Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Id?Disa' Awla)

13 ta' ?unju 2024 (*)

"Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 64(1) u (2) – Applikabbiltà – Provvisti minn amministraturi u stral?jarji ?udizzjarji – Provvisti li jse??u b'mod kontinwu – Artikolu 168(a) – Tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa – Spejje? marbuta mad-dritt ta' u?u ta' isem kummer?jali – Drittijiet tad-difi?a – Dritt g?al smig?"

Fil-Kaw?a C?696/22,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Curtea de Apel Cluj (il-Qorti tal-Appell ta' Cluj, ir-Rumanija), permezz ta' de?i?joni tal?15 ta' Lulju 2021, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit?8 ta' Novembru 2022, fil-pro?edura

C SPRL

vs

Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice (AJFP) Cluj,

Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice (DGRFP) Cluj-Napoca,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Id?Disa' Awla),

komposta minn O. Spineanu-Matei, Presidenta tal-Awla, J.?C. Bonichot (Relatur) u S. Rodin, Im?allfin,

Avukat ?enerali: N. Emiliou,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li rat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al C SPRL, minn A. Coroian, A. Madar-Petran u C. A. P?un, avocati,

– g?all-Gvern Rumen, minn R. Antonie, E. Gane u A. Rot?reanu, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn A. Armenia u J. Jokubauskait?, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema' l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata' ming?ajr konklu?jonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 63, 64, 66 u 168 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/117/KE tas?16 ta’ Di?embru 2008 (?U 2009, L 14, p. 7) (iktar ’il quddiem id-“Direttiva 2006/112”), kif ukoll tal-prin?ipju ta’ rispett tad-drittijiet tad-difi?a.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ tilwima bejn C SPRL u l-Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice (AJFP) Cluj (l-Amministrazzjoni Dipartimentali tal-Finanzi Pubbli?i ta’ Cluj, ir-Rumanija) u d-Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice (DGRFP) Cluj-Napoca (id-Direttorat ?enerali Re?jonali tal-Finanzi Pubbli?i ta’ Cluj-Napoca, ir-Rumanija) (iktar ’il quddiem, flimkien, l-“amministrazzjoni fiskali Rumena”) dwar il-legalità ta’ avvi? ta’ stima li jimponi fuq C il-?las tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) supplimentari dovuta g?al servizzi pprovduti lil impri?i li huma s-su??ett ta’ pro?eduri ta’ insolvenza.

Il?kuntest ?uridiku

Id?dritt tal?Unjoni

3 Il-premessa 24 tad-Direttiva 2006/112 tg?id li:

“Il-kun?etti ta’ avveniment li jag?ti lok g?al ?las u imposizzjoni ta’ VAT g?andhom ji?u armonizzati jekk l-introduzzjoni tas-sistema komuni ta’ VAT u ta’ kwalunkwe emendi li jista’ jkun hemm g?aliha g?andhom jie?du effett fl-istess ?mien fl-Istati Membri kollha.”

4 It-Titolu VI ta’ din id-direttiva, dwar il-fatt taxxabbli u l-e?i?ibbiltà tal-VAT, jinkludi l-Kapitolu 2, intitolat “Provvista ta’ merkanzija jew servizzi”, li ji?bor ta?tu l-Artikoli 63 sa 67 tal-imsemmija direttiva.

5 L-Artikolu 63 ta’ din l-istess direttiva jipprevedi:

“G?andu jkun hemm avveniment li jag?ti lok g?al ?las u l-VAT g?andha ti?i imposta meta l-merkanzija jew is-servizzi huma pprovduti.”

6 L-Artikolu 64(2) tad-Direttiva 2006/112, fil-ver?joni inizjali tieg?u, ?ie emendat bid-Direttiva 2008/117, li t-terminu ta’ traspo?izzjoni tag?ha, konformement mal-Artikolu 3(1) ta’ din id-direttiva skada fl?1 ta’ Jannar 2010. G?alhekk, idda??al l-ewwel subparagrafu fl-Artikolu 64(2) tad-Direttiva 2006/112, ming?ajr ma ?ie emendat il-paragrafu 1 ta’ dan l-Artikolu 64.

7 L-Artikolu 64 tad-Direttiva 2006/112 jiddisponi:

“1. Fejn din twassal g?al dikjarazzjonijiet su??essivi ta’ kont jew ?lasijiet su??essivi, il-provvista ta’ merkanzija, ?lief dik li tikkonsisti fil-kiri ta’ merkanzija g?al ?ertu perijodu jew il-bejg? ta’ merkanzija fuq termini differiti, kif imsemmi fil-punt (b) ta’ l-Artikolu 14(2), jew il-provvista ta’ servizzi g?andhom jitqiesu b?ala kompluti ma’ l-iskadenza tal-perijodi li g?alihom jirrelataw dawn id–dikjarazzjonijiet ta’ kont jew ?lasijiet.

2. […]

L-Istati Membri jistg?u jipprevedu li, f’?erti ka?ijiet ?lief f’dawk imsemmija fl-ewwel subparagrafu, il-forniment kontinwu ta’ prodotti jew servizzi matul perijodu ta’ ?mien g?andha titqies b?ala kompluta mill-inqas f’intervalli ta’ sena.”

8 L-Artikolu 66 tad-Direttiva 2006/112, fil-ver?joni inizjali tieg?u, ?ie emendat bid-Direttiva

2008/117. G?alhekk, idda??al it-tieni subparagrafu fl-Artikolu 66 tad-Direttiva 2006/112, ming?ajr ma ?ie emendat l-ewwel subparagrafu ta' dan l-artikolu.

9 Skont l-Artikolu 66 ta' din id-direttiva:

"B?ala deroga mill–Artikoli 63, 64 u 65, l-Istati Membri jistg?u jipprovdu li l-VAT g?andha ti?i imposta, fir-rigward ta' ?erti transazzjonijiet jew ?erti kategoriji ta' persuni taxxabbli f'wie?ed mi?-?minijiet li ?ejjin:

(a) mhux iktar tard mi?-?mien tal-?ru? tal-fattura;

(b) mhux iktar tard mi?-?mien meta ji?i ri?evut il-?las;

(?) fejn ma tin?ari?x fattura, jew tin?are? tard, f'perijodu spe?ifikat mid-data ta' l-avveniment li jag?ti lok g?al ?las.

[…]"

10 It-Titolu VII tal-imsemmija direttiva, intitolat "Ammont taxxabbli", jinkludi l-Artikolu 90 tieg?u, li huwa fformulat kif ?ej:

"1. Fil-ka? ta' kan?ellazzjoni, ?a?da [ta' xoljiment jew ta' ?all] jew nuqqas ta' pagament totali jew parzjali, jew fejn il-prezz hu mnaqqas wara li l-provvista tkun saret, l-ammont taxxabbli g?andu ji?i ridott g?aldaqstant skond kondizzjonijet li ji?u stabbiliti mill-Istati Membri.

2. Fil-ka? ta' nuqqas ta' ?las totali jew parzjali, l-Istati Membri jistg?u jidderogaw mill-paragrafu 1."

11 It-Titolu X tal-istess direttiva, dwar it-tnaqqis, jinkludi l-Kapitolu 1, intitolat "Ori?ini u skop tad-dritt ta' tnaqqis", li fih jinsab l-Artikolu 168, li jiddisponi:

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li g?andha t?allas dan li ?ej:

(a) il-VAT dovuta jew im?allsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li g?ad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli o?ra;

[…]"

Id?dritt Rumen

12 Il-Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (il-Li?i Nru 571/2003 dwar il-Kodi?i tat-Taxxi), tat?22 ta' Di?embru 2003 (Monitorul Oficial al României, Parti I, Nru 927 tat?23 ta' Di?embru 2003), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-fatti tal-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem il-"Kodi?i tat-Taxxa"), tinkludi l-Artikolu 134a, intitolat "Fatt taxxabbli g?all-kunsinni ta' o??etti u g?all-provvisti ta' servizzi", li jipprevedi:

"(1) Il-fatt taxxabbli jse?? fid-data tal-kunsinna tal-o??etti jew fid-data tal-provvista tas-servizzi, su??ett g?all-e??ezzjonijiet previsti f'dan il-kapitolu.

[…]

(7) Il-provvisti ta' servizzi li jag?tu lok g?al dikjarazzjonijiet su??essivi ta' kont jew ?lasijiet su??essivi, b?al servizzi ta' kostruzzjoni u ta' assembla??, servizzi ta' konsulenza, ta' ri?erka, ta'

perizja u servizzi simili o?ra, g?andhom jitqiesu li saru fid-data tal-?ru? tal-istat ta' progress, tar-rapporti ta' xog?ol jew dokumenti simili o?ra sabiex ji?u ddeterminati s-servizzi pprovduti jew, jekk ikun il-ka?, skont l-istipulazzjonijiet kuntrattwali, fid-data tal-a??ettazzjoni tag?hom mill-benefi?jarji.

(8) Fir-rigward ta' provvisti kontinwi ta' o??etti jew ta' servizzi li jsiru b'mod kontinwu, g?ajr dawk imsemmija fil-paragrafu 7, b?all-provvista ta' gass naturali, ta' ilma, is-servizzi ta' telefonija, il-provvista ta' elettriku u servizzi o?ra simili, il-kunsinna jew il-provvista g?andha titqies li saret fid-dati spe?ifikati fil-kuntratt g?all-?las tal-o??etti jew servizzi pprovduti, jew fid-data tal-?ru? ta' fattura, ming?ajr ma l-perijodu tad-dikjarazzjoni ta' kont jista' jaqbe? sena.

[…]"

13 Skont l-Artikolu 145 tal-imsemmi kodi?i, intitolat "Kamp ta' applikazzjoni tad-dritt g?al tnaqqis":

"[…]

(2) Kull persuna taxxabbli g?andha d-dritt li tnaqqas it-taxxa relatata max-xiri jekk dan tal-a??ar jintu?a g?all-finijiet tat-tran?azzjonijiet segwenti:

a) it-tran?azzjonijiet taxxabbli […]"

14 L-Artikolu 4 tal-Legea nr. 85/2006 privind procedura insolven?ei (il-Li?i Nru 85/2006 dwar il-Pro?edura ta' Insolvenza), tal?5 ta' April 2006 (Monitorul Oficial al României, Parti I, Nru 359 tal?21 ta' April 2006), huwa fformulat kif ?ej:

"(1) L-ispejje? kollha relatati mal-pro?edura stabbilita minn din il-li?i, inklu?i dawk relatati mal-komunikazzjoni, mal-konvokazzjoni u man-notifika tal-atti pro?edurali mwettqa mill-amministratur ?udizzjarju u/jew mill-istral?jarju, g?andhom jit?allsu mill-assi tad-debitur.

[…]

(4) Fl-assenza ta' likwidità fil-kont tad-debitur, g?andu jintu?a l-fond ta' stral? […]"

15 L-Artikolu 11(1) ta' din il-li?i jiddisponi:

"Bis-sa??a ta' din il-li?i, il-?udikant fl-insolvenza g?andu b?ala funzjonijiet prin?ipali li:

[…]

c) ja?tar, fid-de?i?joni ta' ftu? tal-pro?edura, b'mod motivat, fost il-prattikanti tal-insolvenza kompatibbli li jkunu ppre?entaw offerta ta' servizzi fil-pro?ess tal-kaw?a, l-amministratur ?udizzjarju provvi?orju […], jiffissa r-remunerazzjoni tieg?u konformement mal-kriterji previsti mil-li?i dwar l-organizzazzjoni tal-attivitajiet tal-prattikanti tal-insolvenza u jiddetermina l-funzjonijiet tieg?u matul dan il-perijodu. Il-?udikant fl-insolvenza g?andu ja?tar l-amministratur ?udizzjarju provvi?orju jew l-istral?jarju provvi?orju mitlub mill-kreditur li jkun talab il-ftu? tal-pro?edura jew mid-debitur, jekk ikun l-awtur tat-talba. […]

d) jikkonferma, permezz ta' digriet, l-amministratur ?udizzjarju jew l-istral?jarju ma?tur mill-assemblea tal-kredituri jew mill-kreditur li jkollu iktar minn 50 % tal-valur tal-krediti, kif ukoll l-onorarji nnegozjati. […]"

16 L-Artikolu 21(1) u (1a) tal-imsemmija li?i jipprevedi:

"(1) L-amministratur stral?jarju g?andu jippre?enta rapport kull xahar li jkun fih id-deskrizzjoni

ta’ kif ikun wettaq il-funzjonijiet tieg?u, kif ukoll ?ustifikazzjoni tal-ispejje? sostnuti g?all-?estjoni tal-pro?edura jew spejje? o?ra sostnuti mil-likwidità tal-assi tad-debitur. Ir-rapport jinsab fil-pro?ess tal-kaw?a u ?ie ppubblikat estratt minnu fil-[Buletinul Procedurilor de Insolven?? (BPI) (il-Bulettin tal-Pro?eduri ta’ Insolvenza)]. Kull 120 jum, il-?udikant fl-insolvenza g?andu jistabbilixxi terminu g?at-tkomplija tal-pro?edura, li fl-iskadenza tieg?u l-amministratur ?udizzjarju g?andu jesponi fil-qosor il-mi?uri me?uda fl-intervall, li jidhru fir-rapporti ta’ attività.

(1a) Ir-rapport imsemmi fil-paragrafu 1 g?andu jsemmi wkoll ir-remunerazzjoni tal-amministratur ?udizzjarju jew tal-istral?jarju, b’indikazzjoni tal-metodu tal-kalkolu tieg?u.”

17 L-Artikolu 24 tal-istess li?i jiddisponi:

“(1) Meta jidde?iedi dwar id-dikjarazzjoni ta’ falliment, il-?udikant fl-insolvenza g?andu ja?tar stral?jarju, filwaqt li d-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 19, 21, 22 u 23 u tal-Artikolu 102(5) japplikaw kif xieraq.

(2) Il-funzjonijiet tal-amministratur ?udizzjarju g?andhom jieqfu fil-mument meta l-funzjonijiet tal-istral?jarju ji?u stabbiliti mill-?udikant fl-insolvenza.

(3) L-amministratur ?udizzjarju ma?tur pre?edentement jista’ wkoll jin?atar stral?jarju.”

18 L-Ordonan?a Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedur? fiscal? (id-Digriet tal-Gvern Nru 92/2003 li Jistabbilixxi l-Kodi?i ta’ Pro?edura Fiskali), tal?24 ta’ Di?embru 2003 (Monitorul Oficial al României, parti I, Nru 941 tad?29 ta’ Di?embru 2003), fil-ver?joni tieg?u fis-se?? fid-data tal-fatti fil-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem il-“Kodi?i ta’ Pro?edura Fiskali”), jipprevedi, fl-Artikolu 213 tieg?u, intitolat “Trattament tal-ilment”:

“(1) L-awtorità kompetenti, meta tidde?iedi dwar l-ilment, g?andha te?amina l-motivi ta’ fatt u ta’ li?i li jikkostitwixxu l-ba?i tal-att amministrattiv fiskali. L-anali?i tal-ilment g?andha tie?u inkunsiderazzjoni l-argumenti tal-partijiet, id-dispo?izzjonijiet legali invokati minnhom u d-dokumenti fil-fajl tal-kaw?a. L-ilment g?andu ji?i ttrattat fil-limiti tar-riferiment.

(2) L-awtorità responsabbli g?all-ippro?essar tal-ilment tista’ titlob l-opinjoni tad-direttorati spe?jalizzati tal-ministeru jew tal-istituzzjonijiet u tal-awtoritajiet o?ra.

(3) Id-de?i?joni fuq l-ilment ma jistax ikollha l-effett li taggrava s-sitwazzjoni tal-awtur tal-ilment wara r-rikors tieg?u stess.

(4) L-awtur tal-ilment, il-partijiet intervenjenti jew il-mandatarji tag?hom jistg?u jipprodu?u provi ?odda insostenn tat-talba tag?hom. F’dan il-ka?, l-awtorità fiskali li to?ro? l-att amministrattiv fiskali kkontestat jew il-korp li wettaq il-kontroll, skont il-ka?, ikollhom il-possibbiltà li jesprimu ru?hom fir-rigward ta’ dawn il-provi l-?odda.

(5) L-awtorità responsabbli g?all-ippro?essar tal-ilment g?andha l-ewwel tidde?iedi dwar l-e??ezzjonijiet pro?edurali u sostantivi u, jekk ji?i kkonstatat li huma fondati, il-kaw?a ma g?andhiex ti?i e?aminata fil-mertu.”

19 L-Artikolu 38 tal-Ordonan?a de urgen?? nr. 86/2006 privind organizarea activit??ii practicienilor în insolven?? (id-Digriet ta’ Ur?enza tal-Gvern Nru 86/2006 dwar l-Organizzazzjoni tal-Attivitajiet tal-Prattikanti tal-Insolvenza), tat?8 ta’ Novembru 2006 (Monitorul Oficial al României, Parti I, Nru 944 tat?22 ta’ Novembru 2006), jiddisponi:

“(1) Il-prattikanti tal-insolvenza huma intitolati g?al onorarji g?all-attività mwettqa, fil-forma ta’ onorarji fissi, onorarji g?ar-ri?ultati jew ta?lita ta’ dawn it-tipi ta’ onorarji.

[…]

(4) Il-?udikant fl-insolvenza g?andu jistabbilixxi l-onorarji provvi?orji g?all-perijodu ta’ osservazzjoni mal-ftu? tal-pro?edura ta’ insolvenza, abba?i tal-kriterji previsti fil-paragrafu 2. Dawn l-onorarji jistg?u jinbidlu mill-assemblea tal-kredituri, li g?andha tie?u inkunsiderazzjoni d-dispo?izzjonijiet tal-paragrafu 2.

(5) Il-?las tal-onorarji tal-prattikanti tal-insolvenza, tal-amministraturi ?udizzjarji jew tal-istral?jarji, jew tal-ispejje? pro?edurali g?andu jsir mill-fond stabbilit bis-sa??a tal-Artikolu 4 tal-Li?i Nru 85/2006 […]”

Il?kaw?a prin?ipali u d?domandi preliminari

20 C, kumpannija rregolata mid-dritt Rumen, ti?bor fi ?danha amministraturi u stral?jarji ?udizzjarji, imsej?a “prattikanti tal-insolvenza” mid-dritt Rumen. Hija tipprovdi servizzi lil impri?i li huma su??etti g?al pro?eduri ta’ insolvenza. Huwa stabbilit li dawn is-servizzi huma su??etti g?all-VAT.

21 Permezz ta’ avvi? ta’ stima tat?13 ta’ Awwissu 2015, ikkonfermat parzjalment permezz ta’ de?i?joni tal?10 ta’ Mejju 2016, adottata b’risposta g?al ilment ippre?entat minn C, l-amministrazzjoni fiskali Rumena kkonstatat irregolaritajiet b’mod partikolari fir-rigward tal-e?i?ibbiltà tat-taxxa. C ippre?entat rikors kontenzju? quddiem il-Curtea de Apel Cluj (il-Qorti tal-Appell ta’ Cluj, ir-Rumanija), li hija l-qorti tar-rinviju, filwaqt li talbet is-sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tad-de?i?joni tal?10 ta’ Mejju 2016.

22 Il-qorti tar-rinviju tqis li dan ir-rikors iqajjem tliet kwistjonijiet dwar l-interpretazzjoni tad-Direttiva 2006/112.

23 Fl-ewwel lok, fir-rigward tas-servizzi pprovduti minn C lill-kumpannija SM SRL matul il-perijodu bejn is?17 ta’ Marzu 2011 u l?31 ta’ Awwissu 2011, din il-qorti tikkonstata li C ?ar?et fattura f’din l-a??ar data.

24 Sabiex ti?i evalwata l-legalità ta’ dan l-appro??, g?andu ji?i ddeterminat jekk is-servizzi inkwistjoni jaqg?ux ta?t l-Artikolu 64(2) tad-Direttiva 2006/112, li ?ie traspost, fid-dritt Rumen, mill-Artikolu 134a(8) tal-Kodi?i tat-Taxxa.

25 Bis-sa??a ta’ din l-a??ar dispo?izzjoni, il-persuni taxxabbli jistg?u jipprevedu li d-dikjarazzjoni ta’ kont tas-servizzi tag?hom g?andu jinfirex fuq perijodu massimu ta’ sena fil-ka? ta’ “provvista ta’ servizzi li titwettaq b’mod kontinwu”. Il-kamp ta’ applikazzjoni tal-imsemmija dispo?izzjoni huwa ddefinit minn lista ta’ servizzi mhux e?awrjenti.

26 Jekk jirri?ulta li s-servizzi pprovduti lill-kumpannija SM jaqg?u ta?t l-Artikolu 134a(8) tal-Kodi?i tat-Taxxa, l-amministrazzjoni fiskali Rumena kienet ikkunsidrat, b’mod ?baljat, li l-fatt taxxabbli u l-e?i?ibbiltà tat-taxxa kienu se??ew fil-mument tal-provvista ta’ dawn is-servizzi minn C u li, konsegwentement, din kienet obbligata to?ro? fatturi sa mhux iktar tard mill-?mistax?il jum tax-xahar wara l-imsemmija provvista.

27 Il-qorti tar-rinviju tirrileva li mill-perizja stabbilita fil-kuntest tal-kaw?a prin?ipali li hija adita biha jirri?ulta li s-servizzi inkwistjoni ?ew effettivament ipprovduti b’mod kontinwu. Madankollu, ma huwiex esklu? li dawn is-servizzi taw lok g?al dikjarazzjonijiet su??essivi ta’ kont jew g?al ?lasijiet

su??essivi.

28 Fit-tieni lok, il-qorti tar-rinviju tirrileva li, g?as-servizzi pprovduti matul il-perijodu mix-xahar ta' Novembru 2010 sax-xahar ta' Ottubru 2011, C ?ar?et fattura fit?3 ta' Ottubru 2011 u r?eviet il-VAT fl?1 ta' Novembru 2011, meta r?eviet ir-remunerazzjoni. Dan l-appro?? kien i??ustifikat mill-fatt li l-?las kien ?ie su??ett g?al kundizzjoni marbuta mad-dispo?izzjoni ta' likwidità mill-benefi?jarju ta' dawn is-servizzi.

29 L-amministrazzjoni fiskali Rumena qieset li tali kundizzjoni ma kinitx tippermetti li ji?i sseparat il-fatt taxxabbli u l-e?i?ibbiltà tal-VAT, filwaqt li ?ie ppre?i?at li C kienet ipprovdiet servizzi mid-data tal-?atra tag?ha b?ala amministratur jew stral?jarju ?udizzjarju.

30 C, b'kuntrast ma' dan, tibba?a ru?ha fuq is-sentenza tat?3 ta' Settembru 2015, Asparuhovo Lake Investment Company (C?463/14, EU:C:2015:542, punt 35), sabiex issostni li l-"?las" huwa kkaratterizzat minn rabta diretta bejn it-tran?azzjoni u l-korrispettiv tieg?u. G?alhekk, qabel il-?las inkwistjoni, la kien hemm skambju ta' servizzi re?ipro?i u lanqas tran?azzjoni taxxabbli.

31 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar il-kompatibbiltà tal-po?izzjoni difi?a mill-amministrazzjoni fiskali Rumena mal-Artikoli 63, 64 u 66 tad-Direttiva 2006/112.

32 Fit-tielet u l-a??ar lok, bis-sa??a ta' ftehim ta' kollaborazzjoni konklu? fit?8 ta' Di?embru 2009, DDKK, kumpannija ?ivili ta' avukati, tat g?ajnuna finanzjarja lil C u tatha d-dritt li tu?a isimha u l-logo tag?ha.

33 Skont l-amministrazzjoni fiskali Rumena, dan il-ftehim kien parti minn strate?ija ta' kummer?jalizzazzjoni ma?suba sabiex tattira klijenti fil-bidu tal-attività ta' C b?ala amministratur jew stral?jarju ta' impri?i f'sitwazzjoni ta' insolvenza. Madankollu, din l-awtorità rrifjutat it-tnaqqis tal-VAT li jidher fuq il-fatturi ma?ru?a minn DDKK b'applikazzjoni ta' dan il-ftehim, min?abba li C ma wrietx li s-servizzi pprovduti minn din tal-a??ar kienu u?ati g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha.

34 Il-qorti tar-rinviju tqis li, sabiex tinvoka d-dritt g?al tnaqqis tag?ha skont l-Artikolu 145(2)(a) tal-Kodi?i tat-Taxxa, C kellha turi l-e?istenza ta' "rabta diretta u immedjata" bejn l-akkwisti li hija kienet twettaq fi stadju pre?edenti u t-tran?azzjonijiet sussegwenti li hija kienet twettaq. Is-sentenza tal?25 ta' Novembru 2021, Amper Metal (C?334/20, EU:C:2021:961), tipprovdi indizji f'dan ir-rigward, i?da ma tippermettix li ji?i ddeterminat il-livell ta' prova me?tie?. F'dan il-ka?, C ippre?entat il-ftehim ta' kollaborazzjoni konklu? minn DDKK u fatturi ma?ru?a minnha lill-amministrazzjoni fiskali Rumena. Barra minn hekk, C semmiet ?ieda fid-d?ul mill-bejg? tag?ha u fl-ammont tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha.

35 Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tirrileva li, minbarra t-tliet kwistjonijiet dwar l-interpretazzjoni tad-Direttiva 2006/112, il-kaw?a prin?ipali li biha hija adita tqajjem kwistjoni dwar id-drittijiet tad-difi?a.

36 Fil-fatt, fil-kuntest tal-pro?edura ta' lment kontra l-avvi? ta' stima tat?13 ta' Awwissu 2015, l-amministrazzjoni fiskali Rumena ressqet argumenti ?odda ta' fatt u ta' li?i. C issostni li ma kellhiex il-possibbiltà li tie?u po?izzjoni fir-rigward ta' dawn l-argumenti, bi ksur tad-drittijiet tad-difi?a u bi ksur tal-Artikolu 213 tal-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali, li jillimita l-ist?arri? imwettaq fil-kuntest ta' lment g?all-motivi ta' fatt u ta' li?i me?uda inkunsiderazzjoni waqt il-?ru? tal-att ikkontestat.

37 Il-qorti tar-rinviju tfakkar li, fil-punt 79 tas-sentenza tat?3 ta' Lulju 2014, Kamino International Logistics u Datema Hellmann Worldwide Logistics (C?129/13 u C?130/13, EU:C:2014:2041), il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li ksur tad-drittijiet tad-difi?a, b'mod partikolari tad-dritt g?al smig?,

iwassal g?all-annullament tad-de?i?joni me?uda fi tmiem il-pro?edura amministrattiva inkwistjoni biss jekk, fl-assenza ta’ din l-irregolarità, din il-pro?edura setg?et twassal g?al ri?ultat differenti. Mill-punt 73 ta’ din is-sentenza jirri?ulta li lanqas ma hemm ksur tad-drittijiet tad-difi?a jekk l-e?ekuzzjoni ta’ avvi? ta’ stima ti?i sospi?a sal-eventwali bidla tag?ha.

38 F’dan il-ka?, C ibbenefikat minn mi?uri provvi?orji, ji?ifieri s-sospensjoni tal-avvi? ta’ stima tat?13 ta’ Awwissu 2015 sal-adozzjoni ta’ de?i?joni fuq il-mertu mill-qorti tar-rinviju. Barra minn hekk, fil-kuntest tat-tilwima li biha hija adita din il-qorti, C ikkontestat l-argumenti l-?odda mressqa mill-amministrazzjoni fiskali Rumena matul il-pro?edura ta’ lment.

39 Huwa f’dawn i?-?irkustanzi li l-Curtea de Apel Cluj (il-Qorti tal-Appell ta’ Cluj) idde?idiet li tissospendi l-pro?edura quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) L-Artikoli 63, 64 u 66 tad-Direttiva [2006/112] jipprekludu prassi amministrattiva tal-awtorità fiskali, b?al dik f’din it-tilwima, li stabbilixxiet l-obbligu ta’ ?las supplimentari mill-persuna taxxabbli, kumpannija professjonali b’responsabbiltà limitata (KPRL) li permezz tag?ha l-prattikanti tal-insolvenza jistg?u je?er?itaw il-professjoni tag?hom, li jiddeterminaw il-fatt taxxabbli u l-e?i?ibbiltà fil-mument li fih ?ew ipprovduti s-servizzi fil-kuntest tal-pro?eduri ta’ insolvenza, fil-ka? fejn l-onorarji tal-prattikant tal-insolvenza kienu ?ew iffissati mill-?udikant fl-insolvenza jew mill-assemblea tal-kredituri, bil-konsegwenza li l-persuna taxxabbli hija me?tie?a to?ro? fatturi mhux iktar tard mill-?mistax-il jum tax-xahar ta’ wara dak li matulu tnissel il-fatt taxxabbli tal-VAT?

2) L-Artikoli 63, 64 u 66 tad-Direttiva 2006/112 jipprekludu prassi amministrattiva tal-awtorità fiskali, b?al dik f’din it-tilwima, li tikkonsisti f’li ji?u stabbiliti obbligi ta’ ?las supplimentari mill-persuna taxxabbli, kumpannija professjonali b’responsabbiltà limitata (KPRL) li permezz tag?ha l-prattikanti tal-insolvenza jistg?u je?er?itaw il-professjoni tag?hom, min?abba li ?ar?et fatturi u ?abret il-VAT biss fid-data li fih t?allset tas-servizzi pprovduti fi pro?eduri ta’ insolvenza, g?alkemm l-assemblea ?enerali tal-kredituri kienet stabbilixxiet li l-?las tal-onorarji tal-prattikant tal-insolvenza kien su??ett g?all-e?istenza ta’ likwidità fil-kontijiet tad-debituri?

3) Fil-ka? ta’ ftehim ta’ kooperazzjoni (co-branding) bejn uffi??ju tal-avukati u l-persuna taxxabbli, g?all-finijiet tal-g?oti tad-dritt g?al tnaqqis huwa bi??ejjed li l-persuna taxxabbli, sabiex tistabbilixxi l-e?istenza ta’ rabta diretta u immedjata bejn ix-xiri mag?mul mill-persuna taxxabbli fi stadju pre?edenti u t-tran?azzjonijiet fi stadju sussegwenti, tipprova, wara l-ftehim, i?-?ieda fid-d?ul mill-bejg?/fil-valur tat-tran?azzjonijiet taxxabbli, ming?ajr dokumenti o?ra ta’ sostenn? Fil-ka? ta’ risposta fl-affermattiv, liema huma l-kriterji li g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni sabiex ti?i ddeterminata b’mod konkret il-portata tad-dritt g?al tnaqqis?

4) Il-prin?ipju ?enerali tad-dritt tal-Unjoni li jirrispetta d-drittijiet tad-difi?a g?andu ji?i interpretat fis-sens li, jekk, fi ?dan pro?eduri amministrattivi nazzjonali g?ar-ri?oluzzjoni ta’ lment kontra avvi? ta’ stima li stabbilixxa l-?las ta’ VAT supplimentari, jirri?ultaw argumenti ?odda ta’ dritt u ta’ fatt fir-rigward ta’ dawk fir-rapport ta’ kontroll fiskali li kien il-ba?i g?all-?ru? tal-avvi? ta’ stima u l-persuna taxxabbli bbenefikat minn mi?uri ?urisdizzjonali ta’ protezzjoni provvi?orja, sad-de?i?joni tal-qorti fuq il-mertu, billi ssospendiet it-titolu tad-dejn, il-qorti adita fuq il-mertu tal-kaw?a tista’ ssib li dan il-prin?ipju ma kienx miksur ming?ajr ma tivverifika jekk il-pro?edura setax kellha ri?ultat differenti fl-assenza ta’ din l-irregolarità?”

Fuq it?talba g?al pro?edura m?affa

40 Il-qorti tar-rinviju talbet lill-Qorti tal-?ustizzja tissu??etta din il-kaw?a g?al pro?edura m?affa skont l-Artikolu 105(1) tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja, billi sostniet li l-kaw?a prin?ipali kienet pendenti quddiemha sa mis-sena 2016.

41 L-Artikolu 105(1) tar-Regoli tal-Pro?edura jipprevedi li, fuq talba tal-qorti tar-rinviju jew, f’ka?ijiet e??ezzjonali, *ex officio*, il-President tal-Qorti tal-?ustizzja jista’, meta n-natura tal-kaw?a tkun te?i?i li ti?i ttrattata f’qasir ?mien, u wara li jinstemg?u l-Im?allef Relatur u l-Avukat ?enerali, jidde?iedi li r-rinviju g?al de?i?joni preliminari ji?i su??ett g?al pro?edura m?affa li tidderoga mid-dispo?izzjonijiet ta’ dawn ir-Regoli.

42 F’dan il-ka?, ma jidhirx li l-qorti tar-rinviju hija obbligata tidde?iedi f’terminu spe?ifiku u lanqas li r-rikors ?udizzjarju li ?iet adita bih minn C fl?2016 kien su??ett g?al trattament ur?enti (ara, f’dan is-sens, id-digriet tal-President tal-Qorti tal-?ustizzja tal?1 ta’ Ottubru 2010, N. S *et*, C?411/10, EU:C:2010:575, punt 8).

43 F’dan ir-rigward, huwa bi??ejjed li ji?i rrilevat li din il-qorti dde?idiet li tibg?at it-talba tag?ha g?al de?i?joni preliminari lill-Qorti tal-?ustizzja fil?15 ta’ Lulju 2021. Madankollu, l-imsemmija qorti ressqet din it-talba biss fit?8 ta’ Novembru 2022.

44 Barra minn hekk, g?andu jitfakkar li r-rekwi?it tat-trattament ta’ tilwima pendenti quddiem il-Qorti tal-?ustizzja f’qasir ?mien ma jistax jirri?ulta mis-sempli?i fatt li l-qorti tar-rinviju hija obbligata ti?gura soluzzjoni rapida tat-tilwima (sentenza tat?13 ta’ Ottubru 2022, Gmina Wieliszew, C?698/20, EU:C:2022:787, punt 50).

45 Fl-a??ar nett, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li ma jikkostitwixxix ?irkustanza e??ezzjonali ta’ natura li ti??ustifika l-u?u ta’ pro?edura m?affa biss l-interess tal-partijiet fil-kaw?a, ?ertament le?ittimu, li jiddeterminaw malajr kemm jista’ jkun il-portata tad-drittijiet li huma jisiltu mid-dritt tal-Unjoni (digriet tal-President tal-Qorti tal-?ustizzja tal?10 ta’ Jannar 2012, Arslan, C?534/11, EU:C:2012:4, punt 13 u l-?urisprudenza ??itata).

46 F’dawn i?-?irkustanzi, il-President tal-Qorti tal-?ustizzja, permezz ta’ de?i?joni tal?21 ta’ Di?embru 2022, wara li nstemg?u l-Im?allef Relatur u l-Avukat ?enerali, ?a?ad it-talba g?all-applikazzjoni tal-pro?edura m?affa prevista fl-Artikolu 105 tar-Regoli tal-Pro?edura.

Fuq id?domandi preliminari

Fuq l?ammissibbiltà tad?domandi

47 Fl-ewwel lok, g?andu ji?i rrilevat li, permezz tal-ewwel u tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju titlob lill-Qorti tal-?ustizzja tinterpreta l-Artikoli 63, 64 u 66 tad-Direttiva 2006/112.

48 Madankollu, mit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta li, fir-realtà, din il-qorti ma tistaqsix dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 63 tad-Direttiva 2006/112 b?ala tali, i?da dwar il-kamp ta’ applikazzjoni, rispettivament, tal-paragrafi (1) u (2) tal-Artikolu 64 ta’ din id-direttiva, moqrija flimkien mal-Artikolu 63 tag?ha.

49 F’dan ir-rigward, mit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta wkoll li l-Artikolu 64(1) u (2) tad-Direttiva 2006/112, fil-ver?joni ori?inali tieg?u, ?ie traspost, fid-dritt Rumen, permezz tal-Artikolu 134a(7) u (8) tal-Kodi?i tat-Taxxa.

50 B’kuntrast ma’ dan, il-Qorti tal-?ustizzja ma hijiex f’po?izzjoni li tiddetermina jekk l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 66 ta’ din id-direttiva, li huwa dispo?izzjoni ta’ applikazzjoni fakultattiva, kienx ?ie traspost fid-dritt Rumen fi?-?mien tal-fatti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. Fl-osservazzjonijiet bil-miktub tieg?u, il-Gvern Rumen isostni li dan ma kienx il-ka?. Barra minn hekk, l-informazzjoni li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja ma tippermettilhiex li tevalwa r-rilevanza ta’ din id-dispo?izzjoni g?as-soluzzjoni tal-kaw?a prin?ipali.

51 Issa, peress li t-talba g?al de?i?joni preliminari sservi ta' ba?i g?all-pro?edura stabbilita fl-Artikolu 267 TFUE, il-qorti nazzjonali hija mitluba tfisser, f'din id-domanda stess, il-kuntest fattwali u regolamentari tal-kaw?a prin?ipali u tag?ti l-ispjegazzjonijiet ne?essarji dwar ir-ra?unijiet tal-g?a?la tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li hija titlob l-interpretazzjoni tag?hom, kif ukoll dwar ir-rabta li hija tistabbilixxi bejn dawn id-dispo?izzjonijiet u l-le?i?lazzjoni nazzjonali applikabbli g?at-tilwima mressqa quddiemha (sentenza tat?8 ta' ?unju 2023, Lyoness Europe, C?455/21, EU:C:2023:455, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata).

52 Dawn ir-rekwi?iti kumulattivi li jikkon?ernaw il-kontenut ta' talba g?al de?i?joni preliminari jinsabu b'mod espli?itu fl-Artikolu 94 tar-Regoli tal-Pro?edura li l-qorti tar-rinviju hija obbligata tosserva bir-reqqa. Barra minn hekk, huma mfakkra fil-punti 13, 15 u 16 tar-Rakkomandazzjonijiet lill-qrati nazzjonali, dwar l-introduzzjoni ta' talbiet g?al de?i?joni preliminari (?U 2019, C 380, p. 1) (sentenza tat?8 ta' ?unju 2023, Lyoness Europe, C?455/21, EU:C:2023:455, punt 27 u l-?urisprudenza ??itata).

53 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, g?andu ji?i kkonstatat li l-ewwel u t-tieni domanda huma inammissibbli sa fejn dawn jirrigwardaw l-interpretazzjoni tal-Artikolu 66 tad-Direttiva 2006/112.

54 Fit-tieni lok, it-tielet domanda tirrigwarda l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis, previst fl-Artikolu 168 (a) tad-Direttiva 2006/112. Il-qorti tar-rinviju tistaqsi, minn na?a, dwar il-provi li l-persuna taxxabbli g?andha tipprovdi lill-awtoritajiet fiskali sabiex tkun tista' tibbenefika minn dan id-dritt u, min-na?a l-o?ra, dwar il-portata tieg?u.

55 Madankollu, l-informazzjoni li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja tikkon?erna biss l-ewwel parti tat-tielet domanda, b'tali mod li hija ma hijiex f'po?izzjoni li tiddetermina la l-motivi li wasslu g?ad-domandi tal-qorti tar-rinviju dwar il-portata tad-dritt g?al tnaqqis u lanqas l-utilità ta' risposta f'dan ir-rigward. F'dawn i?-?irkustanzi, it-tieni parti tat-tielet domanda hija inammissibbli.

Fuq l?ewwel domanda

56 Preliminarjament, g?andu ji?i osservat li, fir-rigward tal-provvista ta' servizzi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, il-qorti tar-rinviju tirrileva, essenzjalment, li l-amministraturi u l-istral?jarji ?udizzjarji mi?bura fi ?dan C jipprovdu servizzi lill-impri?i li huma s-su??ett ta' pro?eduri ta' insolvenza mhux b'mod *ad hoc*, i?da b'mod kontinwu matul ?ertu perijodu.

57 Konsegwentement, g?andu jitqies li, permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi lill-Qorti tal-?ustizzja jekk l-Artikolu 64 tad-Direttiva 2006/112 g?andux ji?i interpretat fis-sens li jaqg?u fil-kamp ta' applikazzjoni rispettiv tal-paragrafi 1 u 2 ta' dan l-artikolu s-servizzi pprovduti b'mod kontinwu matul ?ertu perijodu, b?al dawk imwettqa, bis-sa??a tad-dritt Rumen, mill-amministraturi u mill-istral?jarji ?udizzjarji favur l-impri?i li huma s-su??ett ta' pro?eduri ta' insolvenza.

58 F'dan ir-rigward, g?andu, minn na?a, jitfakkar li l-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fid-dawl tal-Artikolu 63 tieg?u, peress li l-ewwel dispo?izzjoni hija intrinsikament marbuta mat-tieni wa?da (sentenza tat?28 ta' Ottubru 2021, X-Beteiligungsgesellschaft (VAT – ?lasijiet su??essivi), C?324/20, EU:C:2021:880, punt 34).

59 Skont dan l-Artikolu 63, il-fatt taxxabbli jse?? u t-taxxa ssir e?i?ibbli fil-mument tal-kunsinna tal-prodotti jew tal-provvista tas-servizzi. Skont l-imsemmi Artikolu 64(1), meta dawn jag?tu lok g?al dikjarazzjonijiet su??essivi ta' kont jew g?al ?lasijiet su??essivi, il-provvisti ta' servizzi g?andhom jitqiesu b?ala mwettqa, fis-sens tal-imsemmi Artikolu 63, fil-mument tal-iskadenza tal-

perijodi li g?alihom jirrelataw dawn id-dikjarazzjonijiet ta' kont jew ?lasijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?28 ta' Ottubru 2021, X-Beteiligungsgesellschaft (VAT – ?lasijiet su??essivi), C?324/20, EU:C:2021:880, punt 35).

60 Minn applikazzjoni flimkien ta' dawn i?-?ew? dispo?izzjonijiet jirri?ulta li, g?all-provvisti li jag?tu lok g?al dikjarazzjonijiet su??essivi ta' kont jew g?al ?lasijiet su??essivi, il-fatt taxxabbli jse?? u t-taxxa ssir e?i?ibbli fil-mument tal-iskadenza tal-perijodi li g?alihom jirrelataw dawn id-dikjarazzjonijiet ta' kont jew il-?lasijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?28 ta' Ottubru 2021, X-Beteiligungsgesellschaft (VAT – ?lasijiet su??essivi), C?324/20, EU:C:2021:880, punt 36 u l-?urisprudenza ??itata).

61 Fir-rigward tal-kliem "servizzi li jag?tu lok g?al ?lasijiet su??essivi", il-Qorti tal-?ustizzja kkonfermat li dawn jinkludu biss is-servizzi li n-natura stess tag?hom ti??ustifika ?las bin-nifs, ji?ifieri dawk li huma pprovduti mhux b'mod *ad hoc*, i?da b'mod rikorrenti jew kontinwu, matul ?ertu perijodu (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?28 ta' Ottubru 2021, X-Beteiligungsgesellschaft (VAT – ?lasijiet su??essivi), C?324/20, EU:C:2021:880, punti 37 sa 39).

62 Din il-konstatazzjoni tapplika *mutatis mutandis* g?at-tieni ka? imsemmi fl-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112, ji?ifieri meta s-"servizzi jag?tu lok g?al dikjarazzjonijiet su??essivi ta' kont".

63 Barra minn hekk, l-u?u tal-Artikolu 64(1) ta' din id-direttiva, b?ala regola ?uridika inti?a g?ad-determinazzjoni tal-mument li fih jitnissel l-obbligu fiskali, jimponi ru?u biss meta l-mument jew il-mumenti ta' twettiq effettiv tal-provvisti ma humiex univoki u jistg?u jag?tu lok g?al evalwazzjonijiet differenti, li huwa l-ka? meta dawn, min?abba n-natura kontinwa u repetuta tag?hom, jitwettqu matul perijodu jew diversi perijodi spe?ifi?i (sentenza tat?28 ta' Ottubru 2021, X-Beteiligungsgesellschaft (VAT – ?lasijiet su??essivi), C?324/20, EU:C:2021:880, punt 45).

64 B'kuntrast ma' dan, fil-ka? fejn il-mument tal-e?ekuzzjoni tal-provvista huwa univoku, b'mod partikolari meta l-provvista tkun ta' natura *ad hoc* u meta jkun je?isti mument pre?i? li jippermetti li ji?i stabbilit li t-twettiq tag?ha jkun intemm, konformement mar-relazzjoni kuntrattwali li torbot lill-partijiet fit-tran?azzjoni kkon?ernata, l-Artikolu 64(1) tal-imsemmija direttiva ma jistax japplika ming?ajr ma jinkiser il-kliem ?ar tal-Artikolu 63 tal-istess direttiva (sentenza tat?28 ta' Ottubru 2021, X-Beteiligungsgesellschaft (VAT – ?lasijiet su??essivi), C?324/20, EU:C:2021:880, punt 46).

65 Min-na?a l-o?ra, mill-formulazzjoni tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 64(2) tad-Direttiva 2006/112 jirri?ulta ming?ajr ekwivoku li din id-dispo?izzjoni tirrigwarda, b?all-paragrafu 1 ta' dan l-Artikolu 64, kunsinni ta' o??etti u provvisti ta' servizzi li jse??u b'mod kontinwu matul ?ertu perijodu.

66 Minn dan jirri?ulta wkoll li t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 64(2) ta' din id-direttiva jipprevedi sistema li l-implimentazzjoni tag?ha hija fakultattiva, b'tali mod li huma l-Istati Membri li g?andhom jidde?iedu jekk jixtiqux jirrikorru g?al din l-iskema. Il-le?i?latur nazzjonali g?andu f'dan ir-rigward ?ertu mar?ni ta' manuvra sa fejn din id-dispo?izzjoni sempli?ement tipprevedi li l-applikazzjoni tag?ha tista' tkun prevista "f'?erti ka?ijiet" ming?ajr pre?i?azzjoni o?ra g?ajr dik dwar in-natura kontinwa tas-servizzi, imsemmija fil-punt pre?edenti ta' din is-sentenza.

67 Hekk kif ?ie rrilevat fil-punt 49 ta’ din is-sentenza, il-le?i?latur Rumen effettivament idde?ieda li jimplimenta l-imsemmija dispo?izzjoni billi adotta l-Artikolu 134a(8) tal-Kodi?i tat-Taxxa, li l-kamp ta’ applikazzjoni tieg?u jinkludi l-kunsinni ta’ o??etti u l-provvisti ta’ servizzi li jse??u b’mod kontinwu, “minbarra dawk imsemmija fil-paragrafu 7” ta’ dan l-Artikolu 134a. G?aldaqstant, l-applikazzjoni tal-Artikolu 134a(8) tal-Kodi?i tat-Taxxa hija esklu?a meta jkunu inkwistjoni provvisti ta’ servizzi li huma pprovduti b’mod kontinwu u “li jag?tu lok g?al dikjarazzjonijiet su??essivi ta’ kont jew g?al ?lasijiet su??essivi”, b’tali mod li jaqg?u ta?t il-paragrafu 7 tal-imsemmi Artikolu 134a, fatt li madankollu g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

68 Konsegwentement, sabiex ji?i ddeterminat jekk il-provvisti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jaqg?ux ta?t l-Artikolu 64(1) jew ta?t l-Artikolu 64(2) tad-Direttiva 2006/112, kif implimentati fid-dritt Rumen, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa n-natura ta’ dawn il-provvisti, ji?ifieri jekk dawn effettivament se??ewx b’mod kontinwu matul ?ertu perijodu u, b’mod partikolari, jekk jag?tux lok g?al dikjarazzjonijiet su??essivi ta’ kont jew g?al ?lasijiet su??essivi.

69 G?al kull fini utli, g?andu ji?i rrilevat li mit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta li, fir-rigward b’mod partikolari tas-servizzi pprovduti lil SM, C in?atret stral?jarju ?udizzjarju ta’ din il-kumpannija u li onorarji mensili ta’ 1 000 00 leu Rumen (RON) (madwar EUR 240) kif ukoll onorarji g?ar-ri?ultat ta’ 10 % ?ew stabbiliti. Barra minn hekk, fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?hom, il-Gvern Rumen u l-Kummissjoni Ewropea indikaw li, bis-sa??a tad-dritt Rumen, ji?ifieri, l-Artikolu 21(1) u (1a), kif ukoll l-Artikolu 24 tal-Li?i Nru 85/2006 dwar il-Pro?edura ta’ Insolvenza, fil-ver?joni tieg?u applikabbli g?all-fatti fil-kaw?a prin?ipali, l-amministraturi u l-istral?jarji ?udizzjarji g?andhom jippre?entaw rapporti ta’ kull xahar dwar is-servizzi pprovduti u dwar ir-remunerazzjoni dovuta lilhom.

70 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, jidher, bla ?sara g?all-verifiki li g?andha twettaq il-qorti tar-rinviju, li l-provvisti ta’ servizzi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kienu jag?tu lok g?al dikjarazzjonijiet su??essivi ta’ kont jew g?al ?lasijiet su??essivi u li g?alhekk huma jaqg?u mhux fil-kamp ta’ applikazzjoni tal-Artikolu 64(2) tad-Direttiva 2006/112, kif implimentat, fid-dritt Rumen, mill-Artikolu 134a(8) tal-Kodi?i tat-Taxxa, i?da ta?t l-Artikolu 64(1) ta’ din id-direttiva, traspost, fid-dritt Rumen, permezz tal-Artikolu 134a(7) ta’ dan il-kodi?i.

71 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikolu 64 tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li jaqg?u fil-kamp ta’ applikazzjoni tal-paragrafu 1 ta’ dan l-artikolu s-servizzi pprovduti b’mod kontinwu matul ?ertu perijodu, b?al dawk imwettqa, bis-sa??a tad-dritt Rumen, mill-amministraturi u mill-istral?jarji ?udizzjarji favur l-impri?i li huma s-su??ett ta’ pro?eduri ta’ insolvenza, sa fejn, bla ?sara g?all-verifiki li g?andha twettaq il-qorti tar-rinviju, dawn is-servizzi jag?tu lok g?al dikjarazzjonijiet su??essivi ta’ kont jew g?al ?lasijiet su??essivi.

Fuq it?tieni domanda

72 Preliminarjament, g?andu jitfakkar li mir-risposta g?all-ewwel domanda jirri?ulta li provvisti ta’ servizzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jaqg?u, b?ala prin?ipju, fil-kamp ta’ applikazzjoni tal-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112.

73 Barra minn hekk, fid-dawl tal-formulazzjoni tag?ha, it-tieni domanda tista’ tinftiehem li hija inti?a sabiex tiddetermina l-mument li fih g?andhom jin?ar?u l-fatturi u l-VAT tin?abar. Madankollu, mill-indikazzjonijiet li jinsabu fit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta li din id-domanda tirrigwarda, b?all-ewwel wa?da, id-determinazzjoni tal-mument li fih ise?? il-fatt taxxabbli li jikkon?erna l-VAT u ta’ dak li fih din it-taxxa ssir e?i?ibbli.

74 G?aldaqstant, g?andu ji?i kkunsidrat li, permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112 g?andux ji?i interpretat fis-sens li, fil-ka? fejn il-?las tar-remunerazzjoni g?al servizzi li jaqg?u fil-kamp ta’ applikazzjoni ta’ din id-dispo?izzjoni ma jistax ise?? min?abba l-insuffi?jenza ta’ likwidità fuq il-kontijiet tad-debitur, l-imsemmija dispo?izzjoni tippermetti li jitqies li l-VAT issir e?i?ibbli biss fil-mument tal-?bir effettiv tar-remunerazzjoni.

75 Kif tfakkar fil-punt 60 ta’ din is-sentenza, mill-applikazzjoni flimkien tal-Artikolu 63 u tal-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112 jirri?ulta li, g?all-provvisti li jag?tu lok g?al dikjarazzjonijiet su??essivi ta’ kont jew g?al ?lasijiet su??essivi, il-fatt taxxabbli jse?? u din issir e?i?ibbli fil-mument tal-iskadenza tal-perijodi li g?alihom jirrelataw dawn id-dikjarazzjonijiet ta’ kont jew dawn il-?lasijiet.

76 Il-mument hekk iddeterminat skont l-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112 huwa impost fuq il-persuni taxxabbli.

77 Fil-fatt, konformement mal-Artikolu 63 tad-Direttiva 2006/112, moqri fid-dawl tal-premessa 24 tag?ha, it-tnissil tal-VAT u l-e?i?ibbiltà tag?ha ma humiex elementi li jistg?u jintg?a?lu liberament mill-partijiet g?al kuntratt. G?all-kuntrarju, il-le?i?latur tal-Unjoni kellu l-intenzjoni li jarmonizza bis-s?i? id-data li fiha ji?i fis-se?? l-obbligu fiskali fl-Istati Membri kollha sabiex ji?i ggarantit ?bir uniformi ta’ din it-taxxa (sentenza tat?28 ta’ Ottubru 2021, X-Beteiligungsgesellschaft (VAT – ?lasijiet su??essivi), C?324/20, EU:C:2021:880, punt 47).

78 G?aldaqstant, l-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112 ma jippermettix li t-tnissil tat-taxxa u l-e?i?ibbiltà tag?ha ji?u su??etti g?al kundizzjoni marbuta mal-?bir effettiv tar-remunerazzjoni dovuta g?as-servizzi pprovduti matul perijodu partikolari. G?all-kuntrarju, fl-iskadenza ta’ dan il-perijodu, ji?ifieri fid-data li fiha l-?las ta’ din ir-remunerazzjoni huwa normalment dovut, it-taxxa dejjem issir e?i?ibbli, minkejja li dan il-?las ma jkunx ?ie r?evut g?al kwalunkwe ra?uni, inklu? min?abba l-assenza ta’ likwidità fil-kont tad-debitur.

79 Din l-interpretazzjoni tal-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112 hija kkorroborata mis-sistema ta’ din id-direttiva.

80 Fil-fatt, id-Direttiva 2006/112 ma teskludix li l-VAT tista’ ssir e?i?ibbli mhux iktar tard mill-?ru? tal-fattura jew meta ji?i r?evut il-?las. Madankollu, din hija biss fakultà li, bis-sa??a tal-punti (a) u (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 66 ta’ din id-direttiva, tista’ ti?i implimentata mill-Istati Membri biss g?al ?erti tran?azzjonijiet jew g?al ?erti kategoriji ta’ persuni taxxabbli, b’deroga mill-Artikoli 63 sa 65 tal-imsemmija direttiva (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat?28 ta’ Ottubru 2021, X-Beteiligungsgesellschaft (VAT – ?lasijiet su??essivi), C?324/20, EU:C:2021:880, punt 49).

81 Barra minn hekk, g?andu jitfakkar li s-sitwazzjonijiet li fihom il-benefi?jarju ta’ kunsinna ta’ o??etti jew ta’ provvista ta’ servizzi ma j?allasx, jew inkella j?allas biss parzjalment, kreditu li madankollu huwa responsabbli g?alih bis-sa??a tal-kuntratt konklu? mal-fornitur huma rregolati minn dispo?izzjoni spe?ifika tad-Direttiva 2006/112, ji?ifieri l-Artikolu 90(1) tag?ha, li tipprevedi t-tnaqqis tal-ba?i taxxabbli b’mod partikolari fil-ka? ta’ nuqqas ta’ ?las totali jew parzjali wara l-mument li fih isse?? it-tran?azzjoni (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat?28 ta’ Ottubru 2021, X-Beteiligungsgesellschaft (VAT – ?lasijiet su??essivi), C?324/20, EU:C:2021:880, punt 34).

82 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li l-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li, fil-ka? fejn il-?las tar-remunerazzjoni g?al servizzi li jaqg?u fil-kamp ta’ applikazzjoni ta’ din id-dispo?izzjoni ma jistax ise?? min?abba l-insuffi?jenza ta’ likwidità fuq il-kontijiet tad-debitur, l-imsemmija dispo?izzjoni ma

tippermettix li jitqies li l-VAT issir e?i?ibbli biss fil-mument tal-?bir effettiv tar-remunerazzjoni.

Fuq it*?*tielet domanda

83 Permezz tat-tielet domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112 g?andux ji?i interpretat fis-sens li, sabiex ti?i stabbilita l-e?istenza ta' rabta diretta u immedjata bejn, minn na?a, tran?azzjoni partikolari pre?edenti u, min-na?a l-o?ra, tran?azzjonijiet sussegwenti li jag?tu dritt g?al tnaqqis, huwa bi??ejjed li, minbarra l-kuntratt sottostanti g?at-tran?azzjoni pre?edenti u l-fatturi relatati mag?ha, il-persuna taxxabbli tipprovdi dokumenti ta' sostenn li juru ?-?ieda fid-d?ul mill-bejg? jew fil-volum tat-tran?azzjonijiet intaxxati allegatament dovuti g?al din it-tran?azzjoni pre?edenti.

84 Skont l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112, sakemm l-o??etti u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-tran?azzjonijiet, li tnaqqas mit-taxxa li jkollha t?allas il-VAT dovuta jew im?allsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti ta' o??etti jew servizzi li jkunu sarulha, li jkunu twettqu jew li g?ad ikunu jridu jitwettqu minn persuna taxxabbli o?ra.

85 F'dan ir-rigward, minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li d-dritt g?at-tnaqqis jag?mel parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u ma jistax, b?ala prin?ipju, ji?i limitat. Dan id-dritt jista' ji?i e?er?itat immedjatament fir-rigward tat-taxxi kollha imposti fuq it-tran?azzjonijiet pre?edenti mwettqa. Is-sistema g?at-tnaqqis hija inti?a, fil-fatt, sabiex ittaffi kompletament lill-imprenditur mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. Is-sistema komuni tal-VAT ti?gura n-newtralità tat-taxxa tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?an jew mir-ri?ultat tag?hom, bil-kundizzjoni li dawn l-attivitajiet ikunu fihom innifishom, b?ala prin?ipju, su??etti g?all-VAT. Sa fejn il-persuna taxxabbli, li ta?ixxi b?ala tali fil-mument meta takkwista o??ett jew tikseb servizz, tu?a dan l-o??ett jew dan is-servizz g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha, din tkun awtorizzata tnaqqas il-VAT dovuta jew im?allsa g?all-imsemmi o??ett jew g?all-imsemmi servizz (sentenza tal?25 ta' Novembru 2021, Amper Metal, C?334/20, EU:C:2021:961, punt 23 u l-?urisprudenza ??itata).

86 Il-Qorti tal-?ustizzja spjegat li, sabiex id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input ji?i rrikonoxxut fil-konfront tal-persuna taxxabbli, hija ne?essarja, b?ala prin?ipju, l-e?istenza ta' rabta diretta u immedjata bejn tran?azzjoni partikolari pre?edenti u tran?azzjoni wa?da jew numru ta' tran?azzjonijiet sussegwenti li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis. Id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT li kienet imposta fuq l-akkwist ta' o??etti jew il-kisba ta' servizzi pre?edenti jippre?upponi li l-ispejje? mag?mula g?all-akkwist tag?hom jag?mlu parti mill-elementi kostituttivi tal-prezz tat-tran?azzjonijiet sussegwenti intaxxati li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis (sentenza tat?8 ta' Settembru 2022, Finanzamt R (Tnaqqis tal-VAT marbut ma' kontribuzzjoni ta' so?ju), C?98/21, EU:C:2022:645, punt 45 u l-?urisprudenza ??itata).

87 Madankollu dritt g?al tnaqqis huwa a??ettat ukoll favur il-persuna taxxabbli, anki fl-assenza ta' rabta diretta u immedjata bejn tran?azzjoni partikolari pre?edenti u tran?azzjoni wa?da jew iktar sussegwenti li jag?tu dritt g?al tnaqqis, meta n-nefqa tas-servizzi inkwistjoni jag?mlu parti mill-ispejje? ?enerali ta' din tal-a??ar u jkunu, b?ala tali, elementi li jikkostitwixxu l-prezz tal-o??etti jew tas-servizzi li din il-persuna tipprovdi. Dawn l-ispejje? g?andhom, fil-fatt, rabta diretta u immedjata mal-attività ekonomika kollha tal-persuna taxxabbli (sentenza tat?8 ta' Settembru 2022, Finanzamt R (Tnaqqis tal-VAT marbut ma' kontribuzzjoni ta' so?ju), C?98/21, EU:C:2022:645, punt 46 u l-?urisprudenza ??itata).

88 Fi?-?ew? ka?ijiet, huwa ne?essarju li l-infiq pre?edenti g?al o??etti jew servizzi ji?i inkorporat rispettivament fil-prezz tat-tran?azzjonijiet partikolari sussegwenti jew fil-prezz tal-o??etti jew tas-servizzi pprovduti mill-persuna taxxabbli fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i tag?ha

(sentenza tat?8 ta’ Settembru 2022, Finanzamt R (Tnaqqis tal-VAT marbut ma’ kontribuzzjoni ta’ so?ju), C?98/21, EU:C:2022:645, punt 47 u l-?urisprudenza ??itata).

89 Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at li l-e?istenza ta’ rabtiet bejn tran?azzjonijiet g?andha ti?i evalwata fid-dawl tal-kontenut o??ettiv tag?hom. B’mod iktar partikolari, huma l-amministrazzjonijiet fiskali u l-qrati nazzjonali li g?andhom jie?du inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi kollha li fihom se??ew it-tran?azzjonijiet ikkon?ernati u li g?andhom jie?du inkunsiderazzjoni biss it-tran?azzjonijiet li huma o??ettivament marbuta mal-attività taxxabbli tal-persuna taxxabbli. F’dan is-sens, ?ie de?i? li g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni l-u?u effettiv tal-o??etti akkwistati u tas-servizzi miksuba, pre?edentement, mill-persuna taxxabbli u r-ra?uni esklu?iva ta’ dan l-akkwist jew kisba, peress li dan tal-a??ar g?andu jitqies li jikkostitwixxi kriterju ta’ determinazzjoni tal-kontenut o??ettiv (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tas?17 ta’ Ottubru 2018, Ryanair, C?249/17, EU:C:2018:834, punt 28, u tat?8 ta’ Settembru 2022, Finanzamt R (Tnaqqis tal-VAT marbut ma’ kontribuzzjoni ta’ so?ju), C?98/21, EU:C:2022:645, punt 49 u l-?urisprudenza ??itata).

90 Meta ji?i stabbilit li tran?azzjoni ma twettqitx g?all-b?onnijiet tal-attivitajiet taxxabbli ta’ persuna taxxabbli, din it-tran?azzjoni ma tistax titqies li g?andha rabta diretta u immedjata ma’ dawn l-attivitajiet fis-sens tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, anki jekk din it-tran?azzjoni tkun, fid-dawl tal-kontenut o??ettiv tag?ha, taxxabbli abba?i tal-VAT (sentenza tat?8 ta’ Novembru 2018, C&D Foods Acquisition, C?502/17, EU:C:2018:888, punt 37 l-?urisprudenza ??itata).

91 Fil-ka? fejn l-ispejje? sostnuti jirreferu parzjalment g?al attività e?enti jew mhux ekonomika tal-persuna taxxabbli, il-VAT im?allsa fuq dawn l-ispejje? tista’ titnaqqas biss parzjalment (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas?17 ta’ Ottubru 2018, Ryanair, C?249/17, EU:C:2018:834, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata).

92 F’dan il-ka?, mit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta li C ipprovdiet lill-amministrazzjoni fiskali Rumena dokumenti li juru ?ieda fid-d?ul mill-bejg? tag?ha jew fil-volum tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha.

93 Madankollu, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, g?andu jitqies li tali ?irkustanzi ma jistg?ux, wa?edhom, jippermettu lill-amministrazzjoni fiskali Rumena tistabbilixxi l-e?istenza ta’ rabta bejn is-servizzi pprovduti lil C bis-sa??a tal-kuntratt ta’ kollaborazzjoni konklu? ma’ DDKK u t-tran?azzjonijiet ipprovduti sussegwentement minn C, li jag?tu dritt g?al tnaqqis.

94 Din il-konstatazzjoni hija kkorroborata mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li minnha jirri?ulta li l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112 bl-ebda mod ma jissu??etta l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis g?al kriterju relatat ma?-?ieda tad-d?ul mill-bejg? tal-persuna taxxabbli u lanqas, b’mod iktar ?enerali, g?al kriterju ta’ profittabbiltà ekonomika tat-tran?azzjoni pre?edenti mwettqa. B’mod partikolari, l-assenza ta’ ?ieda fid-d?ul mill-bejg? tal-persuna taxxabbli ma tistax ikollha effett fuq l-e?er?izzju tad-dritt g?at-tnaqqis. Fil-fatt, kif tfakkar fil-punt 85 ta’ din is-sentenza, is-sistema komuni ta’ VAT ti?gura n-newtralità tat-taxxa tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?an jew mir-ri?ultat tag?hom, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu fihom innifishom, b?ala prin?ipju, su??etti g?all-VAT. G?alhekk, id-dritt g?at-tnaqqis, ladarba tnissel, jibqa’ kwe?it anki jekk, sussegwentement, l-attività ekonomika prevista ma tkunx twettqet u, g?aldaqstant, ma tkunx tat lok g?al tran?azzjonijiet taxxabbli jew jekk il-persuna taxxabbli ma tkunx setg?et tu?a l-o??etti jew is-servizzi li jkunu taw lok g?at-tnaqqis fil-kuntest ta’ tran?azzjonijiet taxxabbli min?abba ?irkustanzi li ma jkollhomx x’jaqsmu mar-rieda tag?ha (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal?25 ta’ Novembru 2021, Amper Metal, C?334/20, EU:C:2021:961, punti 30 u 35).

95 B’kuntrast ma’ dan, mill-pro?ess li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li f’dan il-ka? hemm elementi o?ra li jistg?u jistabbilixxu r-rabta me?tie?a bejn it-tran?azzjonijiet inkwistjoni mwettqa

minn C u l-attività taxxabbli tag?ha, fis-sens tal-?urisprudenza ??itata fil-punt 89 ta’ din is-sentenza, li jirrigwardaw l-u?u effettiv tal-o??etti akkwistati u tas-servizzi miksuba minn C skont il-kuntratt ta’ kollaborazzjoni konklu? ma’ DDKK kif ukoll ir-ra?uni g?al dan l-akkwist.

96 Fil-fatt, mit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta li, bis-sa??a tal-Artikolu 11(1)(c) u (d) tal-Li?i Nru 85/2006 dwar il-Pro?edura ta’ Insolvenza, sabiex ikunu jistg?u jipproponu s-servizzi tag?hom fil-kuntest ta’ pro?edura ta’ insolvenza partikolari, l-amministraturi u l-istral?jarji ?udizzjarji kkon?ernati jippre?entaw offerti f’dan is-sens u, b?ala prin?ipju, huma l-kredituri tal-impri?a kkon?ernata minn din il-pro?edura li g?andhom ja?tru wie?ed minnhom. Fid-dawl ta’ dan il-kuntest ?uridiku, l-amministrazzjoni fiskali Rumena di?à ppronunzjat ru?ha fuq il-kaw?a tat-tran?azzjoni inkwistjoni, billi kkonstatat li l-ftehim ta’ kollaborazzjoni bejn C u DKK kien parti minn strate?ija ta’ kummer?jalizzazzjoni ma?suba sabiex tattira klijenti fil-bidu tal-attività ta’ C b?ala amministratur jew stral?jarju ta’ impri?i f’sitwazzjoni ta’ insolvenza.

97 Barra minn hekk, jidher rilevanti, f’dak li jirrigwarda r-realtà tal-implimentazzjoni ta’ dan il-ftehim ta’ kollaborazzjoni, li jitqies li C invokat quddiem il-qorti tar-rinviju li d-dokumenti ppre?entati minnha lil terzi g?andhom l-isem kummer?jali ta’ DDKK.

98 Madankollu, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa l-vera?ità ta?-?irkustanzi msemmija iktar ’il fuq u li te?odhom inkunsiderazzjoni, flimkien ma?-?irkustanzi l-o?ra kollha li fihom se??ew it-tran?azzjonijiet sussegwenti inkwistjoni mwettqa minn C, sabiex tevalwa jekk f’dan il-ka? te?istix rabta diretta u immedjata bejn tran?azzjonijiet pre?edenti u tran?azzjonijiet sussegwenti li jag?tu dritt g?al tnaqqis.

99 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta g?at-tielet domanda g?andha tkun li l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li, sabiex ti?i stabbilita l-e?istenza ta’ rabta diretta u immedjata bejn, minn na?a, tran?azzjoni partikolari pre?edenti u, min-na?a l-o?ra, tran?azzjonijiet sussegwenti li jag?tu dritt g?al tnaqqis, g?andu ji?i ddeterminat il-kontenut o??ettiv ta’ dawn it-tran?azzjonijiet, li jimplika li jittie?du inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi kollha li fihom se??ew l-imsemmija tran?azzjonijiet, ji?ifieri, b’mod partikolari, l-u?u effettiv tal-o??etti akkwistati u tas-servizzi miksuba pre?edentement mill-persuna taxxabbli kif ukoll ir-ra?uni esklu?iva g?al dan l-akkwist jew il-ksib, ming?ajr ma ?-?ieda fid-d?ul mill-bejg? jew fil-volum tat-tran?azzjonijiet intaxxati ma jkunu elementi rilevanti f’dan ir-rigward.

Fuq ir?raba’ domanda

100 Preliminarjament, g?andu jitfakkar li l-qorti tar-rinviju hija adita b’rikors dirett kontra de?i?joni amministrattiva adottata b’risposta g?al ilment u li hija tqis li din id-de?i?joni ?iet adottata bi ksur tal-prin?ipju ta’ rispett tad-drittijiet tad-difi?a.

101 F’dan ir-rigward, mit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta li, f’dan il-ka?, l-amministrazzjoni fiskali Rumena adottat avvi? ta’ stima li permezz tieg?u hija kkonstatat irregolaritajiet b’mod partikolari fir-rigward tal-mument tal-e?i?ibbiltà tal-VAT adottata minn C. Dan l-avvi? ?ie parzjalment ikkonfermat fi tmiem pro?edura ta’ lment, i?da abba?i ta’ punti ta’ fatt u ta’ li?i ?odda, ming?ajr madankollu C ma ?iet mistiedna tie?u po?izzjoni fir-rigward ta’ dawn il-punti.

102 Il-qorti tar-rinviju tqis li dan il-ksur tad-drittijiet tad-difi?a ma huwiex ne?essarjament determinanti g?all-e?itu tar-rikors. Fil-fatt, din twassal g?all-annullament tad-de?i?joni adottata b’risposta g?all-ilment ta’ C, biss jekk jirri?ulta li, fl-assenza ta’ dan il-ksur, il-pro?edura ta’ lment setg?et twassal g?al ri?ultat differenti. Il-qorti tar-rinviju tistaqsi, madankollu, jekk hija tistax ti??ad ir-rikors li hija adita bih ming?ajr ma twettaq tali anali?i, min?abba li, fuq talba ta’ C, l-avvi? ta’ stima tat?13 ta’ Awwissu 2015 ?ie sospi?.

103 Konsegwentement, g?andu jitqies li, permezz tar-raba’ domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-prin?ipju ?enerali tad-dritt tal-Unjoni tar-rispett tad-drittijiet tad-difi?a g?andux ji?i interpretat fis-sens li, fil-kuntest ta’ pro?edura amministrattiva ta’ lment kontra avvi? ta’ stima li jiddetermina l-VAT, meta l-awtorità kompetenti tadotta de?i?joni bba?ata fuq punti ta’ fatt u ta’ li?i ?odda, li fir-rigward tag?hom il-persuna kkon?ernata ma setg?etx tie?u po?izzjoni, huwa me?tie? li din id-de?i?joni ti?i annullata, minkejja li, fuq talba tal-persuna kkon?ernata, l-e?ekuzzjoni ta’ dan l-avvi? ta’ stima titwettaq b’mod parallel mar-rikors ?udizzjarju ppre?entat kontra din id-de?i?joni.

104 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li r-rispett tad-drittijiet tad-difi?a jikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tad-dritt tal-Unjoni fejn id-dritt g?al smig? f’kull pro?edura jag?mel parti integrali minnu (sentenza tat?3 ta’ Lulju 2014, Kamino International Logistics u Datema Hellmann Worldwide Logistics, C?129/13 u C?130/13, EU:C:2014:2041, punt 28 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

105 Bis-sa??a ta’ dan il-prin?ipju, li huwa applikabbli meta l-amministrazzjoni tipproponi li tadotta, fil-konfront ta’ persuna, att li jikkaw?alha pre?udizzju, id-destinatarji ta’ de?i?jonijiet li jaffettwaw l-interessi tag?hom b’mod sinjifikattiv g?andhom jitqieg?du fil-po?izzjoni li jressqu l-fehmiet tag?hom b’mod effettiv f’dak li jirrigwarda l-elementi li fuqhom l-amministrazzjoni jkollha l-intenzjoni tibba?a d-de?i?joni tag?ha (sentenza tat?3 ta’ Lulju 2014, Kamino International Logistics u Datema Hellmann Worldwide Logistics, C?129/13 u C?130/13, EU:C:2014:2041, punt 30 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

106 Dan l-obbligu huwa impost fuq l-amministrazzjonijiet tal-Istati Membri meta dawn jie?du de?i?jonijiet li jid?lu fil-kamp ta’ applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, minkejja li l-le?i?lazzjoni applikabbli ma tipprevedix espressament tali formalità (sentenza tat?3 ta’ Lulju 2014, Kamino International Logistics u Datema Hellmann Worldwide Logistics, C?129/13 u C?130/13, EU:C:2014:2041, punt 31 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

107 F’dan il-ka?, dan huwa effettivament il-ka?. Fil-fatt, il-prin?ipju tar-rispett tad-drittijiet tad-difi?a japplika f’?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li fihom Stat Membru, sabiex jikkonforma ru?u mal-obbligu, li jirri?ulta mill-applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, li jadotta l-mi?uri le?i?lattivi u amministrattivi kollha xierqa sabiex ji?gura l-?bir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tieg?u u li ji??ieled kontra l-frodi, jissu??etta lil persuni taxxabbli g?al pro?edura ta’ kontroll fiskali (sentenza tas?16 ta’ Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 40).

108 Barra minn hekk, ir-regola li d-destinatarju ta’ de?i?joni li tikkaw?alu pre?udizzju g?andu jitqieg?ed f’po?izzjoni li jressaq l-osservazzjonijiet tieg?u qabel ma tittie?ed din tal-a??ar g?andha l-g?an li l-awtorità kompetenti tkun f’po?izzjoni li tie?u inkunsiderazzjoni b’mod effettiv l-elementi rilevanti kollha. Sabiex ti?i ?gurata protezzjoni effettiva tal-persuna jew tal-impri?a kkon?ernata, din ir-regola g?andha b’mod partikolari b?ala g?an li dawn tal-a??ar jistg?u jikkore?u ?ball jew isostnu tali elementi relatati mas-sitwazzjoni personali tag?hom li jis?qu fis-sens li d-de?i?joni tittie?ed, ma titte?idx jew li hija jkollha tali jew tali kontenut (sentenza tat?3 ta’ Lulju 2014, Kamino International Logistics u Datema Hellmann Worldwide Logistics, C?129/13 u C?130/13, EU:C:2014:2041, punt 38 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

109 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti u tal-punti ta’ fatt mi?bura fil-qosor fil-punt 101 ta’ din is-sentenza, jista’ jitqies li, f’dan il-ka?, l-amministrazzjoni fiskali Rumena setg?et kisret id-dritt ta’ C g?al smig? qabel l-adozzjoni ta’ att li jikkaw?alha pre?udizzju, fatt li g?andu ji?i stabbilit mill-qorti tar-rinviju.

110 Madankollu, dan ma jkunx il-ka? jekk l-impossibbiltà g?al C li ssostni l-po?izzjoni tag?ha fir-rigward tal-punti ta' fatt u ta' li?i ?odda adottati fil-kuntest tal-pro?edura ta' lment kienet ir-ri?ultat mhux ta' ?ball min-na?a ta' din l-amministrazzjoni, i?da tal-applikazzjoni ta' regola pro?edurali li ssegwi g?an ta' interess ?enerali rrikonoxxut, li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

111 Fil-fatt, skont ?urisprudenza stabbilita, id-drittijiet fundamentali, b?alma huwa r-rispett tad-drittijiet tad-difi?a, ma jidhirx li jikkostitwixxu prerogattivi assoluti, i?da jistg?u ji?u su??etti g?al restrizzjonijiet, bil-kundizzjoni li dawn ir-restrizzjonijiet jissodisfaw effettivament g?anijiet ta' interess ?enerali li g?andhom jintla?qu mill-mi?ura inkwistjoni u ma jikkostitwixxux, fid-dawl tal-g?an li g?andu jintla?aq, intervent sproporzjonat u intollerabbli li jista' jippre?udika s-sustanza stess tad-drittijiet hekk iggarantiti (sentenza tat?3 ta' Lulju 2014, Kamino International Logistics u Datema Hellmann Worldwide Logistics, C?129/13 u C?130/13, EU:C:2014:2041, punt 42 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

112 F'dan ir-rigward, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li smig? *a posteriori* fil-kuntest ta' rikors ippre?entat kontra de?i?joni sfavorevoli jista', ta?t ?erti kundizzjonijiet, ikun f'po?izzjoni li ji?gura r-rispett tad-dritt g?al smig? (sentenza tat?3 ta' Lulju 2014, Kamino International Logistics u Datema Hellmann Worldwide Logistics, C?129/13 u C?130/13, EU:C:2014:2041, punt 55 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

113 B'mod partikolari, fid-dawl tal-interess ?enerali tal-Unjoni li tirkupra, fl-iqsar ?mien possibbli, id-d?ul tag?ha stess, li jimplika li l-kontrolli fiskali jistg?u jitwettqu malajr u b'mod effika?i, restrizzjoni tad-dritt g?al smig? qabel l-adozzjoni ta' de?i?joni li tikkaw?a pre?udizzju, b?al avvi? g?all-?las, tista' tkun i??ustifikata meta, minn na?a, fl-okka?joni tal-pre?entata ta' rikors kontra din id-de?i?joni, il-persuna kkon?ernata tkun effettivament f'po?izzjoni li titlob l-adozzjoni ta' mi?uri provvi?orji li jwasslu g?as-sospensjoni tad-de?i?joni inkwistjoni u meta, min-na?a l-o?ra, dan ir-rikors jippermettilha li ssostni b'mod utli l-perspettiva tag?ha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?3 ta' Lulju 2014, Kamino International Logistics u Datema Hellmann Worldwide Logistics, C?129/13 u C?130/13, EU:C:2014:2041, punti 54, 66, 67 kif ukoll 71).

114 Il-?urisprudenza mfakkra fil-punti 111 sa 113 ta' din is-sentenza tirrigwarda l-possibbiltà li tkun tista' ti?i ??ustifikata limitazzjoni tad-dritt g?al smig? li hija prevista mid-dritt nazzjonali. Madankollu, fid-dawl tal-punti ta' li?i u ta' fatt esposti mill-qorti tar-rinviju, f'dan il-ka?, ma jidhirx li hija kwistjoni ta' tali limitazzjoni, fatt li g?andu ji?i madankollu stabbilit mill-qorti tar-rinviju.

115 Fil-fatt, xejn fil-pro?ess li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja ma jippermetti li ji?i kkunsidrat li l-Artikolu 213 tal-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali, li, skont l-informazzjoni pprovduta minn dik il-qorti, jirregola l-pro?edura ta' lment, jipprevedi kwalunkwe limitazzjoni tad-dritt, g?all-awtur tal-ilment, li jinstema' fil-ka? li l-amministrazzjoni fiskali Rumena jkollha l-intenzjoni tibba?a d-de?i?joni tag?ha fuq punti ta' fatt u ta' li?i ?odda li fir-rigward tag?hom il-persuna kkon?ernata ma setg?etx tie?u po?izzjoni. G?all-kuntrarju, mir-raba' domanda tag?ha u mill-kunsiderazzjonijiet relatati mag?ha jirri?ulta li l-qorti tar-rinviju tqis li l-ommissjoni li tisma' lil C qabel l-adozzjoni tad-de?i?joni li taqta' l-ilment tag?ha tikkostitwixxi effettivament "irregolarità" ta' natura li tikser id-dritt g?al smig?.

116 Madankollu, kif irrilevat, ?ustament, il-qorti tar-rinviju, kull ksur tad-drittijiet tad-difi?a matul pro?edura amministrattiva ma g?andux ne?essarjament iwassal g?all-annullament tad-de?i?joni me?uda fi tmiem din il-pro?edura.

117 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li, meta la l-kundizzjonijiet li fihom g?andu ji?i ?gurat ir-rispett tad-drittijiet tad-difi?a u lanqas il-konsegwenzi tal-ksur ta' dawn id-drittijiet ma huma stabbiliti mid-dritt tal-Unjoni, dawn il-kundizzjonijiet u dawn il-konsegwenzi jaqg?u ta?t id-dritt nazzjonali, sakemm il-mi?uri adottati f'dan is-sens ikunu tal-istess natura b?al dawk li jibbenefikaw

minnhom l-individwi f'sitwazzjonijiet tad-dritt nazzjonali paragunabbli (prin?ipju ta' ekwivalenza) u sakemm dawn ma jirrendux prattikament impossibbli jew e??essivament diffi?li l-e?er?izzju tad-drittijiet mog?tija mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni (prin?ipju ta' effettività) (sentenza tat?3 ta' Lulju 2014, Kamino International Logistics u Datema Hellmann Worldwide Logistics, C?129/13 u C?130/13, EU:C:2014:2041, punt 75 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

118 Din is-soluzzjoni hija applikabbli fil-qasam tal-VAT sa fejn id-Direttiva 2006/112 ma tinkludix dispo?izzjonijiet dwar pro?eduri ta' revi?joni, li g?andhom ji?u trasposti mill-Istati Membri (sentenza tat?3 ta' Lulju 2014, Kamino International Logistics u Datema Hellmann Worldwide Logistics, C?129/13 u C?130/13, EU:C:2014:2041, punt 76).

119 G?aldaqstant, g?alkemm huwa permissibbli li l-Istati Membri jippermettu l-e?er?izzju tad-drittijiet tad-difi?a skont l-istess modalitajiet b?al dawk u?ati sabiex jirregolaw sitwazzjonijiet interni, dawn il-modalitajiet g?andhom ikunu konformi mad-dritt tal-Unjoni u, b'mod partikolari, ma g?andhomx iqieg?du f'dubju l-effett utli tad-Direttiva 2006/112 (ara, b'analo?ija, is-sentenza tat?3 ta' Lulju 2014, Kamino International Logistics u Datema Hellmann Worldwide Logistics, C?129/13 u C?130/13, EU:C:2014:2041, punt 77).

120 Issa, l-obbligu li g?andha l-qorti nazzjonali li tiggarantixxi l-effett s?i? tad-dritt tal-Unjoni ma g?andux dejjem b?ala konsegwenza l-annullament ta' de?i?joni, meta din ?iet adottata bi ksur tad-drittijiet tad-difi?a. Fil-fatt, tali ksur, b'mod partikolari tad-dritt g?al smig?, iwassal g?all-annullament tad-de?i?joni me?uda fi tmiem il-pro?edura amministrattiva inkwistjoni biss jekk, fl-assenza ta' din l-irregolarità, din il-pro?edura setg?et twassal g?al ri?ultat differenti (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat?3 ta' Lulju 2014, Kamino International Logistics u Datema Hellmann Worldwide Logistics, C?129/13 u C?130/13, EU:C:2014:2041, punti 78 u 79; tal?20 ta' Di?embru 2017, Prequ' Italia, C?276/16, EU:C:2017:1010, punt 62; kif ukoll tal?4 ta' ?unju 2020, C. F. (Kontroll fiskali), C?430/19, EU:C:2020:429, punt 35). B'kuntrast ma' dan, il-fatt li saret is-sospensjoni tal-att li qieg?ed jintalab l-annullament tieg?u b'mod parallel mar-rikors ippre?entat kontra dan l-att huwa irrilevanti.

121 F'dawn i?-?irkustanzi, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa sa fejn il-pro?edura ta' lment setg?et twassal g?al ri?ultat differenti li kieku C instemg?at matulha.

122 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta g?ar-raba' domanda g?andha tkun li l-prin?ipju ?enerali tad-dritt tal-Unjoni tar-rispett tad-drittijiet tad-difi?a g?andu ji?i interpretat fis-sens li, fil-kuntest ta' pro?edura amministrattiva ta' lment kontra avvi? ta' stima li jiddetermina l-VAT, meta l-awtorità kompetenti tadotta de?i?joni bba?ata fuq punti ta' fatt u ta' li?i ?odda, li fir-rigward tag?hom il-persuna kkon?ernata ma setg?etx tie?u po?izzjoni, huwa me?tie? li d-de?i?joni adottata fi tmiem din il-pro?edura ti?i annullata jekk, fl-assenza ta' din l-irregolarità, l-imsemmija pro?edura setg?et twassal g?al ri?ultat differenti, minkejja li, fuq talba tal-persuna kkon?ernata, l-e?ekuzzjoni ta' dan l-avvi? ta' stima ?iet sospi?a b'mod parallel mar-rikors ?udizzjarju ppre?entat kontra din id-de?i?joni.

Fuq l?ispejje?

123 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (Id?Disa' Awla) taqta' u tidde?iedi:

1) **L-Artikoli 64 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/117/KE tas**

?16 ta' Di?embru 2008,

g?andu ji?i interpretat fis-sens li:

jaqg?u fil-kamp ta' applikazzjoni tal-paragrafu 1 ta' dan l-artikolu s-servizzi pprovduti b'mod kontinwu matul ?ertu perijodu, b?al dawk imwettqa, bis-sa??a tad-dritt Rumen, mill-amministraturi u mill-istral?jarji ?udizzjarji favur l-impri?i li huma s-su??ett ta' pro?eduri ta' insolvenza, sa fejn, bla ?sara g?all-verifiki li g?andha twettaq il-qorti tar-rinviju, dawn is-servizzi jag?tu lok g?al dikjarazzjonijiet su??essivi ta' kont jew g?al ?lasijiet su??essivi.

2) **L-Artikolu 64(1) tad-Direttiva 2006/112, kif emendata bid-Direttiva 2008/117,**

g?andu ji?i interpretat fis-sens li:

fil-ka? fejn il-?las tar-remunerazzjoni g?al servizzi li jaqg?u fil-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni ma jistax ise?? min?abba l-insuffi?jenza ta' likwidità fuq il-kontijiet tad-debitur, l-imsemmija dispo?izzjoni ma tippermettix li jitqies li l-VAT issir e?i?ibbli biss fil-mument tal-?bir effettiv tar-remunerazzjoni.

3) **L-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112, kif emendata bid-Direttiva 2008/117,**

g?andu ji?i interpretat fis-sens li:

sabiex ti?i stabbilita l-e?istenza ta' rabta diretta u immedjata bejn, minn na?a, tran?azzjoni partikolari pre?edenti u, min-na?a l-o?ra, tran?azzjonijiet sussegwenti li jag?tu dritt g?al tnaqqis, g?andu ji?i ddeterminat il-kontenut o??ettiv ta' dawn it-tran?azzjonijiet, li jimplika li jittie?du inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi kollha li fihom se??ew l-imsemmija tran?azzjonijiet, ji?ifieri, b'mod partikolari, l-u?u effettiv tal-o??etti akkwistati u tas-servizzi miksuba pre?edentement mill-persuna taxxabbli kif ukoll ir-ra?uni esklu?iva g?al dan l-akkwist jew il-ksib, ming?ajr ma ?-?ieda fid-d?ul mill-bejg? jew fil-volum tat-tran?azzjonijiet intaxxati ma jkunu elementi rilevanti f'dan ir-rigward.

4) **Il-prin?ipju ?enerali tad-dritt tal-Unjoni tar-rispett tad-drittijiet tad-difi?a**

g?andu ji?i interpretat fis-sens li:

fil-kuntest ta' pro?edura amministrattiva ta' lment kontra avvi? ta' stima li jiddetermina l-VAT, meta l-awtorità kompetenti tadotta de?i?joni bba?ata fuq punti ta' fatt u ta' li?i ?odda, li fir-rigward tag?hom il-persuna kkon?ernata ma setg?etx tie?u po?izzjoni, huwa me?tie? li d-de?i?joni adottata fi tmiem din il-pro?edura ti?i annullata jekk, fl-assenza ta' din l-irregolarità, l-imsemmija pro?edura setg?et twassal g?al ri?ultat differenti, minkejja li, fuq talba tal-persuna kkon?ernata, l-e?ekuzzjoni ta' dan l-avvi? ta' stima ?iet sospi?a b'mod parallel mar-rikors ?udizzjarju ppre?entat kontra din id-de?i?joni.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: ir-Rumen.