SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla)

6 ta' Diċembru 2012*

"VAT — Direttiva 2006/112/KE — Dritt għal tnaqqis — Rifjut"

Fil-Kawża C-285/11,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Administrativen sad – Varna (il-Bulgarija), permezz ta' deċiżjoni tas-16 ta' Mejju 2011, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-8 ta' Ġunju 2011, fil-proċedura

Bonik EOOD

vs

Direktor na Direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn R. Silva de Lapuerta (Relatur), li qed jaġixxi bħala President tat-Tielet Awla, K. Lenaerts, E. Juhász, T. von Danwitz u D. Šváby, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: M. Aleksejev, Amministratur,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Bonik EOOD, minn O. Minchev, avukat, u M. Patchett-Joyce, barrister,

— għall-Gvern Bulgaru, minn E. Petranova, bħala aġent,

— għall-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, bħala aġent, assistita minn A. De Stefano, avvocato dello Stato,

— għall-Gvern tar-Renju Unit, minn L. Seeboruth u L. Christie, bħala aġenti, assistiti minn P. Moser, barrister,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u D. Roussanov, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: il-Bulgaru.

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

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 u 178 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1).

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

Il-kuntest ġuridiku

3 L-Artikolu 2(1)(a) tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi li l-kunsinni ta' merkanziji magħmula bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali huma suġġetti għall-VAT.

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

"'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."

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

"Għall-finijiet ta' din id-Direttiva:

1) 'Avveniment li jagħti lok għal ħlas' għandha tfisser okkorrenza li permezz tagħha l-kondizzjonijet legali meħtieġa biex tiġi imposta l-VAT huma sodisfatti;

2) Il-VAT għandha tiġi 'imposta' meta l-awtorità tat-taxxa ssir intitolata bil-liġi, f'mument partikolari, biex tiġbor it-taxxa mill-persuna soġġetta li tħallasha, għalkemm iż-żmien għall-ħlas jista' jkun pospost."

6 Skont l-Artikolu 63 tal-istess direttiva:

"Għandu jkun hemm avveniment li jagħti lok għal ħlas u l-VAT għandha tiġi imposta meta l-merkanzija jew is-servizzi huma pprovduti."

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

"Dritt ta' tnaqqis iseħħ fil-ħin meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta."

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

"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 taxxabli oħra;

[...]"

9 L-Artikolu 178 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

"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 jew servizzi, hi għandha jkollha fattura imħejjija skond l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238, 239 u 240;

[...]"

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

10 Bonik hija kumpannija li kienet suġġetta għal verifika fiskali fir-rigward tax-xhur ta' Frar u ta' Marzu 2009.

11 Wara din il-verifika, l-awtoritajiet tat-taxxa Bulgari kkonstataw li ma jeżistux provi ta' eżekuzzjoni ta' kunsinni intra-Komunitarja ta' qamħ u ta' ġirasol iddikjarati li Bonik iddikjarat li kienu saru favur il-kumpannija Rumena Agrisco SRL, u li, fid-dawl tal-fatt li l-kwantitajiet ta' qamħ u ta' ġirasol li jidhru fuq il-fatturi maħruġa minn Bonik, skont il-kontabbiltà ta' din il-kumpannija, kienu ħruġ ta' stokk ta' dawn u ma kinux ippreżentati fil-mument meta saret l-imsemmija verifika, dawn il-kwantitajiet kienu jikkonċernaw kunsinni taxxabbli fit-territorju Bulgaru.

12 Barra minn hekk, l-imsemmija awtoritajiet tat-taxxa pproċedew b'verifiki li jikkonċernaw ix-xiri ta' qamħ, li Bonik iddikjarat bħala li kienet wettqet mingħand Favorit stroy Varna EOOD (iktar 'il quddiem "Favorit stroy") u mingħand Agro treyd BG Varna EOOD (iktar 'il quddiem "Agro treyd") li fuqhom kienet diġà tnaqqset il-VAT.

13 Bonik kienet fil-pussess ta' fatturi maħruġa minn Favorit stroy kif ukoll minn Agro treyd li jikkorrispondu għal dan ix-xiri.

14 Madankollu, sabiex tiġi żgurata r-realtà tal-imsemmi xiri, l-awtoritajiet tat-taxxa Bulgari wettqu verifiki addizzjonali ma' fornituri ta' Bonik, jiġifieri Favorit stroy u Agro treyd, kif ukoll ma' fornituri ta' dawn tal-aħħar, jiġifieri Lyusi treyd EOOD, Eksim plyus EOOD u Riva agro stil EOOD.

15 Peress li dawn il-verifiki ma ppermettewx li jiġi stabbilit jekk Lyusi treyd EOOD, Eksim plyus EOOD u Riva agro stil EOOD kinux verament fornew merkanzija lil Favorit stroy u lil Agro treyd, l-awtoritajiet tat-taxxa Bulgari kkonkludew li dawn il-kumpanniji tal-aħħar, ma kellhomx il-kwantitajiet ta' merkanziji neċessarji sabiex jipprovdu l-kunsinni intenzjonati għal Bonik u kkonkludew li kien hemm nuqqas ta' kunsinni effettivi bejn l-imsemmija kumpanniji u Bonik.

16 Għaldaqstant, l-imsemmija awtoritajiet tat-taxxa, permezz ta' kont tat-taxxa rettifikattiv tal-10 ta' Marzu 2010, irrifjutaw li jirrikonoxxu lill-Bonik id-dritt li jnaqqas, taħt forma ta' kreditu ta' taxxa, il-VAT li tirrigwarda l-kunsinni ta' qamħ li saru mill-fornituri tagħha, Favorit stroy u Agro treyd.

17 Bonik ippreżentat rikors amministrattiv kontra dan il-kont ta' taxxa quddiem id-Direktor na Direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, li, b'deċiżjoni tal-21 ta' Ġunju 2010, ikkonferma l-imsemmi kont.

18 Bonik ippreżentat rikors kontra l-istess kont ta' taxxa quddiem il-qorti tar-rinviju.

19 Fid-deċiżjoni tar-rinviju, din il-qorti tindika li l-awtoritajiet tat-taxxa Bulgari ma jikkontestawx il-fatt li Bonik wettqet kunsinni sussegwenti ta' merkanzija tal-istess tip u għall-istess kwantità, u lanqas ma jaffermaw li din il-kumpannija akkwistat dawn il-merkanziji mingħand fornituri oħra apparti Favorit stroy u Agro treyd.

20 Barra minn hekk, hija żżid li jeżistu provi li jistabbilixxu t-twettiq ta' kunsinni diretti u li n-nuqqas ta' provi ta' kunsinni preċedenti ma jwassalx għall-konklużjoni li tgħid li dawn il-kunsinni diretti ma twettqux.

21 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tippreċiża li l-leġiżlazzjoni nazzjonali ma tissuġġettax il-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, taħt forma ta' kreditu ta' taxxa, għall-prova tal-oriġini tal-merkanzija.

22 Skont din il-qorti, l-amministrazzjoni tat-taxxa, permezz tal-prattika tagħha, u ċerti qrati Bulgari jeżiġu prova ta' kunsinni effettivi preċedenti sabiex jirrikonoxxu lill-persuna taxxabbli d-dritt għal tnaqqis tal-VAT.

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

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

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

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

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

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

   a) is-sempliċi tranżazzjoni konkreta, li l-kummerċjant jagħmel parti minnha, fid-dawl tal-intenzjoni tal-kummerċjant li jipparteċipa fit-tranżazzjoni u/jew

   b) it-totalità tat-tranżazzjonijiet, inkluż it-tranżazzonijiet preċedenti u sussegwenti, li jiffurmaw serje ta' kunsinni, li t-tranżazzjoni inkwistjoni tagħmel parti minnhom, inkluż l-intenzjonijiet tal-parteċipanti l-oħra fis-serje ta' kunsinni, li l-kummerċant ma jkunx jaf bihom u/jew li ma għandux il-mezzi sabiex isir jaf bihom, jew atti u/jew omissjonijiet ta' min jiffattura u parteċipanti oħra fis-serje ta' kunsinni, jiġifieri fornituri li jkunu ppreċedewh, li fil-konfront tagħhom ix-xerrej tal-kunsinna ma għandux il-possibbiltà li jeżerċita kontroll u li jeżiġi l-osservanza ta' aġir partikolari u/jew

   c) atti u intenzjonijiet frawdolenti – indipendentement mill-kwistjoni ta' jekk humiex preċedenti jew posterjuri għal tranżazzjoni partikolari – parteċipanti oħra għas-serje ta' kunsinni, li l-kummerċjant ma kienx jaf bil-parteċipazzjoni tagħhom, peress li l-imsemmija atti u intenzjonijiet ma kinux ta' natura li jippermettu li jiġi stabbilit li l-kummerċjant inkwistjoni seta' jsir jaf bihom?

6) Fid-dawl tar-risposta għall-ħames domanda, għandu jiġi kkunsidrat li tranżazzjonijiet bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali jikkostitwixxu kunsinni li jsiru bi ħlas skont l-Artikolu 2 tad-Direttiva 2006/112 jew parti mill-attività ekonomika tal-persuna suġġetta għat-taxxa skont l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112?

7) Tranżazzjonijiet bħal dawk fil-kawża prinċipali, iddokumentati u ddikjarati għal skopijiet tal-VAT mill-fornitur, li meta saru x-xerrej effettivament xtara d-dritt ta' proprjetà fuq il-merkanzija ffatturata u li għalihom ma hemmx indikazzjoni li tistabbilixxi li fil-verità xtara l-merkanzija mingħand persuna differenti minn dik li ħarġet il-fattura, jistgħu jiġu kkunsidrati li ma jikkostitwux kunsinni bi ħlas fis-sens tal-Artikolu 2 tad-Direttiva 2006/112 għas-sempliċi raġuni li l-fornitur ma kienx preżenti fl-indirizz iddikkjarat, li ma pproduċiex id-dokumenti mitluba meta sar il-kontroll [verifika] fiskali jew li ma ressaqx il-prova lill-awtoritajiet tat-taxxa taċ-ċirkustanzi kollha meta kienu saru l-kunsinni, inkluż l-indikazzjoni tal-oriġni tal-merkanzija li hija s-suġġett tal-bejgħ?

8) Jikkostitwixxi miżura awtorizzata sabiex tiġi żgurata l-ġabra tat-taxxa u l-prevenzjoni tal-evażjoni tat-taxxa l-fatt li d-dritt li titnaqqas il-VAT iffatturata jkun jiddependi mill-aġir ta' fornitur u/jew fornituri li ppreċedewh?

9) Fid-dawl tar-riposti għat-tieni, it-tielet u r-raba' domandi, il-miżuri meħuda mid-dipartiment tat-taxxa, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li jwasslu għall-esklużjoni tas-sistema tal-VAT fir-rigward ta' tranżazzjonijiet konklużi minn kummerċjant in bona fide jiksru l-prinċipji Komunitarji ta' proporzjonalità, ta' trattament ugwali u ta' ċertezza legali?

10) Fid-dawl tar-risposti għad-domandi preċedenti, ix-xerrej tal-kunsinni għandu, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, id-dritt li jnaqqas it-taxxa ffatturata lilu mill-fornituri?"

Fuq id-domandi preliminari

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

25 Għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, id-dritt li l-persuni taxxabbli għandhom li mill-VAT li għandhom iħallsu jnaqqsu l-VAT dovuta jew imħallsa għall-merkanzija mixtrija u għas-servizzi input li huma rċevew jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-leġiżlazzjoni tal-Unjoni (ara s-sentenza tal-21 ta' Ġunju 2012, Mahagében u Dávid, C-80/11 u C-142/11, punt 37 u l-ġurisprudenza ċċitata).

26 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ripetutament iddeċidiet li d-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq* tad-Direttiva 2006/112 jagħmel parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u bħala prinċipju ma jistax jiġi limitat. B'mod partikolari, dan id-dritt jiġi eżerċitat immedjatament fuq it-taxxi kollha li jkunu imposti fuq it-tranżazzjonijiet tal-input imwettqa (ara s-sentenzi, tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et*, C-110/98 sa C-147/98, Ġabra p. I-1577, punt 43; tal-15 ta' Diċembru 2005, Centralan Property, C-63/04, Ġabra p. I-11087, punt 50; tas-6 ta' Lulju 2006, Kittel u Recolta Recycling, C-439/04 u C-440/04, Ġabra p. I-6161, punt 47, kif ukoll Mahagében u Dávid, iċċitata iktar 'il fuq, punt 38).

27 Is-sistema għal tnaqqis hija intiża sabiex l-imprenditur jinħeles għal kollox mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi kollha tiegħu. Konsegwentement, is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi n-newtralità sħiħa fir-rigward tal-piż fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, irrispettivament mill-għanijiet jew mir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu, fihom infushom, suġġetti għall-VAT (ara s-sentenzi, tal-14 ta' Frar 1985, Rompelman, 268/83, Ġabra p. 655, punt 19; tal-15 ta' Jannar 1998, Ghent Coal Terminal, C-37/95, Ġabra p. I-1, punt 15; Gabalfrisa *et*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 44; tat-3 ta' Marzu 2005, Fini H, C-32/03, Ġabra p. I-1599, punt 25; tal-21 ta' Frar 2006, Halifax *et*, C-255/02, Ġabra p. I-1609, punt 78; Kittel u Recolta Recycling, iċċitata iktar 'il fuq, punt 48; tat-22 ta' Diċembru 2010, Dankowski, C-438/09, Ġabra p. I-14009, punt 24, kif ukoll Mahagében u Dávid, iċċitata iktar 'il fuq, punt 39).

28 Il-kwistjoni dwar jekk il-VAT dovuta fuq it-tranżazzjonijiet ta' bejgħ li saru qabel jew wara fir-rigward tal-merkanzija kkonċernata tħallsitx lit-Teżor Pubbliku jew le ma taffettwax id-dritt tal-persuna taxxabbli li tnaqqas il-VAT tal-input imħallsa. Fil-fatt, il-VAT tapplika għal kull tranżazzjoni ta' produzzjoni jew ta' distribuzzjoni, wara li titnaqqas it-taxxa direttament imposta fuq l-ispiża tad-diversi elementi li jikkostitwixxu l-prezz (ara s-sentenzi, tat-12 ta' Jannar 2006, Optigen *et*, C-354/03, C-355/03 u C-484/03, Ġabra p. I-483, punt 54; Kittel u Recolta Recycling, iċċitata iktar 'il fuq, punt 49; kif ukoll Mahagében u Dávid, iċċitata iktar 'il fuq, punt 40).

29 Barra minn hekk, mill-formulazzjoni tal-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112 jirriżulta li, sabiex ikun jista' jibbenefika mid-dritt għal tnaqqis, jeħtieġ, minn naħa, li l-persuna kkonċernata tkun persuna taxxabbli fis-sens ta' din id-direttiva u, min-naħa l-oħra, li l-merkanzija jew is-servizzi invokati sabiex jistabbilixxu dan id-dritt, jintużaw output mill-persuna taxxabbli għall-iskopijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabbli tagħha u li, input, din il-merkanzija jew dawn is-servizzi jkunu fornuti minn persuna taxxabbli oħra (ara s-sentenzi Centralan Property, iċċitata iktar 'il fuq, punt 52, u tas-6 ta' Settembru 2012, Tóth, C-324/11, punt 26).

30 F'dan il-każ, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-partijiet ikkonċernati mill-kunsinni ta' merkanzija inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jiġifieri Bonik u l-fornituri tagħha, huma persuni taxxabbli fis-sens tad-Direttiva 2006/112.

31 Madankollu, sabiex ikun jista' jiġi konkluż li jeżisti d-dritt għal tnaqqis invokat minn Bonik abbażi ta' dawn il-kunsinni ta' merkanziji, huwa meħtieġ li jiġi vverifikat jekk dawn tal-aħħar kinux effettivament imwettqa u jekk il-merkanziji kkonċernati ntużawx minn Bonik għall-ħtiġijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabbli tagħha.

32 Issa, għandu jitfakkar li, fil-kuntest tal-proċedura ppreżentata skont l-Artikolu 267 TFUE, il-Qorti tal-Ġustizzja la għandha l-ġurisdizzjoni biex tivverifika u lanqas biex tevalwa ċ-ċirkustanzi fattwali relatati mal-kawża prinċipali. Hija għalhekk il-qorti tar-rinviju li għandha twettaq, skont ir-regoli dwar il-produzzjoni tal-provi previsti fid-dritt nazzjonali, evalwazzjoni globali tal-provi u taċ-ċirkustanzi fattwali kollha ta' din il-kawża sabiex tiddetermina jekk Bonik tistax teżerċita dritt għal tnaqqis abbażi tal-imsemmija kunsinni ta' merkanziji (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, punt 53).

33 Jekk minn din l-evalwazzjoni jirriżulta li l-kunsinni ta' merkanziji inkwistjoni fil-kawża prinċipali kienu effettivament twettqu u li dawn il-kunsinni kienu ntużaw input minn Bonik għall-ħtiġijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabbli tagħha, il-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis ma jistax, bħala prinċipju, jinċaħdilha.

34 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tindika li l-awtoritajiet tat-taxxa Bulgari ma jaffermawx li Bonik xtrat il-merkanziji inkwistjoni fil-kawża prinċipali mingħand fornituri oħra apparti Favorit stroy u Agro treyd u li jeżistu provi li jistabbilixxu t-twettiq ta' kunsinni diretti. Hija tirrileva wkoll li l-imsemmija awtoritajiet ma jikkontestawx il-fatt li sussegwentement Bonik wettqet kunsinni ta' merkanzija tal-istess tip bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali u bl-istess kwantità.

35 Madankollu, għandu jitfakkar ukoll li l-ġlieda kontra l-frodi, l-evażjoni tat-taxxa u l-eventwali abbużi hija għan rikonoxxut u inkoraġġut mid-Direttiva 2006/112 (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Halifax *et*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 71; Kittel u Recolta Recycling, iċċitata iktar 'il fuq, punt 54; tas-7 ta' Diċembru 2010, R., C-285/09, Ġabra p. I-12605, punt 36; tas-27 ta' Ottubru 2011, Tanoarch, C-504/10, Ġabra p. I-10853, punt 50, kif ukoll Mahagében u Dávid, iċċitata iktar 'il fuq, punt 41).

36 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-individwi ma jistgħux, b'mod frawdolenti jew abbużivament jinvokaw liġijiet tal-Unjoni (ara, b'mod parikolari, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Fini H, punt 32; Halifax *et*, punt 68; Kittel u Recolta Recycling, punt 54; kif ukoll Mahagében u Dávid, punt 41).

37 Għaldaqstant, huma l-awtoritajiet u l-qrati nazzjonali li għandhom jirrifjutaw il-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis jekk, fid-dawl ta' elementi oġġettivi, jiġi stabbilit li dan id-dritt huwa invokat b'mod frawdolenti jew abbużivament (ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq, Fini H, punt 34; Kittel u Recolta Recycling, punt 55; kif ukoll Mahagében u Dávid, punt 42).

38 Dan huwa l-każ meta l-persuna taxxabbli nnifisha twettaq frodi fiskali. Fil-fatt, f'dan il-każ, il-kriterji oġġettivi li fuqhom huma bbażati l-kunċetti ta' kunsinni ta' merkanziji jew il-provvisti ta' servizzi mwettqa minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali u ta' attività ekonomika ma humiex sodisfatti (ara s-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Halifax *et*, punti 58 u 59, kif ukoll Kittel u Recolta Recycling, punt 53).

39 Bl-istess mod, persuna taxxabbli li kienet taf jew kellha tkun taf li, bix-xiri tagħha, hija kienet tipparteċipa fi tranżazzjoni implikata fi frodi tal-VAT għandha, għall-ħtiġijiet tad-Direttiva 2006/112, tiġi kkunsidrata bħala parteċipant f'din il-frodi, u dan indipendentement mill-kwistjoni dwar jekk hija

tibbenefikax jew le mill-bejgħ mill-ġdid tal-merkanziji jew mill-użu tas-servizzi fil-kuntest tat-tranżazzjonijiet taxxabbli mwettqa output minnha (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Kittel u Recolta Recycling, punt 56, kif ukoll Mahagében u Dávid, punt 46).

40 Minn dan jirriżulta li l-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis ma jista' jiġi rrifjutat lil persuna taxxabbli biss bil-kundizzjoni li jiġi stabbilit li, fid-dawl tal-elementi oġġettivi, din il-persuna taxxabbli, li ngħatat il-merkanzija jew li rċeviet is-servizzi li jservu ta' bażi li tiġġustifika d-dritt għal tnaqqis, kienet taf jew imissha kienet taf li, bix-xiri ta' din il-merkanzija jew ta' dawn is-servizzi, hija kienet tipparteċipa fi tranżazzjoni implikata fi frodi tal-VAT imwettqa mill-fornitur jew minn operatur ieħor li jintervjeni fit-tranżazzjonijiet input jew output fis-serje ta' dawn il-kunsinni jew ta' dawn is-servizzi (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Kittel u Recolta Recycling, punti 56 sa 61, kif ukoll Mahagében u Dávid, punt 45).

41 Min-naħa l-oħra, ma huwiex kompatibbli mas-sistema tad-dritt għal tnaqqis prevista fl-imsemmija direttiva li, bir-rifjut ta' dan id-dritt, tiġi ssanzjonata persuna taxxabbli li ma kinitx taf u ma setgħetx tkun taf li t-tranżazzjoni kkonċernata kienet implikata fi frodi mwettqa mill-fornitur jew li tranżazzjoni oħra li tagħmel parti mis-serje ta' kunsinni, qabel jew wara dik imwettqa mill-imsemmija persuna taxxabbli, kienet ivvizzjata bi frodi tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Optigen *et*, punti 52 u 55; Kittel u Recolta Recycling, punti 45, 46 u 60; kif ukoll Mahagében u Dávid, punt 47).

42 Fil-fatt, il-ħolqien ta' sistema ta' responsabbiltà mingħajr tort imur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jiġu ssalvagwardjati d-drittijiet tat-Teżor Pubbliku (ara s-sentenza Mahagében u Dávid, iċċitata iktar 'il fuq, punt 48).

43 Konsegwentement, ir-rifjut tad-dritt għal tnaqqis li jikkostitwixxi eċċezzjoni fl-applikazzjoni tal-prinċipju fundamentali li joħloq dan id-dritt, huma l-awtoritajiet tat-taxxa kompetenti li għandhom jistabbilixxu, suffiċjentement skont il-liġi, l-elementi oġġettivi li jippermettu li jiġi konkluż li l-persuna taxxabbli kienet taf jew kellha tkun taf li t-tranżazzjoni invokata sabiex tiġġustifika d-dritt għal tnaqqis kienet implikata fi frodi mwettqa mill-fornitur jew minn operatur ieħor li jintervjeni fi tranżazzjonijiet input jew output fis-serje ta' kunsinni (ara s-sentenza Mahagében u Dávid, iċċitata iktar 'il fuq, punt 49).

44 Minn dan jirriżulta li, jekk il-qorti tar-rinviju kellha tikkunsidra t-twettiq effettiv tal-kunsinni ta' merkanziji fil-kawża prinċipali u l-użu output ta' dawn il-merkanziji minn Bonik għall-ħtiġijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabbli tagħha bħala stabbiliti, hija din il-qorti li għandha sussegwentement tivverifika jekk l-awtoritajiet tat-taxxa kkonċernati stabbilixxewx l-eżistenza ta' dawn il-provi oġġettivi.

45 F'dawn iċ-ċirkustanzi hemm lok li r-risposta għad-domandi magħmula tkun li l-Artikoli 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 u 178 tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati fis-sens li dawn jipprekludu li, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, persuna taxxabbli ma tiġix rikonoxxuta d-dritt li tnaqqas il-VAT fir-rigward ta' kunsinna ta' merkanziji għar-raġuni li, fid-dawl ta' frodi jew irregolaritajiet imwettqa input jew output fuq din il-kunsinna, din tal-aħħar hija kkunsidrata li ma ġietx effettivament imwettqa, mingħajr ma jkun stabbilit, fid-dawl ta' elementi oġġettivi, li din il-persuna taxxabbli kienet taf jew kellha tkun taf li t-tranżazzjoni invokata sabiex tiġġustifika d-dritt għal tnaqqis kienet implikata fi frodi tal-VAT imwettqa fuq tranżazzjonijiet input jew output fis-serje ta' kunsinni, fatt li għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Fuq l-ispejjeż

46 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din 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 (It-Tielet Awla) taqta' u tiddeċiedi:

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

Firem