Downloaded via the EU tax law app / web

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

12 ta' Frar 2015 (*)

"Rinviju g?al de?i?joni preliminari — VAT –Direttiva 2006/112/KE — Tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa — Tran?azzjonijiet li jikkostitwixxu prattika abbu?iva — Dritt fiskali nazzjonali — Pro?edura spe?jali nazzjonali f'ka? ta' suspetti relatati mal-e?istenza ta' prattiki abbu?ivi fil-qasam fiskali — Prin?ipji ta' effettività u ta' ekwivalenza"

Fil-Kaw?a C?662/13,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mis-Supremo Tribunal Administrativo (il-Portugall), permezz ta' de?i?joni tal-4 ta' Di?embru 2013, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-13 ta' Di?embru 2013, fil-pro?edura

Surgicare - Unidades de Saúde SA

vs

Fazenda Pública,

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

komposta minn K. Jürimäe (Relatur), President tal-Awla, J. Malenovský u M. Safjan, Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Mengozzi,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Surgicare - Unidades de Saúde SA, minn R. Barreira, avukat,

– g?all-Gvern Portugi?, minn L. Inez Fernandes u R. Laires kif ukoll minn M. Rebelo, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn P. Guerra e Andrade u L. Lozano Palacios, 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 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U L 347, p. 1).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn Surgicare – Unidades de Saúde SA (iktar 'il

quddiem “Surgicare”) u l-Fazenda Pública (l-Amministrazzjoni Fiskali) fir-rigward tar-rifjut, minn din tal-a??ar, li tirrimborsa t-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-“VAT”) tal-input im?allsa minn Surgicare, peress li abbu?at mid-dritt g?al tnaqqis tag?ha.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

“L-Istati Membri jistg?u jimponu obbligi o?rajn li jidhrulhom me?tie?a biex ji?guraw il-?bir korrett ta’ VAT u biex ma ssirx frodi, so??ett g?all-?tie?a ta’ trattament indaqs bejn transazzjonijiet domesti?i u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jag?tux lok g?al formalitajiet konnessi mal-qsim ta’ fruntieri.”

4 Skont l-Artikolu 342 ta’ din id-direttiva:

“L-Istati Membri jistg?u jie?du mi?uri dwar id-dritt ta’ tnaqqis biex ji?guraw li n-negozjanti taxxabbli koperti minn arran?amenti spe?jali kif previst fit-Taqsima 2 ma jgawdux vanta??i mhux ?ustifikati jew i?arrbu ?sara mhux ?ustifikata.”

Id-dritt Portugi?

5 Il-Li?i Fiskali ?enerali (Lei Geral Tributária), adottata mid-Digriet-Li?i Nru 398/98, tas-17 ta’ Di?embru 1998, tistabbilixxi l-prin?ipji fundamentali tas-sistema fiskali, il-garanziji tal-persuni taxxabbli u s-setg?at tal-amministrazzjoni fiskali. L-Artikolu 38 tag?ha, intitolat “Assenza ta’ effetti tal-atti u tran?azzjonijiet legali”, jipprovdi:

“1. L-assenza ta’ effetti tat-tran?azzjonijiet legali ma tostakolax it-tassazzjoni fil-mument meta din g?andha legalment tintervjeni, sa fejn l-imsemmija tran?azzjonijiet ikunu di?à pprodu?ew l-effetti ekonomi?i mistennija mill-persuni kkon?ernati.

2. Huma ming?ajr effetti fil-kuntest fiskali l-atti jew it-tran?azzjonijiet legali inti?i essenzjalment jew prin?ipalment, b’mezzi artifi?jali jew frawdolenti u billi jabbu?aw mir-rimedji legali disponibbli, g?at-tnaqqis, l-eliminazzjoni jew it-trasferiment *ratione temporis* tat-taxxi li jkunu dovuti g?al fatti, atti jew tran?azzjonijiet legali li g?andhom l-istess g?an ekonomiku, jew g?all-kisba ta’ vanta??i fiskali li ma setg?ux jing?ataw, kompletament jew parzjalment, ming?ajr l-u?u ta’ dawn il-mezzi. It-tassazzjoni g?aldaqstant titwettaq konformement mar-regoli applikabbli fl-assenza tal-imsemmija atti jew tran?azzjonijiet legali, u l-persuni kkon?ernati ma jibbenefikawx mill-vanta??i fiskali kkon?ernati.”

6 Il-Kodi?i ta’ Pro?edura u ta’ Pro?edimenti Kontenzju?i Fiskali (Código de Procedimento e de Processo Tributário, iktar ’il quddiem i?-CPPT”) ?ie adottat permezz tad-Digriet-Li?i Nru 433/99, tas-26 ta’ Ottubru 1999, u da?al fis-se?? fl-1 ta’ Jannar 2000. L-Artikolu 63 intitolat “Applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet kontra l-abbu?”, kien jipprovdi, fil-ver?joni tieg?u applikabbli g?a?-?irkustanzi fattwali tal-kaw?a prin?ipali, kif ?ej:

“1. Il-likwidazzjoni tat-taxxi fuq il-ba?i tad-dispo?izzjonijiet kollha kontra l-abbu? previsti fil-kodi?i u l-li?ijiet fiskali o?ra hija su??etta g?all-ftu? ta’ pro?edura spe?ifika.

2. G?all-finijiet ta’ dan il-kodi?i, huma meqjusa b?ala dispo?izzjonijiet kontra l-abbu? ir-regoli legali li jiddikjaraw ming?ajr effetti quddiem l-amministrazzjoni fiskali, il-kuntratti jew l-atti legali li l-konklu?joni jew l-infurzar tag?hom hija marbuta ma’ abbu? ta’ dritt manifest li g?andu b?ala konsegwenza t-tne??ija jew it-tnaqqis ta’ taxxa li, altrimenti, tkun dovuta.

3. Il-pro?edura msemmija fil-paragrafu pre?edenti tista’ tinfeta? f’terminu ta’ tliet snin b’effett mit-twettiq tal-att jew tal-konklu?joni tal-kuntratt li huwa s-su??ett tal-applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet kontra l-abbu?.

4. L-applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet kontra l-abbu? hija su??etta g?as-smig? minn qabel tal-persuna taxxabbli, bil-kundizzjonijiet previsti mil-li?i.

5. Id-dritt ta’ smig? huwa e?er?itat f’terminu ta’ 30 ?urnata b’effett min-notifika indirizzata, permezz ta’ ittra re?istrata, lill-persuna taxxabbli.

6. Fit-terminu msemmi fil-paragrafu pre?edenti, il-persuna taxxabbli tista’ tippre?enta provi li tqis rilevanti.

7. L-applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet kontra l-abbu? hija su??etta b’mod obbligatorju, sakemm id-dispo?izzjonijiet stabbiliti fil-paragrafi pre?edenti huma osservati, g?all-awtorizzazzjoni minn qabel tal-Kap tad-Dipartiment jew tal-uffi?jal li lilu dan tal-a??ar iddelega din il-kompetenza.

8. Id-dispo?izzjonijiet kontra l-abbu? ma humiex applikabbli jekk il-persuna taxxabbli tkun talbet lill-amministrazzjoni fiskali informazzjoni li torbot fuq il-fatti li wassluha biex ta?ixxi u jekk l-amministrazzjoni fiskali ma tkunx irrispondiet g?al din it-talba f’terminu ta’ sitt xhur.

9. Ming?ajr ?sara g?al dispo?izzjoni legali kuntrarja, il-motivazzjoni tad-de?i?joni msemmija fil-paragrafu 7 g?andha tinkludi:

a) id-deskrizzjoni tal-kuntratt konklu? jew tal-att legali li twettaq u tan-natura ekonomika vera tag?hom;

b) l-indikazzjoni tal-provi li juru li l-konklu?joni tal-kuntratt jew it-twettiq tal-att kienu esklu?ivament jew prin?ipalment inti?i sabiex ti?i evitata t-tassazzjoni li hija dovuta f’ka? ta’ kuntratt jew ta’ att li huwa ta’ natura ekonomika ekwivalenti;

c) id-deskrizzjoni tal-kuntratti jew tal-atti li huma ta’ natura ekonomika ekwivalenti g?al dawk li ?ew fil-fatt konklu?i jew li twettqu, kif ukoll id-dispo?izzjonijiet rilevanti li japplikaw g?alihom.

10. L-awtorizzazzjoni msemmija fil-paragrafu 7 ta’ dan l-artikolu tista’ tkun is-su??ett ta’ rikors kontenzju? awtonomu.”

Il-kaw?a prin?ipali u d-domanda preliminari

7 Surgicare hija kumpannija rregolata mid-dritt Portugi? li l-attivitajiet tag?ha jikkonsistu, min-na?a, fil-kostruzzjoni, fl-operat u fil-?estjoni ta’ fa?ilitajiet tas-sa??a li jappartjenu lilha stess jew lil entitajiet terzi, pubbli?i jew privati u, min-na?a l-o?ra, fil-provvisti ta’ servizzi medi?i u kirur?i?i b’mod ?enerali, ta’ kura fid-dar u outpatient kif ukoll f’attivitajiet dijanjosti?i u terapewti?i u f’attivitajiet relatati jew kumplementari.

8 Matul is-snin 2003 sa 2007, Surgicare bniet, fuq art li tappartjeni lilha, sptar mg?ammar b'tag?mir mediku. Matul il-perijodu ta' kostruzzjoni u ta' ftu? tal-isptar, Surgicare ma wettqitx tran?azzjonijiet taxxabbli, b'tali mod li akkumulat krediti tal-VAT.

9 Wara l-kostruzzjoni tal-isptar, Surgicare ?ediet, b'effett mill-1 ta' Lulju 2007, l-operat ta' dan lil Clínica Parque dos Poetas SA, kumpannija li g?andha l-istess azzjonisti u li tappartjeni lill-istess grupp ta' kumpanniji b?al Surgicare, ji?ifieri l-grupp Espírito Santo Saúde.

10 Wara din i?-?essjoni, li hija qieset b?ala tran?azzjoni su??etta g?all-VAT, Surgicare naqset mit-taxxa dovuta lit-Te?or, fuq il-ba?i tal-kera r?evuta ming?and i?-?essjonarju, il-VAT relatat mal-akkwist tal-beni u tas-servizzi relatati mal-kostruzzjoni u mal-installazzjonijiet tal-isptar. Hija applikat b?ala persuna taxxabbli m?allta, il-metodu tal-assenjazzjoni reali tal-beni u s-servizzi kollha miksuba.

11 Il-Fazenda Pública wettqet kontroll fiskali tal-attivitajiet ta' Surgicare g?as-snin 2005 sa 2007 u kkonkludiet li l-imsemmija kumpannija kienet g?amlet u?u abbu?iv tad-dritt g?ar-rimbors tal-VAT. Skont din l-amministrazzjoni, i?-?essjoni tal-operat lil kumpannija ma?luqa g?al dan l-effett mill-istess grupp ta' kumpanniji kellha b?ala l-unika g?an li tippermetti *a posteriori* lil Surgicare li ti??ustifika l-e?istenza ta' dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa matul il-kostruzzjoni u fit-tag?mir tal-immobbli, meta hija ma setg?etx tibbenefika minn dan id-dritt kemm-il darba kellha topera hija stess dan l-isptar peress li din l-attività hija e?entata mill-VAT. Konsegwentement, il-Fazenda Pública nnotifikatha, matul is-sena 2010, b'avvi? ta' rkupru tal-VAT imnaqqas b'mod abbu?iv minn Surgicare matul is-snin fiskali 2005 sa 2007, flimkien ma' interessi moratorji, ji?ifieri ammont totali ta' EUR 1 762 111.04.

12 Surgicare kkontestat dan l-avvi? ta' rkupru quddiem it-Tribunal Tributário de Lisboa (it-Tribunal Fiskali ta' Lisbona) billi qieset li dan l-att kien ivvizzjat b'illegalità peress li, minn na?a, il-Fazenda Pública ma kinitx applikat il-pro?edura spe?ifika obbligatorja prevista fl-Artikolu 63 ta?-CPPT u, min-na?a l-o?ra, il-prattiki inkwistjoni ma kinux abbu?ivi.

13 Permezz ta' sentenza tal-25 ta' Ottubru 2012, dan it-tribunal ?a?ad din l-azzjoni b?ala infondata. Surgicare ppre?entat rikors kontra din id-de?i?joni quddiem il-qorti tar-rinviju.

14 Din tal-a??ar hija tal-opinjoni li l-Fazenda Pública, meta tissuspetta li te?isti prattika abbu?iva, g?andha tifta? il-pro?edura prevista fl-Artikolu 63 ta?-CPPT. Madankollu, hija tistaqsi jekk din il-pro?edura g?andhiex ti?i segwita ladarba din is-sistema tal-VAT tori?ina mid-dritt tal-Unjoni.

15 F'dawn i?-?irkustanzi, is-Supremo Tribunal Administrativo (il-Qorti Amministrattiva Suprema) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

"F'kuntest fejn l-amministrazzjoni fiskali tissuspetta li te?isti prattika abbu?iva inti?a sabiex jinkiseb ir-rimbors tal-VAT u li fiha d-dritt Portugi? jipprovdi pro?edura minn qabel obbligatorja applikabbli g?all-prattiki abbu?ivi fil-qasam fiskali, hemm lok li ji?i kkunsidrat li din il-pro?edura ma tistax tapplika fil-qasam tal-VAT, fid-dawl tal-ori?ini Komunitarja ta' din it-taxxa?"

Fuq id-domanda preliminari

Fuq l-ammissibbiltà

16 Il-Gvern Portugi? isostni, prin?ipalment, li t-talba g?al de?i?joni preliminari hija manifestament inammissibbli min?abba li l-qorti tar-rinviju, l-ewwel nett, ma tindikax id-

dispo?izzjonijiet jew ir-regoli tad-dritt tal-Unjoni li l-interpretazzjoni tag?hom hija mitluba, it-tieni nett, ma tispjegax ir-ra?unijiet li g?alihom hija g?andha d-dubji fir-rigward tal-kompatibbiltà tar-regola tad-dritt nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali mad-dritt tal-Unjoni u, it-tielet nett, tippre?enta ?ew? ver?jonijiet differenti tal-Artikolu 63 ta?-CPPT, minkejja li ebda wa?da mit-tnejn ma hija rilevanti g?all-finijiet tal-evalwazzjoni ta?-?irkustanzi fattwali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. Barra minn hekk, l-Artikolu 63 ta?-CPPT huwa dispo?izzjoni ta' natura purament interna li la huwa inti? sabiex jirriprodu?i u lanqas ma huwa inti? sabiex jittrasponi xi regola tad-dritt tal-Unjoni, b'mod li l-Qorti tal-?ustizzja ma g?andhiex ?urisdizzjoni biex tie?u de?i?joni, fil-kuntest tal-pro?edura g?al de?i?joni preliminari, fuq is-sustanza, il-kontenut jew il-portata ta' din id-dispo?izzjoni ta' dritt nazzjonali.

17 Fir-rigward, fl-ewwel lok, tal-assenza ta' pre?i?joni tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li hija mitluba l-interpretazzjoni tag?hom, hemm lok li ji?i mfakkar li, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, meta domanda preliminari tillimita ru?ha g?al riferiment g?ad-dritt tal-Unjoni, ming?ajr ma ssemmi d-dispo?izzjonijiet ta' dan id-dritt li g?alihom hija qed tag?mel riferiment, huwa l-kompitu tal-Qorti tal-?ustizzja li to?ro? mill-elementi kollha fornuti mill-qorti tar-rinviju, u b'mod partikolari mill-motivazzjoni tad-de?i?joni tar-rinviju, id-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li je?tie?u interpretazzjoni fid-dawl tas-su??ett tal-kaw?a (ara f'dan is-sens, is-sentenzi Bekaert, 204/87, EU:C:1988:192, punti 6 u 7, kif ukoll Kattner Stahlbau, C?350/07, EU:C:2009:127, punt 26).

18 Issa, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta ?arament li din id-domanda hija inti?a sabiex ji?i ddeterminat jekk id-dritt tal-Unjoni fil-qasam tal-VAT, u b'mod partikolari d-dispo?izzjonijiet ta' dan id-dritt relatati mal-?lieda kontra l-frodi tal-VAT, jipprekludix l-istabbiliment, fid-dritt intern, ta' pro?edura amministrattiva li l-amministrazzjoni fiskali hija obbligata tapplika meta tissuspetta li te?isti prattika abbu?iva fil-qasam fiskali.

19 G?andu jitfakkar, f'dan ir-rigward, li l-?lieda kontra l-frodi, l-eva?joni fiskali u l-abbu?i possibbli huwa g?an irrikonoxxut u m?e??e? mid-direttivi tal-Unjoni fil-qasam tal-VAT (ara s-sentenzi Gemeente Leusden u Holin Groep, C?487/01 u C?7/02, EU:C:2004:263, punt 76; Halifax *et*, C?255/02, EU:C:2006:121, punt 71; R., C?285/09, EU:C:2010:742, punt 36; Tanoarch, C?504/10, EU:C:2011:707, punt 50, u Bonik, C?285/11, EU:C:2012:774, punt 35).

20 B'hekk, konformement mal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, l-Istati Membri jistg?u jie?du l-mi?uri ne?essarji sabiex ji?guraw il-?bir korrett ta' VAT u biex ti?i evitata l-frodi. Fir-rigward b'mod partikolari tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, l-Istati Membri huma awtorizzati, bis-sa??a tal-Artikolu 342 tal-istess direttiva, li jipprovdu mekkani?mi li jippermettu li ji?i evitat li l-persuni taxxabbli ma jgawdux minn vanta??i jew i?arrbu danni mhux ?ustifikati.

21 Fit-tieni lok, f'dak li jirrigwarda l-fatt li l-qorti tar-rinviju ma ppre?i?atx ir-ra?unijiet li g?alihom g?andha d-dubji fir-rigward tal-kompatibbiltà tad-dritt nazzjonali mad-dritt tal-Unjoni, g?andu ji?i rrilevat li l-imsemmija qorti ressqet lill-Qorti tal-?ustizzja l-argumenti tal-partijiet li juru dawn id-dubji. Fir-rigward tan-ne?essità, g?as-soluzzjoni tal-kaw?a prin?ipali, tar-risposta g?ad-domanda mag?mula, il-qorti tar-rinviju ssostni li, kemm-il darba l-Qorti tal-?ustizzja kellha tikkonkludi li din il-pro?edura nazzjonali kienet kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, ma jkunx hemm iktar lok li ji?i e?aminat jekk prattika abbu?iva setg?etx ti?i kkonstatata fi?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali.

22 Fit-tielet lok, fir-rigward tal-pre?entazzjoni allegatament mhux e?atta tal-le?i?lazzjoni nazzjonali fid-de?i?joni tar-rinviju, g?andu jitfakkar li huwa l-kompitu tal-Qorti tal-?ustizzja li tie?u inkunsiderazzjoni l-kuntest fattwali u regolamentari, kif iddefinit mid-de?i?joni tar-rinviju. Fil-fatt, id-determinazzjoni tal-le?i?lazzjoni nazzjonali applikabbli *ratione temporis* tikkostitwixxi interpretazzjoni tad-dritt nazzjonali li ma taqax ta?t il-?urisdizzjoni tal-Qorti tal-?ustizzja adita b'talba g?al de?i?joni preliminari (ara s-sentenza Texdata Software, C?418/11, EU:C:2013:588,

punti 29 u 41). G?aldaqstant, g?andha ting?ata risposta g?ad-domanda mag?mula fid-dawl tal-ver?joni tal-Artikolu 63 ta?-CPPT li, skont il-qorti tar-rinviju, kien applikabbli fi?-?mien tal-fatti fil-kaw?a prin?ipali.

23 Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti jirri?ulta li din it-talba g?al de?i?joni preliminari hija ammissibbli.

Fuq il-mertu

24 Bid-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 2006/112 tipprekludix l-applikazzjoni minn qabel u obbligatorja ta' pro?edura amministrattiva nazzjonali, b?al dik prevista fl-Artikolu 63 ta?-CPPT, fil-ka? fejn l-amministrazzjoni fiskali tissuspetta li te?isti prattika abbu?iva.

25 G?alkemm id-Direttiva 2006/112 tawtorizza lill-Istati Membri, konformement mal-?urisprudenza mfakkra fil-punt 19 ta' din is-sentenza, biex jadottaw il-mi?uri ne?essarji biex ji?guraw il-?bir e?att tat-taxxa u jevitaw il-frodi, hija ma tipprovdi ebda dispo?izzjoni li tippre?i?a b'mod konkret il-mi?uri li g?andhom jittie?du mill-Istati Membri g?al dan il-g?an.

26 Fl-assenza ta' le?i?lazzjoni tal-Unjoni fil-qasam, l-implementazzjoni tal-?lieda kontra l-frodi tal-VAT taqa' ta?t l-ordinament ?uridiku intern tal-Istati Membri bis-sa??a tal-prin?ipju tal-awtonomija pro?edurali ta' dawn tal-a??ar. F'dan ir-rigward, mill-?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li huwa l-ordinament ?uridiku nazzjonali ta' kull Stat Membru li g?andu, b'mod partikolari, jag??el l-awtoritajiet kompetenti biex ji??ieldu kontra l-frodi tal-VAT u jistabbilixxu regoli pro?edurali ddettaljati g?all-?arsien tad-drittijiet li l-individwi jisiltu mid-dritt tal-Unjoni, sakemm dawn ir-regoli ma jkunux inqas favorevoli minn dawk li jirregolaw sitwazzjonijiet nazzjonali simili (prin?ipju ta' ekwivalenza) u fil-prattika ma jirrendux impossibbli jew e??essivament diffi?li l-e?er?izzju tad-drittijiet mog?tija mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni (prin?ipju ta' effettività) (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Marks & Spencer, C?62/00, EU:C:2002:435, punt 34; Fallimento Olimpiclub, C?2/08, EU:C:2009:506, punt 24; Alstom Power Hydro, C?472/08, EU:C:2010:32, punt 17, u ADV Allround, C?218/10, EU:C:2012:35, punt 35).

27 Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa l-konformità tal-mi?uri nazzjonali ma' dawn il-prin?ipji fid-dawl ta?-?irkustanzi kollha tal-kaw?a prin?ipali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Littlewoods Retail *et*, C?591/10, EU:C:2012:478, punt 30). Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja, li tidde?iedi fuq ir-rinviju g?al de?i?joni preliminari, tista' tipprovdiha b'kull indikazzjoni utli f'dan ir-rigward (ara b'mod partikolari, f'dan is-sens, is-sentenza Partena, C?137/11, EU:C:2012:593, punt 30).

28 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-prin?ipju ta' effettività, g?andu jitfakkar li kull ka? fejn tqum il-kwistjoni dwar jekk dispo?izzjoni pro?edurali nazzjonali trendix impossibbli jew e??essivament diffi?li l-e?er?izzju mill-partijiet f'kaw?a tad-drittijiet li jisiltu mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni g?andu ji?i analizzat billi jittie?ed inkunsiderazzjoni r-rwol ta' din id-dispo?izzjoni fil-pro?edura kollha, l-i?vol?iment u l-partikolaritajiet tag?ha, quddiem id-diversi istanzi nazzjonali. F'din il-perspettiva, hemm lok li jittie?du inkunsiderazzjoni l-prin?ipji li fuqhom huwa msejjes l-ordinament ?uridiku nazzjonali, b?alma huma l-protezzjoni tad-drittijiet tad-difi?a, il-prin?ipju ta' ?ertezza legali u l-i?vol?iment korrett tal-pro?edura (ara s-sentenzi Peterbroeck, C?312/93, EU:C:1995:437, punt 14, u Fallimento Olimpiclub, EU:C:2009:506, punt 27).

29 F'dan il-ka?, g?andu ji?i rrilevat li l-pro?edura spe?jali prevista fl-Artikolu 63 ta?-CPPT, su??etta g?al terminu ta' preskrizzjoni ta' tliet snin, hija kkaratterizzata mis-smig? minn qabel tal-persuna kkon?ernata f'terminu ta' 30 ?urnata, il-produzzjoni mill-persuna taxxabbli ta' provi li tqis rilevanti u l-kisba ta' awtorizzazzjoni minn qabel tal-Kap tad-Dipartiment jew tal-uffi?jal li lilu dan tal-

a??ar iddelega din il-kompetenza biex japplika d-dispo?izzjonijiet kontra l-abbu?. Barra minn hekk, konformement ma’ din id-dispo?izzjoni, id-de?i?joni adottata g?andha tkun motivata. Minn dawn il-fatturi jirri?ulta li l-imsemmija pro?edura nazzjonali hija favorevoli g?all-persuna ssuspettata li wettqet abbu? ta’ dritt, sa fejn din tfittex li tiggarantixxi r-rispett tad-drittijiet fundamentali, b’mod partikolari d-dritt g?al smig?.

30 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-prin?ipju ta’ ekwivalenza, g?andu jitfakkar li l-osservanza ta’ dan il-prin?ipju tippresupponi li r-regola nazzjonali inkwistjoni tapplika ming?ajr distinzjoni g?ar-rimedji bba?ati fuq il-ksur tad-dritt tal-Unjoni u g?al dawk ibba?ati fuq il-ksur tad-dritt intern li jkollhom skop u kaw?alità simili. (ara s-sentenza Littlewoods Retail *et*, EU:C:2012:478, punt 31).

31 F’dak li jikkon?erna l-kaw?a prin?ipali, kif jirri?ulta mill-kunsiderazzjonijiet li jidhru fil-punt 29 ta’ din is-sentenza, ma jistax ji?i esklu? li l-osservanza tal-prin?ipju ta’ ekwivalenza te?tie? l-applikazzjoni tal-pro?edura spe?jali meta persuna taxxabbli hija ssuspettata bi frodi tal-VAT.

32 Fi kwalunkwe ka?, fid-dawl tal-provi sottomessi lill-Qorti tal-?ustizzja mill-qorti nazzjonali, ma jidhirx li l-applikazzjoni tal-pro?edura nazzjonali prevista fl-Artikolu 63 ta?-CPPT tmur kontra, hi stess, l-g?an tal-?lieda kontra l-frodi, l-eva?joni fiskali u l-abbu?i possibbli, rikonoxxut mill-?urisprudenza msemmija fil-punt 19 ta’ din is-sentenza.

33 Barra minn hekk, g?alkemm l-implementazzjoni effettiva ta’ dan l-g?an g?andha ti?i ?gurata mil-le?i?latur nazzjonali, xorta jibqa’ l-fatt li dan g?andu, f’dan ir-rigward, josserva r-rekwi?iti ta’ protezzjoni ?udizzjarja effettiva tad-drittijiet li l-individwi jgawdu ta?t id-dritt tal-Unjoni, protezzjoni li hija ggarantita mill-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Banif Plus Bank, C?472/11, EU:C:2013:88, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata).

34 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domanda mag?mula hija li d-Direttiva 2006/112 g?andha ti?i interpretata fis-sens li ma tipprekludix l-applikazzjoni minn qabel u obbligatorja ta’ pro?edura amministrattiva nazzjonali, b?al dik prevista fl-Artikolu 63 ta?-CPPT, fil-ka? fejn l-amministrazzjoni fiskali tissuspetta li te?isti prattika abbu?iva.

Fuq l-ispejje?

35 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 din 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:

Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud g?andha ti?i interpretata fis-sens li ma tipprekludix l-applikazzjoni minn qabel u obbligatorja ta’ pro?edura amministrattiva nazzjonali, b?al dik prevista fl-Artikolu 63 tal-Kodi?i ta’ Pro?edura u ta’ Pro?edimenti Kontenzju?i Fiskali (Código de Procedimento e de Processo Tributário), fil-ka? fejn l-amministrazzjoni fiskali tissuspetta l-e?istenza ta’ prattika abbu?iva.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Portugi?.