Ġabra tal-ġurisprudenza

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

11 ta' Jannar 2024*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Rifjut tad-dritt għal tnaqqis – Obbligi tal-persuna taxxabbli – Dmir ta' diliġenza – Oneru tal-prova – Prinċipji ta' newtralità fiskali u ta' ċertezza legali – Supremazija tad-dritt tal-Unjoni – Kontradizzjoni bejn il-ġurisprudenza ta' qorti nazzjonali u d-dritt tal-Unjoni"

Fil-Kawża C-537/22,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Fővárosi Törvényszék (il-Qorti tal-Belt ta' Budapest, l-Ungerija), permezz ta' deċiżjoni tal-31 ta' Mejju 2022, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-11 ta' Awwissu 2022, fil-proċedura

Global Ink Trade Kft.

vs

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

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

komposta minn A. Arabadjiev, President tal-Awla, T. von Danwitz (Relatur), P. G. Xuereb, A. Kumin u I. Ziemele, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: A. M. Collins,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għall-Gvern Ungeriż, minn M. Z. Fehér u K. Szíjjártó, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn J. Jokubauskaitė u A. Sipos, bħala aġenti,

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

* Lingwa tal-kawża: l-Ungeriż.

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-prinċipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni, kif ukoll tal-Artikolu 167, tal-Artikolu 168(a) u tal-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 (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT"), moqrija flimkien mal-prinċipji ta' newtralità fiskali u ta' ċertezza legali.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Global Ink Trade Kft. u n-Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (id-Direttorat tal-Appelli tal-Uffiċċju Nazzjonali tat-Taxxi u tad-Dwana, l-Ungerija) (iktar 'il quddiem l-"awtorità tat-taxxa"), dwar ir-rifjut minn din tal-aħħar tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) relatata ma' akkwisti ta' oġġetti.

Il-kuntest ġuridiku

3 L-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi li d-dritt għal tnaqqis jitnissel fil-mument meta t-taxxa mnaqqsa ssir eżiġibbli.

4 Skont l-Artikolu 168(a), ta' din id-direttiva:

"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(a) tal-imsemmija direttiva, sabiex tkun tista' teżerċita d-dritt għal tnaqqis imsemmi fl-Artikolu 168(a) tagħha, il-persuna taxxabbli għandu jkollha fattura stabbilita konformement mar-rekwiżiti stabbiliti minn din l-istess direttiva.

6 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

"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."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

7 Global Ink Trade teżerċita attività ta' kummerċ bl-ingrossa fl-Ungerija. Matul perijodu bejn Lulju 2012 u Ġunju 2013, din l-impriża xtrat diversi provvisti għall-uffiċċju. Il-parti l-kbira tal-fatturi relatati ma' dawn l-akkwisti jsemmu li l-fornitur tal-oġġetti kkonċernati kien l-impriża Ungeriża Office Builder Kft.

8 Waqt verifiki mwettqa għand Office Builder, l-awtorità tat-taxxa rrilevat, b'mod partikolari, li din ma kinitx teżerċita attività ekonomika reali u li hija ma kinitx osservat l-obbligi fiskali tagħha. L-amministratur ta' din l-impriża, li kien ilu ppriġunat fil-ħabs minn Marzu 2013, ċaħad li ħareġ kwalunkwe fattura u li kellu xi korrispondenza ma' Global Ink Trade. Barra minn hekk, l-istess awtorità kkonstatat li l-indirizz tal-posta elettronika użat għall-iskambji bejn Office Builder u Global Ink Trade ma kienx jikkorrispondi għall-indirizz tal-posta elettronika uffiċjali ta' Office Builder.

9 L-awtorità tat-taxxa interrogat ukoll xhieda, li kkonfermaw li l-oġġetti kkonċernati kienu ġew ikkunsinnati lil Global Ink Trade. L-amministratur ta' din tal-aħħar iddikjara li daħal f'relazzjoni kummerċjali ma' Office Builder wara avviż ippubblikat minn din tal-aħħar f'ġurnal lokali, kif ukoll li vverifika d-data ta' din l-impriża fir-reġistru tal-kummerċ u ltaqa' personalment ma' rappreżentant tagħha, filwaqt li l-iskambji sussegwenti kollha madankollu saru permezz ta' posta elettronika.

10 Abbażi tal-provi miġbura, l-awtorità tat-taxxa qieset li l-fatturi allegatament maħruġa minn Office Builder u indirizzati lil Global Ink Trade ma kinux kredibbli, peress li l-amministratur ta' Office Builder kien espressament ċaħad li ħareġ dawn il-fatturi. Għalhekk, minn dan, din l-awtorità ddeduċiet li t-tranżazzjonijiet deskritti f'dawn il-fatturi ma kinux seħħew bejn dawn iż-żewġ impriżi. Konsegwentement, l-imsemmija awtorità ddeċidiet li tirrifjuta lil Global Ink Trade d-dritt li tnaqqas il-VAT li tidher fuq l-imsemmija fatturi minħabba, fost oħrajn, li din ma kinitx tat prova tad-diliġenza meħtieġa fl-eżerċizzju tal-attività tagħha, b'mod partikolari billi naqset milli tinforma ruħha b'mod suffiċjenti dwar l-identità reali tal-fornitur tagħha u dwar l-osservanza, minn dan tal-aħħar, tal-obbligi fiskali tiegħu, u għalhekk kienet ħatja ta' frodi passiva.

11 Global Ink Trade ippreżentat rikors kontra din id-deċiżjoni quddiem il-Fővárosi Törvényszék (il-Qorti tal-Belt ta' Budapest, l-Ungerija), li hija l-qorti tar-rinviju, billi sostniet li r-rifjut tal-awtorità tat-taxxa li tapprova d-dritt għal tnaqqis tal-VAT relatata mal-fatturi inkwistjoni huwa bbażat fuq fatti mhux stabbiliti u li din l-awtorità injorat il-fatt li l-oneru tal-prova kien jaqa' fuqha.

12 F'dan il-kuntest, il-qorti tar-rinviju tikkonstata li d-dispożizzjonijiet rilevanti tad-Direttiva dwar il-VAT ġew interpretati mill-Qorti tal-Ġustizzja f'kawżi simili, relatati mal-Ungerija, fid-digrieti tat-3 ta' Settembru 2020, Vikingo Fővállalkozó (C-610/19, EU:C:2020:673,, iktar 'il quddiem id-"digriet Vikingo Fővállalkozó"), u Crewprint (C-611/19, EU:C:2020:674, iktar 'il quddiem id-"digriet Crewprint"). Issa, skont din il-qorti, il-Kúria (il-Qorti Suprema, l-Ungerija) tkompli tapplika l-ġurisprudenza tagħha preċedenti għal dawn id-digrieti, li tidher li tirrestrinġi d-dritt għal tnaqqis tal-VAT permezz ta' rekwiżiti li ma għandhomx bażi fid-Direttiva dwar il-VAT, għar-raġuni li l-imsemmija digrieti ma jistgħux jinkludu elementi ġodda għall-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

13 B'mod partikolari, il-ġurisprudenza tal-Kúria (il-Qorti Suprema) għandha l-effett li timponi fuq kull persuna taxxabbli l-obbligu li twettaq verifiki kumplessi u fid-dettall dwar il-fornituri tagħha, b'mod partikolari fir-rigward tal-osservanza, minnhom, tal-obbligi rispettivi tagħhom ta' dikjarazzjoni u ta' ħlas tal-VAT, filwaqt li mid-digriet Vikingo Fővállalkozó jirriżulta li dawn il-verifiki ma jistgħux jiġu imposti fuq il-persuna taxxabbli li teżerċita d-dritt tagħha għal tnaqqis tal-VAT. Għalhekk, teżisti diverġenza bejn il-qrati Ungeriżi fir-rigward tal-konsegwenzi li għandhom jinsiltu mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja. F'dan il-kuntest, l-awtorità tat-taxxa tkompli, din ukoll, tapplika rekwiżiti inkompatibbli mad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT, kif interpretati mill-Qorti tal-Ġustizzja. Barra minn hekk, dawn ir-rekwiżiti jmorru kontra ċ-ċirkulari ppubblikata minn din l-awtorità għall-attenzjoni tal-persuni taxxabbli, fatt li jippreġudika, skont il-qorti tar-rinviju, il-prinċipju ta' ċertezza legali. Fost l-imsemmija rekwiżiti hemm, b'mod partikolari, l-obbligu li jinżammu kuntatti personali ma' kull fornitur kif ukoll l-obbligu li jintuża esklużivament l-indirizz elettroniku uffiċjali tiegħu.

14 Peress li l-qorti tar-rinviju hija, bħala prinċipju, marbuta bis-sentenzi tal-Kúria (il-Qorti Suprema) u hija obbligata timmotiva kull devjazzjoni mill-evalwazzjoni legali f'dawn is-sentenzi, li għandhom valur ta' preċedent obbligatorju, hija tistaqsi dwar jekk, fid-dawl tal-prinċipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni, hija għandhiex effettivament tiddevja mis-sentenzi tal-Kúria (il-Qorti Suprema) li jidhrulha inkompatibbli mad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT, kif interpretati mill-Qorti tal-Ġustizzja fid-digrieti Vikingo Fővállalkozó u Crewprint.

15 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Fővárosi Törvényszék (il-Qorti tal-Belt ta' Budapest) iddeċidiet li tissospendi l-proċedura quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) Il-fatt li l-qorti nazzjonali tal-aħħar istanza tinterpreta deċiżjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja, mogħtija permezz ta' digriet fuq rinviju għal deċiżjoni preliminari, li s-suġġett tiegħu huwa preċiżament il-ġurisprudenza żviluppata mill-qorti nazzjonali tal-aħħar istanza, fis-sens li din ma tinkludi ebda element ġdid li seta' kellu jew jista' jkollu bħala effett li jiġu invalidati d-deċiżjonijiet preċedenti tal-Qorti tal-Ġustizzja u li tiġi mibdula l-ġurisprudenza żviluppata preċedentement mill-qorti nazzjonali tal-aħħar istanza, jikkostitwixxi ksur tal-prinċipju tas-supremazija tad-dritt tal-Unjoni jew tad-dritt għal protezzjoni ġudizzjarja effettiva ggarantit mill-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea?

2) Il-prinċipju tas-supremazija tad-dritt tal-Unjoni u d-dritt għal protezzjoni ġudizzjarja effettiva ggarantit mill-Artikolu 47 tal-[Karta tad-Drittijiet Fundamentali], għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-prinċipju tas-supremazija tad-deċiżjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja jista' japplika anki meta l-qorti ta' Stat Membru li tiddeċiedi fl-aħħar istanza f'kawża tinvoka wkoll s-sentenzi preċedenti tagħha bħala preċedent? Tista' tingħata risposta differenti, fid-dawl ukoll tal-Artikolu 99 tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja, meta d-deċiżjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja tieħu l-forma ta' digriet?

3) Fid-dawl tal-Artikoli 167, [tal-Artikolu] 168(a) u [tal-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, kif ukoll mal-prinċipji ta' ċertezza legali u ta' newtralità fiskali, huwa permess, fil-kuntest tal-obbligu ġenerali tal-persuna suġġetta għat-taxxa li tiċċekkja t-tranżazzjoni ffatturata, mingħajr ma jitqiesu t-twettiq u n-natura tal-avveniment ekonomiku skont il-fattura, li l-persuna suġġetta għat-taxxa tiġi meħtieġa, bħala kundizzjoni għad-dritt ta' tnaqqis tal-VAT, fl-assenza ta' kwalunkwe dispożizzjoni legali tal-Istat Membru f'dan is-sens, li hija jkollha kuntatti personali [mal-emittent tal-fattura] jew li hija jkollha relazzjonijiet

mal-fornitur tagħha biss permezz tal-indirizz elettroniku kkomunikat uffiċjalment lill-awtoritajiet? Dawn iċ-ċirkustanzi jistgħu jitqiesu bħala l-prova ta’ assenza ta’ diliġenza tal-persuna suġġetta għat-taxxa, murija permezz ta’ fatti oġġettivi, filwaqt li huwa magħruf li dawn iċ-ċirkustanzi ma kinux jeżistu fil-mument tal-iċċekkjar imwettaq mill-persuna suġġetta għat-taxxa qabel l-istabbiliment tar-relazzjoni kummerċjali, iżda huma elementi tar-relazzjoni kummerċjali bejn il-partijiet?

4) L-interpretazzjoni u l-prattika ta’ Stat Membru li jirrifjuta d-dritt ta’ tnaqqis tal-VAT lil persuna suġġetta għat-taxxa li għandha fattura konformement mad-Direttiva 2006/112, għar-raġuni li hija ma aġixxietx bid-diliġenza meħtieġa fil-kuntest tat-tranżazzjonijiet peress li hija ma wrietx li hija kienet adottat aġir li jippermetti li jiġi konkluż li l-attività tagħha ma hijiex limitata għas-sempliċi aċċettazzjoni ta’ fatturi formalment konformi, u dan minkejja li din il-persuna suġġetta għat-taxxa ppreżentat id-dokumenti kollha dwar it-tranżazzjonijiet kontenzjużi u li l-awtorità tat-taxxa ċaħdet l-offerti tagħha ta’ provi addizzjonali fil-kuntest tal-proċedura fiskali amministrattiva, huma konformi mal-artikoli ppreċitati tad-Direttiva 2006/112, mal-prinċipju ta’ newtralità fiskali u, b’mod iktar partikolari, mal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja żviluppata fil-kuntest tal-interpretazzjoni ta’ dawn id-dispożizzjonijiet u li tistabbilixxi l-obbligi tal-awtorità tat-taxxa fil-qasam ta’ oneru tal-prova?

5) Fid-dawl tal-artikoli ppreċitati tad-Direttiva 2006/112 u tal-prinċipju ta’ ċertezza legali, tista’ titqies bħala fatt oġġettiv il-konstatazzjoni, magħmula f’relazzjoni mal-obbligu ta’ diliġenza raġjonevoli, li l-emittent tal-fatturi ma jkun eżerċita ebda attività ekonomika, jekk l-awtorità tat-taxxa tiddeċiedi li ma ntweriex li fil-verità seħħ avveniment ekonomiku, stabbilit permezz ta’ fatturi, ta’ kuntratti u ta’ elementi oħrajn ta’ prova kontabbli kif ukoll il-korrispondenza, u kkonfermat barra minn hekk mill-kumpannija ta’ ħżin, kif ukoll mid-dikjarazzjonijiet tad-direttur tal-persuna suġġetta għat-taxxa u mill-impjegat tiegħu, u li din l-istess awtorità tat-taxxa tqis li, peress li dan il-fatt ma ntweriex, dan l-avveniment ekonomiku ma seħħx, u dan abbażi biss ta’ dikjarazzjoni tad-direttur tal-intrapriża fornitriċi li jikkontesta l-veraċità ta’ dan, mingħajr ma jittieħdu inkunsiderazzjoni ċirkustanzi li fihom saret id-dikjarazzjoni u l-interessi tal-awtur tad-dikjarazzjoni kif ukoll tal-fatt li, bħalma jixhdu dokumenti, u skont id-data disponibbli, huwa dan li waqqaf il-kumpannija u mandatarju aġixxa f’isem il-kumpannija?

6) Id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 dwar it-tnaqqis tal-VAT għandhom jiġu interpretati fis-sens li, jekk l-awtorità tat-taxxa tiskopri, fil-kuntest tal-proċedura fiskali amministrattiva, li l-oġġetti li jinsabu fuq il-fatturi joriġinaw mill-Komunità u li l-persuna suġġetta għat-taxxa hija t-tieni operatur tal-katina, wieħed jista’ jqis li l-indikazzjoni ta’ skema, li tieħu inkunsiderazzjoni l-fatt li l-oġġetti li joriġinaw mill-Komunità huma eżentati mill-VAT u li għalhekk ma huwiex l-ewwel akkwirent Ungeriż li għandu d-dritt li jnaqqas il-VAT, iżda biss it-tieni membru tal-katina, huwa fih innifsu fatt oġġettiv biżżejjed sabiex tintwera l-evażjoni tat-taxxa, jew l-awtorità tat-taxxa għandha, f’tali każ, tipprova wkoll permezz ta’ fatti oġġettivi liema huwa l-membru jew liema huma l-membri tal-katina li wettaq jew wettqu l-evażjoni tat-taxxa, permezz ta’ liema aġir huwa wettaqha jew huma wettquha u jekk il-persuna suġġetta għat-taxxa kienet taf jew missha kienet taf dan billi taġixxi bid-diliġenza meħtieġa?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel u t-tieni domanda

16 Preliminarjament, peress li l-qorti tar-rinviju tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja, permezz tal-ewwel u tat-tieni domanda preliminari tagħha, dwar l-interpretazzjoni tal-prinċipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni, kif ukoll tal-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali, għandu jiġi rrilevat li, skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, il-qorti tar-rinviju tqis li hija marbuta bis-sentenzi tal-qrati nazzjonali superjuri, anki meta dawn ikunu jinvolvu evalwazzjonijiet legali li jidhrulha inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni.

17 Madankollu, il-qorti tar-rinviju ma tippreżentax ir-rabta li hija tistabbilixxi bejn l-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali, li jistabbilixxi d-dritt għal rimedju ġudizzjarju effettiv, u din il-leġiżlazzjoni nazzjonali. Barra minn hekk, kif irrilevat il-Kummissjoni Ewropea fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, id-deċiżjoni tar-rinviju ma ssemmi l-ebda ostakolu li jipprekludi lill-imsemmija qorti milli tagħmel domandi preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja fil-każ ta' dubju dwar il-kompatibbiltà tal-ġurisprudenza nazzjonali kkonċernata mad-dritt tal-Unjoni. F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandha tingħata risposta għall-imsemmija domandi biss fid-dawl tal-prinċipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni.

18 Għalhekk, għandu jitqies li, permezz tal-ewwel u tat-tieni domanda tagħha, li għandhom jingħataw risposta konġunta, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-prinċipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprovdi li l-evalwazzjonijiet legali magħmula minn qorti nazzjonali superjuri jorbtu lill-qrati nazzjonali inferjuri, li huma obbligati jimmotivaw kwalunkwe devjazzjoni minn dawn l-evalwazzjonijiet, meta dawn il-qrati nazzjonali inferjuri jqisu, fid-dawl tal-interpretazzjoni ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni pprovduta mill-Qorti tal-Ġustizzja, li l-imsemmija evalwazzjonijiet ma humiex konformi ma' dan id-dritt.

Fuq l-ammissibbiltà

19 Il-Gvern Ungeriż isostni li dawn id-domandi huma kollha inammissibbli. Fil-fatt, permezz tagħhom, il-qorti tar-rinviju tfittex li tikkontesta d-deċiżjonijiet mogħtija mill-Kúria (il-Qorti Suprema) fil-kawżi li taw lok għad-digrieti Vikingo Fővállalkozó u Crewprint, u dan minħabba li dawn id-deċiżjonijiet ma humiex konformi ma' dawn id-digrieti. Għalhekk, l-imsemmija domandi huma irrilevanti għall-finijiet tas-soluzzjoni tal-kawża prinċipali, peress li din ma għandha ebda rabta ma' dawn il-kawżi.

20 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, id-domandi dwar l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni magħmula mill-qorti nazzjonali fil-kuntest leġiżlattiv u fattwali li hija tiddefinixxi taħt ir-responsabbiltà tagħha stess, u li ma huwiex il-kompitu tal-Qorti tal-Ġustizzja li tivverifika l-eżattezza tiegħu, jibbenefikaw minn preżunzjoni ta' rilevanza. Iċ-ċaħda mill-Qorti tal-Ġustizzja ta' talba għal deċiżjoni preliminari mressqa minn qorti nazzjonali hija possibbli biss meta jkun jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni mitluba tad-dritt tal-Unjoni ma jkollha l-ebda relazzjoni mar-realtà jew mas-suġġett tal-kawża prinċipali, meta l-problema tkun ta' natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-Ġustizzja ma jkollhiex għad-dispożizzjoni tagħha l-punti ta' fatt u ta' liġi neċessarji sabiex tirrispondi b'mod utli għad-domandi li jkunu sarulha (sentenza tal-14 ta' Settembru 2023, Bezirkshauptmannschaft Feldkirch, C-55/22, EU:C:2023:670, punt 35 u l-ġurisprudenza ċċitata).

21 F'dan il-każ, għandu jiġi rrilevat li l-qorti tar-rinviju ssemmi kontradizzjoni potenzjali bejn id-deċiżjonijiet tal-Kúria (il-Qorti Suprema) u d-digrieti Vikingo Fővállalkozó u Crewprint. Issa, sa fejn il-qorti tar-rinviju tqis li għandha tirreferi għat-tagħlim ta' dawn id-digrieti bl-għan tas-soluzzjoni tat-tilwima fil-kawża prinċipali u sa fejn, skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, hija madankollu marbuta bid-deċiżjonijiet tal-Kúria (il-Qorti Suprema), id-domandi magħmula għandhom rabta mas-suġġett tat-tilwima fil-kawża prinċipali u ma humiex ta' natura ipotetika. Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha l-punti ta' fatt u ta' liġi neċessarji sabiex tirrispondi b'mod utli għalihom.

22 Konsegwentement, l-ewwel u t-tieni domanda huma ammissibbli.

Fuq il-mertu

23 Konformement ma' ġurisprudenza stabbilita, il-prinċipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni jistabbilixxi l-preeminenza tad-dritt tal-Unjoni fuq id-dritt tal-Istati Membri. Dan il-prinċipju għalhekk jirrikjedi li l-istanzi kollha tal-Istati Membri jagħtu effett sħiħ lid-diversi normi tal-Unjoni, filwaqt li d-dritt tal-Istati Membri ma jistax jaffettwa l-effett irrikonoxxut lil dawn id-diversi normi fit-territorju ta' dawn l-Istati. Minn dan jirriżulta li, skont il-prinċipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni, il-fatt li Stat Membru jinvoka dispożizzjonijiet tad-dritt nazzjonali, anki jekk ta' natura kostituzzjonali, ma jistax jippreġudika l-unità u l-effettività tad-dritt tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-5 ta' Ġunju 2023, Il-Kummissjoni vs Il-Polonja (Indipendenza u ħajja privata tal-imħallfin), C-204/21, EU:C:2023:442, punt 77, kif ukoll tal-24 ta' Lulju 2023, Lin, C-107/23 PPU, EU:C:2023:606, punt 128 u l-ġurisprudenza ċċitata).

24 F'dan il-kuntest, għandu jiġi rrilevat li l-qorti nazzjonali, wara li tkun eżerċitat il-fakultà mogħtija lilha mill-Artikolu 267 TFUE, hija marbuta, għas-soluzzjoni tat-tilwima fil-kawża prinċipali, bl-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni mogħtija mill-Qorti tal-Ġustizzja u għandha għalhekk, jekk ikun il-każ, tiddevja mill-evalwazzjonijiet ta' qorti nazzjonali superjuri jekk tqis, fid-dawl tal-interpretazzjoni mogħtija mill-Qorti tal-Ġustizzja, li dawn ma humiex konformi mad-dritt tal-Unjoni, jekk ikun il-każ billi tħalli mhux applikata r-regola nazzjonali li tobbligaha tikkonforma ruħha mad-deċiżjonijiet ta' din il-qorti superjuri (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-24 ta' Lulju 2023, Lin, C-107/23 PPU, EU:C:2023:606, punti 132 u 133 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

25 F'dawn iċ-ċirkustanzi, ir-rekwiżit li jiġi żgurat l-effett sħiħ tad-dritt tal-Unjoni jinkludi l-obbligu, għal din il-qorti nazzjonali, li, jekk ikun il-każ, temenda ġurisprudenza stabbilita jekk din tkun ibbażata fuq interpretazzjoni tad-dritt intern li tkun inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni (sentenza tad-9 ta' Settembru 2021, Dopravní podnik hl. m. Prahy, C-107/19, EU:C:2021:722, punt 47 u l-ġurisprudenza ċċitata).

26 Barra minn hekk, meta l-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tkun diġà tat risposta ċara għal domanda li tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, l-imsemmija qorti nazzjonali għandha tagħmel dak kollu li huwa neċessarju sabiex din l-interpretazzjoni tiġi implimentata (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Marzu 2022, Grossmania, C-177/20, EU:C:2022:175, punt 42 u l-ġurisprudenza ċċitata).

27 F'dan ir-rigward, kif irrilevaw il-Gvern Ungeriż u l-Kummissjoni, ftit jimporta li l-interpretazzjoni fformulata mill-Qorti tal-Ġustizzja jkollha l-forma ta' sentenza jew ta' digriet motivat skont l-Artikolu 99 tar-Regoli tal-Proċedura. Fil-fatt, l-ebda dispożizzjoni tat-Trattati, tal-Istatut

tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea jew ta’ dawn ir-Regoli tal-Proċedura ma tistabbilixxi, fil-kuntest tal-proċedura għal deċiżjoni preliminari, distinzjoni bejn is-sentenzi u d-digrieti motivati, fir-rigward tal-portata u tal-effetti tagħhom. Għalhekk, qorti nazzjonali ma tistax tinjora digriet għar-raġuni li, b’differenza minn sentenza, dan allegatament ma jinkludix elementi ġodda għall-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

28 F’dan il-każ, il-qorti tar-rinviju hija għalhekk marbuta, għas-soluzzjoni tat-tilwima fil-kawża prinċipali, bl-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni mogħtija mill-Qorti tal-Ġustizzja u għandha, jekk ikun il-każ, tiddevja mill-evalwazzjoni magħmula mill-Kúria (il-Qorti Suprema) f’deċiżjonijiet preċedenti li għandhom, fid-dritt nazzjonali, il-valur ta’ preċedent obbligatorju, jekk din tqis, fid-dawl ta’ din l-interpretazzjoni, li din l-evalwazzjoni ma hijiex konformi mad-dritt tal-Unjoni.

29 Mill-indikazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju u tal-Gvern Ungeriż jirriżulta li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali tawtorizza lil din il-qorti tiddevja mid-deċiżjonijiet preċedenti tal-Kúria (il-Qorti Suprema), anki jekk dawn ikollhom saħħa obbligatorja ta’ preċedent, sakemm, b’mod partikolari, l-imsemmija qorti tqis li dawn id-deċiżjonijiet huma inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni u li l-evalwazzjoni tagħha f’dan ir-rigward tkun immotivata. F’tali kuntest, l-obbligu ta’ motivazzjoni li għandha l-qorti tar-rinviju f’dan ir-rigward ma jidhirx, fih innifsu, ta’ natura li jippreġudika s-supremazija tad-dritt tal-Unjoni, peress li l-atti tal-proċess ippreżentati quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja ma jinkludu ebda element ta’ natura li jindika li tali obbligu jikkostitwixxi ostakolu ta’ natura li jirrendi eċċessivament diffiċli l-eżerċizzju mill-imsemmija qorti tal-fakultà li tiddevja mid-deċiżjonijiet preċedenti tal-Kúria (il-Qorti Suprema).

30 Fid-dawl ta’ dawn il-kunsiderazzjonijiet, ir-risposta għall-ewwel u għat-tieni domanda għandha tkun li l-prinċipju ta’ supremazija tad-dritt tal-Unjoni għandu jiġi interpretat fis-sens li jobbliga lill-qorti nazzjonali, li tkun eżerċitat il-fakultà mogħtija lilha mill-Artikolu 267 TFUE, tiddevja mill-evalwazzjonijiet legali ta’ qorti nazzjonali superjuri jekk tqis, fid-dawl tal-interpretazzjoni ta’ dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni pprovduta mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-forma ta’ sentenza jew ta’ digriet motivat fis-sens tal-Artikolu 99 tar-Regoli tal-Proċedura tagħha, li dawn l-evalwazzjonijiet ma humiex konformi ma’ dan id-dritt. Madankollu, dan il-prinċipju ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li tillimita ruħha li tobbliga lill-qrati nazzjonali inferjuri jimmotivaw kwalunkwe devjazzjoni minn dawn l-evalwazzjonijiet.

Fuq it-tielet sal-ħames domanda

31 Permezz tat-tielet sal-ħames domanda tagħha, li għandha tingħata risposta konġunta għalihom, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 167, l-Artikolu 168(a) u l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, moqrija fid-dawl tal-prinċipji ta’ newtralità fiskali u ta’ ċertezza legali, għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu prattika li permezz tagħha l-awtorità tat-taxxa tirrifjuta lil persuna taxxabbli d-dritt li tnaqqas il-VAT relatata mal-akkwist ta’ oġġetti li ġew ikkunsinnati lil din tal-aħħar minħabba li ma humiex affidabbli l-fatturi relatati ma’ dawn l-akkwisti, minħabba ċirkustanzi li juru nuqqas ta’ diliġenza imputabbli lill-imsemmija persuna taxxabbli, liema ċirkustanzi huma, bħala prinċipju, evalwati fid-dawl ta’ ċirkulari ppubblikata minn din l-awtorità għall-attenzjoni tal-persuni taxxabbli.

32 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 għall-oġġetti akkwistati u għas-servizzi rċevuti minnhom upstream jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT. Kif iddeċidiet ripetutament il-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt għal tnaqqis previst

fl-Artikoli 167 *et seq* tad-Direttiva dwar il-VAT jagħmel parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u ma jistax, bħala prinċipju, jiġi limitat ladarba r-rekwiżiti jew il-kundizzjonijiet kemm materjali 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).

33 Għal dak li jirrigwarda r-rekwiżiti jew il-kundizzjonijiet materjali li għalihom huwa suġġett id-dritt għal tnaqqas tal-VAT, mill-Artikolu 168(a) tad-Direttiva dwar il-VAT jirriżulta li, sabiex tkun tista' tibbenefika mill-imsemmi dritt, jeħtieġ, minn naħa, li l-persuna kkonċernata tkun "persuna taxxabbli", fis-sens ta' din id-direttiva, u, min-naħa l-oħra, li l-oġġetti jew is-servizzi invokati bħala bażi għal dan id-dritt jintużaw downstream mill-persuna taxxabbli għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabbli tagħha stess u li, upstream, dawn l-oġġetti jkunu kkunsinnati jew dawn is-servizzi jkunu pprovduti minn persuna taxxabbli oħra. Fir-rigward tal-modalitajiet għall-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, li huma simili għal rekwiżiti jew għal kundizzjonijiet ta' natura formali, l-Artikolu 178(a) tal-imsemmija direttiva jipprevedi li l-persuna taxxabbli għandu jkollha fattura stabbilita skont ir-rekwiżiti stabbiliti minn din l-istess direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 26 u l-ġurisprudenza ċċitata).

34 L-imsemmija kundizzjonijiet materjali tad-dritt għal tnaqqis huma ssodisfatti biss jekk il-kunsinna ta' oġġetti jew il-provvista ta' servizzi li għaliha tirreferi l-fattura tkun effettivament twettqet. Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li l-verifika tal-eżistenza tat-tranżazzjoni taxxabbli għandha ssir skont ir-regoli ta' prova tad-dritt nazzjonali, billi ssir evalwazzjoni globali tal-provi u taċ-ċirkustanzi fattwali kollha tal-każ inkwistjoni (digriet tad-9 ta' Jannar 2023, A.T.S. 2003, C-289/22, EU:C:2023:26, punt 46 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll is-sentenza tal-25 ta' Mejju 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (VAT – (Akkwist fittizju), C-114/22, EU:C:2023:430, punt 36).

35 Madankollu, id-dritt għal tnaqqis jista' jiġi rrifjutat lill-persuna taxxabbli jekk ikun stabbilit, fid-dawl ta' elementi oġġettivi, li huwa invokat b'mod frawdolenti jew abbużiv. Fil-fatt, għandu jitfakkar li l-ġlieda kontra l-frodi, l-evażjoni fiskali u l-abbużi eventwali hija għan irrikonoxxut u inkoraġġut mid-Direttiva dwar il-VAT u li l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet repetutament li l-partijiet fil-kawża ma jistgħux jinvokaw ir-regoli tad-dritt tal-Unjoni b'mod frawdolenti jew abbużiv. Għaldaqstant, anki jekk il-kundizzjonijiet materjali tad-dritt għal tnaqqis ikunu ssodisfatti, huma l-awtoritajiet u l-qrati nazzjonali li għandhom jirrifjutaw il-benefiċċju ta' dan id-dritt jekk jiġi stabbilit, fid-dawl ta' elementi oġġettivi, li l-imsemmi dritt huwa invokat b'mod frawdolenti jew abbużiv (sentenza tal-25 ta' Mejju 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (VAT) – Akkwist fittizju), C-114/22, EU:C:2023:430, punti 40 u 41 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

36 Fir-rigward tal-frodi, skont ġurisprudenza stabbilita, il-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis għandu jiġi rrifjutat mhux biss meta frodi tal-VAT titwettaq mill-persuna taxxabbli stess, iżda wkoll meta jiġi stabbilit, fid-dawl ta' elementi oġġettivi, li l-persuna taxxabbli, li lilha l-oġġetti jew is-servizzi li jservu ta' bażi sabiex fuqhom ikun ibbażat id-dritt għal tnaqqis ikunu ġew ikkunsinnati jew ipprovduti, kienet taf jew kellha tkun taf li, permezz tal-akkwist ta' dawn l-oġġetti jew ta' dawn is-servizzi, hija kienet qiegħda tipparteċipa fi tranżazzjoni involuta f'tali frodi (sentenza tal-25 ta' Mejju 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (VAT – Akkwist fittizju), C-114/22, EU:C:2023:430, punt 42 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

37 Peress li r-rifjut tad-dritt għal tnaqqis huwa eċċezzjoni mill-applikazzjoni tal-prinċipju fundamentali li jikkostitwixxi dan id-dritt, huma l-awtoritajiet tat-taxxa li għandhom jistabbilixxu b'mod suffiċjenti fid-dritt l-elementi oġġettivi li jippermettu li jiġi konkluż li l-persuna taxxabbli wettqet frodi tal-VAT jew kienet taf jew kellha tkun taf li t-tranżazzjoni invokata bħala bażi għad-dritt għal tnaqqis kienet involuta f'tali frodi. Sussegwentement, huma l-qrati nazzjonali li għandhom jivverifikaw li l-awtoritajiet tat-taxxa kkonċernati stabbilixxew l-eżistenza ta' tali elementi oġġettivi (sentenza tal-25 ta' Mejju 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (VAT – Akkwist fittizju), C-114/22, EU:C:2023:430, punt 43 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

38 F'dan ir-rigward, peress li d-dritt tal-Unjoni ma jipprevedix regoli dwar il-modalitajiet tal-produzzjoni tal-provi fil-qasam tal-frodi tal-VAT, dawn l-elementi oġġettivi għandhom jiġu stabbiliti mill-awtorità tat-taxxa konformement mar-regoli dwar il-provi previsti mid-dritt nazzjonali. Madankollu, dawn ir-regoli ma għandhomx jippreġudikaw l-effettività tad-dritt tal-Unjoni (sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 51 u l-ġurisprudenza ċċitata).

39 F'tali kuntest, id-diliġenza meħtieġa mill-persuna taxxabbli u l-miżuri li jistgħu raġonevolment jintalbu minnha sabiex tiżgura ruħha li, bl-akkwist tagħha, hija ma tipparteċipax fi tranżazzjoni involuta fi frodi mwettqa minn operatur fi stadju preċedenti tiddependi miċ-ċirkustanzi tal-każ inkwistjoni u, b'mod partikolari, mill-punt dwar jekk jeżistux jew le indizji li jippermettu lill-persuna taxxabbli, fil-mument tal-akkwist li hija twettaq, li tissuspetta l-eżistenza ta' irregolaritajiet jew ta' frodi. Għalhekk, fil-preżenza ta' indizji ta' frodi, persuna taxxabbli jkollha turi diliġenza ikbar. Madankollu, ma jistax ikun meħtieġ li din twettaq verifiki kumplessi u ddettaljati, bħal dawk li l-awtorità tat-taxxa għandha l-mezzi li twettaq (sentenza tal-1 ta' Diċembru 2022, Aquila Part Prod Com, C-512/21, EU:C:2022:950, punt 52 u d-digriet tad-9 ta' Jannar 2023, A.T.S. 2003, C-289/22, EU:C:2023:26, punt 70).

40 Il-kwistjoni dwar jekk il-persuna taxxabbli tatx prova ta' diliġenza suffiċjenti taqa' taħt l-evalwazzjoni tal-fatti tal-kawża prinċipali u, għaldaqstant, taħt il-ġurisdizzjoni esklużiva tal-qrati nazzjonali. Huma dawn il-qrati li għandhom jevalwaw jekk, fid-dawl taċ-ċirkustanzi tal-każ inkwistjoni, il-persuna taxxabbli wrietx diliġenza suffiċjenti u ħaditx il-miżuri li jistgħu raġonevolment jintalbu minnha f'dawn iċ-ċirkustanzi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-1 ta' Diċembru 2022, Aquila Part Prod Com, C-512/21, EU:C:2022:950, punt 53 u l-ġurisprudenza ċċitata).

41 F'dan ir-rigward, id-Direttiva dwar il-VAT ma tipprekludix, bħala prinċipju, li l-Istati Membri jadottaw leġiżlazzjoni jew ċirkulari sabiex jippreċiżaw il-livell ta' diliġenza meħtieġ minn persuna taxxabbli u jiggwidaw l-evalwazzjoni tal-awtorità tat-taxxa, billi jipprevedu kriterji f'dan ir-rigward. Fil-fatt, skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 ta' din id-direttiva, l-Istati Membri jistgħu jipprevedu obbligi oħra minbarra dawk previsti mill-imsemmija direttiva jekk huma jqisu dawn l-obbligi bħala neċessarji sabiex jiġi żgurat il-ġbir ta' VAT eżatt u sabiex tiġi evitata l-frodi.

42 Madankollu, kif jirriżulta minn ġurisprudenza stabbilita, tali miżura ma tistax twassal sabiex jiġi kkontestat sistematikament id-dritt għal tnaqqis tal-VAT u, għaldaqstant, in-newtralità tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 32 u l-ġurisprudenza ċċitata). Bl-istess mod, din ma tistax tippreġudika l-effikaċja tad-dritt tal-Unjoni fir-rigward tal-amministrazzjoni tal-provi fil-qasam tal-frodi tal-VAT.

43 Għalhekk, l-istess miżura ma tistax tikkontesta l-obbligu tal-awtoritajiet tat-taxxa, imfakkar fil-punt 37 ta' din is-sentenza, li jistabbilixxu b'mod suffiċjenti fid-dritt l-elementi oġġettivi li jippermettu li jiġi konkluż li persuna taxxabbli wettqet frodi tal-VAT, jew kienet taf jew kellha tkun taf li t-tranżazzjoni kkonċernata kienet involuta f'tali frodi. Bl-istess mod, konformement mal-ġurisprudenza mfakkra fil-punt 39 ta' din is-sentenza, din ma tistax twassal sabiex din il-persuna taxxabbli jkollha tagħmel verifiki kumplessi u fid-dettall li jirrigwardaw lill-fornitur tagħha.

44 Għaldaqstant, meta l-awtorità tat-taxxa tibbaża ruħha b'mod partikolari fuq irregolaritajiet imwettqa fil-qasam tal-emittent ta' fattura, l-evalwazzjoni tal-provi ma tistax twassal sabiex l-imsemmija persuna taxxabbli, destinatarja ta' din il-fattura, tiġi obbligata twettaq verifiki mal-parti kontraenti tagħha li, bħala prinċipju, ma hijiex obbligata twettaq (ara, f'dan is-sens, id-digriet tas-16 ta' Mejju 2013, Hardimpex, C-444/12, EU:C:2013:318, punt 27 u l-ġurisprudenza ċċitata).

45 Fl-aħħar nett, l-implimentazzjoni ta' miżura bħal dik imsemmija fil-punt 41 ta' din is-sentenza għandha tkun konformi mal-prinċipju ta' ċertezza legali. F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, il-prinċipji ta' ċertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi għandhom jiġu osservati mill-istituzzjonijiet tal-Unjoni Ewropea, iżda wkoll mill-Istati Membri fl-eżerċizzju tas-setgħat mogħtija lilhom mid-direttivi tal-Unjoni (sentenza tad-9 ta' Lulju 2015, Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei, C-144/14, EU:C:2015:452 , punt 33 u l-ġurisprudenza ċċitata).

46 Kif iddeċidiet diversi drabi l-Qorti tal-Ġustizzja, minn dan jirriżulta b'mod partikolari li l-leġiżlazzjoni tal-Unjoni għandha tkun ċerta u l-applikazzjoni tagħha għandha tkun prevedibbli għall-individwi, filwaqt li dan ir-rekwiżit ta' ċertezza legali japplika b'rigorożità partikolari fil-każ ta' leġiżlazzjoni li jista' jkollha konsegwenzi finanzjarji, sabiex il-persuni kkonċernati jkunu jistgħu jkunu jafu b'eżattezza l-portata tal-obbligi li din timponi fuqhom. Bl-istess mod, fl-oqsma koperti mid-dritt tal-Unjoni, ir-regoli tad-dritt tal-Istati Membri għandhom jiġu fformulati b'mod inekwivoku li jippermetti lill-persuni kkonċernati jkunu jafu d-drittijiet u l-obbligi tagħhom b'mod ċar u preċiż, u li jippermetti lill-qrati nazzjonali jiżguraw li jiġu osservati (sentenza tad-9 ta' Lulju 2015, Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei, C-144/14, EU:C:2015:452, punti 34 u 35 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

47 F'dan il-każ, mill-indikazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju jirriżulta li ġie rrifjutat lil Global Ink Trade d-dritt għal tnaqqis tal-VAT relatata mal-akkwist ta' oġġetti li ġew ikkunsinnati lilha, minħabba li l-fatturi relatati ma' dawn l-oġġetti ma jistgħux jitqiesu li huma affidabbli, b'mod partikolari, minħabba inċertezza dwar l-identità reali tal-fornitur tagħhom. F'dan il-kuntest, jidher li l-awtorità tat-taxxa invokat ukoll il-fatt li l-amministratur tal-impriża emittenti tal-imsemmija fatturi allegatament naqset milli twettaq l-obbligi tagħha ta' dikjarazzjoni u ta' ħlas tal-VAT, fatt li Global Ink Trade kellha allegatament tkun taf. L-awtorità tat-taxxa qieset, f'dan ir-rigward, li Global Ink Trade kienet ħatja ta' frodi passiva.

48 Kif jirriżulta mill-ġurisprudenza mfakkra fil-punti 37 u 40 ta' din is-sentenza, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk l-awtorità tat-taxxa stabbilixxietx b'mod suffiċjenti fid-dritt l-elementi oġġettivi li jippermettu li jiġi konkluż li l-persuna taxxabbli wettqet frodi tal-VAT, jew li kienet taf jew kellha tkun taf li t-tranżazzjoni kkonċernata kienet involuta f'tali frodi, kif ukoll li tevalwa jekk, fid-dawl taċ-ċirkustanzi tal-każ inkwistjoni, l-imsemmija persuna taxxabbli tatx prova ta' diliġenza suffiċjenti u ħaditx il-miżuri li setgħu raġonevolment jintalbu minnha f'dawn iċ-ċirkustanzi.

49 Għalkemm, fil-preżenza ta' indizji ta' frodi tal-VAT, diliġenza ikbar tista' ċertament tkun mistennija minn tali persuna taxxabbli, hija madankollu l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika li r-rekwiżiti tal-awtorità tat-taxxa ma għandhomx l-effett li jimponu fuqha l-obbligu li twettaq verifiki kumplessi u fid-dettall dwar il-fornitur tagħha, billi tittrasferixxi *de facto* fuq l-imsemmija persuna taxxabbli t-twettiq tal-atti ta' kontroll li din l-awtorità għandha twettaq, fis-sens tal-ġurisprudenza mfakkra fil-punti 39 u 44 ta' din is-sentenza.

50 B'mod partikolari, għandu jitfakkar li l-imsemmija awtorità ma tistax teżiġi b'mod ġenerali minn persuna taxxabbli, li tixtieq teżerċita d-dritt għal tnaqqis tal-VAT, li tivverifika li l-emittent tal-fattura relatata mal-oġġetti u mas-servizzi li fir-rigward tagħhom jintalab l-eżerċizzju ta' dan l-istess dritt, ikun issodisfa l-obbligi tiegħu ta' dikjarazzjoni u ta' ħlas tal-VAT (ara, f'dan is-sens, id-digriet Vikingo Fővállalkozó, punt 56 u l-ġurisprudenza ċċitata).

51 Fl-aħħar nett, fir-rigward tal-prinċipju ta' ċertezza legali, hija wkoll il-qorti tar-rinviju li għandha teżamina jekk l-awtorità tat-taxxa osservatx l-imsemmi prinċipju fl-eżerċizzju tas-setgħat mogħtija lilha. F'dan il-kuntest, hija din il-qorti li għandha teżamina jekk iċ-ċirkulari ppubblikata mill-imsemmija awtorità għall-attenzjoni tal-persuni taxxabbli u applikabbli għall-fatti inkwistjoni fil-kawża prinċipali kinitx ifformulata b'mod inekwivoku, jekk l-applikazzjoni tagħha kinitx prevedibbli għall-individwi, fis-sens tal-ġurisprudenza mfakkra fil-punti 45 u 46 ta' din is-sentenza, u jekk ir-rekwiżiti applikati minn din l-istess awtorità kinux kuntrarji għal din iċ-ċirkulari.

52 Konsegwentement, ir-risposta għat-tielet sal-ħames domanda għandha tkun li l-Artikolu 167, l-Artikolu 168(a) u l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, moqrija fid-dawl tal-prinċipji ta' newtralità fiskali u ta' ċertezza legali, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux prattika li permezz tagħha l-awtorità tat-taxxa tirrifjuta lil persuna taxxabbli d-dritt li tnaqqas il-VAT relatata mal-akkwist ta' oġġetti li ġew ikkunsinnati lil din tal-aħħar għar-raġuni li ma humiex affidabbli l-fatturi relatati ma' dawn l-akkwisti, minħabba ċirkustanzi li juru nuqqas ta' diliġenza imputabbli lil din il-persuna taxxabbli, liema ċirkustanzi huma, bħala prinċipju, evalwati fid-dawl ta' ċirkulari ppubblikata minn din l- awtorità għall-attenzjoni tal-persuni taxxabbli, sakemm:

– din il-prattika u din iċ-ċirkulari ma jikkontestawx l-obbligu, impost fuq l-imsemmija awtorità, li tistabbilixxi b'mod suffiċjenti fid-dritt l-elementi oġġettivi li jippermettu li jiġi konkluż li l-imsemmija persuna taxxabbli wettqet frodi tal-VAT, jew kienet taf jew kellha tkun taf li t-tranżazzjoni kkonċernata kienet involuta f'tali frodi;

– l-imsemmija prattika u l-imsemmija ċirkulari ma jimponux fuq l-istess persuna taxxabbli l-oneru ta' verifiki kumplessi u fid-dettall fir-rigward tal-parti kontraenti tagħha;

– ir-rekwiżiti applikati minn din l-istess awtorità jkunu konformi ma' dawk previsti minn din l-istess ċirkulari; u li

– iċ-ċirkulari ppubblikata għall-attenzjoni tal-persuni taxxabbli ġiet ifformulata b'mod inekwivoku u li l-applikazzjoni tagħha kienet prevedibbli għall-individwi.

Fuq is-sitt domanda

53 Permezz ta' din id-domanda, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva dwar il-VAT għandhiex tiġi interpretata fis-sens li tipprekludi, meta l-awtorità tat-taxxa jkollha l-intenzjoni tirrifjuta lil persuna taxxabbli l-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa minħabba li din il-persuna taxxabbli tkun ipparteċipat fi frodi tal-VAT tat-tip "karusell", li din l-awtorità tat-taxxa sempliċement tistabbilixxi li din it-tranżazzjoni tagħmel parti minn katina ta' fatturazzjoni ċirkulari, mingħajr ma tidentifika l-persuni kollha li jkunu pparteċipaw f'din il-frodi u l-aġir rispettiv tagħhom.

54 Mill-ġurisprudenza mfakkra fil-punti 35 sa 38 ta' din is-sentenza jirriżulta li l-awtorità tat-taxxa li jkollha l-intenzjoni tirrifjuta l-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis lil persuna taxxabbli għandha tistabbilixxi b'mod suffiċjenti fid-dritt, konformement mar-regoli ta' prova previsti mid-dritt nazzjonali u mingħajr ma tippreġudika l-effett utli tad-dritt tal-Unjoni, kemm l-elementi oġġettivi li jistabbilixxu l-eżistenza tal-frodi tal-VAT innifisha kif ukoll dawk li jistabbilixxu li din il-persuna taxxabbli wettqet din il-frodi jew li kienet taf jew kellha tkun taf li l-akkwist ta' oġġetti u ta' servizzi invokat bħala bażi għal dan id-dritt kien involut fl-imsemmija frodi.

55 Dan ir-rekwiżit ta' prova jipprojbixxi, irrispettivament mit-tip ta' frodi jew l-aġir eżaminati, l-użu ta' suppożizzjonijiet jew preżunzjonijiet li jkollhom l-effett, billi jinqaleb l-oneru tal-prova, li jippreġudika l-prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT li huwa d-dritt għal tnaqqis u, għaldaqstant, l-effikaċja tad-dritt tal-Unjoni (sentenza tal-1 ta' Diċembru 2022, Aquila Part Prod Com, C-512/21, EU:C:2022:950, punt 34).

56 Konsegwentement, għalkemm l-eżistenza ta' katina ta' fatturazzjoni ċirkulari tikkostitwixxi indizju serju li jissuġġerixxi l-eżistenza ta' frodi, li għandha tittieħed inkunsiderazzjoni fil-kuntest tal-evalwazzjoni globali tal-elementi kollha u taċ-ċirkustanzi fattwali kollha tal-każ, ma jistax jiġi aċċettat li l-awtorità tat-taxxa tista' tillimita ruħha, sabiex turi l-eżistenza ta' frodi tat-tip karusell, li tistabbilixxi li t-tranżazzjoni inkwistjoni tagħmel parti minn katina ta' fatturazzjoni ċirkulari (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-1 ta' Diċembru 2022, Aquila Part Prod Com, C-512/21, EU:C:2022:950, punt 35).

57 Hija l-awtorità tat-taxxa, minn naħa, li għandha tikkaratterizza preċiżament l-elementi li jikkostitwixxu l-frodi u li għandha tipproduċi l-prova tal-aġir frawdolenti u, min-naħa l-oħra, li tistabbilixxi li l-persuna taxxabbli pparteċipat b'mod attiv f'din il-frodi jew li hija kienet taf jew kellha tkun taf li t-tranżazzjoni invokata bħala bażi għal dan id-dritt kienet involuta fl-imsemmija frodi. Madankollu, il-prova tal-eżistenza tal-frodi u tal-parteċipazzjoni tal-persuna taxxabbli f'din tal-aħħar ma timplikax neċessarjament li l-persuni kollha li pparteċipaw fl-imsemmija frodi kif ukoll l-aġir rispettiv tagħhom ikunu ġew identifikati. Huma l-qrati nazzjonali li għandhom jivverifikaw li l-awtoritajiet tat-taxxa pproduċew din il-prova b'mod suffiċjenti fid-dritt (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-1 ta' Diċembru 2022, Aquila Part Prod Com, C-512/21, EU:C:2022:950, punt 36).

58 Għalhekk, ir-risposta għas-sitt domanda għandha tkun li d-Direttiva dwar il-VAT għandha tiġi interpretata fis-sens li:

– meta l-awtorità tat-taxxa jkollha l-intenzjoni tirrifjuta lil persuna taxxabbli l-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa minħabba li din il-persuna taxxabbli tkun ipparteċipat fi frodi tal-VAT tat-tip "karusell", din tipprekludi li din l-awtorità tat-taxxa

sempliċement tistabbilixxi li din it-tranżazzjoni tagħmel parti minn katina ta' fatturazzjoni ċirkulari;

– hija l-imsemmija awtorità tat-taxxa, minn naħa, li għandha tikkaratterizza preċiżament l-elementi li jikkostitwixxu l-frodi u li għandha tipproduċi prova tal-aġir frawdolenti u, min-naħa l-oħra, li tistabbilixxi li l-persuna taxxabbli pparteċipat b'mod attiv f'din il-frodi jew li hija kienet taf jew kellha tkun taf li l-akkwist ta' oġġetti jew ta' servizzi invokat bħala bażi għal dan id-dritt kienet involuta fl-imsemmija frodi, li ma jimplikax neċessarjament li jiġu identifikati l-persuni kollha li pparteċipaw fil-frodi kif ukoll l-aġir rispettiv tagħhom.

Fuq l-ispejjeż

59 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 għandha 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-Ewwel Awla) taqta' u tiddeċiedi:

1) **Il-prinċipju ta' supremazija tad-dritt tal-Unjoni għandu jiġi interpretat fis-sens li jobbliga lill-qorti nazzjonali, li tkun eżerċitat il-fakultà mogħtija lilha mill-Artikolu 267 TFUE, tiddevja mill-evalwazzjonijiet legali ta' qorti nazzjonali superjuri jekk tqis, fid-dawl tal-interpretazzjoni ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni pprovduta mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-forma ta' sentenza jew ta' digriet motivat fis-sens tal-Artikolu 99 tar-Regoli tal-Proċedura tagħha, li dawn l-evalwazzjonijiet ma humiex konformi ma' dan id-dritt. Madankollu, dan il-prinċipju ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li tillimita ruħha li tobbliga lill-qrati nazzjonali inferjuri jimmotivaw kwalunkwe devjazzjoni minn dawn l-evalwazzjonijiet.**

2) **L-Artikolu 167, 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 fid-dawl tal-prinċipji ta' newtralità fiskali u ta' ċertezza legali, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux prattika li permezz tagħha l-awtorità tat-taxxa tirrifjuta lil persuna taxxabbli d-dritt li tnaqqas it-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) relatata mal-akkwist ta' oġġetti li ġew ikkunsinnati lil din tal-aħħar għar-raġuni li ma humiex affidabbli l-fatturi relatati ma' dawn l-akkwisti, minħabba ċirkustanzi li juru nuqqas ta' diliġenza imputabbli lil din il-persuna taxxabbli, liema ċirkustanzi huma, bħala prinċipju, evalwati fid-dawl ta' ċirkulari ppubblikata minn din l-awtorità għall-attenzjoni tal-persuni taxxabbli, sakemm:**

   – **din il-prattika u din iċ-ċirkulari ma jikkontestawx l-obbligu, impost fuq l-imsemmija awtorità, li tistabbilixxi b'mod suffiċjenti fid-dritt l-elementi oġġettivi li jippermettu li jiġi konkluż li l-imsemmija persuna taxxabbli wettqet frodi tal-VAT, jew kienet taf jew kellha tkun taf li t-tranżazzjoni kkonċernata kienet involuta f'tali frodi;**

   – **l-imsemmija prattika u l-imsemmija ċirkulari ma jimponux fuq l-istess persuna taxxabbli l-oneru ta' verifiki kumplessi u fid-dettall fir-rigward tal-parti kontraenti tagħha;**

– **ir-rekwiżiti applikati minn din l-istess awtorità jkunu konformi ma' dawk previsti minn din l-istess ċirkulari, u li**

– **iċ-ċirkulari ppubblikata għall-attenzjoni tal-persuni taxxabbli ġiet ifformulata b'mod inekwivoku u li l-applikazzjoni tagħha kienet prevedibbli għall-individwi.**

3) **Id-Direttiva 2006/112 għandha tiġi interpretata fis-sens li:**

– **meta l-awtorità tat-taxxa jkollha l-intenzjoni tirrifjuta lil persuna taxxabbli l-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa minħabba li din il-persuna taxxabbli tkun ipparteċipat fi frodi tal-VAT tat-tip "karusell", din tipprekludi li din l-awtorità tat-taxxa sempliċement tistabbilixxi li din it-tranżazzjoni tagħmel parti minn katina ta' fatturazzjoni ċirkulari;**

– **hija l-imsemmija awtorità tat-taxxa, minn naħa, li għandha tikkaratterizza preċiżament l-elementi li jikkostitwixxu l-frodi u li għandha tipproduċi prova tal-aġir frawdolenti u, min-naħa l-oħra, li tistabbilixxi li l-persuna taxxabbli pparteċipat b'mod attiv f'din il-frodi jew li hija kienet taf jew kellha tkun taf li l-akkwist ta' oġġetti jew ta' servizzi invokat bħala bażi għal dan id-dritt kienet involuta fl-imsemmija frodi, li ma jimplikax neċessarjament li jiġu identifikati l-persuni kollha li pparteċipaw fil-frodi kif ukoll l-aġir rispettiv tagħhom.**

Firem