Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla)

15 ta' Novembru 2017*

""Politika estera u ta' sigurtà komuni – Miżuri restrittivi fir-rigward ta' azzjonijiet li jipperikolaw jew jheddu l-Ukraina – Iffriżar ta' fondi – Restrizzjonijiet dwar dħul fit-territorju ta' Stati Membri – Persuna fiżika li tappoġġja attivament azzjonijiet jew politiki li jipperikolaw jew jheddu l-Ukraina – Obbligu ta' motivazzjoni – Żball manifest ta' evalwazzjoni – Libertà ta' espressjoni – Proporzjonalità – Drittijiet tad-difiża" Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 168(a), Artikolu 178(a) u l-punt 5 tal-Artikolu 226 – Tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa – Kontenut li obbligatorjament għandu jidher fuq il-fatturi – Aspettattiva leġittima tal-persuna taxxabbli fl-eżistenza tal-kundizzjonijiet tad-dritt għat-tnaqqis"

Fil-Kawżi magħquda C-374/16 u C-375/16,

li għandhom bħala suġġett talbiet għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (qorti federali tal-finanzi, il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjonijiet tas-6 ta' April 2016, li waslu fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-7 ta' Lulju 2016, fil-proċeduri

Rochus Geissel, li jaġixxi bħala stralċjarju ta' RGEX GmbH i. L.

vs

Finanzamt Neuss (C-374/16)

u

Finanzamt Bergisch Gladbach

vs

Igor Butin (C-375/16),

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla),

komposta minn J. L. da Cruz Vilaça, President tal-Awla, E. Levits (Relatur), A. Borg Barthet, M. Berger u F. Biltgen, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: N. Wahl,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

MT

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal I. Buin, minn L. Rodenbach, Avukat,

– għall-Gvern Ġermaniż, minn T. Henze u R. Kanitz, bħala aġenti,

– għall-Gvern Awstrijak, minn G. Eberhard, bħala aġent,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Wasmeier u M. Owsiany-Hornung, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-5 ta' Lulju 2017,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talbiet għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 168(a), tal-Artikolu 178(a) u tal-punt 5 tal-Artikolu 226 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, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT").

2 Dawn it-talbiet tressqu fil-kuntest ta' kawżi bejn, minn naħa, Rochus Geissel, li jaġixxi bħala stralċjarju ta' RGEX GmbH i.L, u l-Finanzamt Neuss (awtorità tat-taxxa ta' Neuss, il-Ġermanja) u, min-naħa l-oħra, il-Finanzamt Bergisch Gladbach (awtorità tat-taxxa ta' Bergisch Gladbach, il-Ġermanja) u Igor Butin dwar ir-rifjut ta' dawn l-awtoritajiet tat-taxxa li jagħtu t-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) mħallsa upstream għal fatturi li fihom l-indikazzjoni tal-indirizz fejn il-persuna li ħarġet il-fatturi tista' tintlaħaq bil-posta, iżda fejn ma twettaq l-ebda attività ekonomika.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT 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 taxxabli oħra;

[...]"

4 Skont l-Artikolu 178 ta' din id-direttiva:

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

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

[...]"

5 L-Artikolu 220 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

"Kull persuna taxxabbli għandha tiżgura li, fir-rigward ta' dak li ġej, tinħareġ fattura, jew hi nnifisha jew mill-konsumatur tagħha jew, f'isimha u għan-nom tagħha, minn parti terza:

1) provvisti ta' merkanzija jew servizzi li hi tkun għamlet lil persuna taxxabbli oħra jew lil persuna legali mhux taxxabbli;

[...]"

6 L-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT jistabbilixxi:

"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 skont l-Artikoli 220 u 221

[...]

5) l-isem sħiħ u l-indirizz tal-persuna taxxabbli u tal-konsumatur;

[...]"

7 L-Artikolu 1 tat-Tlettax-il Direttiva tal-Kunsill 86/560/KEE, tas-17 ta' Novembru 1986, fir-rigward tal-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri li għandhom x'jaqsmu mat-taxxi ta' ċaqliq ta' flus – Arranġamenti għar-rifond tat-taxxa fuq il-valur miżjud lil persuni taxxabbli li ma humiex stabbiliti fit-territorju tal-Komunità (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 129), jipprevedi li, fis-sens ta' din id-direttiva "Persuna taxxabli li mhijiex stabbilita fit-territorju tal-Komunità" tfisser persuna taxxabli hekk kif ġiet riferita fl-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), li, matul il-perjodu msemmi fl-Artikolu 3(1) tat-Tlettax-il Direttiva 86/560, ma kellhiex f'dak it-territorju, la s-sede tal-attività ekonomika tagħha, jew stabbiliment fiss illi minnu ġew effettwati t-tranżazzjonijiet ekonomiċi, lanqas, jekk dan it-tip ta' sede jew tali stabbiliment fiss ma jeżistix, l-indirizz permanenti tagħha jew tal-post tar-residenza tagħha, u illi, matul l-istess perjodu, ma fornietx oġġetti jew servizzi li għandhom jitqiesu li ġew forniti fl-Istati Membri msemmija fl-Artikolu 2 ta' din id-direttiva, ħlief taħt ċerti eċċezzjonijiet.

Id-dritt Ġermaniż

8 L-Artikolu 14 tal-Umsatzsteuergesetz (liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ), fil-verżjoni applikabbli għall-fatti tal-kawża prinċipali, jistabbilixxi:

"1. Fattura għandha tkun kull dokument li permezz tiegħu tiġi ffatturata provvista ta' prodotti jew servizzi, irrispettivament mill-isem li jingħata lil dak id-dokument fl-ambitu tal-attività kummerċjali. Għandhom, b'mod obbligatorju, jiġu żgurati l-awtentiċità tal-oriġini tal-fattura, ir-regolarità tal-kontenut tagħha u l-leġġibbiltà tagħha. L-awtentiċità tal-oriġini tfisser iċ-ċertezza tal-identità tal-persuna li toħroġ il-fattura [...]

[...]

4. Fattura għandha, b'mod obbligatorju, ikun fiha l-indikazzjonijiet segwenti:

1. l-isem sħiħ u l-indirizz tal-fornitur u tal-konsumatur; [...]

[…]”

9 L-Artikolu 15 tal-UStG, fil-paragrafu (1) tiegħu, jipprevedi:

“L-operatur jista’ jnaqqas l-ammonti li ġejjin bħala taxxa tal-input imħallsa:

1. it-taxxa legalment dovuta fuq provvisti ta’ prodotti u servizzi li saru minn operatur ieħor għall-finijiet tan-negozju tiegħu. L-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis jimplika li l-operatur ikollu fil-pussess tiegħu fattura maħruġa f’konformità mal-Artikoli 14 u 14a [tal-UStG] […]

[…]”

10 Sabiex tissodisfa r-rekwiżiti tal-punt 1 tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 14(4) tal-UStG, huwa biżżejjed, skont l-Artikolu 31(2) tal-Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (regolament ta’ implemetazzjoni dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ), li l-isem u l-indirizz kemm tal-impriża li tipprovdi s-servizz kif ukoll dak li jirċievi s-servizzi jistgħu jiġu stabbiliti b’mod inekwivoku abbażi tal-informazzjoni li tinsab fuq il-fattura.

11 L-Artikolu 163 tal-Abgabenordnung (kodiċi tat-taxxa, iktar ’il quddiem l-“AO”), intitolat “Iffissar b’deroga tat-taxxa fuq motivi ta’ ekwità, jipprevedi li:

“It-taxxi jistgħu jiġu ffissati f’ammont iktar baxx u l-bażijiet ta’ tassazzjoni individwali li jżidu t-taxxa jistgħu jiġu injorati fl-istima tat-taxxa fejn l-impożizzjoni tat-taxxa ma tkunx ekwa fiċ-ċirkustanzi tal-każ individwali. Bi qbil tal-persuna taxxabbli, huwa possibbli li jiġi ammess, fir-rigward tat-taxxa fuq id-dħul, li ċerti elementi tal-bażi taxxabbli, sa fejn dawn iżidu t-taxxa, ikunu kkunsidrati biss ulterjorment, u li ċerti elementi tal-bażi taxxabbli, sakemm inaqqsu t-taxxa, jiġu kkunsidrati minn qabel. Id-deċiżjoni dwar iffissar ta’ deroga tista’ tkun marbuta mal-iffissar tat-taxxa.”

12 L-Artikolu 227 tal-AO jistabbilixxi:

“L-awtoritajiet tat-taxxa jistgħu jagħtu eżenzjoni totali jew parzjali minn taxxi li jirriżultaw minn dejn tat-taxxa meta, f’sitwazzjoni speċifika, ma jkunx ġust li dawn jinġabru; fuq l-istess kundizzjonijiet, l-ammonti diġà mħallsa jistgħu jiġu rifużi jew impaċija.”

Il-kawżi prinċipali u d-domandi preliminari

Kawża C-374/16.

13 RGEX hija kumpannija b’responsabbiltà limitata li, matul l-2008, li huwa ż-żmien li għalih tirrigwarda t-tilwima fil-kawża prinċipali, kienet tinnegozja fil-vetturi bil-mutur. Ikkostitwita f’Diċembru 2007, din il-kumpannija ilha f’likwdiazzjoni mill 2015. L-uniku soċju u l-amministratur tal-imsemmija kumpannija, R. Geissel, issa jirrappreżentaha bħala likwidatur.

14 Fid-dikjarazzjoni tal-VAT oriġinali tagħha għall-2008, RGEX iddikjarat, *inter alia*, provvisti intra-Komunitarji ta’ vetturi eżenti mit-taxxa u tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa fir-rigward ta’ 122 vettura akkwistati mingħand EXTEL GmbH fl-ammont ta’ EUR 1 985 443.42.

15 L-awtorità tat-taxxa ta’ Neuss ma aċċettatx id-dikjarazzjoni ta’ RGEX u, permezz ta’ avviż tal-31 ta’ Awwissu 2010, wettqet stima tal-VAT għall-2008 skont il-konstatazzjonijiet magħmula wara ż-żewġ verifiki tal-VAT. Din l-awtorità kkonkludiet li l-provvisti ta’ vetturi lejn Spanja li kienu ġew iddikjarati bħala eżenti mit-taxxa fil-fatt kienu taxxabbli, għar-raġuni li l-vetturi ma kinux ġew ikkonsenjati fi Spanja, iżda kienu nbiegħu fil-Ġermanja. L-imsemmija awtorità qieset ukoll li t-taxxa

tal-input imħallsa abbażi ta' fatturi maħruġa minn EXTEL ma setgħetx titnaqqas, għaliex din il-kumpannija tqieset li kienet "kumpannija fittizja", li ma kellha l-ebda stabbiliment fl-indirizz fuq il-fattura.

16 Wara li kkontestat mingħajr suċċess din id-deċiżjoni, RGEX marret quddiem il-Finanzgericht Düsseldorf (qorti tal-finanzi ta' Düsseldorf, il-Ġermanja), li laqgħet ir-rikors tagħha fir-rigward tat-tassazzjoni ta' vettura u ċaħditu għall-bqija bħala infondat.

17 Il-Finanzgericht Düsseldorf (qorti tal-finanzi ta' Düsseldorf) b'mod partikolari kkonkludiet li, għalkemm l-indirizz indikat minn EXTEL fuq il-fatturi tagħha kien is-sede tal-uffiċċju rreġistrat, dak kien biss sede li jikkorrispondi għal sempliċi kaxxa postali. EXTEL setgħet biss tiġi kkuntattjata permezz tal-posta. Din il-kumpannija ma kienet twettaq ebda attività kummerċjali f'dan l-indirizz.

18 Din il-qorti ċaħdet l-argumenti dwar l-allegati aspettativi leġittimi ta' RGEX dwar l-awtentiċità tal-indirizz li jinsab fuq il-fatturi maħruġa minn EXTEL. Il-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi seta' jiġi kkunsidrat mhux fl-iffissar tatt-taxxa, izda jekk ikun il-każ, biss fil-kuntest ta' miżura ta' ekwità taħt l-Artikoli 163 u 227 tal-AO.

19 R. Geissel, bħala likwidatur ta' RGEX, appella mis-sentenza tal-Finanzgericht Düsseldorf (qorti tal-finanzi ta' Düsseldorf) quddiem il-Bundesfinanzhof (qorti federali tal-finanzi, il-Ġermanja), fejn sostna li l-"indirizz", fis-sens tal-punt 1 tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 14(4) tal-UStG u tal-punt 5 tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT, iservi sabiex jiġi identifikat il-persuna li ħarġet il-fattura u jippreżumi biss il-possibbiltà li tista' tiġi kkuntattjata bil-posta.

20 Il-qorti tar-rinviju tirrileva li, skont id-dritt nazzjonali, RGEX ma hijiex fondata li tibbenefika mit-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa għal fatturi maħruġa minn EXTEL, għaliex din tal-aħħar ma twettaq ebda attività ekonomika speċifika fl-indirizz li jinsab fuq il-fatturi tagħha. Fil-fatt, f'deċiżjoni mogħtija f'rikors parallel, il-qorti tar-rinviju ddeċidiet li l-"indirizz sħiħ" fis-sens tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 14(4) tal-UStG ifisser li l-imprenditur iwettaq hemm l-attivitajiet ekonomiċi tiegħu. Għalkemm, skont struzzjonijiet amministrattiva tad-dritt nazzjonali, għandu jkun biżżejjed għall-aworità tal-finanzi li l-kaxxa postali CEDEX "tiġi indikata minflok l-indirizz", tali istruzzjoni, madankollu, ma torbotx lill-qorti.

21 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Bundesfinanzhof (qorti federali tal-finanzi) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) Fattura meħtieġa għall-finijiet tal-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis skont l-Artikolu 168(a) flimkien mal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva [tal-VAT], tkun tindika l-'indirizz [...]' fis-sens tal-Artikolu 226(5) [tal-istess Direttiva], jekk il-fornitur jindika, fil-fattura maħruġa għall-provvista pprovduta, indirizz fejn jista' jiġi kkuntattjat, iżda fejn ma titwettaq ebda attività ekonomika?

2) L-Artikolu 168(a) flimkien mal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva [tal-VAT], fid-dawl tal-prinċipju ta' effettività, jipprekludu prassi nazzjonali li tieħu inkunsiderazzjoni l-*bona fide* tal-benefiċjajru tal-provvista fir-rigward tal-osservanza tal-kundizzjonijiet applikabbli għat-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa biss barra mill-proċedura ta' stima tat-taxxa, fil-kuntest ta' proċedura separata ta' ekwità? L-Artikolu 168(a) flimkien mal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva [tal-VAT] jistgħu jiġu invokati?"

Kawża C-375/16.

22 Matul l-2009 sal-2011, I. Butin, li huwa konċessjonarju tal-karozzi fil-Ġermanja, ibbaża ruħu fuq fatturi biex inaqqas il-VAT tal-input imħallsa għal numru ta' vetturi akkwistati mingħand l-impriża "Z", u li kienu intiżi li jerġgħu jinbiegħu. Il-vetturi kienu jiġu kkonsenjati lil I. Butin jew lill-impjegati tiegħu fil-post fejn Z kellha l-uffiċċju rreġistrat tagħha, minkejja l-fatt li Z ma kellhiex konċessjoni f'dak l-indirizz, u drabi oħra f'postijiet pubbliċi bħaż-żoni ta' quddiem l-istazzjonijiet tal-ferrovija.

23 Minn kontroll fiskali li sar fir-rigward ta' I. Butin, l-awtorità tat-taxxa ta' Bergisch Gladbach ikkonkludiet li l-ammonti tat-taxxa tal-input imħallsa indikata fuq il-fatturi maħruġa minn Z ma setgħetx titnaqqas għar-raġuni li l-indirizz tal-fornitur mogħti minn Z f'dawn il-fatturi ma kienx korrett. Ġie kkonstatat li dan l-indirizz ma jserviz ta' "kaxxa tal-ittri" u li Z ma kellhiex stabbiliment stabbli fil-Ġermanja.

24 L-imsemmija awtorità tat-taxxa, fit-13 ta' Settembru 2013, ħarġet stimi tal-VAT emendati għall-2009 sal-2011. B'deċiżjoni tal-1 ta' Ottubru 2013, hija ċaħdet it-talba ta' I. Butin għal bidla fl-istima tat-taxxa għal raġunijiet ta' ekwità taħt l-Artikolu 163 tal-AO.

25 Il-Finanzgericht Köln (qorti tal-finanzi ta' Köln, il-Ġermanja) laqgħet ir-rikors ta' I. Butin, li bih dan tal-aħħar ikkontesta l-irkupru magħmul mill-awtorità tat-taxxa ta' Bergisch Gladbach. Skont din il-qorti, l-"indirizz" fuq fattura, kif jeżiġi l-punt 1 tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 14(4) tal-UStG ma kinitx tfisser li kellhom jitwettqu attivitajiet kummerċjali f'dak l-indirizz. Barra minn hekk, l-imsemmija qorti qieset li r-rikors kellu jintlaqa' fir-rigward tat-talba sussidjarja għal bidla fl-istima tat-taxxa għal raġunijiet ta' ekwità. Skont din il-qorti, I. Butin għamel dak kollu li seta' jkun raġonevolment mistenni minnu biex jivverifika l-istatus ta' Z bħala impriża u l-awtentiċità tal-indikazzjonijiet fil-fatturi maħruġa minn din l-impriża.

26 L-awtorità tat-taxxa ta' Bergisch Gladbach ippreżentat appell mis-sentenza tal-Finanzgericht Köln (qorti tal-finanzi ta' Köln) quddiem il-Bundesfinanzhof (qorti federali tal-finanzi). Hija ssostni b'mod partikolari li l-fatturi maħruġa minn Z ma kinux fihom, kuntrarjament għal dak li jsostni I. Butin, l-indirizz li għalih din il-kumpanija kienet ser twettaq l-attivitajiet kummerċjali tagħha, u peress li I. Butin ma għamilx dak kollu li raġonevolment seta' kien mistenni minnu sabiex tiġi żgurata l-awtentiċità tal-kontenut li jinsab fuq dawn il-fatturi, l-għoti tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa fil-kuntest tal-proċedura tal-ekwità ma kellux jingħata.

27 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Bundesfinanzhof (qorti federali tal-finanzi) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"(1) L-Artikolu 226(5) tad-Direttiva [tal-VAT] jeżiġi li jiġi indikat indirizz tal-persuna taxxabbli li fih din tal-aħħar teżerċita l-attivitajiet ekonomiċi tagħha?

2) Fil-każ ta' risposta fin-negattiv għall-ewwel domanda:
   a) L-indikazzjoni ta' indirizz li jikkorrispondi għal sempliċi kaxxa postali hija biżżejjed biex tissodisfa r-rekwiżiti tal-Artikolu 226(5) tad-Direttiva [tal-VAT]?
   b) Liema indirizz għandha tindika fuq il-fattura persuna taxxabbli li topera impriża (fil-kummerċ elettroniku, pereżempju) u li ma għandhiex bini kummerċjali?

3) Fil-każ li r-rekwiżiti formali applikabbli għall-fattura skont l-Artikolu 226 tad-Direttiva [tal-VAT] ma jiġux issodisfatti, it-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa għandu dejjem jingħata meta ma jkunx hemm frodi fiskali jew meta l-persuna taxxabbli ma kinitx taf u ma setgħetx tkun taf li hija kienet involuta fi frodi, jew il-protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi titlob f'dan il-każ li l-persuna taxxabbli tkun għamlet dak kollu li seta' jkun raġonevolment mistenni minnha sabiex tivverifika l-awtentiċità tal-indikazzjonijiet li jinsabu fil-fattura?"

Il-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja

28 Permezz tad-digriet tal-President tal-Qorti tal-Ġustizzja tat-22 ta' Lulju 2016, il-Kawżi C-374/16 u C-375/16 ingħaqdu għall-finijiet tal-proċedura bil-miktub, tal-proċedura orali u tas-sentenza.

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda fil-Kawża C-374/16 u fuq l-ewwel u tieni domanda fil-Kawża C-375/16

29 Permezz tal-ewwel domanda fil-Kawża C-374/16 u l-ewwel u t-tieni domanda fil-Kawża C-375/16, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 168(a) u l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT, moqrija flimkien mal-punt 5 tal-Artikolu 226 ta' din id-direttiva, għandhomx jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tissuġġetta l-eżerċizzju tad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa għall-indikazzjoni fuq il-fattura tindika l-indirizz tal-post, li tissuġġetta l-eżerċizzju tad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa għall-indikazzjoni li l-fattura tindika l-indirizz tal-post fejn il-persuna li ħarġet din il-fattura twettaq l-attività ekonomika tagħha.

30 Preliminarjament, għandu jitfakkar li, skont l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT, sabiex tista' teżerċita d-dritt għal tnaqqis, il-persuna taxxabbli trid iżżomm fattura miktuba b'mod konformi mal-Artikoli 220 sa 236 u 238 sa 240 ta' din id-direttiva.

31 L-Artikolu 226 ta' din id-direttiva jelenka l-kontenut li għandu jiġi inklużi fuq tali fattura. Il-punt 5 ta' dan l-artikolu jipprevedi, b'mod partikolari, l-obbligu li jiġi indikat l-isem sħiħ u l-indirizz tal-persuna taxxabbli jew tal-konsumatur.

32 Skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, għall-finijiet tal-interpretazzjoni ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni, hemm lok li ma jittiħdux inkunsiderazzjoni biss kliemha, iżda wkoll il-kuntest tagħha u l-għanijiet imfittxija mil-leġiżlazzjoni li tagħha hija tagħmel parti (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-3 ta' Diċembru 2009, Yaesu Europe, C-433/08, EU:C:2009:750, punt 24, u tas-6 ta' Lulju 2017, Air Berlin, C-290/16, EU:C:2017:523, punt 22).

33 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-formulazzjoni tal-punt 5 tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT, għandu jiġi nnutat li hija differenti fil-verżjonijiet lingwistiċi ta' din id-dispożizzjoni. Uħud mill-verżjonijiet lingwistiċi tal-imsemmija dispożizzjoni, bħall-verżjonijiet bil-lingwa Spanjola, dik Ingliża, Franċiża jew Latvjana, jirreferu, rispettivament, għan-"nombre completo y la dirección", għal "the full name and address", għan-"nom complet et l'adresse" jew għall-"pilns vārds vai nosaukums un adrese", filwaqt li verżjonijiet oħra, b'mod partikolari l-verżjoni bil-lingwa Ġermaniża u dik Taljana, jipprevedu l-obbligu li jissemmew il-"vollständigen Namen und die vollständige Anschrift" jew ukoll in-"nome e l'indirizzo completo".

34 Madankollu, l-assenza jew il-preżenza tal-aġġettiv "sħiħ" fil-formulazzjoni ta' dan ir-rekwiżit ma tagħti l-ebda indikazzjoni dwar jekk l-indirizz, indikat fuq il-fattura, għandux jaqbel mal-post fejn il-persuna li toħroġ il-fattura twettaq l-attività ekonomika tagħha.

35 Barra minn hekk, għandu jiġi rrilevat li s-sens komuni tal-kelma "indirizz" għandha portata wiesgħa. Kif irreleva l-Avukat Ġenerali fil-punt 36 tal-konklużjonijiet tiegħu, is-sens ordinarju ta' din il-kelma jirreferi għal kwalunkwe tip ta' indirizz, inkluż sempliċi kaxxa postali, sakemm il-persuna tista' effettivament tiġi kkuntattjata f'dak l-indirizz.

36 Barra minn hekk, l-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT jippreċiża li, bla ħsara għad-dispożizzjonijiet partikolari stabbiliti f'din id-direttiva, kontenut iċċitat f'dan l-artikolu huwa meħtieġa obbligatorjament għall-finijiet tal-VAT, fuq il-fatturi maħruġa skont l-Artikoli 220 ta' din id-direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Settembru 2016, Barlis 06. – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, punt 25).

37 Minn dan jirriżulta li l-obbligi relatati mal-imsemmi kotenut għandhom jiġu interpretati b'mod strett fis-sens li ma huwiex possibbli għall-Istati Membri li jistabbilixxu obbligi iktar stretti minn dawk li jirriżultaw mid-Direttiva tal-VAT.

38 Konsegwentement, 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 (sentrenza tal-15 ta' Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, punt 25).

39 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-kuntest li fih jinsab l-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT, għandu jitfakkar li d-dritt għat-tnaqqis tal-VAT ma jistax, bħala prinċipju, ikun limitat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Settembru 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punt 37).

40 Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, f'dan ir-rigward, li l-pussess ta' fattura li jkun fiha l-kontenut indikat fl-Artikolu 226 ta' din id-direttiva jikkostitwixxi kundizzjoni formali tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT. Issa, it-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa għandu jingħata jekk ir-rekwiżiti sostantivi jkunu ssodisfatti, anki meta l-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jissodisfaw ċerti rekwiżiti formali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Settembru 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punt 38 u l-ġurisprudenza ċċitata). Minn dan jirriżulta li l-modalitajiet tal-kontenut tal-indirizz tal-persuna li toħroġ il-fattura ma jistgħux jikkostitwixxu kundizzjoni determinanti għall-finijiet tat-tnaqqis tal-VAT.

41 Fit-tielet lok, dwar l-interpretazzjoni teleoloġika tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT, l-iskop tal-kontenut li għandu dejjem jidher fuq fattura huwa li jippermetti lill-awtoritajiet tat-taxxa li jivverifikaw il-ħlas tat-taxxa dovuta u, fejn ikun applikabbli, l-eżistenza tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Settembru 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, punt 27).

42 Għal dan il-għan, kif irrileva, essenzjalment, l-Avukat Ġenerali fil-punti 40 sa 41 tal-konklużjonijiet tiegħu, l-indikazzjoni tal-indirizz, tal-isem u tan-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tal-persuna li ħarġet il-fattura hija intiża sabiex tiġi stabbilita konnessjoni bejn tranżazzjoni ekonomika partikolari u operatur ekonomiku speċifiku, li huwa l-persuna li toħroġ il-fattura. Bl-identifikazzjoni tal-persuna li toħroġ il-fattura, l-awtoritajiet tat-taxxa jkunu jistgħu jwettqu l-kontrolli neċessarji sabiex jivverifikaw jekk l-ammont tal-VAT li wassal għat-tnaqqis ġiex iddikjarat u ntaxxat. Tali identifikazzjoni sservi wkoll sabiex il-persuna taxxabbli tkun tista' tivverifika jekk il-persuna li ħarġet il-fattura inkwistjoni hijiex persuna taxxabbli għall-finijiet tar-regoli tal-VAT.

43 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tal-fornitur tal-prodotti jew tas-servizzi jikkostitwixxi l-informazzjoni essenzjali fil-kuntest tal-imsemmija identifikazzjoni. Dan in-numru huwa faċilment aċċessibbli u verifikabbli mill-awtoritajiet.

44 Barra minn hekk, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 43 tal-konklużjonijiet tiegħu, biex ikunu jistgħu jiksbu numru ta' identifikazzjoni tal-VAT, l-impriżi jridu jgħaddu minn proċess ta' reġistrazzjoni fejn huma obbligati jippreżentaw formola ta' reġistrazzjoni tal-VAT, flimkien ma' dokumentazzjoni ta' sostenn.

45 Minn dan isegwi li l-indikazzjoni tal-indirizz tal-persuna li toħroġ il-fattura, flimkien ma' ismu u n-numru ta' identifikazzjoni tagħha tal-VAT, għandha l-għan li tidentifika dan tal-ewwel u b'hekk tippermetti b'hekk lill-awtoritajait tat-taxxa li jwettqu l-verifiki msemmija fil-punt 41 ta' din is-sentenza.

46 F'dan il-kuntest, għandu jiġi enfasizzat ukoll li l-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat li s-sistema ta' tnaqqis hija intiża sabiex tneħħi kompletament minn fuq il-kummerċjant il-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tiegħu kollha (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-22 ta' Ottubru 2015, Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712, punt 17, u tal-14 ta' Ġunju 2017, Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, punt 34). Issa, sabiex jinkisbu l-għanijiet tal-imsemmija sistema, ma huwiex meħtieġ li jiġi stipulat l-obbligu li jiġi indikat l-indirizz tal-post fejn il-persuna li ħarġet il-fattura twettaq l-attività ekonomika tagħha.

47 Barra minn hekk, tali interpretazzjon hija kkonfermata mis-sentenza tat-22 ta' Ottubru 2015, PPUH Stehcemp (C-277/14, EU:C:2015:719), li fiha l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li huwa possibbli li tinaqqas il-VAT mħallsa upstream abbażi ta' fatturi miktuba minn kumpannija li tqieset mill-qorti nazzjonali bħala operatur li ma jeżistix. Anki jekk il-qorti nazzjonali kienet ikkonstatat l-istat ta' rovina tal-bini indikat minn din il-kumpannija bħala s-sede, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-fatt li l-ebda attività ekonomika ma setgħet tiġi eżerċitata fis-sede tal-imsemmija kumpannija ma jeskludix li din l-attività setgħet isseħħ f'postijiet oħra li ma humiex l-uffiċċju rreġistrat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' Ottubru 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, punt 35), b'mod partikolari meta l-attivitajiet jiġu mwettqa mill-bogħod, bl-użu ta' teknoloġiji ġodda tal-kompjuter.

48 Barra minn hekk, kuntrarjament għal dak li jsostnu l-Gvern Ġermaniż u dak Awstrijak, il-fatt li, għall-finijiet tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, ma huwiex rikjest li l-attivitajiet ekonomiċi tal-persuna taxxabbli jitqettqu fl-indirizz li jinsab fuq il-fattura maħruġa minn din il-persuna, ma huwiex ikkontestat mill-konstatazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tat-28 ta' Ġunju 2007, Planzer Luxembourg (C-73/06, EU:C:2007:397). L-analiżi tal-portata tal-kliem "sede tal-attività ekonomika" u "stabbiliment permanenti" għall-finijiet tat-Tlettax-il Direttiva 86/560 hija irrilevanti sabiex tiddetermina t-tifsira tal-kunċett ta' "indirizz" li jinsab fil-punt 5 tal-Artikolu 226 tad-Direttiva tal-VAT.

49 Minn dan jirriżulta li, għall-finijiet tal-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT mid-destinatarju tal-prodotti jew tas-servizzi, ma huwiex rikjest li l-attivitajiet ekonomiċi tal-persuna li tipprovdi l-prodotti jew is-servizzi jitwettqu fl-indirizz li jinsab fuq il-fattura maħruġa minn din tal-aħħar.

50 Għaldaqstant, għandha tingħata risposta għall-ewwel domanda fil-Kawża C-374/16 u l-ewwel u t-tieni domanda fil-Kawża C-375/16 li l-Artikolu 168(a) u l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-VAT, moqrija flimkien mal-punt 5 tal-Artikolu 226 ta' din id-direttiva, għandhom jiġi interpretati fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tissuġġetta l-eżerċizzju tad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa għall-indikazzjoni li l-fattura tindika l-indirizz tal-post fejn il-persuna li ħarġet din il-fattura twettaq l-attività ekonomika tagħha.

Fuq it-tieni domanda fil-Kawża C-374/16 u fuq it-tielet domanda fil-Kawża C-375/16

51 Fid-dawl tar-risposta mogħtija għall-ewwel domanda fil-Kawża C-374/16 u għall-ewwel u t-tieni domanda fil-Kawża C-375/16, ma hemmx lok li tingħata risposta għat-tieni domanda fil-Kawża C-374/16 u għat-tielet domanda fil-Kawża C-375/16.

Fuq l-ispejjeż

52 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 (Il-Ħames Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 168(a) u l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, moqrija flimkien mal-punt 5 tal-Artikolu 226 ta' din id-direttiva, għandhom jiġi interpretati fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tissuġġetta l-eżerċizzju tad-dritt għat-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud tal-input imħallsa għall-indikazzjoni li l-fattura tindika l-indirizz tal-post fejn il-persuna li ħarġet din il-fattura twettaq l-attività ekonomika tagħha.

Firem