzjonali tat-Taxxa fi ?dan il-Ministeru g?all-Finanzi tar-Repubblika tal-Litwanja, iktar ’il quddiem l-“amministrazzjoni fiskali”), dwar ir-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) min?abba allegat abbu? ta’ dritt imwettaq minn HA.EN.

Il?kuntest ?uridiku

Id?dritt tal?Unjoni

3 Il-premessi 7 u 42 tad-Direttiva dwar il-VAT huma fformulati kif ?ej:

“(7) Is-sistema komuni ta’ VAT g?andha twassal, anki jekk ir-rati u l-e?enzjonijiet ma jkunux armonizzati b’mod s?i?, g?al newtralità fil-kompetizzjoni, b’mod li fit-territorju ta’ kull pajji? merkanzija u servizzi simili j?orru l-istess pi? ta’ taxxa, hu x’inhu t-tul tal-produzzjoni u l-katina tad-distribuzzjoni.

[…]

(42) L-Istati Membri g?andhom ikunu kapa?i, f’ka?ijiet spe?ifi?i, ja?tru lid-destinatarju ta’ forniment ta’ merkanzija jew servizzi b?ala l-persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT. Dan g?andu jg?in lill-Istati Membri fis-semplifikazzjoni tar-regoli u fil-?lieda kontra l-eva?joni u l-evitar tat-taxxa f’setturi identifikati u f’?erti tipi ta’ transazzjonijiet.”

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

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

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

[…]”

5 L-Artikolu 193 tal-imsemmija direttiva jistabbilixxi:

“Il-VAT g?andha tit?allas minn kwalunkwe persuna taxxabbli li tkun qed twettaq forniment taxxabbli ta’ merkanzija jew servizzi, minbarra fejn din tit?allas minn persuna o?ra fil-ka?ijiet imsemmija fl-Artikoli 194 sa 199 u fl-Artikolu 202.”

6 L-Artikolu 199(1) tal-istess direttiva jiddisponi:

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

[…]

(g) il-forniment ta’ proprjetà immobbli mibjug?a mid-debitur tas-sentenza fi pro?edura ta’ bejg? obbligatorju.”

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 Litwan

8 L-Artikolu 58(1) tal-Lietuvos Respublikos prid?tin?s vert?s mokes?io ?statymas (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud tar-Repubblika tal-Litwanja), kif redatta permezz tal-Li?i Nru IX?751 tal?5 ta’ Marzu 2020, jipprevedi:

“Il-persuna su??etta g?all-VAT tista’ tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa jew il-VAT fuq l-importazzjoni g?al beni jew servizzi akkwistati jew importati, jekk dawn il-beni jew servizzi huma inti?i li ji?u u?ati g?all-attivitajiet li ?ejjin: […] il-provvista ta’ beni jew servizzi su??etti g?all-VAT;

[…]”

9 L-Artikolu 719(1) tal-Lietuvos Respublikos civilinio proceso kodeksas (il-Kodi?i tal-Pro?edura ?ivili tar-Repubblika tal-Litwanja), kif redatt permezz tal-Li?i Nru XII?889 tal?15 ta’ Mejju 2014 jiddisponi:

“Meta bejg? bl-irkant ji?i annullat min?abba nuqqas ta’ offerent […], l-assi tal-persuna li twettaq l-e?ekuzzjoni forzata ji?u tra?messi g?all-prezz inizjali tal-bejg? tal-proprjetà immobbli bl-irkant.”

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

10 Permezz ta’ kuntratt tal?21 ta’ Settembru 2007, UAB “Medicinos Bankas” (iktar ’il quddiem il-“bank”) tat self lil UAB “Sostin?s b?stai” (iktar ’il quddiem il-“bejjieg?”) g?al attività ta’ ?vilupp ta’ proprjetà immobbli. Sabiex ti?i ggarantita l-e?ekuzzjoni tajba ta’ dan il-kuntratt, ?iet ikkostitwita ipoteka konvenzjonali mill-bejjieg? mal-bank fuq art li fuqha kien jinsab bini mhux komplut, li jinsab fil-belt ta’ Vilnjus (il-Litwanja).

11 Permezz ta’ kuntratt ta’ trasferiment ta’ kreditu konklu? fis?27 ta’ Novembru 2015, HA.EN. ?adet lura, bi ?las, ming?and il-bank li ta s-self, id-dejn kollu tas-somom li jirri?ultaw mill-kuntratt ta’ kreditu konklu? bejn dan tal-a??ar u l-bejjieg?, kif ukoll id-drittijiet kollha kkostitwiti sabiex ti?i ggarantita l-e?ekuzzjoni tal-obbligi, inklu?a l-ipoteka konvenzjonali. Waqt il-konklu?joni ta’ dan il-kuntratt, HA.EN., fost o?rajn, ikkonfermat li saret taf bis-sitwazzjoni ekonomika u finanzjarja kif ukoll bl-istatus legali tal-bejjieg? u kkonfermat li dan kien insolventi u li pro?edura ta’ insolvenza ?udizzjarja li tikkon?ernah kienet pendenti quddiem il-Vilniaus apygardos teismas (il-Qorti Re?jonali ta’ Vilnjus, il-Litwanja). Permezz ta’ kuntratt konklu? fit?18 ta’ Di?embru 2015, il-bank ittrasferixxa lil HA.EN. l-ipoteka kkostitwita fuq il-proprjetà tal-bejjieg?.

12 Il-bejg? bl-irkant ta’ parti mill-proprjetà immobbli tal-bejjieg? (iktar ’il quddiem il-“proprjetà immobbli inkwistjoni”) ?ie ppubblikat permezz ta’ att ta’ marixxall tal-qorti tat?23 ta’ Mejju 2016, i?da ebda xerrej ma wera interess fl-akkwist tieg?u. Peress li l-irkant ma rnexxiex, ?ie propost lil HA.EN., fil-kuntest tal-pro?edura ta’ rkant, li tie?u f’idejha l-proprjetà immobbli li g?all-ammont

inizjali, li kien itemm parti mill-krediti mi?muma minnha. HA.EN. e?er?itat dan id-dritt u ?adet il-proprjetà immobbli inkwistjoni.

13 G?al dan il-g?an, fil?21 ta' Lulju 2016, marixxall tal-qorti ?are? att li jikkonstata trasferiment ta' proprjetà tal-proprjetà immobbli inkwistjoni lil HA.EN..

14 Fil?5 ta' Awwissu 2016, il-bejjieg? ?are? fattura li tindika li l-proprjetà tal-proprjetà immobbli inkwistjoni kienet ?iet ittrasferita lil HA.EN. permezz tal-imsemmi att g?as-somma totali ta' EUR 5 468 000, ji?ifieri ammont ta' EUR 4 519 008.26 mi?jud b'VAT ta' EUR 948 991.74. HA.EN. irre?istrat din il-fattura fil-kontabbiltà tag?ha u naqqset il-VAT tal-input li kienet tinsab fuq din il-fattura fid-dikjarazzjoni tal-VAT tag?ha g?ax-xahar ta' Novembru 2016. Barra minn hekk, il-bejjieg? ni??el l-imsemmija fattura fil-kotba tieg?u u ddikjara l-VAT tal-output li tinsab fuqha, b?ala VAT dovuta, fid-dikjarazzjoni tieg?u g?ax-xahar ta' Awwissu 2016, i?da qatt ma ?allas lit-Te?or.

15 Fl?1 ta' Ottubru 2016, il-bejjieg? ?ie ddikjarat fallut.

16 Fl?20 ta' Di?embru 2016, HA.EN. talbet lill-amministrazzjoni fiskali tirrimborsaha l-e??ess tal-VAT li jirri?ulta mit-tnaqqis tal-VAT tal-input, ji?ifieri EUR 948 991.74. Wara li wettqet kontroll fiskali g?and HA.EN., l-amministrazzjoni fiskali qieset li, billi kkonkludiet it-tran?azzjoni ta' akkwist tal-proprjetà immobbli inkwistjoni meta hija kienet taf jew kellha tkun taf li l-bejjieg? ma kienx ser i?allas lit-Te?or l-VAT i??enerata minn din it-tran?azzjoni, HA.EN. kienet a?ixxiet b'*mala fide* u wettqet abbu? ta' dritt. Huwa abba?i ta' din il-motivazzjoni li, permezz ta' de?i?joni tat?12 ta' Lulju 2017, l-amministrazzjoni fiskali rrifjutat lil HA.EN. id-dritt li tnaqqas din il-VAT tal-input, imputatilha s-somma ta' EUR 38 148.46 b?ala interessi moratorji tal-VAT u imponitilha multa fl-ammont ta' EUR 284 694.

17 HA.EN. ikkontestat din id-de?i?joni quddiem il-Mokestini? gin?? komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausyb?s (il-Kummissjoni dwar it-Tilwim Fiskali fi ?dan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja), li, permezz ta' de?i?joni tat?22 ta' Jannar 2018, annullat id-de?i?joni tal-amministrazzjoni fiskali fir-rigward tal-interessi moratorji u l-multa, i?da, billi qieset li HA.EN. kienet wettqet abbu? ta' dritt, ikkonfermatha sa fejn hija rrifjutat li HA.EN. id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT.

18 HA.EN. ippre?entat rikors kontra din id-de?i?joni tal-Kummissjoni dwar it-Tilwim Fiskali fi ?dan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja quddiem il-Vilniaus apygardos administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Re?jonali ta' Vilnjus, il-Litwanja) li, permezz ta' sentenza tal?14 ta' Novembru 2018, ikkonfermat il-po?izzjoni tal-amministrazzjoni fiskali u ?a?det ir-rikors b?ala infondat.

19 Fit?12 ta' Di?embru 2018, HA.EN. ippre?entat rikors quddiem il-qorti tar-rinviju, il-Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Suprema tal-Litwanja) li, b'digriet tat?13 ta' Mejju 2020, laqg?et parzjalment dan, annullat is-sentenza tal-Vilniaus apygardos administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Re?jonali ta' Vilnjus) u bag?tet lura l-kaw?a quddiemha, fejn informatha b'mod partikolari li kellha tivverifika l-kundizzjonijiet u l-karatteristi?i tal-e?istenza ta' abbu? ta' dritt f'dan il-ka?.

20 Wara e?ami mill-?did tal-kaw?a fiskali, il-Vilniaus apygardos administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Re?jonali ta' Vilnjus), permezz ta' sentenza tat?3 ta' Settembru 2020, ikkunsidrat mill-?did li HA.EN. kienet wettqet abbu? ta' dritt u dde?idiet konsegwentement li l-amministrazzjoni fiskali kienet i??ustifikata li tirrifjutalha d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input. G?alhekk HA.EN. ippre?entat rikors ?did quddiem il-qorti tar-rinviju.

21 Il-qorti tar-rinviju tirrileva li, peress li l-fattura relatata mat-tran?azzjoni ta' bejg? forzat kienet tindika l-ammont nett ta' EUR 4 519 008.26 kif ukoll ammont ta' VAT li jla??aq g?al EUR 948 991.74, HA.EN. effettivament ?allset il-VAT. Fuq din il-ba?i, il-qorti tar-rinviju tqis li xejn ma kien

jippermetti *a priori* lill-amministrazzjoni fiskali tikkunsidra li l-kundizzjonijiet sostantivi u formali previsti mid-Direttiva dwar il-VAT g?all-e?er?izzju minn HA.EN. tad-dritt tag?ha g?al tnaqqis ma kinux issodisfatti.

22 Madankollu, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk, sabiex ti?i rrifjutata d-dritt li tnaqqas il-VAT relatata mal-akkwist tal-proprjetà immobbli inkwistjoni, l-amministrazzjoni fiskali kinitx i??ustifikata li tinvoka l-fatt li HA.EN. kienet taf jew kellha tkun taf li l-bejjieg?, min?abba d-diffikultajiet finanzjarji u l-insolvenza potenzjali tieg?u, ma kienx ser i?allas, jew ma setax i?allas, il-VAT lit-Te?or.

23 Huwa f'dawn i?-?irkustanzi li l-Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Suprema tal-Litwanja) idde?idiet li tissospendi l-pro?edura quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari segwenti:

"Id-Direttiva [dwar il?VAT] moqrija fid-dawl tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, g?andha ti?i interpretata fis-sens li hija (ma) tipprekludi(x) prattika tal-awtoritajiet nazzjonali li tikkonsisti f'li persuna taxxabbli ti?i rrifjutata d-dritt li tnaqqas il-VAT tal-input fil-ka? li, fl-akkwist ta' proprjetajiet immobbli, din il-persuna taxxabbli kienet taf (kellha tkun taf) li l-fornitur, min?abba l-insolvenza tieg?u, ma kienx ser i?allas (ma setax i?allas) il-VAT lit-te?or?"

Fuq id?domanda preliminari

24 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, moqri fid-dawl tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi prattika nazzjonali li tikkonsisti, fil-kuntest tal-bejg? ta' proprjetà immobbli bejn persuni taxxabbli, f'li x-xerrej ji?i rrifjutat id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa min?abba s-sempli?i fatt li dan kien jaf jew kellu jkun jaf li l-bejjieg? kien f'diffikultà finanzjarja, jew f'sitwazzjoni ta' insolvenza, u li dan il-fatt jista' jkollu l-konsegwenza li dan tal-a??ar ma kienx ser i?allas jew setg?a ma j?allasx il-VAT lit-Te?or.

25 Qabel kollox, g?andu jitfakkar li, konformement ma' ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, id-dritt tal-persuni taxxabbli li jnaqqsu mill-VAT li huma su??etti g?aliha il-VAT dovuta jew im?allsa g?all-o??etti akkwistati jew g?as-servizzi r?evuti minnhom upstream jikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilit mil-le?i?lazzjoni tal-Unjoni. Is-sistema ta' tnaqqis, li ta?tha jaqa' l-Artikolu 168 tad-Direttiva dwar il-VAT, hija inti?a li te?les kompletament lill-imprenditur mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. Is-sistema komuni tal-VAT b'hekk tiggarantixxi n-newtralità fir-rigward tal-pi? fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?anijiet jew mir-ri?ultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu, b?ala prin?ipju, huma stess su??etti g?all-VAT (ara f'dan is-sens, is-sentenza tal?15 ta' Settembru 2016, Senatex, C?518/14, EU:C:2016:691, punti 26 u 27 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata). Kif idde?idiet repetutament il-Qorti tal-?ustizzja, id-dritt g?al tnaqqis previst fl-Artikolu 167 *et seq.* tad-Direttiva dwar il?VAT jag?mel parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u ma jistax, b?ala prin?ipju, ji?i limitat (sentenza tas?16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 33 u l-?urisprudenza ??itata).

26 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li l-kwistjoni dwar jekk il-fornitur tal-o??etti jkunx ?allas jew le l-VAT dovuta fuq tran?azzjonijiet ta' bejg? lit-Te?or ma taffettwax id-dritt tal-persuna taxxabbli li tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa (sentenza tat?22 ta' Ottubru 2015, PPUH Stehcemp, C?277/14, EU:C:2015:719, punt 45 u l-?urisprudenza ??itata). Il-fatt li d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT ji?i ssu??ettat g?all-?las effettiv minn qabel tal-imsemmija VAT mill-fornitur tal-o??etti jkollu l-konsegwenza li jissu??etta lill-persuna taxxabbli g?al pi? ekonomiku li ma huwiex impost fuqha u li s-sistema tat-tnaqqis g?andha pre?i?ament l-g?an li tevita (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad?29 ta' Marzu 2012, Véleclair, C?414/10, EU:C:2012:183, punt 30).

27 Fl-istess ?in, il-?lieda kontra l-frodi, l-eva?joni tat-taxxa u l-abbu? potenzjali hija g?an irrikonoxxut u inkora??ut mid-Direttiva dwar il?VAT u l-Qorti tal-?ustizzja repetutament idde?idiet li l-individwi ma jistg?ux, b'mod frawdolenti jew abbu?iv, jinvokaw normi tad-dritt tal-Unjoni. G?aldaqstant, huma l-awtoritajiet u l-qrati nazzjonali li g?andhom jirrifjutaw il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis jekk ji?i stabbilit, fid-dawl ta' elementi o??ettivi, li dan id-dritt huwa invokat b'mod frawdolenti jew abbu?iv (sentenza tal?10 ta' Lulju 2019, Kuršu zeme, C?273/18, EU:C:2019:588, punt 34 u l-?urisprudenza ??itata).

28 Madankollu, peress li r?rifjut tad-dritt g?al tnaqqis huwa e??ezzjoni mill-applikazzjoni tal-prin?ipju fundamentali li jikkostitwixxi dan id-dritt, huma l-awtoritajiet fiskali li g?andhom jistabbilixxu b'mod suffi?jenti fid-dritt l-elementi o??ettivi li jippermettu li ji?i konklu? li l-persuna taxxabbli wettqet frodi jew abbu? ta' dritt, jew kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni invokata b?ala ba?i g?ad-dritt g?al tnaqqis kienet involuta fi frodi. Sussegwentement, huma l-qrati nazzjonali li g?andhom jivverifikaw li l-awtoritajiet fiskali kkon?ernati stabbilixxew l-e?istenza ta' tali elementi o??ettivi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 50 u l-?urisprudenza ??itata).

29 Huwa fid-dawl ta' din il-?urisprudenza li g?andu ji?i ddeterminat jekk, fil-ka? ta' bejg? ta' proprjetà immobbli minn kumpannija f'diffikultà finanzjarja, l-awtoritajiet fiskali nazzjonali jistg?ux validament jirrifjutaw lix-xerrej ta' dan l-o??ett id-dritt li jnaqqas il-VAT tal-input im?allsa min?abba li, min?abba l-g?arfien tieg?u ta' din id-diffikultà finanzjarja u l-eventwali konsegwenzi tag?ha g?all-?las tal-VAT lit-Te?or, dan ix-xerrej kien jaf jew kellu jkun jaf li kien qed jipparte?ipa fi tran?azzjoni implikata fi frodi tal-VAT jew kien qed iwettaq abbu? ta' dritt.

30 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-eventwali parte?ipazzjoni tax-xerrej tal-proprjetà immobbli fi tran?azzjoni involuta fi frodi tal-VAT, g?andu ji?i enfasizzat li l-interessi finanzjarji tal-Unjoni jinkludu, b'mod partikolari, id-d?ul mill-VAT (sentenza tat?2 ta' Mejju 2018, Scialdone, C?574/15, EU:C:2018:295, punt 27 u l-?urisprudenza ??itata).

31 G?andu ji?i mfakkar ukoll li l-kun?ett ta' "frodi li taffettwa l-interessi finanzjarji tal-Komunitajiet Ewropej", kif iddefinit fl-Artikolu 1 tal-Konvenzjoni mfassla fuq il-ba?i tal-Artikolu K.3 tat-Trattat dwar l-Unjoni Ewropea, dwar il-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Komunità Ewropea, iffirmata fi Brussell fis?26 ta' Lulju 1995 u annessa mal-Att tal-Kunsill tas?26 ta' Lulju 1995 (?U 1995, C 316, p. 48), ikopri b'mod partikolari "kwalunkwe att jew ommissjoni intenzjonali dwar […] l-u?u jew pre?entazzjoni ta' stqarrijiet jew dokumenti foloz, mhux korretti jew mhux kompluti, li g?andhom b?ala effett it-tnaqqis illegali ta' fondi mill-bilan? ?enerali tal-Komunitajiet Ewropej jew bilan?i m?addma minn, jew f'isem, il-Komunitajiet Ewropej". G?aldaqstant u kif jirri?ulta mill-punt pre?edenti, dan il-kun?ett jinkludi kull att jew ommissjoni intenzjonali li jippre?udikaw id-d?ul li jori?ina mill-applikazzjoni ta' rata uniformi g?all-ba?i armonizzata tal-VAT iddeterminata skont ir-regoli tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?8 ta' Settembru 2015, Taricco *et*, C?105/14, EU:C:2015:555, punt 41).

32 Il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li, sa fejn il-persuna taxxabbli tkun debitament issodisfat l-obbligi dikjarattivi tag?ha fil-qasam tal-VAT, is-sempli?i ommissjoni ta' ?las tal-VAT debitament iddikjarata, ma tistax, indipendentement min-natura intenzjonali jew le ta' tali ommissjoni, tikkostitwixxi frodi tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?2 ta' Mejju 2018, Scialdone, C?574/15, EU:C:2018:295, punti 38 sa 41).

33 G?aldaqstant, ma jistax jitqies li persuna taxxabbli debitri?i ta' dejn e?ekuttiv li hija kkonfrontata b'diffikultajiet finanzjarji, u tbig?, fil-kuntest ta' pro?edura ta' bejg? forzat organizzata mil-li?i, wie?ed mill-o??etti tag?ha sabiex ti?bor id-dejn tag?ha, imbag?ad tiddikjara l-VAT dovuta f'dan ir-rigward, i?da sussegwentement ma tistax, min?abba dawn id-diffikultajiet, t?allas,

kompletament jew parzjalment, l-imsemmija VAT, tkun, min?abba dan il-fatt biss, ?atja ta' frodi tal-VAT. Konsegwentement, ma jistax, iktar u iktar, f'tali ?irkustanzi, ji?i kkritikat lix-xerrej ta' tali beni li kien jaf jew kellu jkun jaf li, bl-akkwist ta' dan l-o??ett, huwa kien qed jipparte?ipa fi tran?azzjoni involuta fi frodi tal-VAT.

34 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-e?istenza ta' eventwali abbu? ta' dritt min-na?a tax-xerrej tal-proprjetà immobbli inkwistjoni, g?andu jitfakkar li d-dritt tal-Unjoni fil-qasam tal-VAT jippreskludi d-dritt tal-persuna taxxabbli li tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa meta t-tran?azzjonijiet li jag?tu lok g?al dan id-dritt jikkostitwixxu prattika abbu?iva (sentenza tal?21 ta' Frar 2006, Halifax *et*, C?255/02, EU:C:2006:121, punt 85). Fil-fatt, dan id-dritt ma jistax ji?i esti? g?all-prattiki abbu?ivi ta' operaturi ekonomi?i, ji?ifieri t-tran?azzjonijiet li jitwettqu mhux fil-kuntest ta' tran?azzjonijiet kummer?jali normali, i?da biss bil-g?an li jibbenefikaw b'mod abbu?iv mill-vanta??i previsti mill-imsemmi dritt (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?22 ta' Di?embru 2010, Weald Leasing, C?103/09, EU:C:2010:804, punt 26).

35 Fil-qasam tal-VAT, il-konstatazzjoni tal-e?istenza ta' prattika abbu?iva tirrikjedi li jkunu ssodisfatti ?ew? kundizzjonijiet. Minn na?a, it-tran?azzjonijiet inkwistjoni, minkejja l-applikazzjoni formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispo?izzjonijiet rilevanti tad-Direttiva dwar il-VAT u tal-le?i?lazzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, g?andhom ikollhom b?ala ri?ultat li jiksbu vanta?? fiskali li l-g?oti tieg?u jmur kontra l-g?an imfittex minn dawn id-dispo?izzjonijiet. Min-na?a l-o?ra, g?andu jirri?ulta minn bosta elementi o??ettivi li l-g?an essenzjali tat-tran?azzjoni inkwistjoni huwa li jinkiseb vanta?? fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal?21 ta' Frar 2006, Halifax *et*, C?255/02, EU:C:2006:121, punti 74 u 75, kif ukoll tal?11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 54 u l-?urisprudenza ??itata). F'dan il-kuntest, hija l-qorti nazzjonali li g?andha tivverifika, konformement mar-regoli ta' prova tad-dritt nazzjonali, jekk l-elementi li jikkostitwixxu prattika abbu?iva humiex issodisfatti fil-kaw?a prin?ipali. Madankollu l-Qorti tal-?ustizzja, meta tkun qed tidde?iedi dwar rinviju g?al de?i?joni preliminari, tista', jekk me?tie?, tippre?enta pre?i?jonijiet bil-g?an li tmexxi lill-qorti nazzjonali fl-interpretazzjoni tag?ha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?21 ta' Frar 2006, Halifax *et*, C?255/02, EU:C:2006:121, punti 76 u 77).

36 Fuq l-ewwel kundizzjoni, g?andu ji?i kkonstatat li, anki jekk jitqies li t-tnaqqis, imfittex mix-xerrej ta' proprjetà immobbli, tal-VAT tal-input im?allsa waqt it-te?id lura ta' din il-proprjetà, jista' ji?i kklassifikat b?ala vanta?? fiskali, dan ma jistax jitqies li jmur kontra l-g?anijiet imfittxija mid-Direttiva dwar il-VAT. Kif l-Avukata ?enerali enfasizzat fil-punti 40 sa 44 tal-konklu?jonijiet tag?ha, dan huwa dak li jirri?ulta mill-Artikolu 199(1)(g) tad-Direttiva dwar il?VAT li jippermetti lill-Istati Membri jirrikorru g?all-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni u li jipposponu l-pi? tal-VAT fuq il-persuna taxxabbli destinatarja tat-tran?azzjoni su??etta g?al din it-taxxa, fil-ka? tal-provvista ta' proprjetà immobbli mibjug?a mid-debitur ta' dejn e?ekuttiv fil-kuntest ta' pro?edura ta' bejg? forzat. G?alkemm ir-Repubblika tal-Litwanja g?a?let li ma tu?ax dan il-mekkani?mu, l-e?istenza stess tal-possibbiltà prevista minn din id-dispo?izzjoni turi li l-le?i?latur tal-Unjoni ma kkunsidrax it-tnaqqis tal-VAT im?allsa mix-xerrej ta' proprjetà immobbli fil-kuntest ta' pro?edura ta' bejg? forzat b?ala kuntrarju g?all-g?anijiet tad-Direttiva dwar il-VAT.

37 ?ertament, fil-punti 42 sa 45 tas-sentenza tal?20 ta' Mejju 2021, ALTI (C?4/20, EU:C:2021:397), il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, essenzjalment, li d-Direttiva dwar il-VAT ma tipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprovdi li l-parti kontraenti ta' persuna taxxabbli su??etta g?all-VAT li fir-rigward tag?ha jkun ?ie stabbilit li kienet taf jew kellha tkun taf li din il-persuna taxxabbli ma kinitx ser t?allas din it-taxxa, filwaqt li te?er?ita hija stess id-dritt tag?ha g?al tnaqqis tal-input, titqies b?ala kodebitri?i *in solidum* tal-VAT mhux im?allsa u ta?-?idiet tag?ha.

38 Madankollu, g?ar-ra?unijiet esposti mill-Avukata ?enerali fil-punti 46 u 47 tal-konklu?jonijiet tag?ha, g?andu ji?i kkonstatat li s-sitwazzjoni ta' persuna taxxabbli li tixtri proprjetà immobbli wara

pro?edura ta’ bejg? forzat organizzata mil-li?i, ta?t il-kontroll tal-awtoritajiet pubbli?i, ma hijiex paragunabbli ma’ dik tal-parti kontraenti tad-debitur prin?ipali tal-VAT inkwistjoni fil-kaw?a li tat lok g?al din is-sentenza. Fil-fatt, ma jistax ji?i dedott biss mid-diffikultajiet finanzjarji li jiffa??ja debitur li jara l-proprjetà tieg?u mibjug?a permezz ta’ e?ekuzzjoni forzata bl-intenzjoni illegali tieg?u li ma j?allasx il-VAT. G?aldaqstant, fuq din il-ba?i biss, ma jistax ji?i kkunsidrat li, billi wettaq tran?azzjoni kummer?jali mieg?u, ix-xerrej ta’ dan l-o??ett iwettaq abbu? ta’ dritt.

39 Skont it-tieni kundizzjoni li tikkostitwixxi l-abbu? ta’ dritt, minn numru ta’ elementi o??ettivi g?andu jirri?ulta li l-g?an essenzjali tat-tran?azzjoni inkwistjoni huwa limitat g?all-kisba ta’ vanta?? fiskali. F’dan ir-rigward, g?andu qabel kollox ji?i rrilevat li mill-pro?ess li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, fil-kaw?a prin?ipali, HA.EN. kienet kreditri?i tal-bejjieg? u kellha ipoteka fuq il-proprjetà immobbli inkwistjoni, li kienet is-su??ett ta’ bejg? forzat. F’tali ?irkustanzi, g?andu ji?i kkunsidrat li t-te?id lura minn kreditur, wara irkant ming?ajr su??ess, ta’ proprjetà immobbli li fuqha kellu tali garanzija, jista’ essenzjalment ji?i mmotivat, mhux bil-kisba ta’ xi vanta?? fiskali, i?da mir-rieda tieg?u li jirkupra l-kreditu kollu tieg?u jew parti minnu ming?and debitur f’sitwazzjoni ta’ insolvenza ?udizzjarja, permezz tal-mezzi legali g?ad-dispo?izzjoni tieg?u, b?al pro?edura ta’ bejg? forzat.

40 Fid-dawl tal-fatt li din isse?? fil-kuntest ta’ pro?edura organizzata mil-li?i, li ?ertament hija inti?a li tapplika f’kuntest e??ezzjonali, dak tal-insolvenza ta’ operatur ekonomiku, i?da madankollu inerenti fil-?ajja ekonomika, u fid-dawl tal-g?an *a priori* le?ittimu li hija ssegwi, tali operazzjoni ma tistax ti?i assimilata ma’ skema purament artifi?jali, nieqsa mir-realtà ekonomika u mwettqa bl-g?an biss li jinkiseb vanta?? fiskali, li l-prin?ipju ta’ projbizzjoni ta’ prattiki abbu?ivi jwassal g?all-projbizzjoni (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tas?17 ta’ Di?embru 2015, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tal?20 ta’ Mejju 2021, ALTI, C?4/20, EU:C:2021:397, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata).

41 F’dan ir-rigward, l-g?arfien, mix-xerrej, tad-diffikultajiet finanzjarji tal-bejjieg?, tal-insolvenza potenzjali tieg?u jew, b?al f’dan il-ka?, tal-ftu? ta’ pro?edura ta’ insolvenza ?udizzjarja, kif ukoll tal-effett eventwali ta’ tali ?irkustanzi fuq il-?las lit-Te?or tal-VAT relatata mat-tran?azzjoni, jidher li jikkostitwixxi ?irkustanza inerenti g?all-pro?eduri ta’ bejg? forzat u ma huwiex bi??ejjed fih innifsu sabiex ti?i stabbilita n-natura abbu?iva tat-tran?azzjoni inkwistjoni u, g?aldaqstant, sabiex ji?i ??ustifikat ir-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis.

42 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, l-awtoritajiet fiskali ta’ Stat Membru ma jistg?ux, mill-perspettiva tad-dritt tal-Unjoni, jikkunsidraw b’mod validu li, fil-kuntest tal-bejg? ta’ proprjetà immobbli bejn persuni taxxabbli wara pro?edura ta’ bejg? forzat organizzata mil-li?i, is-sempli?i fatt li x-xerrej kien jaf jew kellu jkun jaf li l-bejjieg? kellu diffikultajiet finanzjarji u li dan seta’ jkollu l-konsegwenza li dan tal-a??ar ma j?allasx il-VAT lit-Te?or, jimplika li dan ix-xerrej wettaq abbu? ta’ dritt, u g?aldaqstant, ji?i rrifjutat id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa.

43 Tali prattika nazzjonali tmur ukoll kontra l-prin?ipju ta’ newtralità fiskali sa fejn timplika li x-xerrejja ta’ beni immobbli ma humiex ammessi sabiex inaqqsu l-VAT tal-input im?allsa minnhom fil-kuntest ta’ pro?edura ta’ bejg? forzat, fatt li jwassal sabiex dawn i?arrbu l-pi? ta’ din it-taxxa, filwaqt li l-prin?ipju ta’ newtralità fiskali huwa inti? pre?i?ament sabiex je?les kompletament lin-negozjant mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat?13 ta’ Marzu 2014, Malburg, C?204/13, EU:C:2014:147, punt 41 u l-?urisprudenza ??itata).

44 L-imsemmija prattika twassal sabiex tali akkwirenti jkollhom jassumu r-riskju li l-insolvenza tal-bejjieg? timplika g?all-?las effettiv tal-VAT lit-Te?or, riskju li fil-prin?ipju huwa t-Te?or li g?andu jassumi.

45 Tali konklu?joni tapplika iktar u iktar peress li r-Repubblika tal-Litwanja g?a?let li ma te?er?itax il-fakultà mog?tija mill-Artikolu 199(1)(g) tad-Direttiva dwar il-VAT li tistabbilixxi, f'dawn i?-?irkustanzi pre?i?i, mekkani?mu ta' awtolikwidazzjoni, li ?ustament g?andu l-g?an li jag?mel tajjeb g?ar-riskju ta' insolvenza tad-debitur tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?13 ta' ?unju 2013, Promociones y Construcciones BJ 200, C?125/12, EU:C:2013:392, punt 28).

46 Kif l-Avukata ?enerali rrilevat fil-punti 47, 51 u 52 tal-konklu?jonijiet tag?ha, l-imsemmija prattika, sa fejn twassal sabiex i??a??ad mid-dritt g?al tnaqqis tag?hom il-persuni taxxabbli li jkunu akkwistaw proprjetà immobbli fil-kuntest ta' pro?edura ta' bejg? forzat, tista' wkoll tikkontribwixxi sabiex tillimita ?-?irku tax-xerrejja potenzjali. G?aldaqstant, din tmur kontra l-g?an imfittex minn dan it-tip ta' pro?eduri, ji?ifieri t-twettiq ottimali tal-assi tad-debitur bil-g?an li jissodisfa bl-a?jar mod il-kredituri tieg?u. Barra minn hekk, hija inti?a sabiex ti?ola l-operaturi ekonomi?i li jkunu ffa??jati b'diffikultajiet finanzjarji u li tostakola l-kapa?ità tag?hom li jwettqu tran?azzjonijiet, b'mod li ma jkunx konformi mal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, peress li dan jipprekludi d-distinzjonijiet bejn persuni taxxabbli skont is-sitwazzjoni finanzjarja tag?hom.

47 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, moqri fid-dawl tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi prattika nazzjonali li tikkonsisti, fil-kuntest tal-bejg? ta' proprjetà immobbli bejn persuni taxxabbli, f'li x-xerrej ji?i rrifjutat id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa min?abba s-sempli?i fatt li dan kien jaf jew kellu jkun jaf li l-bejjieg? kien f'diffikultà finanzjarja, jew f'sitwazzjoni ta' insolvenza, u li dan il-fatt jista' jkollu l-konsegwenza li dan tal-a??ar ma kienx ser i?allas jew setg?a ma j?allasx il-VAT lit-Te?or.

Fuq l?ispejje?

48 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 (Ir?Raba' Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, moqri fid-dawl tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali,

g?andu ji?i interpretat fis-sens li:

jipprekludi prattika nazzjonali li tikkonsisti, fil-kuntest tal-bejg? ta' proprjetà immobbli bejn persuni taxxabbli, f'li x-xerrej ji?i rrifjutat id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) tal-input im?allsa min?abba s-sempli?i fatt li dan kien jaf jew kellu jkun jaf li l-bejjieg? kien f'diffikultà finanzjarja, jew f'sitwazzjoni ta' insolvenza, u li dan il-fatt jista' jkollu l-konsegwenza li dan tal-a??ar ma kienx ser i?allas jew setg?a ma j?allasx il-VAT lit-Te?or.

Firem

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