



# Gabra tal-ġurisprudenza

KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI  
RANTOS

ipprezentati fit-12 ta' Mejju 2022<sup>1</sup>

**Kawża C-235/21**

**RAIFFEISEN LEASING, trgovina in leasing d.o.o.**

vs

**Ir-Repubblika tas-Slovenja**

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Vrhovno sodišče (il-Qorti Suprema, is-Slovenja))

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 203 – Bejgħ u kiri lura (sale and lease back) – Artikolu 226 – Dettalji li għandhom jidhru obbligatorjament fil-fattura – Possibbiltà li kuntratt bil-miktub jiġi assimilat għal fattura”

## I. Introduzzjoni

1. Din it-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 203 tad-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud<sup>2</sup>.

2. Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Raiffeisen leasing, d.o.o. (iktar 'il quddiem “Raiffeisen”) u r-Repubblika Slovenja (ir-Repubblika tas-Slovenja), irrappreżentata mill-Ministrstvo za finance (il-Ministeru tal-Finanzi, is-Slovenja), li tirrigwarda l-impożizzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) dovuta abbażi ta' kuntratt ta' leasing, ikklassifikat bħala “fattura” fis-sens tal-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT peress li dan tal-aħhar kien jinkludi l-valur tal-VAT.

3. Minkejja l-konfigurazzjoni fattwali partikolari relattiva għall-metodu ta' implimentazzjoni ta' tranzazzjoni ta' “bejgħ u kiri lura” (sale and lease back)<sup>3</sup>, din il-kawża tirrigwarda kwistjoni relattivament sempliċi. Din hija jekk, u taht liema kundizzjonijiet, kuntratt bil-miktub bejn żewġ partijiet kontraenti, bħal kuntratt ta' leasing li jirrigwarda proprjetà immobbli li fih huwa indikat il-valur tal-VAT, jistax, waħdu, jiġi kkunsidrat bħala “fattura”, fis-sens tad-Direttiva tal-VAT, li tagħti lok, minn naħa, għal obbligu fuq min joħroġ din il-fattura li jhallas il-VAT, u min-naħa l-oħra, għal dritt li minnu jibbenefika d-destinatarju tal-imsemmija fattura li jnaqqas il-VAT tal-input imħallsa?

<sup>1</sup> Lingwa originali: il-Franċiż.

<sup>2</sup> Direttiva tal-Kunsill tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

<sup>3</sup> Din il-kawża hija t-tielet kawża ppreżentata quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja dwar tranzazzjoni kklassifikata bħala “bejgħ u kiri lura”. Ara wkoll, is-sentenzi tat-2 ta' Lulju 2015, NLB Leasing (C-209/14, iktar 'il quddiem is-“sentenza NLB Leasing”, EU:C:2015:440), u tas-27 ta' Marzu 2019, Mydibel (C-201/18, iktar 'il quddiem is-“sentenza Mydibel”, EU:C:2019:254).

## II. Il-kuntest ġuridiku

### A. *Id-dritt tal-Unjoni*

4. Il-premessa 46 tad-Direttiva tal-VAT tistabbilixxi:

“L-użu ta’ ħruġ ta’ fattura elettronika għandha tkun imfassla b’tali mod li l-awtoritajiet tat-taxxa jkunu jistgħu jwettqu l-attivitajiet ta’ monitoraġġ tagħhom. Għalhekk huwa xieraq, sabiex jiġi żgurat li s-suq intern jiffunzjona kif inhu xieraq, li titfassal lista, armonizzata fuq livell Komunitarju, tad-dettalji li għandhom jidhru fuq il-fatturi [...]”

5. L-Artikolu 203 ta’ din id-direttiva jipprovdi li “[i]l-VAT għandha tithallas minn kwalunkwe persuna li tniżżel il-VAT fuq fattura”.

6. Fil-Kapitolu 3, intitolat “Fatturazzjoni”, li jiffirma parti mill-imsemmi Titolu XI tal-imsemmija direttiva, hemm it-Taqsima 2, intitolata “Il-kunċett ta’ fattura”, li tinkludi l-Artikoli 218 u 219, it-Taqsima 3, intitolata “Il-ħruġ ta’ fatturi”, li kienu jinkludu, fid-data tal-fatti inkwistjoni fil-kawża prinċipali, l-Artikoli 220 sa 225, kif ukoll it-Taqsima 4, intitolata “Kontenut tal-fatturi”, li kienet tinkludi l-Artikoli 226 sa 231.

7. L-Artikolu 218 tal-istess direttiva jipprovdi:

“Għall-finijiet ta’ din id-Direttiva, l-Istati Membri għandhom jaċċettaw dokumenti jew messagġi fuq karta jew f’forma elettronika bħala fatturi jekk jissodisfaw il-kondizzjonijiet stabbiliti f’dan il-Kapitolu”.

8. L-Artikolu 219 tad-Direttiva tal-VAT huwa fformulat kif ġej:

“Kwalunkwe dokument jew messagġ li jemenda u jirreferi speċifikament u mingħajr ambigwità għall-fattura inizzjali għandu jitqies bħala fattura.”

9. Skont il-punti 7 u 9 tal-Artikolu 226 ta’ din id-direttiva:

“Mingħajr preġudizzju għad-disposizzjonijiet partikolari stabbiliti f’din id-Direttiva, dawn id-dettalji li ġejjin biss huma meħtieġa għall-finijiet ta’ VAT fuq fatturi maħruġa skond l-Artikoli 220 u 221

[...]

7) id-data li fiha l-provvista ta’ merkanzija jew servizzi kienet saret jew tlestiet jew id-data li fiha l-ħlas akkont imsemmi fil-punti (4) u (5) ta’ l-Artikolu 220 kien sar, sakemm dik id-data tkun tista’ tkun iddeterminata u tkun differenti mid-data tal-ħruġ tal-fattura;

[...]

9) ir-rata ta’ VAT applikata; [...]”

## **B. Id-dritt Sloven**

10. Skont l-Artikolu 67(1) taż-Zakon o davku na dodano vrednost (il-Liġi dwar il-VAT, iktar 'il quddiem iż-“ZDDV-1”):

“Sabiex teżerċita d-dritt għal tnaqqis tal-VAT, persuna taxxabbli għandha tissodisfa r-rekwiżiti li ġejjin:

a) għat-tnaqqis skont l-Artikolu 63(1)(a) ta' din il-liġi għal dak li jirrigwarda l-provvista ta' beni jew ta' servizzi, il-persuna taxxabbli għandu jkollha fattura stabbilita b'konformità mal-Artikoli 80.a sa 84.q ta' din il-liġi;

[...]”

11. L-Artikolu 76 taż-ZDDV-1 jipprovdi:

“1. Il-VAT għandha titħallas minn:

[...]

9) kwalunkwe persuna li ssemmi l-VAT fil-fattura

[...]”

## **III. Il-kawża prinċipali, id-domandi preliminari u l-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja**

12. RED, d.o.o. (iktar 'il quddiem “RED”), kienet proprjetarja ta' art li fuqha tinsab proprjetà immobbli f'Rožna dolina, fil-Muniċipalitá ta' Ljubljana (is-Slovenja) (iktar 'il quddiem, flimkien, il-“proprjetà inkwistjoni”).

13. Sabiex tiżgura l-finanzjament ta' kostruzzjoni ġdida fuq din l-art, RED ikkonkludiet tranżazzjoni ta' bejgħ u kiri lura (sale and lease back) ma' Raiffeisen, li twettqet f'zewġ stadji.

14. Permezz tal-ewwel kuntratt bid-data tad-19 ta' Novembru 2007, dawn il-kumpanniji ntrabtu, minn naħa, li Raiffeisen tixtri l-proprjetà inkwistjoni mingħand RED, u min-naħa l-oħra, li RED tħallas il-kera kull xahar lil Raiffeisen sar-rimbors sħiħ tal-valur tal-art u tal-bini ġdid mibni (jiġifieri ammont totali ta' EUR 1 294 786.56) (iktar 'il quddiem il-“kuntratt ta' leasing”). Minkejja li dan il-kuntratt kien jindika li l-ammont tal-VAT kien jammonta għal EUR 110 056.86, Raiffeisen ma pprovdiet ebda fattura speċifika lil RED. Barra minn hekk, l-imsemmija VAT la kienet iddikjarata u lanqas imħallsa minn Raiffeisen. Abbażi ta' dan il-kuntratt, RED invokat dritt għal tnaqqis ta' din il-VAT, billi qieset li l-imsemmi kuntratt kien jikkostitwixxi fattura, fis-sens tal-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT, raġuni għalfejn inkludietha fid-dikjarazzjoni tal-VAT tagħha.

15. Permezz tat-tieni kuntratt bid-data tat-22 ta' Novembru 2007, RED u Raiffeisen ikkonkludew kuntratt ta' bejgħ tal-proprjetà inkwistjoni, li fih ġew indikati l-prezz tal-bejgħ kif ukoll il-VAT. RED ħarġet lil Raiffeisen fattura bil-VAT. Wara l-konklużjoni u skont dan il-kuntratt, Raiffeisen invokat id-dritt għal tnaqqis tal-VAT.

16. Fil-21 ta' Ottubru 2011, Raiffeisen u RED xoljew bi ftehim bejniethom il-kuntratt ta' leasing, peress li RED ma kinitx issodisfat fiż-żmien mogħti l-obbligi tagħha previsti f'dan il-kuntratt. Imbagħad, Raiffeisen bieghet il-proprjetà inkwistjoni lil xerrej iehor bi prezz li jinkludi l-VAT.

17. Fil-25 ta' Lulju 2014, fil-kuntest tal-proċedura ta' investigazzjoni fiskali, RED ingħatat deċiżjoni definittiva tal-Finanzi uprava Republike Slovenije (l-Awtorità Fiskali tar-Repubblika tas-Slovenja, iktar 'il quddiem il-“FURS”), li permezz tagħha ġie rtirat id-dritt tagħha għal tnaqqis tal-VAT<sup>4</sup>.

18. Konsegwentement, Raiffeisen kisbet id-dritt li taġġusta l-VAT iffatturata skont il-kuntratt ta' leasing, peress li d-deċiżjoni tal-FURS kienet neħhiet ir-riskju ta' telf ta' dħul fiskali.

19. Madankollu, minkejja dan l-aġġustament, il-FURS ordnat, b'mod partikolari<sup>5</sup>, lil Raiffeisen tħallas interessi fuq id-dejn fiskali li jammontaw għal EUR 50 571.88, għar-raġuni li fil-kuntest tal-proċedura ta' investigazzjoni fiskali ġie konstatat li Raiffeisen ma kinitx hallset il-VAT dovuta skont il-kuntratt ta' leasing għall-perijodu ta' bejn it-3 ta' Jannar 2008 u l-25 ta' Lulju 2014. B'mod iktar preċiż, il-FURS qieset li, peress li l-kuntratt ta' leasing kien jindika l-valur bl-indikazzjoni espressa tal-VAT, dan kellu jikklassifika bħal “fattura”, fis-sens tal-punt 9 tal-Artikolu 76(1) taż-ZDDV-1 (id-dispożizzjoni li tittrasponi l-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT), u li l-obbligu ta' Raiffeisen li tħallas il-VAT kellu jiġi kkunsidrat li jinholoq fil-mument tal-konklużjoni tiegħu. Fil-fatt, abbażi ta' dan id-dokument, RED setgħet tinvoka d-dritt għal tnaqqis tal-VAT.

20. Raiffeisen ikkontestat id-deċiżjoni tal-FURS billi pprezentat suċċessivament, rikors amministrattiv quddiem il-Ministeru tal-Finanzi, imbagħad rikors quddiem l-Upravno sodišče (il-Qorti Amministrattiva, is-Slovenja). Dawn iż-żewġ rikorsi ġew miċhuda. Imbagħad hija pprezentat appell għal reviżjoni quddiem il-qorti tar-rinviju, il-Vrhovno sodišče (il-Qorti Suprema, is-Slovenja).

21. Insostenn tar-rikors tagħha, Raiffeisen targumenta, b'mod partikolari, li l-kuntratt ta' leasing ma jistax jiġi kklassifikat bħala “fattura” fis-sens tad-Direttiva tal-VAT, peress li ma jinkludix l-elementi essenzjali kollha ta' fattura (jiġifieri, ir-rata ta' VAT applikata jew id-data tal-kunsinna tal-oġġett). Għalhekk, skont Raiffeisen, ir-rekwiziti proċedurali li jippermettu lil RED tinvoka d-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa kienu neqsin, raġuni li għaliha r-riskju ta' telf ta' rizorsi fiskali ma kienu jeżisti.

22. Il-qorti tar-rinviju tfakkar li kif jirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-obbligu tal-ħlas tal-VAT minħabba l-ħruġ ta' fattura li tindika l-VAT jista' jinholoq anki jekk il-fattura ma tinkludix ċerta informazzjoni li d-Direttiva tal-VAT teħtieġ li tiġi indikata, b'mod partikolari

<sup>4</sup> Il-qorti tar-rinviju ma ppreċiżatx ir-raġunijiet għal dan l-irtirar tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, u, b'mod partikolari, jekk kienu dovut għax-xoljiment tal-kuntratt ta' leasing. Barra minn hekk, kif ġustament tosserva l-Kummissjoni Ewropea, mid-deskrizzjoni tal-kuntest fattwali tat-talba għal deċiżjoni preliminari ma jirriżultax jekk RED ġietx irrifjutata d-dritt għal tnaqqis tal-VAT għall-ammont totali ta' EUR 110 056.86, li kien imsemmi fil-kuntratt ta' leasing, jew jekk RED ibbenefikatx mid-dritt tagħha għal tnaqqis tal-VAT marbuta mal-pagamenti kull xahar li hija kellha tħallas skont dan il-kuntratt matul il-perijodu ta' madwar erba' snin li matulhom il-kuntratt ta' leasing kien effettiv.

<sup>5</sup> Barra minn hekk, fir-rigward tat-tranzazzjoni prevista mit-tieni kuntratt ta' bejgħ tal-proprjetà inkwistjoni, fl-opinjoni tal-FURS, din it-tranzazzjoni kienet eżentata mill-VAT u għalhekk id-dritt għal tnaqqis ta' Raiffeisen ma setax jiġi invokat, minkejja l-fatt li kienet inħarġet fattura li turi l-VAT, li fl-aħħar mill-aħħar ma kinitx dovuta. Għalhekk, ġie impost fuq Raiffeisen il-ħlas ta' VAT addizzjonali li jammonta għal EUR 44 200, bl-interessi li jammontaw għal EUR 11 841.97. Skont il-FURS, il-fatt li l-proprjetà inkwistjoni kienet, sussegwentement, mibjugħa minn Raiffeisen lil xerrej iehor fi tranzazzjoni li kienet is-sugġett ta' applikazzjoni tal-VAT ma kienu rilevanti, għaliex dan kien element fattwali suċċessiv.

fil-każ fejn il-post tal-provvista tas-servizz ipprovdut ma jkunx indikat<sup>6</sup>. Din l-interpretazzjoni hija kkorroborata kemm mill-formulazzjoni tal-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT kif ukoll mill-għan imfittex minnha, jiġifieri l-prevenzjoni tar-riskju ta' telf ta' dħul fiskali.

23. Għalhekk, din il-qorti ssostni li kuntratt, inkwantu tranżazzjoni li taqa' taht id-dritt tal-obbligi, jista' jkun distint minn fattura u jikkostitwixxi biss il-baži legali tat-tranżazzjoni sugġetta għall-VAT, u fi kwalunkwe każ għandha tinhareg il-fattura fil-mument li fih iseħħ il-fatt li jwassal għall-obbligu tal-hlas tal-VAT (jiġifieri, fil-mument li fih titwettaq il-kunsinna ta' oġġetti jew il-provvista ta' servizzi)<sup>7</sup>.

24. Għalhekk, l-imsemmija qorti tistaqsi jekk kuntratt jistax jiġi kkunsidrat bħala fattura, fis-sens tal-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT, unikament meta minnu tirriżulta oġġettivament ir-rieda, espressa b'mod ċar mill-partijiet, li dan il-kuntratt jiġi assimilat għal fattura marbuta ma' tranżazzjoni partikolari, u għalhekk tali kuntratt jista' johloq raġonevolment fix-xerrej il-konvinzjoni li abbaži tiegħu, huwa jista' jnaqqas il-VAT tal-input imħallsa.

25. F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Vrhovno sodišče (il-Qorti Suprema) iddecidiet li tissospendi l-proċedura u tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

- “1) Kuntratt bil-miktub jista' jitqies bħala fattura fis-sens tal-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT biss jekk ikun fih l-informazzjoni kollha għal fattura meħtieġa mill-Kapitolu 3 ('Fatturazzjoni') tat-Titolu XI [ta' din id-Direttiva]?”
- 2) Fil-każ ta' risposta negattiva, [l]iema huma l-indikazzjonijiet jew iċ-ċirkustanzi li abbaži tagħhom, fi kwalunkwe każ, kuntratt bil-miktub jista' jitqies (ukoll) bħala fattura li tistabbilixxi l-obbligu li tiffallas il-VAT skont l-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT?
- 3) B'mod iktar konkret, [k]untratt bil-miktub, konkluz minn żewġ persuni sugġetti għall-VAT u li għandu bħala l-għan tiegħu kunsinna ta' oġġetti jew provvista ta' servizzi, jista' jitqies bħala fattura fis-sens tal-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT jekk tirriżulta minnu oġġettivament rieda espressa u vverifikata tal-bejjiegħ jew tal-fornitur tas-servizz, bħala parti kontraenti, li dan il-kuntratt huwa fattura relatata ma' tranżazzjoni speċifika li tista' tagħti lix-xerrej il-preżunzjoni raġonevoli li huwa jista', fuq din il-baži, inaqqas il-VAT tal-input imħallsa?”

26. Ġew ipprezentati osservazzjonijiet bil-miktub minn Raiffeisen, mill-Gvern Sloven kif ukoll mill-Kummissjoni Ewropea.

#### IV. Analizi

27. Permezz tat-tliet domandi tagħha, li jaqbel li jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li kuntratt (bil-miktub) ta' leasing konkluz minn żewġ persuni sugġetti għall-VAT u li l-konkluzjoni tiegħu ma kinitx segwita mill-ħruġ ta' fattura tal-VAT jista' jiġi kkunsidrat bħala “fattura”, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, b'tali mod li jinholoq fil-bejjiegħ (min jikri) obbligu li jffallas il-VAT u fix-xerrej (il-kerrej) il-possibbiltà li jnaqqas il-VAT tal-input imħallsa.

<sup>6</sup> Ara f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Ġunju 2009 Stadeco (C-566/07, iktar 'il quddiem is-“sentenza Stadeco”, C2009380, punti 26 u 27).

<sup>7</sup> Ara l-Artikolu 63 tad-Direttiva tal-VAT.

28. Fl-affermattiv, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, minn naħa, liema huma d-dettalji li dan il-kuntratt għandu obligatorjament jinkludi sabiex ikun ikkunsidrat bħala tali fattura, b'mod partikolari, fir-rigward tad-dettalji li jinsabu fl-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT, u min-naħa l-oħra, jekk huwiex rilevanti li jiġi eżaminat jekk mill-imsemmi kuntratt għandhiex tirriżulta oġġettivament ir-rieda tal-bejgiegħ ta' oġġett jew tal-fornitur ta' servizzi bħala parti kontraenti (min jikri) li dan huwa fattura li tista' toħloq fix-xerrej (il-kerrej) il-konvinzjoni li huwa jista', abbażi tal-istess kuntratt, inaqqas il-VAT tal-input imħallsa.

29. Raiffeisen targumenta li kuntratt ta' leasing, bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jista' jiġi kkunsidrat bħala fattura fis-sens tal-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT biss jekk jinkludi dispożizzjoni espressa f'dan is-sens u jekk jiġu ssodisfatti l-komponenti kollha preskritti mill-Kapitolu 3 ("Fatturazzjoni") tat-Titolu XI tad-Direttiva tal-VAT. Għall-kuntrarju, il-Gvern Sloven jargumenta li tali kuntratt bil-miktub jista' jiġi assimilat għal fattura, anki jekk ma jinkludix l-informazzjoni kollha preskritta minn dan il-kapitolu, jekk f'dan il-kuntratt jiġu indikati min jikri u l-kerrej, id-deskrizzjoni tat-tranzazzjoni, il-valur tal-kunsinna tal-oġġett jew tas-servizz u l-ammont tal-VAT li l-kerrej għandu jhallas, u jekk minnu tirriżulta oġġettivament ir-rieda espressa ta' min jikri bħala parti kontraenti li din hija fattura li tista' toħloq, fil-kerrej, il-konvinzjoni li abbażi tiegħu, huwa jista' jnaqqas il-VAT tal-input imħallsa, u jekk jirriżulta minn klawżola kuntrattwali espressa jew minn dispożizzjonijiet kuntrattwali oħra, jew saħansitra miċ-ċirkustanzi tat-tranzazzjoni, li l-hruġ ta' fattura bħala dokument speċjali ma kienx previst<sup>8</sup>.

#### *A. Fuq il-kuncett ta' "fattura"*

30. Qabelxejn, għandu jifhem li l-Artikolu 218 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li "[g]ħall-finijiet [ta' din id-direttiva], l-Istati Membri għandhom jaċċettaw dokumenti jew messaġġi fuq karta jew f'forma elettronika bħala fatturi jekk jissodisfaw il-kondizzjonijiet stabbiliti [mill-Kapitolu 3 tat-Titolu XI tal-imsemmija direttiva]". Barra minn hekk, l-Artikolu 219 tal-istess direttiva jassimila għal fattura "[k]walunkwe dokument jew messaġġ li jemenda u jirreferi speċifikament u mingħajr ambigwiżità għall-fattura inizzjali".

31. Minn dan isegwi li abbażi ta' dawn id-dispożizzjonijiet, sabiex dokument ikun ikkunsidrat bħala fattura ma huwiex importanti li jkollu forma speċifika jew li l-kelma "fattura" tissemma fih b'mod jew ieħor, peress li fattura tista' tkun ikkostitwita wkoll minn diversi dokumenti<sup>9</sup>. Għalhekk, xejn ma jipprekludi li jiġi kkunsidrat li kuntratt ta' leasing, bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jista' jikkostitwixxi fattura, sakemm jiġu ssodisfatti r-rekwiżiti previsti fil-Kapitolu 3 tat-Titolu XI tad-Direttiva tal-VAT.

<sup>8</sup> Il-Kummissjoni għażlet li twieġeb għall-kwistjonijiet billi tapplika d-dispożizzjonijiet differenti tad-Direttiva tal-VAT għall-fatti tal-kawża prinċipali. Fir-rigward tal-Artikolu 203 ta' din id-direttiva, hija ppreċiżat li din id-dispożizzjoni tipprekludi li l-awtorità fiskali teħtieġ li l-fornitur ta' servizz iħallas il-VAT għall-unika raġuni li min igawdi mill-provvista naqqas indebitament din il-VAT abbażi ta' kuntratt konkluż mal-fornitur ta' servizzi, meta dan tal-aħħar ma jkunx hareġ fattura għall-provvista ta' servizzi.

<sup>9</sup> Ara, f'dan is-sens is-sentenza tal-15 ta' Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos (C-516/14, iktar 'il quddiem is-"sentenza Barlis", EU:C:2016:690, punt 44), u l-konklużjonijiet tal-Avukata Ġenerali Kokott fl-istess kawża (EU:C:2016:101, punti 90 u 91).

32. F'dan ir-rigward, minn naħa, fir-rigward tar-regoli li jirrigwardaw il-ħruġ ta' fatturi, il-punt 1 tal-Artikolu 220 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li fattura għandha tinħareġ, b'mod partikolari, għal kull kunsinna ta' oġġetti jew provvista ta' servizzi li twettaq persuna taxxabbli għal persuna taxxabbli oħra<sup>10</sup>.

33. Min-naħa l-oħra, fir-rigward tar-regoli relattivi għall-kontenut tal-fatturi, dan huwa rregolat mid-dispożizzjonijiet tat-Taqsima 4 tal-imsemmi Kapitolu 3, li tinkludi l-Artikoli 226 sa 231. B'mod iktar speċifiku, l-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li, mingħajr preġudizzju għad-dispożizzjonijiet partikolari previsti minn din id-direttiva, huma biss id-dettalji msemmija f'din id-dispożizzjoni li għandhom ikunu inkluzi obligatorjament, għall-finijiet tal-VAT, fil-fatturi maħruġa b'applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 220 u 221<sup>11</sup> (iktar 'il quddiem id-“dettalji obligatorji”).

34. Mill-formulazzjoni tad-dispożizzjonijiet imsemmija iktar 'il fuq jista' jiġi dedott li huma biss id-dokumenti li jinkludu d-dettalji obligatorji li jistgħu jservu ta' fatturi għall-finijiet tal-VAT. Fil-fatt, bħala eżempju, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li ma huwiex possibbli għall-Istati Membri li jorbtu l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT mal-osservanza ta' kundizzjonijiet marbuta mal-kontenut tal-fatturi li ma jkunux espressament previsti mid-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT<sup>12</sup>. Għalhekk, dawn id-dettalji obligatorji huma ddeterminati b'mod vinkolanti u eżawrjenti mill-Artikolu 226 ta' din id-direttiva<sup>13</sup>.

35. Madankollu, tali approċċ, minkejja l-vantaġġ li jipprezenta fil-qasam ta' ta' ċertezza legali u ta' koerenza, jirriskja, f'ċerti sitwazzjonijiet, li jmur kontra r-rwol primarju li d-Direttiva tal-VAT tagħti lill-“fatturi”. Fil-fatt, kif jirriżulta mill-premessa 46 ta' din id-direttiva, il-fatturi jinħarġu, b'mod partikolari, “b'tali mod li l-awtoritajiet tat-taxxa jkun jistgħu jwettqu l-attivitajiet ta' monitoraġġ tagħhom”. F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li l-għan tad-dettalji li għandhom ikunu inkluzi obligatorjament fuq fattura huwa li jippermetti lill-awtoritajiet fiskali li jikkontrollaw il-ħlas tat-taxxa dovuta u, jekk ikun il-każ, l-eżistenza tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT<sup>14</sup>. Barra minn hekk, huwa sabiex dan it-tip ta' kontroll ikun possibbli, li l-persuni taxxabbli għandhom, skont l-Artikolu 244 ta' din id-direttiva, jaħżnu l-fatturi kollha li jirċievu, kif ukoll il-kopji tal-fatturi kollha li joħorġu.

36. Għalhekk, huwa fid-dawl tal-għan tal-iffaċilitar tal-awtoritajiet fiskali li jwettqu kontroll fiskali tal-ħlas tat-taxxa dovuta, u jekk ikun il-każ, tal-eżistenza tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, li għandu jiġi analizzat jekk kuntratt ta' leasing, bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jistax jiġi kkunsidrat bħala “fattura” fis-sens tal-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT<sup>15</sup>.

<sup>10</sup> Id-Direttiva tal-Kunsill (UE) 2017/2455 tal-5 ta' Diċembru 2017 li temenda d-Direttiva [VAT] u d-Direttiva 2009/132/KE fir-rigward ta' ċerti obbligi tat-taxxa fuq il-valur miżjud għall-provvisti ta' servizzi u għall-bejgħ mill-bogħod ta' oġġetti (ĠU 2017, L 348, p. 7), ziedet dispożizzjoni ġdida, l-Artikolu 219a, li ma hijiex applikabbli *ratione temporis* għall-fatti inkwistjoni fil-kawża prinċipali. Fil-paragrafu 1 tagħha, din id-dispożizzjoni tipprevedi li “[i]l-fatturazzjoni għandha tkun soġġetta għar-regoli li japplikaw fl-Istat Membru fejn ikun meqjus li tkun saret il-provvista ta' oġġetti jew servizzi, skont id-dispożizzjonijiet tat-Titolu V [tad-Direttiva tal-VAT]”.

<sup>11</sup> Sentenza tal-15 ta' Lulju 2010, Pannon Gép Centrum (C-368/09, EU:C:2010:441, punt 40).

<sup>12</sup> Ara s-sentenza Barlis (punt 25 u l-ġurisprudenza ċċitata).

<sup>13</sup> Infakkar li fir-rigward tal-fatturi maħruġa għall-kunsinni ta' oġġetti jew għall-provvisti oħra minbarra dawk imsemmija fl-Artikolu 220, skont l-Artikolu 221 tad-Direttiva tal-VAT, l-Istati Membri jistgħu jimponu inqas obbligi minn dawk elenkati, b'mod partikolari, fl-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT.

<sup>14</sup> Sentenza Barlis (punt 27).

<sup>15</sup> Ara b'analoġija, is-sentenza Barlis (punt 27) u l-konklużjonijiet tal-Avukata Ġenerali Kokott fl-istess kawża (EU:C:2016:101, punti 30, 32 u 46).

**B. Il-fattura bħala prova tal-ħlas tat-taxxa dovuta abbażi tal-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT**

37. Fattura għandha tkun tista' tikkonferma li l-VAT tħallset debitament. Issa, f'dan il-każ, sabiex jiġi evalwat jekk kuntratt, bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jippermettix li ssir din il-verifika, għandu jiġi eżaminat il-kontenut tal-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT, li abbażi tiegħu l-FURS qieset li Raiffeisen kellha tħallas il-VAT.

38. Skont interpretazzjoni letterali tal-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT, il-VAT hija dovuta minn kull persuna li ssemmi din it-taxxa fuq fattura. F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li l-VAT imsemmija fuq fattura hija dovuta mill-persuna li toħroġ din il-fattura, inkluż fl-assenza ta' kull tranzazzjoni taxxabli reali<sup>16</sup>.

39. Għalhekk, l-obbligu li tithallas il-VAT skont l-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT huwa indipendenti mill-obbligu li tithallas din il-VAT minħabba tranzazzjoni sugġetta għall-VAT, fis-sens tal-Artikolu 2 tad-Direttiva tal-VAT. Fil-fatt, għall-kuntrarju tal-każ tad-dejn fiskali li eventwalment jinholq minħabba tranzazzjoni sugġetta għall-VAT, il-Qorti tal-Ġustizzja ddecidiet li d-dejn fiskali previst fl-Artikolu 203 tal-imsemmija direttiva huwa dovut esklużivament minħabba li l-VAT hija msemmija fuq il-fattura, għalhekk mingħajr ma huwa rilevanti, għal dak li jirrigwarda l-holqien ta' dan id-dejn, il-post tal-provvista ta' servizzi li tat lok għal fattura<sup>17</sup>, element li madankollu huwa espressament previst fl-Artikolu 226 tal-istess direttiva, bħala dettall obbligatorju fuq fattura.

40. F'din l-istess logika, fil-kuntest ta' interpretazzjoni sistematika tad-Direttiva tal-VAT, nikkonstata li minkejja li l-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT jirreferi għal "fattura", għall-kuntrarju tal-Artikolu 178(a) ta' din id-direttiva, li jirrigwarda l-modalitajiet tal-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT f'każ ta' kunsinna ta' oġġetti jew ta' provvista ta' servizzi, l-imsemmi Artikolu 203 ma jipprovdi espressament li din il-fattura għandha tissodisfa r-rekwiżiti kollha previsti fl-Artikoli 220 sa 236 kif ukoll fl-Artikoli 238, 239 u 240. Barra minn hekk, li kieku dawn ir-rekwiżiti proċedurali marbutin mal-fatturazzjoni kienu rilevanti, l-awtur tal-fattura seta' faċilment jevita l-obbligu li jhallas il-VAT sempliċement billi ma jinkludix fl-imsemmija fattura wieħed mid-dettalji meħtieġa mill-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT.

41. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja ddecidiet li din id-dispożizzjoni hija intiża sabiex telimina r-riskju ta' telf ta' dħul fiskali li jista' joħloq id-dritt għal tnaqqis previst minn din id-direttiva<sup>18</sup>. Anki jekk l-eżerċizzju tal-imsemmi dritt għal tnaqqis huwa limitat għat-taxxi biss li jikkorrispondu għal tranzazzjoni sugġetta għall-VAT, ir-riskju ta' telf ta' dħul fiskali ma huwiex, bħala prinċipju, kompletament eliminat sakemm id-destinatarju ta' fattura li tindika VAT mhux dovuta jista' jibqa' juża din il-fattura sabiex jinvoka d-dritt għal tnaqqis, skont il-punt (a) tal-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT<sup>19</sup>. F'dan ir-rigward, infakkar li, b'konformità mal-Artikolu 178 ta' din id-direttiva, biex tkun tista' teżercita d-dritt għal tnaqqis previst fil-punt (a) tal-Artikolu 168 tal-imsemmija direttiva għal dak li jirrigwarda l-kunsinni ta' oġġetti u l-provvisti ta' servizzi, il-persuna taxxabli għandu jkollha fattura konformi mad-dispożizzjonijiet

<sup>16</sup> Sentenza Stadeco (punt 26), tal-31 ta' Jannar 2013, LVK (C-643/11, iktar 'il quddiem is-"sentenza LVK", EU:C:2013:55, punt 42 u d-dispożittiv; tat-8 ta' Mejju 2019, EN.SA. (C-712/17, EU:C:2019:374, punt 26) u tat-18 ta' Marzu 2021, P (Karti tal-fjuwil) (C-48/20, EU:C:2021:215, punt 26).

<sup>17</sup> Sentenza Stadeco (punt 27).

<sup>18</sup> Ara fost oħrajn, is-sentenza LVK (punt 36) u tat-18 ta' Marzu 2021, P. (Karti tal-fjuwil) C-48/20, EU:C:2021:215, punt 26.

<sup>19</sup> Ara f'dan is-sens, is-sentenza Stadeco (punt 29).



rilevanti tad-Direttiva tal-VAT<sup>20</sup>. Għalhekk, ir-riskju ta' telf ta' dhul fiskali jista' jkun dovut għall-fatt li d-destinatarju ta' fattura li tissodisfa r-rekwiżiti proċedurali kollha previsti mid-Direttiva tal-VAT jinvoka dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa, meta l-VAT tkun giet indebitament fatturata lilu, peress li t-tranzazzjoni inkwistjoni ma hijiex sugġetta għall-VAT.

42. F'dan ir-rigward, infakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja ppreċizat ukoll li, b'konformità mal-prinċipju ta' newtralità tal-VAT, jekk taxxa tiġi indebitament ffatturata, din għandha tkun tista' tiġi rregolarizzata, ladarba l-persuna li tohroġ il-fattura turi l-*bona fide* tagħha jew telimina, fi żmien xieraq, ir-riskju ta' telf ta' dhul fiskali li seta' jseħh minhabba d-dritt għal tnaqqis<sup>21</sup>.

43. F'dan il-każ, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, għandu jiġi kkonstatat li, jekk il-kuntratt ta' leasing għandu jiġi kkunsidrat bħala "fattura" fis-sens tal-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT, Raiffeisen kellha fil-fatt tħallas l-ammont kollu tal-VAT dovut skont il-kuntratt ta' leasing, jiġifieri l-ammont ta' EUR 110 056.86, fil-mument tal-konklużjoni ta' dan il-kuntratt. Huwa biss b'dan il-mod li r-riskju ta' telf ta' dhul fiskali – li huwa l-għan imfittex minn din id-dispożizzjoni – seta' jiġi eliminat, peress li ebda telf bħal dan ma seta' jseħh minhabba l-fatt li RED invokat id-dritt għal tnaqqis tagħha. Barra minn hekk, il-fatt li dawn iż-żewġ partijiet kienu ddecidew li jxolju l-kuntratt ta' leasing madwar erba' snin wara, kien jiġġustifika talba għal aġġustament tal-VAT sabiex jirċievu l-ħlas lura abbażi ta' kalkolu *pro rata temporis*.

44. Fid-dawl tal-preċedenti, għandu jiġi kkonstatat, minn naħa, fir-rigward tal-possibbiltà għall-awtoritajiet fiskali li jivverifikaw li l-VAT tħallset kif dovut skont l-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT, li d-dokument li jagħti prova ta' fattura għandu jkun f'pożizzjoni li jikkonferma l-valur preċiż tal-VAT li l-persuna li tohroġ dan id-dokument iffatturat lid-destinatarju ta' dan id-dokument, u dan, irrispettivament mill-fatt li l-persuna li tohroġ l-istess dokument la ddikjarat u lanqas ħallset din il-VAT.

45. Min-naħa l-oħra, jirriżulta b'mod partikolari mill-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 41 ta' dawn il-konklużjonijiet, li l-loġika tal-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT hija intrinsikament marbuta mar-riskju ta' telf ta' dhul fiskali li jirriżulta mill-eżerċizzju ta' dritt għal tnaqqis. Għalhekk huwa wkoll f'dan ir-rigward li għandhom jiġu eżaminati r-rekwiżiti sostanzjali tad-dokument li jagħti prova ta' fattura mill-perspettiva tal-verifika tal-eżistenza tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input.

### ***C. Il-fattura bħala prova tal-eżistenza tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa***

46. Għal dak li jirrigwarda d-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt tal-persuni taxxabli li huma responsabbli mill-ħlas tal-VAT tal-input, li jnaqqsu l-VAT li hija dovuta jew imħallsa għall-oġġetti mixtrija u għas-servizzi rċevuti minnhom, jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-legiżlazzjoni tal-Unjoni<sup>22</sup>.

<sup>20</sup> Jiġifieri l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikolu 238, 239 u 240 tad-Direttiva tal-VAT.

<sup>21</sup> Sentenzi Stedeco (punt 37) u LVK (punt 37) kif ukoll il-konklużjonijiet tal-Avukata Ġenerali Kokott fil-kawża EN.SA (C-712/17, EU:C:2019:35, punt 43).

<sup>22</sup> Ara s-sentenza Barlis (punt 37 u l-ġurisprudenza ċċitata).

47. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddecidiet diversi drabi li d-dritt għal tnaqqis tal-VAT previst fil-Artikolu 167 *et seq.* tad-Direttiva tal-VAT jagħmel parti integrali mill-mekkanizmu tal-VAT u, bħala prinċipju, ma jistax jiġi llimitat. Dan jiġi eżerċitat immedjatament għat-taxxi kollha li jolqtu t-tranzazzjonijiet relatati mal-input<sup>23</sup>.

48. Is-sistema ta' tnaqqis hija intiza sabiex l-impreditur jinheles għalkollox mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tiegħu kollha. Is-sistema komuni tal-VAT, konsegwentement, tiggarrantixxi n-newtralità fir-rigward tal-piż fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, irrispettivament mill-għanijiet u mir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, sakemm l-imsemmija attivitajiet ikunu, bħala prinċipju, huma stess suġġetti għall-VAT<sup>24</sup>.

49. F'dan ir-rigward, għandha ssir distinzjoni bejn ir-rekwiżiti sostantivi u r-rekwiżiti proċedurali relattivi għall-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT.

50. Fir-rigward tar-rekwiżiti proċedurali relattivi għall-eżerċizzju tal-imsemmi dritt, mill-punt (a) tal-Artikolu 178 tad-Direttiva tal-VAT jirriżulta li l-eżerċizzju tiegħu huwa suġġett għall-fatt li wiehed ikollu fattura maħruġa b'mod partikolari b'konformità mal-Artikoli 220 sa 236 u mal-Artikoli 238, 239 u 240 ta' din id-direttiva.

51. Fir-rigward tar-rekwiżiti sostantivi meħtieġa għall-ħolqien tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, jirriżulta b'mod partikolari mill-punt (a) tal-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT, li l-oġġetti jew is-servizzi invokati bħala bażi ta' dan id-dritt għandhom jintużaw fir-rigward tal-outputs mill-persuna taxxabbli għall-bżonnijiet tat-tranzazzjonijiet taxxabbli tagħha stess u li, bħala inputs, dawn l-oġġetti jew servizzi għandhom jiġu pprovduti minn persuna taxxabbli oħra<sup>25</sup>.

52. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddecidiet li l-prinċipju fundamentali ta' newtralità tal-VAT jeħtieġ li t-tnaqqis tat-taxxa tal-input jingħata jekk ir-rekwiżiti sostantivi jkunu ssodisfatti, minkejja l-fatt li l-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jissodisfaw ċerti rekwiżiti proċedurali<sup>26</sup>.

53. Għalhekk, meta l-awtorità fiskali jkollha l-informazzjoni neċessarja sabiex tistabilixxi li r-rekwiżiti sostantivi huma ssodisfatti, din ma tistax, fir-rigward tad-dritt tal-persuna taxxabbli li tnaqqas din it-taxxa, timponi rekwiżiti addizzjonali li jista' jkollhom l-effett li jġibu fix-xejn l-eżerċizzju ta' dan id-dritt<sup>27</sup>.

54. Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, il-Qorti tal-Ġustizzja ddecidiet li l-awtorità fiskali ma tistax tirrifjuta d-dritt għal tnaqqis tal-VAT għas-sempliċi raġuni li fattura ma tissodisfax uħud mir-rekwiżiti mitluba mill-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT, jekk hija għandha l-informazzjoni kollha sabiex tivverifika li r-rekwiżiti sostantivi għal dan id-dritt huma ssodisfatti<sup>28</sup>. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja ittrattat il-kwistjoni dwar jekk, minn naħa, fatturi li jinkludu biss il-kliem “servizzi legali pprovduti minn [data speċifika] sa llum” jew “servizzi legali pprovduti sa llum”, kinux konformi mar-rekwiżiti previsti fil-punti 6 u 7 tal-Artikolu 226 ta' din id-direttiva u, min-naħa l-oħra, jekk l-awtoritajiet fiskali nazzjonali jkunux jistgħu jirrifjutaw id-dritt għal tnaqqis tal-VAT għas-sempliċi raġuni li dawn ir-rekwiżiti ma kinux issodisfatti, meta dawn

<sup>23</sup> Ara s-sentenza Barlis (punt 38 u l-ġurisprudenza ċċitata).

<sup>24</sup> Ara s-sentenza Barlis (punt 39 u l-ġurisprudenza ċċitata).

<sup>25</sup> Ara s-sentenza Barlis (punt 40 u l-ġurisprudenza ċċitata).

<sup>26</sup> Ara s-sentenza Barlis (punt 42 u l-ġurisprudenza ċċitata).

<sup>27</sup> Ara s-sentenza Barlis (punt 42 u l-ġurisprudenza ċċitata).

<sup>28</sup> Ara s-sentenza Barlis (punt 43). Ara f'dan l-istess sens, is-sentenza tal-1 ta' April 2004, Bockemühl (C-90/02, EU:C:2004:206), dwar l-obbligu li wiehed ikollu fattura konformi mad-Direttiva tal-VAT.

l-awtoritajiet ikollhom l-informazzjoni kollha meħtieġa sabiex jivverifikaw jekk ir-rekwiżiti sostantivi relattivi għall-eżerċizzju ta' dritt humiex issodisfatti<sup>29</sup>. Għalhekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ddecidiet li l-punt (a) tal-Artikolu 178 tal-imsemmija direttiva jipprekludi li l-awtoritajiet fiskali nazzjonali jistgħu jirrifjutaw id-dritt għal tnaqqis tal-VAT għas-sempliċi raġuni li l-persuna taxxabli għandha fattura li ma tissodisfax ir-rekwiżiti meħtieġa mill-Artikolu 226 tal-istess direttiva, meta dawn l-awtoritajiet ikollhom l-informazzjoni kollha neċessarja sabiex jivverifikaw li r-rekwiżiti sostantivi relattivi għall-eżerċizzju ta' dan id-dritt huma ssodisfatti<sup>30</sup>. F'dan ir-rigward, l-awtorità fiskali ma tistax tillimita ruhha għall-eżami tal-fattura nnifisha. Hija għandha tieġu inkunsiderazzjoni wkoll l-informazzjoni kumplementarja pprovduta mill-persuna taxxabli.

55. Fl-istess sens, il-Qorti tal-Ġustizzja ddecidiet ukoll li l-Artikolu 167, il-punt (a) tal-Artikolu 178, il-punt 1 tal-Artikolu 220 u l-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu legiżlazzjoni jew prattika nazzjonali li permezz tagħha l-awtoritajiet nazzjonali jirrifjutaw lil persuna taxxabli d-dritt għal tnaqqis mill-ammont tal-VAT li hija għandha tħallas l-ammont tat-taxxa dovuta jew imħallsa għas-servizzi pprovduti lilha, għar-raġunijiet li l-fattura inizjali, fil-pussess tagħha fil-mument tat-tnaqqis, inkludiet data żbaljata tat-twettiq tal-provvista ta' servizzi u ma kinitx teżisti numerazzjoni kontinwa tal-fattura sussegwentement irrettifikata u n-nota ta' kreditu li annullat il-fattura inizjali, jekk ir-rekwiżiti sostantivi tat-tnaqqis huma ssodisfatti, u li qabel l-adozzjoni tad-deċiżjoni mill-awtorità kkonċernata, il-persuna taxxabli pprovdiet lil din tal-aħħar fattura rrettifikata, li tindika d-data eżatta li fiha twettqet l-imsemmija provvista ta' servizzi, anki jekk ma teżistix numerazzjoni kontinwa ta' din il-fattura u n-nota ta' kreditu li tannulla l-fattura inizjali<sup>31</sup>.

56. Għalhekk, fil-kawża prinċipali, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tieġu inkunsiderazzjoni l-informazzjoni kollha inkluża fil-kuntratt ta' leasing sabiex tivverifika jekk ir-rekwiżiti sostantivi tad-dritt ta' RED għat-tnaqqis tal-VAT humiex issodisfatti. F'dan il-kuntest, għandu jiġi enfasizzat, li hija l-persuna taxxabli li titlob it-tnaqqis tal-VAT li għandha tistabilixxi li hija tissodisfa r-rekwiżiti previsti sabiex tibbenefika minn dan. L-awtoritajiet fiskali jistgħu għalhekk jitolbu lill-persuna taxxabli stess li tipproduċi l-provi li huma jikkunsidraw neċessarji sabiex jevalwaw jekk hemmx lok jew le li tingħata t-tnaqqis mitlub<sup>32</sup>.

57. F'dan il-każ, skont Raiffeisen, il-kuntratt ta' leasing ma jistax jiġi kklassifikat bħala "fattura" għaliex id-dokument ma jinkludix, b'mod partikolari, ir-rata ta' VAT applikata u d-data tal-kunsinna tal-oġġett, żewġ dettalji espressament previsti fl-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT. Minn dan niddeduċi li d-dettalji obligatorji l-oħra kienu għalhekk inklużi fil-kuntratt ta' leasing u ma jeħtieġu ebda analiżi.

58. Minn naħa, fir-rigward tar-rata ta' VAT applikata, dan huwa, ċertament, element importanti tal-fattura, li huwa previst fil-punt 9 tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT. Madankollu, sa fejn il-partijiet fil-kawża prinċipali jaqblu li l-ammont totali tal-VAT li kellu jithallas, li huwa meħtieġ mill-punt 10 tal-Artikolu 226 ta' din id-direttiva, kien inkluż fil-kuntratt ta' leasing, hija l-qorti

<sup>29</sup> Ara s-sentenza Barlis (punt 24).

<sup>30</sup> Ara s-sentenza Barlis (punt 24).

<sup>31</sup> Sentenza tal-15 ta' Lulju 2010, Pannon Gép Centrum (C-368/09, EU:C:2010:441, (punt 45 u d-dispożittiv).

<sup>32</sup> Sentenza Barlis (punt 46). Għandu jiġi ppreċiżat li l-Istati Membri huma kompetenti sabiex jipprovdu sanzjonijiet fil-każ ta' nuqqas ta' osservanza tar-rekwiżiti proċedurali dwar l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT. Skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, l-Istati Membri jistgħu jadottaw miżuri sabiex jiżguraw il-ġbir korrett tat-taxxa u sabiex jipprevjenu l-frodi bil-kundizzjoni li miżuri bħal dawn la ma jmorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jinkisbu tali għanijiet u lanqas ma jqieghdu fid-dubju n-newtralità tal-VAT (ara s-sentenza Barlis (punt 47)).

tar-rinviju li għandha tivverifika jekk din ir-rata ta' VAT tistax tiġi faċilment dedotta mill-kalkolu magħmul li wassal għall-ammont totali tal-VAT, jew minn klawżola tal-kuntratt inkwistjoni li tirreferi għall-kuntest ġuridiku applikabbli fejn tinsab ir-rata tal-VAT applikata.

59. Min-naħa l-oħra, fir-rigward tad-data tal-kunsinna tal-oġġett, infakkar li l-punt 7 tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT jeħtieġ li l-fattura tinkludi d-data li fiha, b'mod partikolari, issir jew titwettaq il-kunsinna tal-oġġett jew il-provvista ta' servizzi. Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà spjegat li d-data tal-provvista li hija is-sugġett tal-imsemmija fattura tippermetti li jiġi kkontrollat meta seħħ il-fatt taxxabli u, għalhekk, li jiġu ddeterminati d-dispożizzjonijiet fiskali li għandhom, *ratione temporis*, japplikaw għat-tranzazzjoni li tirrigwarda dan id-dokument<sup>33</sup>. F'dan ir-rigward, jekk ikun il-każ, għandu jiġi vverifikat jekk id-dokumenti meħmużin mal-kuntratt jinkludux preżentazzjoni iktar iddettaljata tal-kunsinna<sup>34</sup>.

60. F'dan il-każ, għandu jiġi verifikat jekk, abbażi tal-kuntratt ta' leasing, awtorità setgħetx tiddetermina li dan huwa każ ta' "kunsinna ta' oġġetti" jew ta' "provvista ta' servizzi", u, imbagħad, jekk dan l-istess kuntratt jippermettix li jiġi ddeterminat iż-żmien tal-kunsinna.

61. Minn naħa, fir-rigward tal-kwistjoni tal-klassifikazzjoni tat-tranzazzjoni ta' bejgħ u kiri lura, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li, fil-każ li kuntratt ta' leasing dwar proprjetà immobbli li jipprovdi jew it-trasferiment tad-dritt tal-proprjetà lil kerrej fit-tmien dan il-kuntratt, jew li jitqiegħdu għad-dispożizzjoni tal-kerrej karatteristiċi essenzjali tad-dritt tal-proprjetà ta' din il-proprjetà immobbli (li jidher li huwa l-każ f'din il-kawża), fejn b'mod partikolari l-imsemmi kerrej, jiġi ttrasferit il-parti l-kbira tal-benefiċċji u tar-riskji inerenti għall-proprjetà legali tal-imsemmija proprjetà immobbli u s-somma aġġornata tal-pagamenti tkun prattikament identika għall-valur fis-suq tal-proprjetà, it-tranzazzjoni li tirriżulta minn tali kuntratt għandha tkun assimilata għal tranzazzjoni ta' akkwist ta' investiment<sup>35</sup>.

62. Min-naħa l-oħra, fir-rigward tad-data tal-kunsinna ta' dan l-oġġett, nirrileva li l-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li l-kunċett ta' "kunsinna ta' oġġetti" ma jirreferix għat-trasferiment ta' proprjetà fil-forom previsti mid-dritt nazzjonali applikabbli, iżda jkopri kull tranzazzjoni ta' trasferiment ta' oġġett korporali minn parti li tawtorizza lill-parti l-oħra tiddisponi minnu bħallikieku kienet il-proprjetarja ta' dan l-oġġett<sup>36</sup>.

63. Hija l-qorti nazzjonali li għandha tiddetermina każ b'każ, skont il-fatti tal-każ, jekk tranzazzjoni partikolari fir-rigward ta' oġġett tinvolvi it-trasferiment tas-setgħa ta' proprjetarju li jiddisponi minn proprjetà, b'dan illi l-Qorti tal-Ġustizzja tista' madankollu tipprovdiha kull indikazzjoni utli f'dan ir-rigward<sup>37</sup>.

64. F'dan il-kuntest, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà kkonstatat li t-tranzazzjonijiet ta' bejgħ u kiri lura (sale and lease back), bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, huma karatterizzati mill-għoti kongunt u fl-istess ħin, minn naħa, ta' dritt ta' proprjetà mill-persuna taxxabli (f'dan il-każ, RED) lill-istituzzjoni finanzjarji (Raiffeisen), u, min-naħa l-oħra, minn leasing ta' proprjetà

<sup>33</sup> Sentenza Barlis (punt 30).

<sup>34</sup> Ara f'dan is-sens, is-sentenza Barlis (punt 34).

<sup>35</sup> Sentenza NLB Leasing (punti 26 sa 32).

<sup>36</sup> Sentenza Mydibel (punt 34 u l-ġurisprudenza ċċitata).

<sup>37</sup> Ara f'dan is-sens, is-sentenzi NLB Leasing (punt 25) u Mydibel (punt 35).

immobbli minn din l-istituzzjoni finanzjarja lill-persuna taxxabbli. Għalhekk, għandu jiġi ddeterminat jekk, fil-kuntest tal-kawża prinċipali, l-għoti tad-dritt ta' proprjetà u tal-leasing ta' proprjetà immobbli għandhomx jiġu kkunsidrati separatament jew flimkien<sup>38</sup>.

65. F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ddecidiet li jkun hemm provvista unika meta żewġ elementi jew atti, jew iktar, ipprovduti mill-persuna taxxabbli jkunu tant marbuta mill-qrib li jiffirmaw, oggettivament, provvista ekonomika waħda inseparabbli u li x-xoljiment tagħha jkun artifiċjali<sup>39</sup>. Madankollu, hija l-qorti nazzjonali li għandha tevalwa jekk l-elementi li jitressqu quddiemha jindikawx l-eżistenza ta' tranżazzjoni unika, indipendentement mill-istruttura kuntrattwali tagħha<sup>40</sup>.

66. F'dan il-każ, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li t-tranżazzjonijiet ta' bejgħ u kiri lura (sale and lease back) inkwistjoni fil-kawża prinċipali jikkostitwixxu tranżazzjonijiet purament finanzjarji intizi sabiex tiżdied il-likwidità ta' RED u li l-proprjetà immobbli inkwistjoni fil-kawża prinċipali baqgħet fil-pussess ta' din tal-aħħar, li użathom b'mod mhux interrott u fit-tul għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet intaxxati tagħha. Dawn il-fatti jidhru li jindikaw, bla hsara għal verifika mill-qorti tar-rinviju, li kull waħda minn dawn it-tranżazzjonijiet tikkostitwixxi tranżazzjoni unika, peress li l-kostituzzjoni tad-dritt ta' proprjetà li jirrigwarda l-proprjetà inkwistjoni fil-kawża prinċipali huwa inseparabbli mil-leasing tal-proprjetà immobbli li jirrigwarda l-istess oġġetti<sup>41</sup>.

67. Għalhekk, jista' jiġi meqjus li l-kuntratt ta' leasing kien jinkludi elementi suffiċjenti marbuta mad-data tal-kunsinna, fis-sens tal-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 62 ta' dawn il-konklużjonijiet.

68. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, jista' effettivament jitqies li kuntratt ta' leasing li jinkludi elementi suffiċjenti li jippermettu lill-awtoritajiet fiskali jivverifikaw il-ħlas tat-taxxa dovuta, u jekk ikun il-każ, l-eżistenza tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, jista', eċċezzjonalment, jiġi kkunsidrat bħala "fattura" fis-sens tad-Direttiva tal-VAT.

## V. Konklużjoni

69. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, nissuggerixxi lill-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi kif ġej għad-domandi preliminari magħmula mill-Vrhovno sodišče (il-Qorti Suprema, is-Slovenja):

L-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li kuntratt bil-miktub jista', eċċezzjonalment, jiġi kkunsidrat bħala fattura, fis-sens ta' din id-direttiva, anki jekk ma jinkludix l-informazzjoni kollha preskritta mill-Kapitolu 3 ("Fatturazzjoni"), tat-Titolu XI tal-imsemmija direttiva, jekk f'dan id-dokument ikunu indikati elementi suffiċjenti li jippermettu lill-awtoritajiet fiskali jivverifikaw il-ħlas tat-taxxa dovuta, u jekk ikun il-każ, l-eżistenza tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud.

<sup>38</sup> Ara f'dan is-sens, is-sentenza Mydibel (punti 36 u 37).

<sup>39</sup> Ara s-sentenza Mydibel (punt 38 u l-ġurisprudenza ċċitata).

<sup>40</sup> Ara s-sentenza Mydibel (punt 39 u l-ġurisprudenza ċċitata).

<sup>41</sup> Ara f'dan is-sens, is-sentenza Mydibel (punt 40).