Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla)

24 ta' Novembru 2022 (*)

"Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 167 u 168 – Dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa – Prin?ipju tal-projbizzjoni tal-frodi – Katina ta' kunsinni – Rifjut tad-dritt g?al tnaqqis fil-ka? ta' frodi – Persuna taxxabbli – It-tieni xerrej ta' o??ett – Frodi li tirrigwarda parti mill-VAT dovuta waqt l-ewwel akkwist – Portata tar-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis"

Fil-Kaw?a C?596/21,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Finanzgericht Nürnberg (il-Qorti tal-Finanzi ta' Nürnberg, il-?ermanja), permezz ta' de?i?joni tal?21 ta' Settembru 2021, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit?28 ta' Settembru 2021, fil-pro?edura

A

vs

Finanzamt M

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla),

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

Avukat ?enerali: P. Pikamäe,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-Gvern ?ermani?, minn J. Möller u R. Kanitz, 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 R. Pethke u V. Uher, b?ala a?enti,

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

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 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 mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE, tat?13 ta' Lulju 2010 (?U 2010, L 189, p. 1) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva 2006/112").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn A u l-Finanzamt M (l-Uffi??ju tat-Taxxa M, il-?ermanja) (iktar 'il quddiem l-"amministrazzjoni fiskali") dwar rifjut tad-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur mi?jud (VAT) im?allsa fuq l-akkwist ta' vettura mag?mul matul is-sena finanzjarja 2011.

Il?kuntest ?uridiku

Id?dritt tal?Unjoni

3 Skont l-Artikolu 14(2)(?) tad-Direttiva 2006/112, li jinsab fil-Kapitolu 1, intitolat "Provvista ta' merkanzija", tat-Titolu IV tag?ha, huwa stess intitolat "Transazzjonijiet taxxabbli", it-trasferiment ta' o??ett skont kuntratt li bih tit?allas kummissjoni meta jsir xiri jew bejg? huwa kkunsidrat b?ala provvista ta' o??etti.

4 L-Artikolu 167 ta' din id-direttiva, li jinsab ta?t il-Kapitolu 1, intitolat "Ori?ini u skop tad-dritt ta' tnaqqis", tat-Titolu X tag?ha, intitolat "Tnaqqis", jistabbilixxi li:

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

5 L-Artikolu 168 tal-imsemmija direttiva li jinsab ta?t dan l-istess Kapitolu 1, 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;

[...]"

6 Skont l-Artikolu 178 tal-istess direttiva li jinsab fil-Kapitolu 4, intitolat "Regoli li jirregolaw l-e?er?izzju tad-dritt ta' tnaqqis", tal-imsemmi Titolu X:

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

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

[...]"

7 L-Artikolu 203 tad-Direttiva 2006/112, li jinsab ta?t il-Kapitolu 1, intitolat "L-obbligu ta' ?las", tat-Titolu XI ta' din id-direttiva, huwa stess intitolat "Obbligi ta' persuni taxxabbli u ta' ?erti persuni mhux taxxabbli", jipprovdi:

"Il-VAT g?andha tit?allas minn kwalunkwe persuna li tni??el il-VAT fuq fattura".

8 L-Artikolu 273 tal-imsemmija direttiva li jinsab ta?t il-Kapitolu 7, intitolat "Disposizzjonijiet varji", tat-Titolu XI tal-istess direttiva, huwa fformulat kif ?ej:

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

u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jag?tux lok g?al formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri.

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

Id?dritt ?ermani?

9 L-Artikolu 3(3) tal-Umsatzsteuergesetz (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?, iktar 'il quddiem l-"UStG") jipprovdi:

"Fil-ka? ta' tran?azzjoni ta?t kuntratt ta' kummissjoni (Artikolu 383 tal-Handelsgesetzbuch (il-Kodi?i tal-Kummer?)), il-kunsinna ssir bejn il-prin?ipal u l-a?ent. Fil-ka? ta' kummissjoni fuq il-bejg?, huwa l-a?ent li jitqies b?ala d-destinatarju, fil-ka? ta' kummissjoni fuq ix-xiri, huwa l-prin?ipal."

10 L-Artikolu 15(1) tal-UStG, fil-ver?joni tieg?u applikabbli fil-mument tal-fatti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, jipprevedi:

"L-imprenditur jista' jnaqqas it-taxxi tal-input im?allsa segwenti:

1) it-taxxa legalment dovuta g?all-kunsinni u servizzi o?ra mwettqa minn imprenditur ie?or g?all-b?onnijiet tal-impri?a tieg?u. L-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis jimplika li l-imprenditur i?omm fattura ma?ru?a f'konformità mal-Artikoli 14 u 14a. [...]"

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

11 Matul is-sena 2011, A, negozjant u rikorrent fil-kaw?a prin?ipali, xtara ming?and C, li allega li kien W, karozza u?ata g?all-b?onnijiet tal-impri?a tieg?u (iktar 'il quddiem il-"karozza inkwistjoni"). W kien jaf li C kien qieg?ed jallega li kien hu u ta l-kunsens tieg?u g?al dan. C bag?at lil W fattura g?al ammont ta' EUR 52 100.84 flimkien ma' EUR 9 899.16 b?ala VAT g?all-kunsinna tal-vettura inkwistjoni, filwaqt li W, sussegwentement, bag?at lir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali fattura g?al ammont ta' EUR 64 705.88, mi?jud b'EUR 12 294.12 b?ala VAT. W g?adda din il-fattura lil C, li, min-na?a tieg?u, bag?atha lir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali.

12 A ?allas lil C ammont totali ta' EUR 77 000, kompost minn EUR 64 705.88 b?ala l-valur tal-o??ett u minn EUR 12 294.12 b?ala VAT relatat mieg?u. C ?amm dawn l-ammonti kollha g?alih. Fil-kontabbiltà tieg?u u fid-dikjarazzjonijiet fiskali tieg?u, C irre?istra prezz ta' bejg? g?al ammont ta' EUR 52 100.84 mi?jud b'EUR 9 899.16 b?ala VAT, kif indikat fuq il-fattura ma?ru?a minnu g?all-attenzjoni ta' W. C, konsegwentement, illimita ru?u g?all-?las lura tat-taxxa mi?bura relatata ma' dan l-ammont tal-a??ar, ji?ifieri EUR 9 899.16. W, min-na?a tieg?u, ma rre?istrax it-tran?azzjoni la fil-kontabbiltà tieg?u u lanqas fid-dikjarazzjonijiet fiskali tieg?u u g?alhekk ma ?allasx taxxa f'dan ir-rigward.

13 A talab, g?ax-xiri tal-karrozza inkwistjoni, it-tnaqqis tas-somma ta' EUR 12 294.12 b?ala VAT tal-input li huwa ?allas. Min-na?a tag?ha, l-amministrazzjoni fiskali tqis li A ma jista' je?er?ita d-dritt g?al tnaqqis g?al ebda ammont tal-input tal-VAT im?allas peress li ma setax jinjora l-eva?joni tat-taxxa mwettqa minn C.

14 Il-qorti tar-rinviju tikkunsidra li, fid-dawl tal-fatt li se??ew diversi avvenimenti li hija tikklassifika b?ala "anormali", A kellu jivverifika l-identità tal-parti kontraenti tieg?u. Din il-verifika kienet tippermettilu jikkonstata, minn na?a, li C kien deliberatament ?eba l-identità tieg?u, li ma setax ikollu skop ie?or ?lief li jwettaq frodi tal-VAT dovuta fuq il-bejg? tal-vettura inkwistjoni, u, min-na?a l-o?ra, li W ma kellux l-intenzjoni li jissodisfa l-obbligi fiskali tieg?u.

15 Skont il-qorti tar-rinviju, il-kundizzjonijiet previsti fil-punt 1 tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 15(1) tal-UStG, dwar it-tnaqqis tal-VAT tal-input, huma ssodisfatti f’dak li jirrigwarda l-ammont ta’ EUR 12 294.12 imsemmi, b?ala VAT, fuq il-fattura li W bag?at lil A. Il-kunsens ta’ W g?all-a?ir ta’ C jag?mel li dawn i?-?ew? atturi huma marbuta minn kummissjoni tal-bejg? atipika, fis-sens li l-prin?ipal, ji?ifieri C, huwa wkoll l-a?ent ta’ W, li huwa l-a?ent tal-kummissjoni. G?aldaqstant, g?andu ji?i kkunsidrat li C inizjalment ikkunsinna l-vettura inkwistjoni lil W, u li W, sussegwentement, ikkunsinna din il-vettura lil A.

16 Il-qorti tar-rinviju tosserva li, skont il-?urisprudenza tal-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-?ermanja), A jista’ ji?i rrifjutat it-tnaqqis tal-ammont ta’ EUR 12 294.12 minkejja li, l-ewwel, l-ammont tal-frodi tal-VAT imwettqa minn C kien biss ta’ EUR 2 394.96 u, it-tieni, li d-differenza bejn it-taxxa effettivament im?allsa u t-taxxa dovuta kieku t-tran?azzjonijiet kienu se??ew b’mod regolari tammonta pre?i?ament g?al dan l-a??ar ammont.

17 Il-qorti tar-rinviju tqis, madankollu, li t-tnaqqis tal-VAT tal-input g?andu ji?i rrifjutat biss sa fejn dan jirri?ulta ne?essarju sabiex ji?i kkumpensat it-telf ta’ d?ul fiskali kkaw?at minn a?ir frawdolenti. Madankollu, il-qorti tar-rinviju tosserva wkoll li, skont id-digriet tal?14 ta’ April 2021, Finanzamt Wilmersdorf (C?108/20, EU:C:2021:266, punt 35), ir-rifjut tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input ma jiddependix mill-kwistjoni dwar jekk il-persuna implikata f’eva?joni tat-taxxa kisbitx vanta?? fiskali jew ekonomiku, i?da huwa inti? sabiex jostakola t-tran?azzjonijiet frawdolenti billi j?a??ad l-a??ess mis-suq tal-o??etti u tas-servizzi li kienu s-su??ett ta’ tran?azzjoni implikata fi frodi.

18 F’dawn i?-?irkustanzi, il-qorti tar-rinviju xxaqleb favur limitazzjoni tar-rifjut tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input g?ad-dannu fiskali subit mill-Istat. Dan id-dannu g?andu ji?i kkalkolat billi jsir paragun bejn l-ammont tat-taxxa legalment dovuta fuq il-provvisti kollha mal-ammont tat-taxxa effettivament im?allsa. Skont dan l-appro??, A g?andha d-dritt li tnaqqas l-ammont ta’ EUR 9 899.16 b?ala taxxa tal-input li ?allset. Huwa biss it-tnaqqis li jikkon?erna l-kumplament, ji?ifieri l-ammont ta’ EUR 2 394,96 li jikkorrispondi g?ad-dannu fiskali subit mill-Istat, li g?andu ji?i rrifjutat lilha.

19 Huwa f’dawn i?-?irkustanzi li l-Finanzgericht Nürnberg (il-Qorti tal-Finanzi ta’ Nürnberg, il-?ermanja) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) It-tieni xerrej ta’ beni jista’ ji?i rrifjutat it-tnaqqis tal-VAT fir-rigward tax-xiri abba?i tal-fatt li kellu jkollu g?arfien li l-bejjieg? ori?inali kien evada l-VAT fl-ewwel bejg?, minkejja li l-ewwel xerrej ukoll kellu g?arfien li l-bejjieg? ori?inali kien evada l-VAT fl-ewwel bejg??

2) Fil-ka? li ting?ata risposta fl-affermattiv g?all-ewwel domanda, ir-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis fir-rigward tat-tieni xerrej huwa limitat g?all-ammont tad-dannu fiskali kkaw?at mill-eva?joni?

3) Fil-ka? li ting?ata risposta fl-affermattiv g?at-tieni domanda, id-dannu fiskali kkaw?at mill-eva?joni huwa kkalkolat

a) b’paragun bejn it-taxxa legalment dovuta fil-katina ta’ provvista u t-taxxa effettivament stabbilita, jew

b) b’paragun bejn it-taxxa legalment dovuta fil-katina ta’ provvista u t-taxxa effettivament im?allsa, jew

c) b’liema mod ie?or?”

Fuq id?domandi preliminari

Osservazzjonijiet preliminari

20 Minkejja li, fil-formulazzjoni tat-tliet domandi tag?ha, il-qorti tar-rinviju ma semmiet ebda dispo?izzjoni spe?ifika tad-Direttiva 2006/112, u lanqas ebda prin?ipju ?enerali tad-dritt, madankollu mit-talba tag?ha jirri?ulta li l-mistoqsijiet ta’ din il-qorti jikkon?ernaw l-interpretazzjoni tal-Artikoli 167 u 168 ta’ din id-direttiva, moqrija fid-dawl tal-prin?ipju tal-projbizzjoni tal-frodi, li jikkostitwixxi prin?ipju ?enerali tad-dritt tal-Unjoni (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tad?29 ta’ April 2021, Granarolo, C?617/19, EU:C:2021:338, punt 63).

21 F’dan ir-rigward, g?andu fl-ewwel lok jitfakkar li d-dritt tal-persuni taxxabbli li jnaqqsu mill-VAT li huma responsabbli g?all-?las tag?ha, il-VAT dovuta jew im?allsa g?all-o??etti akkwistati u g?as-servizzi r?evuti minnhom tal-input u u?ati g?all-b?onnijiet ta’ attività taxxabbli jikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT. Id-dritt g?al tnaqqis previst fl-Artikolu 167 *et seq.* tad?Direttiva 2006/112 g?alhekk jag?mel parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u ma jistax, fil-prin?ipju, ji?i limitat ladarba r-rekwi?iti jew il-kundizzjonijiet kemm sostantivi kif ukoll formali li g?alihom dan id-dritt huwa su??ett ji?u osservati mill-persuni taxxabbli li jixtiequ je?er?itawh (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal?11 ta’ Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 31).

22 B’mod partikolari, is-sistema tat-tnaqqis hija inti?a sabiex ittaffi g?al kollox lill-imprenditur mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. Is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi, g?aldaqstant, in-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, dawk su??etti g?all-VAT (sentenza tal?21 ta’ ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C?80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373, punt 39).

23 Minbarra dan, il-kwistjoni dwar jekk il-VAT dovuta fuq it-tran?azzjonijiet ta’ bejg? pre?edenti jew sussegwenti li jirrigwardaw l-o??etti kkon?ernati t?allsitx lit-Te?or Pubbliku jew le ma taffettwax id-dritt tal-persuna taxxabbli li tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa. Fil-fatt, il-VAT tapplika 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 (sentenza tal?21 ta’ ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C?80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373, punt 40).

24 Madankollu, il-?lieda kontra l?eventwali frodi, evitar tat-taxxa u l-abbu?i hija g?an irrikonoxxut u inkora??ut mid-Direttiva 2006/112, b’mod li l?individwi ma jistg?ux jinvokaw ir-regoli tad-dritt tal-Unjoni b’mod frawdolenti jew abbu?iv. G?aldaqstant, huwa l-obbligu tal-awtoritajiet u tal-qrati nazzjonali li jirrifjutaw il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis jekk ji?i stabbilit, fid-dawl ta’ elementi o??ettivi, li dan id-dritt ikun qieg?ed ji?i invokat b’mod frawdolenti jew abbu?iv (digriet tal?14 ta’ April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C?108/20, EU:C:2021:266, punt 21, u s-sentenza tal?11 ta’ Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 45 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

25 Il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis g?andu ji?i rrifjutat mhux biss meta frodi titwettaq mill-persuna taxxabbli nnifisha, i?da wkoll meta ji?i stabbilit li l-persuna taxxabbli, li lilha ?ew ikkunsinnati jew ipprovduti l-o??etti jew is-servizzi li jservu ta’ ba?i g?ad-dritt g?al tnaqqis, kienet taf jew kellha tkun taf li, permezz tal-akkwist ta’ dawn l-o??etti jew ta’ dawn is-servizzi, hija pparte?ipat, jew tal-inqas iffa?ilitat, tran?azzjoni involuta fi frodi tal-VAT. Fil-fatt, tali persuna taxxabbli g?andha, g?all-?ti?ijiet tad-Direttiva 2006/112, titqies b?ala li tipparte?ipa jew li tiffa?ilita l-frodi, indipendentement mill-kwistjoni dwar jekk ti?ux jew le benefi??ju mill-bejg? mill-?did tal-

o??etti jew mill-u?u tas-servizzi fil-kuntest tat-tran?azzjonijiet tal-output intaxxati mwettqa minnha (ara, f'dan is-sens, id-digriet tal?14 ta' April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C?108/20, EU:C:2021:266, punti 22 u 23, kif ukoll is-sentenza tal?11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punti 46 u 47 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

26 Min-na?a l-o?ra, ma huwiex kompatibbli mas-sistema tad-dritt g?al tnaqqis prevista mid-Direttiva 2006/112 il?fatt li ji?i rrifjutat l-imsemmi dritt lil persuna taxxabbli li ma kinitx taf jew li ma setg?etx tkun taf li t-tran?azzjoni kkon?ernata kienet involuta fi frodi mwettqa mill-fornitur jew li tran?azzjoni o?ra li tag?mel parti mill-katina ta' kunsinni, qabel jew wara dik imwettqa mill-imsemmija persuna taxxabbli, kienet ivvizzjata bi frodi tal-VAT. L-istabbiliment ta' sistema ta' responsabbiltà ming?ajr nuqqas fil-fatt imur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex ji?u ssalvagwardati d-drittijiet tat-Te?or Pubbliku (digriet tal?14 ta' April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C?108/20, EU:C:2021:266, punt 25, u s-sentenza tal?11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 49).

27 Skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, l-Istati Membri jistg?u jadottaw mi?uri sabiex ji?guraw il-?bir e?att tal-VAT u sabiex ti?i evitata l-frodi. B'mod partikolari, fin-nuqqas ta' dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni dwar dan il-punt, l-Istati Membri huma kompetenti sabiex jag??lu s-sanzjonijiet li jidhrilhom xierqa fil-ka? ta' nuqqas ta' osservanza tal-kundizzjonijiet previsti mil-le?i?lazzjoni tal-Unjoni g?all-e?er?izzju tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT (sentenza tal?15 ta' April 2021, Grupa Warzywna, C?935/19, EU:C:2021:287, punt 25).

28 Huwa fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet li g?andhom ji?u e?aminati d-domandi differenti mag?mula mill-qorti tar-rinviju.

Fuq l?ewwel domanda

29 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 167 u 168 tad-Direttiva 2006/112, moqrija fid-dawl tal-prin?ipju tal-projbizzjoni tal-frodi, g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li t-tieni xerrej ta' o??ett jista' ji?i rrifjutat il-benefi??ju tat-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa, meta dan kien jaf jew kellu jkun jaf li dan l-akkwist kien marbut ma' frodi tal-VAT imwettqa mill-bejjieg? inizjali waqt l-ewwel bejg?, anki jekk l-ewwel xerrej kellu, huwa wkoll, g?arfien ta' din il-frodi.

30 Hekk kif jirri?ulta mill-punt 25 ta' din is-sentenza, is-sempli?i fatt li persuna taxxabbli akkwistat o??etti jew servizzi meta kienet taf jew kellha tkun taf li, permezz ta' dan l-akkwist, hija pparte?ipat fi tran?azzjoni involuta fi frodi tal-VAT, imwettqa upstream fil-katina tal-kunsinni jew ta' provvisti, g?andu jitqies, g?all-?ti?ijiet tad-Direttiva 2006/112, b?ala parte?ipazzjoni f'din il-frodi. L-uniku att po?ittiv li huwa determinanti sabiex ji?i ??ustifikat rifjut tad-dritt g?al tnaqqis f'tali sitwazzjoni huwa l-akkwist ta' dawn l-o??etti jew ta' dawn is-servizzi. Dan l-akkwist jiffa?ilita l-frodi billi jippermetti d-distribuzzjoni tal-prodotti kkon?ernati, li huwa bi??ejjed sabiex iwassal g?ar-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT im?allsa (ara, f'dan is-sens, id-digriet tal?14 ta' April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C?108/20, EU:C:2021:266, punti 26 u 34).

31 Isegwi li meta huwa debitament stabbilit li t-tieni xerrej kien jaf jew kellu jkollu g?arfien tal-e?istenza ta' frodi tal-VAT imwettqa mill-bejjieg? inizjali, fatt li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju fil-kaw?a prin?ipali, il-fatt li l-ewwel xerrej ta' o??ett ukoll ikollu g?arfien u jiffa?ilita l-frodi mwettqa mill-bejjieg? inizjali ma jipprekludix li dan it-tieni xerrej ikun jista' ji?i rrifjutat il-benefi??ju tat-tnaqqis tal-VAT im?allsa fl-okka?joni ta' tran?azzjoni kkon?ernata minn din il-frodi jew intervenjenti tal-output tag?ha.

32 G?alhekk l-ewwel domanda g?andha ti?i risposta li l-Artikoli 167 u 168 tad-Direttiva 2006/112, moqrija fid-dawl tal-prin?ipju tal-projbizzjoni tal-frodi, g?andhom ji?u interpretati fis-sens

li t-tieni xerrej ta’ o??ett jista’ ji?i rrifjutat il-benefi??ju tat-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa, g?arra?uni li huwa kien jaf jew kellu jkun jaf bl-e?istenza ta’ frodi tal-VAT imwettqa mill-bejjieg? inizjali waqt l-ewwel bejg?, anki jekk l-ewwel xerrej kellu, huwa wkoll, g?arfien ta’ din il-frodi.

Fuq it?tieni domanda

33 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 167 u 168 tad-Direttiva 2006/112, moqrija fid-dawl tal-prin?ipju ta’ projbizzjoni tal-frodi, g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li t-tieni xerrej ta’ o??ett li, fi stadju pre?edenti g?al dan l-akkwist, kien is-su??ett ta’ tran?azzjoni frawdolenti li tirrigwarda parti biss mill-VAT li l-Istat g?andu d-dritt ji?bor jista’ jkollu d-dritt tieg?u g?at-tnaqqis tal-VAT im?allsa fir-rigward ta’ din it-tran?azzjoni rrifjutat kollu kemm hu jew unikament sa limitu tal-ammont li kien is-su??ett tal-frodi mwettqa li wasslet g?addannu fiskali, meta dan kien jaf jew kellu jkun jaf li dan l-akkwist kien marbut ma’ frodi.

34 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar, minn na?a, li l-?lieda kontra l-frodi, l-evitar tat-taxxa u l-abbu?i eventwali huwa g?an rikonoxxut u inkora??ut mid-Direttiva 2006/112, b’tali mod li l-individwi ma jistg?ux jinvokaw b’mod frawdolenti jew abbu?iv regoli 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?ivament (digriet tal?14 ta’ April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C?108/20, EU:C:2021:266, punt 21, u s-sentenza tal?11 ta’ Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 45 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

35 Fir-rigward tal-frodi, skont ?urisprudenza stabbilita, il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis g?andu ji?i rrifjutat mhux biss meta frodi titwettaq mill-persuna taxxabbli stess, i?da wkoll meta ji?i stabbilit li l-persuna taxxabbli, li lilha l-o??etti jew is-servizzi li jservu ta’ ba?i sabiex fuqhom ikun ibba?at id-dritt g?al tnaqqis ikunu ?ew ikkunsinnati jew ipprovduti, kienet taf jew kellha tkun taf li, permezz tal-akkwist ta’ dawn l-o??etti jew ta’ dawn is-servizzi, hija pparte?ipat fi tran?azzjoni involuta fi frodi tal-VAT. Fil-fatt, tali persuna taxxabbli g?andha, g?all-?ti?ijiet tad-Direttiva 2006/112, titqies b?ala li pparte?ipat fil-frodi, indipendentement mill-kwistjoni dwar jekk ti?ux jew le benefi??ju mill-bejg? mill-?did tal-o??etti jew mill-u?u tas-servizzi fil-kuntest tat-tran?azzjonijiet tal-output intaxxati mwettqa minnha, fejn din il-persuna taxxabbli, f’tali sitwazzjoni, tag?ti id lill-awturi ta’ din il-frodi u ssir kompli?i tag?ha (digriet tal?14 ta’ April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C?108/20, EU:C:2021:266, punti 22 u 23, kif ukoll is-sentenza tal?11 ta’ Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punti 46 u 47 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

36 Min-na?a l-o?ra, g?andu ji?i enfasizzat li r-rifjut tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa mir-rikorrent fil-kaw?a prin?ipali g?andu ji?i sseparat mis-sanzjonijiet li l-Istat Membru jista’ jipprevedi konformement mal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112. ?ertament, huwa fil-kuntest tal-applikazzjoni tas-sanzjonijiet iddefiniti mill-Istati Membri sabiex ji?i disswa? l-a?ir fiskali illegali li l-frodi g?andha ti?i ssanzjonata. (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal?1 ta’ Lulju 2021, Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia, C-521/19, EU:C:2021:527, punti 26 u 38).

37 Madankollu, konformement mas-sistema armonizzata tal-VAT, 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 ji?i invokat b’mod frawdolenti jew li l-persuna taxxabbli, li lilha ?ew ikkunsinnati l-o??etti jew ipprovduti s-servizzi li jservu ta’ ba?i g?al ?ustifikazzjoni tad-dritt g?al tnaqqis, kienet taf jew kellha tkun taf, kieku hija kienet wettqet il-verifiki li jistg?u ra?onevolment jintolbu minn kull operatur ekonomiku, li t-tran?azzjoni li g?aliha kienet ipparte?ipat kienet marbuta ma’ frodi (ara f’dan is-sens, b’mod partikolari, is-sentenza tal?21 ta’ ?unju 2012, Mahagében u Dávid, C?80/11 u C?142/11, EU:C:2012:373, punti 53, 54 u 59).

38 In-nuqqas ta’ g?arfien tal-e?istenza ta’ frodi li tkun ivvizzjat it-tran?azzjoni taxxabbli li tag?ti

dritt g?al tnaqqis, minkejja t-twettiq tal-verifiki li jistg?u ra?onevolment jintalbu minn kull operatur ekonomiku, jikkostitwixxi g?alhekk kundizzjoni sostantiva impli?ita tad-dritt g?al tnaqqis, fejn persuna taxxabbli li ma tissodisfax din il-kundizzjoni g?andha g?alhekk ti?i rrifjutata l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tag?ha fl-intier tieg?u (ara, f'dan is-sens, id-digriet tal?14 ta' April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C?108/20, EU:C:2021:266, punti 24, 31 u 33).

39 Din il-konklu?joni hija kkonfermata mill-g?anijiet li g?andhom jintla?qu mill-obbligu impost fuq l-awtoritajiet u fuq il-qrati nazzjonali li jirrifjutaw id-dritt g?al tnaqqis meta persuna taxxabbli kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni kienet parti minn frodi. Fil-fatt, hekk kif jirri?ulta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, dan ir-rekwi?it g?andu b'mod partikolari l-g?an li jobbliga lill-persuni taxxabbli li jwettqu d-dili?enzi li jistg?u ra?onevolment ikunu me?tie?a waqt kull tran?azzjoni ekonomika sabiex ji?i ?gurat li t-tran?azzjonijiet li huma jwettqu ma jwassluhomx sabiex jipparte?ipaw fi frodi fiskali (ara, f'dan is-sens, id-digriet tal?14 ta' April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C?108/20, EU:C:2021:266, punt 28 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

40 Issa, tali g?an ma jistax jintla?aq b'mod effika?i jekk ir-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis kien limitat *pro rata* biss g?all-parti tas-somom im?allsa b?ala VAT dovuta li tikkorrispondi g?all-ammont li huwa s-su??ett tal-frodi, sa fejn, b'dan il-mod, il-persuni taxxabbli jkunu biss in?entivati sabiex jie?du l-mi?uri xierqa sabiex jillimitaw il-konsegwenzi ta' frodi eventwali, i?da mhux ne?essarjament dawk li jippermettu li ji?i ?gurat li t-tran?azzjonijiet li huma jwettqu ma jwassluhomx sabiex jipparte?ipaw fi jew jiffa?ilitaw frodi fiskali.

41 Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja di?à kellha l-okka?joni li tidde?iedi li l-fatt li persuna taxxabbli kienet akkwistat o??etti jew servizzi filwaqt li kienet taf jew kellha tkun taf li, permezz tal-akkwist ta' dawn l-o??etti jew ta' dawn is-servizzi, ipparte?ipat fi tran?azzjoni involuta fi frodi tal-input imwettqa huwa bi??ejjed sabiex ji?i kkunsidrat li din il-persuna taxxabbli pparte?ipat f'din il-frodi u li ti?i mi??uda mill-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis, ming?ajr lanqas ma jkun ne?essarju li ti?i stabbilita l-e?istenza ta' riskju ta' telf ta' d?ul fiskali (sentenza tal?11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 56).

42 G?aldaqstant, it-tieni domanda g?andha ti?i risposta li l-Artikoli 167 u 168 tad-Direttiva 2006/112, moqrija fid-dawl tal-prin?ipju tal-projbizzjoni tal-frodi, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li t-tieni xerrej ta' o??ett li, fi stadju qabel dan l-akkwist, kien is-su??ett ta' tran?azzjoni frawdolenti li tirrigwarda parti biss mill-VAT li l-Istat g?andu d-dritt ji?bor g?andu ji?i rrifjutat id-dritt tieg?u g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa fl-intier tag?ha meta dan kien jaf jew kellu jkun jaf li dan l-akkwist kien marbut ma' frodi.

Fuq it?tielet domanda

43 Fid-dawl tar-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda, ma hemmx lok li ting?ata risposta g?at-tielet domanda.

Fuq l?ispejje?

44 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 (Il-?ames Awla) taqta' u tidde?iedi:

1) **L-Artikoli 167 u 168 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE, tat**

?**13 ta’ Lulju 2010, moqrija fid-dawl tal-prin?ipju tal-projbizzjoni tal-frodi,**

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

it-tieni xerrej ta’ o??ett jista’ ji?i rrifjutat il-benefi??ju tat-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) tal-input im?allsa, g?ar-ra?uni li huwa kien jaf jew kellu jkun jaf bl-e?istenza ta’ frodi tal-VAT imwettqa mill-bejjieg? inizjali waqt l-ewwel bejg?, anki jekk l-ewwel xerrej kellu, huwa wkoll, g?arfien ta’ din il-frodi.

2) **L-Artikoli 167 u 168 tad-Direttiva 2006/112/KE kif emendata bid-Direttiva 2010/45/UE, moqrija fid-dawl tal-prin?ipju tal-projbizzjoni tal-frodi,**

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

it-tieni xerrej ta’ o??ett li, fi stadju qabel dan l-akkwist, kien is-su??ett ta’ tran?azzjoni frawdolenti li tirrigwarda parti biss mit-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) li l-Istat g?andu d-dritt li ji?bor, g?andu ji?i rrifjutat id-dritt tieg?u g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa fl-intier tag?ha meta dan kien jaf jew kellu jkun jaf li dan l-akkwist kien marbut ma’ frodi.

Firem

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