Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Għaxar Awla)

9 ta’ Diċembru 2021 *

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 168 – Dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa – Kundizzjonijiet materjali tad-dritt għal tnaqqis – Kwalità ta’ persuna taxxabbli tal-fornitur – Oneru tal-prova – Rifjut tad-dritt għal tnaqqis meta l-fornitur reali ma jkunx ġie identifikat – Kundizzjonijiet”

Fil-Kawża C-154/20,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Nejvyšší správní soud (il-Qorti Amministrattiva Suprema, ir-Repubblika Ċeka), permezz ta’ deċiżjoni tal-11 ta’ Marzu 2020, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-31 ta’ Marzu 2020, fil-proċedura

Kemwater ProChemie s. r. o.

vs

Odvolací finanční ředitelství,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Għaxar Awla),

komposta minn C. Lycourgos, President tar-Raba’ Awla, li qiegħed jaġixxi bħala President tal-Għaxar Awla, I. Jarukaitis (Relatur) u M. Ilešič, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: P. Pikamäe,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li rat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għall-Odvolací finanční ředitelství, minn T. Rozehnal,

– għall-Gvern Ċek, minn M. Smolek, O. Serdula u J. Vláčil, bħala aġenti,

– għall-Gvern Spanjol, minn S. Jiménez García, bħala aġent,

– għall-Gvern Ungeriż, minn M. Z. Fehér u R. Kissné Berta, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: iċ-Ċek.

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn A. Armenia u M. Salyková, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni meħuda, wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li taqta' l-kawża mingħajr konklużjonijiet

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni 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 miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Kemwater ProChemie s. r. o. u l-Odvolací finanční ředitelství (id-Direttorat tal-Finanzi kompetenti fil-qasam tal-appelli, ir-Repubblika Ċeka) (iktar 'il quddiem id-"Direttorat tal-Finanzi") dwar rifjut tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud (VAT) imħallsa għall-provvista ta' servizzi ta' reklamar imwettqa matul is-snin 2010 u 2011.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 jgħid:

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

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

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

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li għandha tħallas dan li ġej:

(a) il-VAT dovuta jew imħallsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li għad iridu jitwettqu minn persuna taxxabbli oħra;

[...]"

5 Skont l-Artikolu 178 tal-imsemmija direttiva:

"Biex teżerċita d-dritt ta' tnaqqis, persuna taxxabbli għandha tissodisfa l-kondizzjonijiet li ġejjin

a) għall-finijiet ta' tnaqqis skond l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija [oġġetti] jew servizzi, hi għandha jkollha fattura imħejjija skond l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238, 239 u 240;

[…]"

6 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112 jgħid:

"L-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi oħrajn li jidhrulhom meħtieġa biex jiżguraw il-ġbir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, soġġett għall-ħtieġa ta' trattament indaqs bejn transazzjonijiet domestiċi u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jagħtux lok għal formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri."

7 L-Artikolu 287 ta' din id-direttiva jipprevedi:

"L-Istati Membri li aderew wara l-1 ta' Jannar 1978 jistgħu jeżentaw lill-persuni taxxabbli li l-fatturat [dħul mill-bejgħ] annwali tagħhom ma jkunx ogħla mill-eqwivalenti f'munita nazzjonali ta' l-ammonti li ġejjin bir-rata tal-kambju fil-ġurnata ta' adeżjoni tagħhom:

[…]

7) Ir-Repubblika Ċeka: 35,000 EUR

[…]"

Id-dritt Ċek

8 Skont l-Artikolu 6(1) taż-zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (il-Liġi Nru 235/2004 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud), persuna taxxabbli stabbilita fir-Repubblika Ċeka li d-dħul mill-bejgħ tagħha mwettaq, bħala massimu, matul it-tnax-il xahar kalendarju konsekuttiv, jaqbeż 1 000 000 Kuruna Ċeka (CZK) (madwar EUR 39 250), issir persuna taxxabbli, bl-eċċezzjoni tal-persuna li twettaq biss tranżazzjonijiet eżenti mit-taxxa mingħajr dritt għal tnaqqis.

9 L-Artikolu 29 ta' din il-liġi jinkludi d-dispożizzjonijiet li jittrasponu l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva 2006/112.

10 L-Artikoli 72 u 73 ta' din il-liġi jispeċifikaw il-kundizzjonijiet tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT. Bis-saħħa ta' dawn l-artikoli, il-persuna taxxabbli li trid tħallas il-VAT għandha dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa, li għandha tikkorrispondi għat-taxxa tal-output iddikjarata minn persuna taxxabbli, b'tali mod li ma jkunx possibbli li jiġi invokat dritt għal tnaqqis fl-assenza ta' obbligu li tiġi applikata t-taxxa tal-output.

11 L-Artikolu 94(1) tal-istess liġi jipprevedi li persuna taxxabbli li jkollha s-sede tagħha jew stabbiliment fir-Repubblika Ċeka li twettaq jew tkun ser twettaq tranżazzjonijiet li jagħtu dritt għal tnaqqis tista' tirreġistra ruħha.

12 Skont l-Artikolu 92(3) taż-zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád (il-Liġi Nru 280/2009 li tistabbilixxi l-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali), il-persuna taxxabbli għandha tistabbilixxi ċ-ċirkustanzi kollha li hija obbligata ssemmi f'dikjarazzjoni tat-taxxa regolari, f'dikjarazzjoni tat-taxxa addizzjonali jew f'dokumenti oħra.

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

13 Wara kontroll fiskali mibdi fil-25 ta' April 2012 li kien jirrigwarda l-perijodi ta' tassazzjoni tax-xhur ta' Awwissu 2010 sa Ottubru 2010, ta' April sa Ġunju 2011, u ta' Awwissu 2011, l-awtorità fiskali Ċeka rrifjutat lil Kemwater ProChemie, kumpannija kummerċjali stabbilita fir-Repubblika Ċeka, il-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT imħallsa minnha għal servizzi ta' reklamar ipprovduti matul kompetizzjonijiet tal-golf li seħħew matul is-snin 2010 u 2011. Skont id-dokumenti fiskali, dawn is-servizzi ġew ipprovduti minn Viasat Service s. r. o., għal ammont ta' CZK 120 000 (madwar EUR 4 708) li jinkludi 20 % ta' VAT, għal kull perijodu ta' taxxa.

14 Mingħajr ma kkontestat ir-realtà tas-servizzi inkwistjoni, l-awtorità fiskali Ċeka kkonstatat li l-amministratur tal-kumpannija Viasat Service kien iddikjara li ma kienx jaf bil-fatt li dawn is-servizzi kienu ġew ipprovduti minn din il-kumpannija u li Kemwater ProChemie, min-naħa tagħha, ma kinitx f'pożizzjoni li turi li l-imsemmija kumpannija kienet tabilħaqq il-fornitriċi tal-imsemmija servizzi. Peress li qieset, minn naħa, li l-identità tal-fornitur jew tal-fornituri u l-kwalità tagħhom bħala persuni taxxabbli għall-VAT ma kinux ġew stabbiliti u, min-naħa l-oħra, li l-portata tal-provvisti inkwistjoni kienet parzjalment kontenzjuża, l-awtorità fiskali, fl-20 ta' Diċembru 2013, ħarġet avviżi ta' taxxa li stabbilixxew għal CZK 20 000 (madwar EUR 784) il-VAT dovuta għal kull perijodu ta' taxxa u imponiet fuq Kemwater ProChemie pagamenti ta' penalità ta' CZK 4 000 (madwar EUR 156) għal kull wieħed minn dawn il-perijodi.

15 Peress li d-Direttorat tal-Finanzi ċaħad ir-rikors ippreżentat minn Kemwater ProChemie kontra dawn l-avviżi ta' taxxa, din tal-aħħar adixxiet lill-Krajský soud v Praze (il-Qorti Muniċipali ta' Praga, ir-Repubblika Ċeka), li laqgħet ir-rikors tagħha. Dik il-qorti qieset, billi bbażat ruħha fuq il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja u fuq sentenza tan-Nejvyšší správní soud (il-Qorti Amministrattiva Suprema, ir-Repubblika Ċeka), li d-dritt għal tnaqqis ma huwiex suġġett għall-prova li l-persuna taxxabbli tkun kisbet is-servizz taxxabbli mingħand il-fornitur imsemmi fil-fattura relatata ma' dan is-servizz u li n-nuqqas ta' prova fir-rigward tal-identità tal-fornitur reali tagħha jsir determinanti biss jekk l-amministrazzjoni fiskali tipprova li din it-tranżazzjoni tkun implikata fi frodi fiskali li l-persuna taxxabbli li teżerċita d-dritt għal tnaqqis kellha tkun taf biha.

16 Id-Direttorat tal-Finanzi għalhekk ippreżenta rikors ta' kassazzjoni quddiem il-qorti tar-rinviju, in-Nejvyšší správní soud (il-Qorti Amministrattiva Suprema).

17 Il-qorti tar-rinviju tesponi li hija kkonfrontata bil-kwistjoni dwar jekk huwiex possibbli li l-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT jiġi rrifjutat minħabba li l-fornitur reali tas-servizzi li għalihom id-destinatarju tagħhom jeżerċita dan id-dritt ma jkunx ġie identifikat.

18 Dik il-qorti tirrileva li mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, minn naħa, id-dritt għal tnaqqis tal-VAT huwa suġġett għall-kundizzjoni li d-destinatarju tat-tranżazzjoni taxxabbli jkun persuna taxxabbli li tkun użat l-oġġetti kkunsinnati jew is-servizzi pprovduti għall-finijiet ta' tranżazzjonijiet taxxabbli tal-output u li dawn l-oġġetti jkunu ġew ikkunsinnati jew dawn is-servizzi jkunu ġew ipprovduti minn persuna taxxabbli oħra, u li dan id-dritt ma jistax bħala

prinċipju jiġi rrifjutat meta dawn il-kundizzjonijiet jiġu ssodisfatti. Min-naħa l-oħra, l-amministrazzjoni fiskali għandha tirrifjuta lill-persuna taxxabbli l-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis jekk hija turi, mingħajr ma teżiġi mill-persuna taxxabbli l-prova ta' ċirkustanzi oħra li ma humiex imposti fuqha, li din il-persuna taxxabbli kienet taf jew setgħet tkun taf li, bl-akkwist tal-oġġetti jew tas-servizzi inkwistjoni, hija tkun ipparteċipat fi frodi.

19 Il-qorti tar-rinviju tindika li, fid-dritt Ċek, l-oneru tal-prova tal-osservanza tal-kundizzjonijiet materjali tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT jaqa' fuq il-persuna taxxabbli. Hija tqis li l-istess rekwiżit jirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, filwaqt li tirrileva li dubju dwar l-identità tal-fornitur ma għandux waħdu jippermetti lill-amministrazzjoni fiskali tirrifjuta l-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis, peress li d-Direttiva 2006/112 tagħti definizzjoni wiesgħa tal-kunċett ta' "persuna taxxabbli". Madankollu, hija tosserva li, peress li r-Repubblika Ċeka tapplika l-eċċezzjoni prevista fl-Artikolu 287 ta' din id-direttiva, ma jistax jiġi stabbilit b'mod ċar li l-kundizzjoni materjali tad-dritt għal tnaqqis relatata mal-kwalità ta' persuna taxxabbli tal-fornitur tiġi ssodisfatta meta l-fornitur reali ma jiġix identifikat.

20 Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tqis li teżisti kontradizzjoni bejn, minn naħa, il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja li tgħid li hija l-persuna li tinvoka d-dritt għal tnaqqis li għandha tipprova l-osservanza tal-kundizzjonijiet materjali ta' dan id-dritt, inkluż il-fatt li l-oġġetti jkunu ġew effettivament ikkunsinnati jew is-servizzi effettivament ipprovduti minn persuna taxxabbli u, min-naħa l-oħra, is-sentenza tat-13 ta' Frar 2014, Maks Pen (C-18/13, EU:C:2014:69), kif ukoll id-digriet tal-10 ta' Novembru 2016, Signum Alfa Sped (C-446/15, EU:C:2016:869), li fihom kien ġie deċiż li dan id-dritt kellu jiġi rrikonoxxut, filwaqt li, fil-kawżi li wasslu għal dawk id-deċiżjonijiet, il-kwalità ta' persuna taxxabbli ma kinitx ġiet stabbilita.

21 Fl-aħħar nett, il-qorti tar-rinviju tqis li huwa neċessarju li jiġi impost fuq il-persuna taxxabbli li tipprova li l-kundizzjonijiet materjali tad-dritt għal tnaqqis ikunu ssodisfatti mhux biss meta ma jiġix stabbilit li l-fornitur ikun persuna taxxabbli, iżda wkoll meta, minkejja li jkun ċert li dan ikollu din il-kwalità, ma jkunx possibbli li jiġi identifikat. Fil-fehma tagħha, kieku kien mod ieħor, il-kundizzjoni materjali tad-dritt għal tnaqqis relatata mal-kwalità ta' persuna taxxabbli tal-fornitur ma tkunx tista' tiġi stabbilita b'ċertezza meta l-Istat Membru jkun applika l-eċċezzjoni prevista fl-Artikolu 287 tad-Direttiva 2006/112. Interpretazzjoni kuntrarja ma tkunx konformi mal-prinċipju ta' newtralità fiskali u mal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar il-prova tal-eżistenza tal-kundizzjonijiet materjali tad-dritt għal tnaqqis li jkollha l-persuna taxxabbli, u tagħti lok għal frodi fiskali kunsiderevoli, filwaqt li l-ġlieda kontra l-frodi hija għan rikonoxxut minn din id-direttiva.

22 Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li n-Nejvyšší správní soud (il-Qorti Amministrattiva Suprema) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel id-domandi preliminari segwenti lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"1) Il-fatt li d-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud imħallsa bħala taxxa tal-input jiġi suġġett għall-obbligu li l-persuna taxxabbli tipprova li s-servizz taxxabbli li hija akkwistat ġiet ipprovduta minn persuna taxxabbli speċifika oħra huwa konformi mad-Direttiva 2006/112 [...]?

2) Fil-każ li tingħata risposta fl-affermattiv għall-ewwel domanda u jekk il-persuna taxxabbli ma tkunx issodisfat l-oneru tal-prova msemmija iktar ’il fuq, id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input jista’ jiġi rrifjutat mingħajr ma jkun ġie pprovat li din il-persuna taxxabbli kienet taf, jew setgħet kienet taf, li bl-akkwist tal-oġġetti jew tas-servizzi hija kienet qiegħda tipparteċipa fi frodi fiskali”

Fuq id-domandi preliminari

23 Permezz taż-żewġ domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 2006/112 għandhiex tiġi interpretata fis-sens li l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa għandu jiġi rrifjutat, mingħajr ma l-amministrazzjoni fiskali jkollha tipprova li l-persuna taxxabbli tkun wettqet frodi tal-VAT jew li hija kienet taf, jew kellha tkun taf, li t-tranżazzjoni invokata bħala bażi għad-dritt għal tnaqqis kienet implikata f’tali frodi, meta, peress li l-fornitur reali tal-oġġetti jew servizzi ma jkunx ġie identifikat, din il-persuna taxxabbli ma tkunx ipproduċiet il-prova li dan il-fornitur kellu l-kwalità ta’ persuna taxxabbli.

24 Għandu jitfakkar li d-dritt għal tnaqqis tal-VAT huwa suġġett għall-osservanza ta’ kundizzjonijiet kemm sostantivi kif ukoll formali. Fir-rigward tal-kundizzjonijiet sostantivi, mill-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112 jirriżulta li, sabiex tkun tista’ tibbenefika mill-imsemmi dritt, hemm bżonn, minn naħa, li l-persuna kkonċernata tkun “persuna taxxabbli”, fis-sens ta’ din id-direttiva. Min-naħa l-oħra, jeħtieġ li, upstream, l-oġġetti jew is-servizzi invokati bħala bażi għad-dritt għal tnaqqis jiġu kkunsinnati jew ipprovduti minn persuna taxxabbli oħra u li, downstream, dawn l-oġġetti jew dawn is-servizzi jintużaw mill-persuna taxxabbli għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet intaxxati tagħha stess. Fir-rigward tal-modalitajiet għall-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, li jistgħu jiġu assimilati għal rekwiżiti jew għal kundizzjonijiet ta’ natura formali, l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi li l-persuna taxxabbli għandha jkollha fattura stabbilita skont l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238 sa 240 tagħha (sentenza tal-11 ta’ Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 26 u l-ġurisprudenza ċċitata).

25 Minn dan jirriżulta li l-indikazzjoni tal-fornitur, fuq il-fattura relatata mal-oġġetti jew mas-servizzi li fir-rigward tagħhom jiġi eżerċitat id-dritt għal tnaqqis tal-VAT, tikkostitwixxi kundizzjoni formali għall-eżerċizzju ta’ dan id-dritt. Min-naħa l-oħra, il-kwalità ta’ persuna taxxabbli tal-fornitur tal-oġġetti jew tas-servizzi taqa’, kif josservaw il-qorti tar-rinviju kif ukoll il-Gvern Ċek, il-Gvern Spanjol u l-Gvern Ungeriż, taħt il-kundizzjonijiet sostantivi tiegħu (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta’ Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 27).

26 Fir-rigward tal-konsegwenzi li jirriżultaw mill-fatt li l-fornitur reali tal-oġġetti u tas-servizzi kkonċernati ma jkunx ġie identifikat, hemm lok li jitfakkar li s-sistema ta’ tnaqqis hija intiża li ttaffi kompletament lill-imprenditur mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi kollha tiegħu. Is-sistema komuni tal-VAT, konsegwentement, tiggarantixxi n-newtralità fir-rigward tal-piż fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, irrispettivament mill-għanijiet jew mir-riżultati ta’ dawn l-attivitajiet, sakemm l-imsemmija attivitajiet ikunu, bħala prinċipju, huma stess suġġetti għall-VAT (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta’ Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 30 u l-ġurisprudenza ċċitata).

27 Skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt tal-persuni taxxabbli li jnaqqsu, mill-VAT li huma għandhom iħallsu, il-VAT dovuta jew imħallsa għal oġġetti akkwistati u għas-servizzi rċevuti minnhom upstream jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema

komuni tal-VAT. Kif iddeċidiet repetutament il-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq.* tad-Direttiva 2006/112 jagħmel parti integrali mill-mekkanizmu tal-VAT u ma jistax, bħala prinċipju, jiġi limitat ladarba r-rekwiżiti jew il-kundizzjonijiet kemm sostantivi kif ukoll formali li għalihom huwa suġġett dan id-dritt jiġu osservati mill-persuni taxxabbli li jkunu jixtiequ jeżerċitawh (sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 31 u l-ġurisprudenza ċċitata).

28 Għalkemm, konformement mal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, l-Istati Membri jistgħu jipprevedu obbligi oħra minbarra dawk previsti minn din id-direttiva meta huma jqisu dawn l-obbligi neċessarji sabiex jiġi żgurat il-ġbir korrett tal-VAT u sabiex tiġi evitata l-evażjoni, il-miżuri adottati mill-Istati Membri ma għandhomx madankollu jmorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħqu tali għanijiet. Huma ma jistgħux, għaldaqstant, jintużaw b'mod li jippreġudikaw sistematikament id-dritt għal tnaqqis tal-VAT u, għaldaqstant, in-newtralità tal-VAT (sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 32 u l-ġurisprudenza ċċitata).

29 B'dan il-mod, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-prinċipju fundamentali ta' newtralità tal-VAT jeżiġi li t-tnaqqis ta' din it-taxxa tal-input jingħata jekk il-kundizzjonijiet sostantivi jkunu ssodisfatti, minkejja li l-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jissodisfaw ċerti kundizzjonijiet formali (sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 33 u l-ġurisprudenza ċċitata).

30 Konsegwentement, meta l-amministrazzjoni fiskali jkollha l-informazzjoni neċessarja sabiex tistabbilixxi li l-kundizzjonijiet sostantivi huma ssodisfatti, hija ma tistax, fir-rigward tad-dritt tal-persuna taxxabbli li tnaqqas l-imsemmija taxxa, timponi kundizzjonijiet supplimentari li jistgħu jkollhom l-effett li jirrendu ineffettiv dan id-dritt (sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 34 u l-ġurisprudenza ċċitata).

31 Madankollu, jista' jkun każ differenti jekk il-ksur ta' dawn ir-rekwiżiti formali jkollu bħala effett li jipprekludi l-produzzjoni tal-prova ċerta li r-rekwiżiti sostantivi jkunu ġew issodisfatti (sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 36 u l-ġurisprudenza ċċitata).

32 Issa, dan jista' jkun il-każ meta l-identità tal-fornitur reali ma tissemmiex fil-fattura relatata mal-oġġetti jew mas-servizzi li għalihom jiġi eżerċitat id-dritt għal tnaqqis, jekk dan jipprekludi l-identifikazzjoni ta' dan il-fornitur u, għaldaqstant, li jiġi stabbilit li huwa kellu l-kwalità ta' persuna taxxabbli, peress li, kif tfakkar fil-punt 25 ta' din is-sentenza, din il-kwalità tikkostitwixxi waħda mill-kundizzjonijiet sostantivi tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT (sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 37).

33 F'dan il-kuntest, għandu jiġi enfasizzat li, minn naħa, l-amministrazzjoni fiskali ma tistax tillimita ruħha għall-eżami tal-fattura nnifisha. Hija għandha wkoll tieħu inkunsiderazzjoni l-informazzjoni komplementari pprovduta mill-persuna taxxabbli. Min-naħa l-oħra, huwa għall-persuna taxxabbli li tkun qiegħda titlob it-tnaqqis tal-VAT li tistabbilixxi li hija tkun qiegħda tissodisfa l-kundizzjonijiet biex tkun tista' tibbenefika minnhom. L-awtoritajiet fiskali jistgħu għalhekk jitolbu lill-persuna taxxabbli nnifisha tipproduċi l-provi li huma jqisu neċessarji sabiex jevalwaw jekk ikunx hemm lok jew le li jingħata t-tnaqqis mitlub (sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 38 u l-ġurisprudenza ċċitata).

34 Minn dan jirriżulta li hija l-persuna taxxabbli li teżerċita d-dritt għal tnaqqis tal-VAT li għandha, bħala prinċipju, tistabbilixxi li l-fornitur tal-oġġetti jew tas-servizzi li abbażi tagħhom dan id-dritt ikun qiegħed jiġi eżerċitat kellu l-kwalità ta' persuna taxxabbli. Għaldaqstant, il-persuna taxxabbli għandha tipproduċi provi oġġettivi li oġġetti jew servizzi jkunu, fil-fatt, ġew ipprovduti lilha upstream minn persuni taxxabbli, għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet tagħha stess li jkunu suġġetti għall-VAT, u li fir-rigward tagħhom effettivament tkun tħallset il-VAT. Dawn il-provi jistgħu jinkludu, b'mod partikolari, dokumenti li jkunu fil-pussess ta' fornituri li mingħandhom il-persuna taxxabbli tkun akkwistat oġġetti jew servizzi li għalihom tkun ħallset il-VAT (sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 39 u l-ġurisprudenza ċċitata).

35 Madankollu, fir-rigward tal-ġlieda kontra l-frodi tal-VAT, l-amministrazzjoni fiskali ma tistax teżiġi b'mod ġenerali mill-persuna taxxabbli li tkun tixtieq teżerċita d-dritt għal tnaqqis tal-VAT tivverifika, b'mod partikolari, li l-fornitur tal-oġġetti jew tas-servizzi li abbażi tagħhom l-imsemmi dritt ikun qiegħed jiġi eżerċitat ikollu l-kwalità ta' persuna taxxabbli (sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 40 u l-ġurisprudenza ċċitata).

36 Fir-rigward tal-oneru tal-prova fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk il-fornitur ikollux il-kwalità ta' persuna taxxabbli, għandha ssir distinzjoni bejn, minn naħa, l-istabbiliment ta' kundizzjoni sostantiva tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT u, min-naħa l-oħra, id-determinazzjoni tal-eżistenza ta' frodi tal-VAT (sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 41).

37 B'dan il-mod, għalkemm, fil-kuntest tal-ġlieda kontra l-frodi tal-VAT, ma jistax jintalab b'mod ġenerali mill-persuna taxxabbli li tkun tixtieq teżerċita d-dritt tagħha għal tnaqqis tal-VAT li hija tivverifika li l-fornitur tal-oġġetti jew tas-servizzi kkonċernati jkollu l-kwalità ta' persuna taxxabbli, dan ma huwiex il-każ meta l-istabbiliment ta' din il-kwalità jkun neċessarju sabiex jiġi vverifikat li din il-kundizzjoni sostantiva tad-dritt għal tnaqqis tkun issodisfatta (sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 42).

38 F'dan l-aħħar każ, hija l-persuna taxxabbli li għandha tistabbilixxi, abbażi ta' provi oġġettivi, li l-fornitur ikollu l-kwalità ta' persuna taxxabbli, sakemm l-amministrazzjoni fiskali ma jkollhiex l-informazzjoni neċessarja sabiex tivverifika li din il-kundizzjoni sostantiva tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT tkun issodisfatta. F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li mill-formulazzjoni tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 jirriżulta li l-kunċett ta' "persuna taxxabbli" huwa ddefinit b'mod wiesa', billi huwa bbażat fuq ċirkustanzi fattwali, b'tali mod li l-kwalità ta' persuna taxxabbli tal-fornitur tista' tirriżulta miċ-ċirkustanzi tal-każ (sentenza tat-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 43).

39 Dan ikun b'mod partikolari l-każ, minkejja li l-Istat Membru jkun għamel użu mill-possibbiltà mogħtija fl-Artikolu 287 tad-Direttiva 2006/112 li jagħti eżenzjoni mit-taxxa lill-persuni taxxabbli li d-dħul mill-bejgħ annwali tagħhom ma jaqbiżx ċertu ammont, meta jkun jista' jiġi dedott b'ċertezza miċ-ċirkustanzi fattwali, bħall-volum u l-prezz tal-oġġetti jew tas-servizzi akkwistati, li d-dħul mill-bejgħ annwali tal-fornitur jeċċedi dan l-ammont, b'tali mod li dan il-fornitur ma jkunx jista' jibbenefika mill-eżenzjoni prevista f'dan l-artikolu, u li l-imsemmi fornitur jkollu neċessarjament il-kwalità ta' persuna taxxabbli.

40 Li jiġi rrifjutat lil persuna taxxabbli l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT għar-raġuni li l-fornitur reali tal-oġġetti jew tas-servizzi kkonċernati ma jkunx ġie identifikat u li din il-persuna taxxabbli ma tkunx ipprovat li dan il-fornitur kellu l-kwalità ta' persuna taxxabbli, filwaqt li jirriżulta b'mod ċert miċ-ċirkustanzi fattwali li l-imsemmi fornitur neċessarjament kellu din il-kwalità, ikun, fil-fatt, kuntrarju għall-prinċipju ta' newtralità fiskali kif ukoll

għall-ġurisprudenza mfakkra fil-punti 26 sa 30 ta' din is-sentenza. Konsegwentement, kuntrarjament għal dak li tirrileva l-qorti tar-rinviju, ma jistax jiġi rikjest mill-persuna taxxabbli, fil-każijiet kollha, li hija tipprova, meta l-fornitur reali tal-oġġetti jew tas-servizzi kkonċernati ma jkunx ġie identifikat, li dan il-fornitur ikollu l-kwalità ta' persuna taxxabbli sabiex tkun tista' teżerċita dan id-dritt.

41 Minn dan isegwi li, meta l-fornitur reali tal-oġġetti jew tas-servizzi kkonċernati ma jkunx ġie identifikat, l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT għandu jiġi rrifjutat lill-persuna taxxabbli jekk, fid-dawl taċ-ċirkustanzi fattwali u minkejja l-provi prodotti minn din il-persuna taxxabbli, l-informazzjoni neċessarja sabiex jiġi vverifikat jekk dan il-fornitur ikollux il-kwalità ta' persuna taxxabbli tkun nieqsa (sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 44).

42 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, ir-risposta li għandha tingħata għad-domandi magħmula hija li d-Direttiva 2006/112 għandha tiġi interpretata fis-sens li l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa għandu jiġi rrifjutat, mingħajr ma l-amministrazzjoni fiskali jkollha tipprova li l-persuna taxxabbli tkun wettqet frodi tal-VAT jew li hija kienet taf, jew kellha tkun taf, li t-tranżazzjoni invokata bħala bażi għad-dritt għal tnaqqis kienet involuta f'tali frodi, meta, peress li l-fornitur reali tal-oġġetti jew tas-servizzi kkonċernati ma jkunx ġie identifikat minn din il-persuna taxxabbli, din il-persuna taxxabbli ma tipproduċix il-prova li dak il-fornitur ikollu l-kwalità ta' persuna taxxabbli, jekk, fid-dawl taċ-ċirkustanzi fattwali u tal-provi prodotti minn din il-persuna taxxabbli, l-informazzjoni neċessarja sabiex jiġi vverifikat li l-fornitur reali jkollu din il-kwalità tkun nieqsa.

Fuq l-ispejjeż

43 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (L-Għaxar Awla) taqta' u tiddeċiedi:

Id-Direttiva 2006/112/KE tal-Kunsill, tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud għandha tiġi interpretata fis-sens li l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa għandu jiġi rrifjutat, mingħajr ma l-amministrazzjoni fiskali jkollha tipprova li l-persuna taxxabbli tkun wettqet frodi tal-VAT jew li hija kienet taf, jew kellha tkun taf, li t-tranżazzjoni invokata bħala bażi għad-dritt għal tnaqqis kienet involuta f'tali frodi, meta, peress li l-fornitur reali tal-oġġetti jew tas-servizzi kkonċernati ma jkunx ġie identifikat minn din il-persuna taxxabbli, din il-persuna taxxabbli ma tipproduċix il-prova li dak il-fornitur ikollu l-kwalità ta' persuna taxxabbli, jekk, fid-dawl taċ-ċirkustanzi fattwali u tal-provi prodotti minn din il-persuna taxxabbli, l-informazzjoni neċessarja sabiex jiġi vverifikat li l-fornitur reali jkollu din il-kwalità tkun nieqsa.

Firem