Downloaded via the EU tax law app / web

62019CJ0430
SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla)

4 ta’ ?unju 2020 (*1)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Prin?ipji tad-dritt tal-Unjoni – Rispett tad-drittijiet tad-difi?a – Pro?edura fiskali – E?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Rifjut tad-dritt g?al tnaqqis min?abba l-a?ir allegatament inadegwat tal-forrnituri tal-persuna taxxabbli – Att amministrattiv ma?ru? mill-awtoritajiet fiskali nazzjonali ming?ajr ma jag?tu lill-persuna taxxabbli kkon?ernata l-a??ess g?all-informazzjoni u g?ad-dokumenti li jservu ta’ ba?i g?all-imsemmi att – Suspett ta’ frodi fiskali – Prattika nazzjonali li tissu??etta l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis g?a?-?amma ta’ dokumenti o?ra ta’ sostenn minbarra l-fattura fiskali – Ammissibbiltà”

Fil-Kaw?a C?430/19,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-Tribunalul Cluj (il-Qorti tal-Kontea ta’ Cluj, ir-Rumanija), permezz ta’ de?i?joni tal?15 ta’ Mejju 2019, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit?3 ta’ ?unju 2019, fil-pro?edura

SC C.F. SRL

vs

A.J.F.P.M.,

D.G.R.F.P.C,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Sitt Awla),

komposta minn M. Safjan (Relatur), President tal-Awla, L. Bay Larsen u C. Toader, Im?allfin,

Avukat ?enerali: H. Saugmandsgaard Øe,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

–

g?al SC C.F. SRL, minn T. D. Vidrean-C?pu?an u D. F. Pa?cu, avoca?i,

–

g?all-Gvern Rumen, inizjalment minn E. Gane, A. Rot?reanu u C.?R. Can??r, sussegwentement minn E. Gane u A. Rot?reanu, b?ala a?enti,

–

g?all-Kummissjoni Ewropea, minn A. Armenia 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 tal-prin?ipju ?enerali tad-dritt tal-Unjoni tar-rispett tad-drittijiet tad-difi?a u tal-prin?ipji li jirregolaw l-applikazzjoni, mill-Istati Membri, tas-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT).

2

Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn, minn na?a, SC C.F. SRL (iktar 'il quddiem "CF") u, min-na?a l-o?ra, l-Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice M. (l-Amministrazzjoni tal-Kontea tal-Finanzi Pubbli?i ta' M., ir-Rumanija, iktar 'il quddiem l-"A?enzija tal-Kontea") u d-Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice C. (id-Direttorat ?enerali Re?jonali tal-Finanzi Pubbli?i ta' C., ir-Rumanija, iktar 'il quddiem id-"Direttorat Re?jonali") dwar talba g?all-annullament ta' atti amministrattivi fiskali li permezz tag?hom CF kienet su??etta g?al obbligi fiskali supplimentari fil-qasam tal-VAT u tat-taxxa fuq il-kumpanniji.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3

L-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE tat?13 ta' Lulju 2010 (?U 2010, L 189, p. 1) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT"), jipprevedi li:

"Biex te?er?ita d-dritt ta' tnaqqis, persuna taxxabbli g?andha tissodisfa l-kondizzjonijiet li ?ejjin:

(a)

g?all-finijiet ta' tnaqqis skont l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, dan irid ikollu fattura mag?mula skont it-Taqsimiet 3 sa 6 tal-Kapitolu 3 tat-Titolu XI".

Id-dritt Rumen

4

L-Artikolu 11(1) tal-Legea nr 227/2015 privind Codul fiscal (il-Li?i Nru 227/2015, li Tistabbilixxi l-Kodi?i Fiskali), tat?8 ta' Settembru 2015 (Monitorul Oficial al României, Parti I, Nru 688 tal?10 ta' Settembru 2015, iktar 'il quddiem il-"Kodi?i Fiskali"), jipprevedi li, meta jiddeterminaw l-ammont ta' taxxa, ta' imposta jew ta' kontribuzzjoni so?jali obbligatorja, l-awtoritajiet fiskali jistg?u ma ji?dux inkunsiderazzjoni tran?azzjoni ming?ajr skop ekonomiku, billi ja??ustaw l-effetti fiskali tag?ha, jew jistg?u jbiddlu l-forma ta' tran?azzjoni jew ta' attività sabiex jirriflettu l-kontenut ekonomiku tag?ha.

5

L-Artikolu 25(1) tal-Kodi?i Fiskali jipprevedi li, g?all-finijiet tad-determinazzjoni tar-ri?ultat fiskali, g?andhom jitqiesu b?ala spejje? li jistg?u jitnaqqsu l-ispejje? sostnuti bil-g?an li ti?i e?er?itata attività ekonomika, inklu?i dawk irregolati minn li?ijiet fis-se??, kif ukoll l-ispejje? ta' re?istrazzjoni, il-kontribuzzjonijiet u l-kontribuzzjonijiet dovuti lill-kmamar tal-kummer? u tal-industrija, lill-organizzazzjonijiet ta' persuni li jimpjegaw u lill-organizzazzjonijiet sindakali.

6

L-Artikolu 299(1)(a) tal-imsemmi kodi?i jipprevedi l-obbligu tal-persuna taxxabbli su??etta g?all-VAT li ??omm, g?all-VAT tal-input im?allsa jew dovuta, fattura fiskali u, f'?erti ka?ijiet pre?i?i, il-prova tal-?las.

7

Skont l-Artikolu 6(1) u (2) tal-Legea nr. 207 privind Codul de procedur? fiscal? (il-Li?i Nru 207 dwar il-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali), tal?20 ta' Lulju 2015 (Monitorul Oficial al României, Parti I, Nru 547 tat?23 ta' Lulju 2015), fil-ver?joni tag?ha fis-se?? fid-data meta se??ew il-fatti fil-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem il-"Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali"):

"1. L-awtorità fiskali g?andha d-dritt tevalwa, fil-limiti tas-setg?at tag?ha u tal-kompetenzi tag?ha, ir-rilevanza tal-fatti fiskali billi tu?a l-mezzi ta' prova previsti mil-li?i u tadotta s-soluzzjoni bba?ata fuq id-dispo?izzjonijiet legali kif ukoll fuq konstatazzjonijiet kompleti dwar i?-?irkustanzi kollha li ji??araw il-ka? fil-mument tal-adozzjoni ta' de?i?joni. Fl-e?er?izzju tas-setg?a diskrezzjonali tag?ha, l-awtorità fiskali g?andha tie?u inkunsiderazzjoni l-opinjoni bil-miktub mibg?uta mill-awtorità fiskali kompetenti lill-persuna taxxabbli kkon?ernata fil-kuntest tal-attività ta' assistenza u ta' orjentazzjoni tal-persuni taxxabbli kif ukoll tas-soluzzjoni adottata mill-awtorità fiskali f'att amministrattiv fiskali jew minn qorti, f'de?i?joni definittiva pre?edenti, g?al fatti analogi li jikkon?ernaw l-istess persuna taxxabbli. Fil-ka? li l-awtorità fiskali tikkonstata differenzi bejn is-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli u l-informazzjoni me?uda inkunsiderazzjoni f'opinjoni bil-miktub jew f'att amministrattiv fiskali li jikkon?erna l-istess persuna taxxabbli, l-awtorità fiskali g?andha d-dritt li tag?mel konstatazzjonijiet skont is-sitwazzjoni fiskali reali u l-le?i?lazzjoni fiskali u g?andha l-obbligu li tindika, bil-miktub, il-motivi li g?alihom hija ma ?aditx inkunsiderazzjoni l-opinjoni preliminari.

2. Il-korp fiskali g?andu je?er?ita d-dritt ta' evalwazzjoni tieg?u fil-limiti tar-ra?uni u tal-ekwità, billi ji?gura bilan? ?ust bejn l-g?an imfittex u l-mezzi implimentati sabiex dan jintla?aq."

8

L-Artikolu 9 tal-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali, intitolat "Dritt g?al smig?", jipprevedi, fil-paragrafu 1 tieg?u, li:

"Qabel ma tie?u d-de?i?joni tag?ha, l-awtorità tat-taxxa g?andha tiggarantixxi l-possibbiltà g?all-persuna taxxabbli li tesprimi l-opinjoni tag?ha dwar il-fatti u ?-?irkustanzi rilevanti g?at-te?id tad-de?i?joni."

9

L-Artikolu 46 ta' dan il-kodi?i, intitolat "Kontenut u motivazzjoni tal-att amministrattiv fiskali", jipprevedi, fil-paragrafu 2 tieg?u, li:

"L-att amministrattiv fiskali fil-ver?joni stampata tieg?u g?andu jinkludi l-elementi li ?ejjin:

[…]

j)

l-informazzjoni dwar is-smig? tal-persuna taxxabbli”.

10

L-Artikolu 49 tal-imsemmi kodi?i, intitolat “Nullità tal-att amministrattiv fiskali”, huwa fformulat kif ?ej:

“1. L-att amministrattiv fiskali huwa null fil-ka?ijiet kollha li ?ejjin:

a)

meta jkun ?ie adottat bi ksur tad-dispo?izzjonijiet legali fil-qasam tal-kompetenza;

b)

meta ma jkunx jinkludi wie?ed mill-elementi tieg?u dwar il-kunjom, l-isem u l-kwalità tar-rappre?entant tal-awtorità fiskali, il-kunjom, l-isem jew id-denominazzjoni tal-persuna taxxabbli, is-su??ett tal-att amministrattiv jew il-firma tar-rappre?entant tal-awtorità fiskali, bl-e??ezzjoni prevista fl-Artikolu 46(6), kif ukoll l-awtorità fiskali emittenti;

c)

meta jkun ivvizzjat bi ?ball gravi u manifest. L-att amministrattiv fiskali g?andu jitqies li huwa vvizzjat minn ?ball gravi u manifest meta r-ra?unijiet li fuqhom l-adozzjoni tieg?u tkun ibba?ata jkunu vvizzjati minn difett tant importanti li, kieku dawn ?ew esklu?i qabel jew waqt l-adozzjoni tal-att, dan ma kienx ji?i adottat.

2. In-nullità tista’ ti?i kkonstatata mill-awtorità fiskali kompetenti jew mill-awtorità responsabbli g?all-ippro?essar tal-ilment, fuq talba jew ex officio. Jekk in-nullità ti?i kkonstatata mill-awtorità fiskali kompetenti, din g?andha tie?u de?i?joni li g?andha ti?i nnotifikata lill-persuna taxxabbli.

3. L-atti amministrattivi fiskali li jiksru dispo?izzjonijiet legali minbarra dawk imsemmija fil-paragrafu 1 jistg?u ji?u annullati. Id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 50 g?andhom japplikaw mutatis mutandis.”

11

Skont l-Artikolu 278(1) tal-istess kodi?i:

“Il-pre?entata ta’ lment kontenzju? amministrattiv ma jwassalx g?as-sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tal-att amministrattiv fiskali.”

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

12

CF, kumpannija kummer?jali rregolata mid-dritt Rumen, ma?luqa matul l?2008, g?andha b?ala g?an prin?ipali l-isfruttament tar-ri?orsi forestali. Matul il-perijodu mid?29 ta' Awwissu 2016 sat?13 ta' April 2017, hija kienet su??etta g?al kontroll fiskali mill-A?enzija tal-Kontea dwar, minn na?a, it-taxxa fuq il-kumpanniji relatata mal-perijodu mill-1 ta' Jannar 2011 sal?31 ta' Di?embru 2016 u, min-na?a l-o?ra, il-VAT relatata mal-perijodu mill?1 ta' Marzu 2014 sal?31 ta' Di?embru 2016.

13

Dan il-kontroll fiskali ?ie sospi? g?al sitt xhur sabiex jippermetti lid-Direttorat Re?jonali, inkarigat mill-?lieda kontra l-frodi, li jwettaq investigazzjoni, li fiha pparte?ipa l-uffi??ju tal-prosekutur fi ?dan it-Tribunalul Cluj (il-Qorti tal-Kontea ta' Cluj, ir-Rumanija). L-investigazzjoni kriminali ng?alqet b'de?i?joni li ma titti?idx azzjoni.

14

Fir-rapport ta' kontroll fiskali tag?ha, l-A?enzija tal-Kontea indikat li t-tran?azzjonijiet kummer?jali bejn CF u tnejn mill-fornituri tag?ha kienu fittizji peress li dawn i?-?ew? fornituri, mikroimpri?i li g?alihom ir-rata ta' tassazzjoni hija ta' 3 % tad-d?ul mill-bejg?, filwaqt li r-rata ta' tassazzjoni ta' CF kienet ta' 16 %, ma kellhomx il-kapa?ità teknika u lo?istika li jipprovdu s-servizzi li huma ffatturaw lil CF.

15

Ir-rappre?entant legali ta' CF ?ie mistieden fis-sede tal-A?enzija tal-Kontea sabiex jir?ievi kopja ta' dan ir-rapport ta' kontroll fiskali.

16

CF ikkontestat l-imsemmi rapport ta' kontroll fiskali u talbet li jkollha a??ess g?all-fajl amministrattiv kollu tag?ha. Hija indikat li ma kinitx ?iet informata, fil-mument tal-kontroll fiskali, dwar il-mod kif l-investigazzjoni kriminali setg?et tinfluwenza l-kontroll tal-awtoritajiet fiskali.

17

Wara ?-?a?da tal-ilment tag?ha minn dawn l-awtoritajiet, CF ippre?entat rikors quddiem il-qorti tar-rinviju, ji?ifieri t-Tribunalul Cluj (il-Qorti tal-Kontea ta' Cluj).

18

Il-qorti tar-rinviju tosserva li, skont l-awtoritajiet fiskali Rumeni, CF kienet responsabbli g?all-a?ir fiskali inadegwat tal-fornituri tag?ha. Skont l-imsemmija awtoritajiet, in-natura fittizja tat-tran?azzjonijiet kummer?jali bejn CF u l-imsemmija fornituri kienet tirri?ulta mill-fatt li CF ma setg?etx tippre?enta dokumenti ta' sostenn minbarra l-fattura fiskali. Madankollu, skont il-le?i?lazzjoni Rumena, l-uniku dokument ta' sostenn li l-persuna taxxabbli hija obbligata tipprodu?i g?all-finijiet tal-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis kemm fil-qasam tal-VAT kif ukoll fil-qasam tat-taxxa fuq il-kumpanniji huwa l-fattura fiskali.

19

Din il-qorti tikkonstata li huwa impossibbli li ji?i ddeterminat il-mod kif il-kontroll fiskali mwettaq mill-A?enzija tal-Kontea ?ie influwenzat mill-investigazzjoni mmexxija mid-Direttorat Re?jonali, responsabbli mill-?lieda kontra l-frodi. Bl-istess mod, l-imsemmija qorti ma tafx bl-e?istenza ta' xi indizji li wasslu lill-awtoritajiet fiskali sabiex jqisu li t-tran?azzjonijiet kummer?jali li se??ew bejn CF

u l-fornituri tag?ha kienu fittizji.

20

F’dan il-kuntest, it-Tribunalul Cluj (il-Qorti tal-Kontea ta’ Cluj) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1)

Fid-dawl tal-prin?ipju ta’ rispett tad-drittijiet tad-difi?a, kif iddefinit mil-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja stabbilita sal-lum […], att amministrattiv fiskali adottat kontra individwu jista’ u g?andu jintlaqat minn nullità espressa meta dan tal-a??ar ma jkollux il-possibbiltà li ja??edi g?all-informazzjoni li abba?i tag?ha kien adottat kontrih l-imsemmi att, minkejja l-fatt li dan l-att jag?mel riferiment g?al ?erti elementi tal-fajl amministrattiv?

2)

Il-prin?ipji ta’ newtralità, ta’ proporzjonalità u ta’ ekwivalenza jipprekludu l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis g?all-finijiet tal-VAT u tat-taxxa fuq il-kumpanniji minn kumpannija li l-a?ir tag?ha huwa korrett mill-perspettiva fiskali, billi l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis g?all-finijet tat-taxxa fuq il-kumpanniji ?ie rrifjutat min?abba l-a?ir fiskali allegatament mhux xieraq tal-fornituri abba?i ta’ elementi b?an-nuqqas ta’ ri?orsi umani jew ta’ mezzi ta’ trasport, meta l-awtorità fiskali ma tipprovax l-e?istenza ta’ xi pass li minnu kien jirri?ulta l-istabbiliment ta’ responsabbiltà fiskali jew kriminali tal-imsemmija fornituri?

3)

Prassi nazzjonali li tikkonsisti fl-issu??ettar tal-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis g?all-finijiet tal-VAT u tat-taxxa fuq il-kumpanniji g?ad-detenzjoni ta’ dokumenti ?ustifikattivi apparti l-fattura fiskali, b?al stimi ta’ spejje? jew rapporti dwar il-progress ta’ xog?lijiet, li ma humiex iddefiniti b’mod ?ar u pre?i? fil-le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali, hija kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni?

4)

Fid-dawl tal-?urisprudenza li tirri?uta mis-[sentenza tas?17 ta’ Di?embru 2015, WebMindLicenses (C?419/14, EU:C:2015:832)], jista’ jitqies li te?isti eva?joni tat-taxxa meta persuna taxxabbli takkwista o??etti u servizzi ming?and persuna taxxabbli li tibbenefika minn sistema fiskali differenti minn tag?ha?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ammissibbiltà

21

Il-Gvern Rumen jikkontesta l-ammissibbiltà tat-talba g?al de?i?joni preliminari kemm fid-dawl tal-Artikolu 94 tar-Regoli tal-Pro?edura tal-Qorti tal-?ustizzja kif ukoll min?abba l-assenza ta’ le?i?lazzjoni rilevanti tad-dritt tal-Unjoni fir-rigward tal-aspett tal-kaw?a prin?ipali dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji.

22

F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar, minn na?a, li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, id-domandi dwar l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni mag?mula mill-qorti nazzjonali fil-

kuntest le?i?lattiv u fattwali li hija tiddefinixxi ta?t ir-responsabbiltà tag?ha, u li l-e?attezza tieg?u ma g?andhiex ti?i vverifikata mill-Qorti tal-?ustizzja, tibbenefika minn pre?unzjoni ta' rilevanza. Ir-rifjut mill-Qorti tal-?ustizzja li tag?ti de?i?joni dwar talba mressqa minn qorti nazzjonali huwa possibbli biss meta jkun jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni mitluba tad-dritt tal-Unjoni ma jkollha ebda relazzjoni mar-realtà jew mas-su??ett tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, jew inkella meta l-problema tkun ta' natura ipotetika, jew meta l-Qorti tal-?ustizzja ma jkollhiex il-punti ta' fatt u ta' li?i me?tie?a sabiex tag?ti risposta utli g?ad-domandi li jkunu sarulha kif ukoll sabiex tifhem ir-ra?unijiet g?alfejn il-qorti nazzjonali tqis li g?andha b?onn risposti g?al dawn id-domandi sabiex taqta' t-tilwima pendenti quddiemha (sentenza tat?12 ta' Di?embru 2019, Slovenské elektrárne, C?376/18, EU:C:2019:1068, punt 24 u l-?urisprudenza ??itata).

23

G?aldaqstant, peress li d-de?i?joni tar-rinviju sservi ta' ba?i g?all-pro?edura ta' rinviju g?al de?i?joni preliminari quddiem il-Qorti tal-?ustizzja skont l-Artikolu 267 TFUE, huwa indispensabbli li l-qorti nazzjonali tispjega, f'din id-de?i?joni, il-kuntest fattwali u le?i?lattiv tal-kaw?a prin?ipali u tag?ti minimu ta' spjegazzjonijiet fuq ir-ra?unijiet tal-g?a?la tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li hija titlob l-interpretazzjoni tag?hom, kif ukoll ir-rabta li din tistabbilixxi bejn dawn id-dispo?izzjonijiet u l-le?i?lazzjoni nazzjonali applikabbli g?at-tilwima mressqa quddiemha. Dawn ir-rekwi?iti kumulattivi li jikkon?ernaw il-kontenut ta' talba g?al de?i?joni preliminari jissemmew b'mod espli?itu fl-Artikolu 94 tar-Regoli tal-Pro?edura (sentenza tat?12 ta' Di?embru 2019, Slovenské elektrárne, C?376/18, EU:C:2019:1068, punt 25 u l-?urisprudenza ??itata).

24

Fir-rigward, b'mod iktar spe?ifiku, tar-rekwi?iti li jinsabu fl-Artikolu 94 tar-Regoli tal-Pro?edura, g?andu ji?i kkonstatat li din it-talba g?al de?i?joni preliminari tinkludi l-elementi fattwali fundamentali u ssemmi l-kontenut tad-dispo?izzjonijiet kemm tad-dritt tal-Unjoni kif ukoll tad-dritt nazzjonali li jistg?u japplikaw g?all-kaw?a prin?ipali.

25

G?al dak li jirrigwarda, min-na?a l-o?ra, l-aspett tal-kaw?a prin?ipali dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji, g?andu jitfakkar li, meta le?i?lazzjoni nazzjonali tikkonforma ru?ha, g?as-soluzzjonijiet li toffri g?al sitwazzjonijiet purament interni, mas-soluzzjonijiet adottati fid-dritt tal-Unjoni, b'mod partikolari, sabiex ji?i evitat li jkun hemm diskriminazzjonijiet kontra residenti nazzjonali jew eventwali distorsjonijiet tal-kompetizzjoni, jew ukoll li ti?i ?gurata pro?edura unika f'sitwazzjonijiet paragunabbli, je?isti interess ?ert tal-Unjoni Ewropea li, sabiex ji?u evitati diver?enzi fl-interpretazzjonijiet futuri, id-dispo?izzjonijiet jew il-kun?etti me?uda mid-dritt tal-Unjoni jing?ataw interpretazzjoni uniformi, indipendentement mi?-?irkustanzi li fihom huma g?andhom japplikaw (sentenza tal?24 ta' Ottubru 2019, Belgische Staat, C?469/18 u C?470/18, EU:C:2019:895, punt 22 u l-?urisprudenza ??itata).

26

G?alhekk, interpretazzjoni, mill-Qorti tal-?ustizzja, tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni f'sitwazzjonijiet purament interni hija ??ustifikata min?abba li dawn ikunu saru applikabbli permezz tad-dritt nazzjonali b'mod dirett u inkundizzjonat, sabiex ji?i ?gurat trattament identiku g?as-sitwazzjonijiet interni u g?as-sitwazzjonijiet irregolati mid-dritt tal-Unjoni (sentenza tal?24 ta' Ottubru 2019, Belgische Staat, C?469/18 u C?470/18, EU:C:2019:895, punt 23).

27

Peress li l-qorti tar-rinviju spjegat b’mod pre?i? li dan huwa l-ka? hawnhekk g?al dak li jirrigwarda l-aspett tal-kaw?a prin?ipali dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji, g?andu jitqies, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, li din it-talba g?al de?i?joni preliminari hija ammissibbli.

Fuq l-ewwel domanda

28

Permezz tal-ewwel 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, jekk, fil-kuntest ta’ pro?eduri amministrattivi nazzjonali ta’ kontroll u ta’ determinazzjoni tal-valur taxxabbli tal-VAT, persuna taxxabbli ma kellhiex il-possibbiltà li ta??edi g?all-informazzjoni inklu?a fil-fajl amministrattiv tag?ha u li ttie?det inkunsiderazzjoni waqt l-adozzjoni ta’ de?i?joni amministrattiva li timponi fuqha obbligi fiskali addizzjonali, dan il-prin?ipju je?i?i li l-imsemmija de?i?joni ti?i annullata.

29

F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li r-rispett tad-drittijiet tad-difi?a jikkostitwixxi prin?ipju ?enerali tad-dritt tal-Unjoni li huwa applikabbli meta l-amministrazzjoni jkollha l-intenzjoni tadotta, fil-konfront ta’ persuna, att li jikkaw?alha pre?udizzju. L-imsemmi prin?ipju ?enerali japplika f’?irkustanzi li fihom l-amministrazzjoni tissu??etta lill-persuni taxxabbli g?al pro?edura ta’ kontroll fiskali sabiex tiggarantixxi l-?bir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tal-Istat Membru kkon?ernat jew sabiex ti??ieled kontra l-frodi fiskali (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tad?9 ta’ Novembru 2017, Ispas, C?298/16, EU:C:2017:843, punti 26 u 27, kif ukoll tas?16 ta’ Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 40).

30

Id-dritt g?al smig?, li jiggarantixxi lil kull persuna l-possibbiltà li tressaq, b’mod utli u effettiv, il-fehmiet tag?ha matul il-pro?edura amministrattiva u qabel l-adozzjoni ta’ kull de?i?joni li tista’ taffettwa b’mod sfavorevoli l-interessi tag?ha, jag?mel parti integrali mir-rispett tad-drittijiet tad-difi?a. Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizza, ir-regola li tipprovdi li d-destinatarju ta’ de?i?joni li tikkaw?alu pre?udizzju g?andu jing?ata l-opportunità li jissottometti l-osservazzjonijiet tieg?u qabel ma din tittie?ed hija inti?a sabiex tippermetti lill-awtorità kompetenti tie?u inkunsiderazzjoni b’mod effettiv l-informazzjoni rilevanti kollha. Sabiex ti?i ?gurata protezzjoni effettiva tal-persuna kkon?ernata, l-imsemmija regola hija inti?a b’mod partikolari sabiex din tal-a??ar tkun tista’ tikkore?i ?ball jew tie?u inkunsiderazzjoni elementi marbuta mas-sitwazzjoni personali tag?ha, li jimmilitaw sabiex id-de?i?joni tittie?ed, ma titti?idx jew li jkollha kontenut spe?ifiku (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas?16 ta’ Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 41 u l-?urisprudenza ??itata).

31

G?alkemm l-awtoritajiet fiskali nazzjonali ma humiex su??etti g?al obbligu ?enerali li jipprovdu a??ess s?i? g?all-fajl li huma g?andhom u lanqas li jikkomunikaw ex officio d-dokumenti u l-informazzjoni li jsostnu d-de?i?joni prevista, xorta jibqa’ l-fatt li, fi pro?eduri amministrattivi dwar il-kontroll u l-istabbiliment tal-ba?i taxxabbli tal-VAT, individwu g?andu jkollu l-possibbiltà li ji?u kkomunikati lilu, fuq talba tieg?u, l-informazzjoni u d-dokumenti li jinsabu fil-fajl amministrattiv u li ttie?du inkunsiderazzjoni mill-awtorità pubblika sabiex tadotta d-de?i?joni tag?ha, sakemm ma jkunx hemm g?anijiet ta’ interess ?enerali li ji??ustifikaw li ji?i ristrett l-a??ess g?all-imsemmija informazzjoni u g?all-imsemmija dokumenti (sentenza tad?9 ta’ Novembru 2017, Ispas, C?298/16,

EU:C:2017:843, punti 32 u 39).

32

F’dan il-ka?, il-qorti tar-rinviju tosserva li l-awtoritajiet fiskali nazzjonali rrifjutaw li jg?arrfu lill-persuna taxxabbli bl-informazzjoni rilevanti li din tal-a??ar talbet fil-?in u ma ssemmi ebda g?an ta’ interess ?enerali li ji??ustifika tali rifjut.

33

F’dan il-kuntest, din il-qorti tistaqsi jekk huwiex il-kompitu tag?ha li tikkonstata n-nullità ipso jure tad-de?i?joni amministrattiva li timponi obbligi fiskali supplimentari fuq l-imsemmija persuna taxxabbli.

34

F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar 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 b?al dawk li jibbenefikaw minnhom l-individwi f’sitwazzjonijiet tad-dritt nazzjonali paragunabbli (prin?ipju tal-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).

35

G?al dak li jirrigwarda, b’mod iktar partikolari, il-prin?ipju ta’ effettività, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li dan ma je?i?ix li de?i?joni kkontestata, g?aliex adottata bi ksur tad-drittijiet tad-difi?a, ti?i annullata fil-ka?ijiet kollha. Fil-fatt, ksur tad-drittijiet tad-difi?a jwassal 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-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 78 u 79).

36

Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa sa fejn il-pro?edura ta’ kontroll fiskali setg?et twassal g?al ri?ultat differenti li kieku CF seta’ kellha a??ess g?all-fajl matul l-imsemmija pro?edura amministrattiva.

37

Fid-dawl ta’ dak li ntqal iktar ’il fuq, ir-risposta li g?andha ting?ata g?all-ewwel domanda hija li l-prin?ipju ?enerali tad-dritt tal-Unjoni tar-rispett tad-drittijiet tad-difi?a g?andu ji?i interpretat fis-sens li, jekk, fil-kuntest ta’ pro?eduri amministrattivi nazzjonali ta’ kontroll u ta’ determinazzjoni tal-valur taxxabbli tal-VAT, persuna taxxabbli ma kellhiex il-possibbiltà li ta??edi g?all-informazzjoni li tinsab fil-fajl amministrattiv tag?ha u li ttie?det inkunsiderazzjoni waqt l-adozzjoni ta’ de?i?joni amministrattiva li timponi fuqha obbligi fiskali addizzjonali, filwaqt li l-qorti adita tikkonstata li, fl-assenza ta’ din l-irregolarità, il-pro?edura setg?et twassal g?al ri?ultat differenti, dan il-prin?ipju je?i?i li l-imsemmija de?i?joni ti?i annullata.

Fuq it-tieni sar-raba’ domanda

38

Permezz tat-tieni sar-raba’ domanda tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk, fil-pre?enza ta’ sempli?i suspetti mhux issostanzjati tal-amministrazzjoni fiskali nazzjonali fir-rigward tat-twettiq effettiv tat-tran?azzjonijiet ekonomi?i li wassal g?all-?ru? ta’ fattura fiskali, il-prin?ipji li jirregolaw l-applikazzjoni, mill-Istati Membri, tas-sistema komuni tal-VAT, b’mod partikolari dawk ta’ newtralità fiskali u ta’ ?ertezza legali, g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li dawn jipprekludu li l-persuna taxxabbli li hija d-destinatarja ta’ din il-fattura ti?i rrifjutata d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT jekk ma tkunx tista’ tipprodu?i, minbarra l-imsemmija fattura, provi o?ra tar-realtà tat-tran?azzjonijiet ekonomi?i mwettqa.

39

Preliminarjament, g?andu ji?i ppre?i?at li hija biss il-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa l-effett tal-interpretazzjoni mog?tija mill-Qorti tal-?ustizzja b’risposta g?al dawn id-domandi fuq l-aspett tal-kaw?a prin?ipali dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji.

40

Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, id-dritt tal-persuni taxxabbli li jnaqqsu mill-VAT li g?andhom i?allsu l-VAT dovuta jew di?à m?allsa g?all-o??etti akkwistati jew g?as-servizzi r?evuti upstream u u?ati g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?hom jikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-le?i?lazzjoni tal-Unjoni. Kif il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ripetutament, id-dritt g?al tnaqqis previst fl-Artikoli 167 et seq tad-Direttiva dwar il-VAT jag?mel parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u ma jistax, b?ala prin?ipju, ji?i limitat (sentenza tas?16 ta’ Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 33 u l-?urisprudenza ??itata).

41

Is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi konsegwentement in-newtralità perfetta fir-rigward tal-pi? fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?anijiet jew mir-ri?ultati tag?hom, sakemm l-imsemmija attivitajiet ikunu, b?ala prin?ipju, huma stess su??etti g?all-VAT (sentenza tat?3 ta’ Lulju 2019, The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge, C?316/18, EU:C:2019:559, punt 22 u l-?urisprudenza ??itata).

42

Madankollu, il-?lieda kontra l-frodi, l-eva?joni fiskali kif ukoll kontra l-eventwali abbu?i huwa g?an irrikonoxxut u inkora??ut mid-Direttiva dwar il-VAT, u l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ripetutament li l-individwi ma jistg?ux jinvokaw b’mod frawdolenti jew abbu?iv ir-regoli tad-dritt tal-Unjoni. G?aldaqstant, huma l-awtoritajiet u l-qrati nazzjonali li g?andhom jirrifjutaw il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis jekk ji?i stabbilit, fid-dawl ta’ elementi o??ettivi, li dan id-dritt ikun qieg?ed ji?i invokat b’mod frawdolenti jew abbu?iv (sentenza tas?16 ta’ Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 34).

43

Jekk dan ikun il-ka? meta eva?joni fiskali titwettaq mill-persuna taxxabbli nnifisha, dan ikun il-ka? ukoll meta persuna taxxabbli kienet taf jew kellha tkun taf li, bl-akkwist tag?ha, hija kienet qed tipparte?ipa fi tran?azzjoni involuta fi frodi tal-VAT. G?alhekk, il-benefi??ju tat-tnaqqis jista’ ji?i

rrifjutat lil persuna taxxabbli biss jekk ji?i stabbilit, abba?i ta' fatturi o??ettivi, li din il-persuna taxxabbli, li lilha l-o??etti jew is-servizzi li abba?i tag?hom ?ie invokat id-dritt g?al tnaqqis ?ew ikkunsinnati jew ipprovduti, kienet taf jew kellha tkun taf li, bl-akkwist ta' dawn l-o??etti jew ta' dawn is-servizzi, hija kienet qed tipparte?ipa fi tran?azzjoni involuta fi frodi tal-VAT imwettqa mill-fornitur jew minn operatur li ja?ixxi upstream jew downstream fil-katina ta' dawn il-kunsinni jew ta' dawn il-provvisti (sentenza tas?16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 35).

44

Hija l-awtorità fiskali nazzjonali kompetenti li g?andha tistabbilixxi, fid-dawl ta' elementi o??ettivi u ming?ajr ma d-destinatarju tal-fattura ji?i obbligat iwettaq verifiki li ma huwiex obbligat iwettaq, li dan id-destinatarju kien jaf jew kellu jkun jaf li t-tran?azzjoni li fuqha huwa bba?at id-dritt g?al tnaqqis kienet involuta fi frodi tal-VAT, liema fatt g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat?22 ta' Ottubru 2015, PPUH Stehcemp, C?277/14, EU:C:2015:719, punt 50).

45

Peress li d-dritt tal-Unjoni ma jipprevedix regoli dwar il-modalitajiet tal-amministrazzjoni tal-provi fil-qasam tal-frodi tal-VAT, dawn l-elementi o??ettivi g?andhom ji?u stabbiliti mill-amministrazzjoni fiskali nazzjonali kompetenti skont ir-regoli tal-prova previsti mid-dritt nazzjonali. Madankollu, dawn ir-regoli ma g?andhomx jippre?udikaw l-effettività tad-dritt tal-Unjoni u g?andhom jirrispettaw id-drittijiet iggarantiti minn dan id-dritt, spe?jalment mill-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (sentenza tas?16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

46

F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li d-determinazzjoni tal-mi?uri li jistg?u, f'ka? b?al dan, ikunu me?tie?a b'mod ra?onevoli minn persuna taxxabbli li tixtieq te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT sabiex ti?gura ru?ha li t-tran?azzjonijiet tag?ha ma jkunux involuti fi frodi mwettqa minn operatur fi stadju pre?edenti tiddependi essenzjalment mi?-?irkustanzi tal-imsemmi ka? inkwistjoni (sentenza tat?22 ta' Ottubru 2015, PPUH Stehcemp, C?277/14, EU:C:2015:719, punt 51).

47

G?alkemm persuna taxxabbli tista' ti?i obbligata, meta jkun hemm indizji li jindikaw is-suspett ta' irregolaritajiet jew ta' frodi, tinforma ru?ha dwar il-fornitur li ming?andu tkun qed tikkunsidra tixtri o??etti jew servizzi sabiex ti?gura ru?ha mill-affidabbiltà tieg?u, l-awtorità fiskali ma tistax, madankollu, te?i?i b'mod ?enerali mill-imsemmija persuna taxxabbli, minn na?a, li tivverifika li l-persuna li to?ro? il-fattura relatata mal-o??etti jew mas-servizzi li abba?i tag?hom huwa mitlub l-e?er?izzju ta' dan id-dritt g?andha l-o??etti inkwistjoni u hija f'po?izzjoni li tipprovdihom u li tissodisfa l-obbligi tag?ha li tiddikjara u li t?allas il-VAT, sabiex ti?gura ru?ha li ma je?istux irregolaritajiet jew frodi fuq il-livell tal-operaturi li joperaw fi stadju pre?edenti jew, min-na?a l-o?ra, li g?andha dokumenti f'dan ir-rigward (sentenza tat?22 ta' Ottubru 2015, PPUH Stehcemp, C?277/14, EU:C:2015:719, punt 52).

48

Peress li l-produzzjoni ta' tali dokumenti supplimentari ma hijiex prevista mill-Artikolu 178(a) tad-Direttiva dwar il-VAT u tista' taffettwa, b'mod sproporzjonat, l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis kif ukoll, g?aldaqstant, il-prin?ipju ta' newtralità, l-amministrazzjoni fiskali nazzjonali kompetenti ma

tistax te?i?i, b’mod ?enerali, tali produzzjoni.

49

F’dawn i?-?irkustanzi, ir-risposta li g?andha ting?ata g?at-tieni sar-raba’ domanda hija li l-prin?ipji li jirregolaw l-applikazzjoni, mill-Istati Membri, tas-sistema komuni tal-VAT, b’mod partikolari dawk ta’ newtralità fiskali u ta’ ?ertezza legali, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li dawn jipprekludu li, fil-pre?enza ta’ sempli?i suspetti mhux issostanzjati tal-amministrazzjoni fiskali nazzjonali fir-rigward tat-twettiq effettiv tat-tran?azzjonijiet ekonomi?i li wassal g?all-?ru? ta’ fattura fiskali, il-persuna taxxabbli li hija d-destinatarja ta’ din il-fattura ti?i rrifjutata d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT jekk ma tkunx tista’ tipprodu?i, minbarra l-imsemmija fattura, provi o?ra tar-realtà tat-tran?azzjonijiet ekonomi?i mwettqa.

Fuq l-ispejje?

50

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 (Is-Sitt Awla) taqta’ u tidde?iedi:

1)

Il-prin?ipju ?enerali tad-dritt tal-Unjoni tar-rispett tad-drittijiet tad-difi?a g?andu ji?i interpretat fis-sens li jekk, fil-kuntest ta’ pro?eduri amministrattivi nazzjonali ta’ kontroll u ta’ determinazzjoni tal-valur taxxabbli tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT), persuna taxxabbli ma kellhiex il-possibbiltà li ta??edi g?all-informazzjoni li tinsab fil-fajl amministrattiv tag?ha u li ttie?det inkunsiderazzjoni waqt l-adozzjoni ta’ de?i?joni amministrattiva li timponi fuqha obbligi fiskali addizzjonali, filwaqt li l-qorti adita tikkonstata li, fl-assenza ta’ din l-irregolarità, il-pro?edura setg?et twassal g?al ri?ultat differenti, dan il-prin?ipju je?i?i li l-imsemmija de?i?joni ti?i annullata.

2)

Il-prin?ipji li jirregolaw l-applikazzjoni, mill-Istati Membri, tas-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT), b’mod partikolari dawk ta’ newtralità fiskali u ta’ ?ertezza legali, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li dawn jipprekludu li, fil-pre?enza ta’ sempli?i suspetti mhux issostanzjati tal-amministrazzjoni fiskali nazzjonali fir-rigward tat-twettiq effettiv tat-tran?azzjonijiet ekonomi?i li wassal g?all-?ru? ta’ fattura fiskali, il-persuna taxxabbli li hija d-destinatarja ta’ din il-fattura ti?i rrifjutata d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT jekk ma tkunx tista’ tipprodu?i, minbarra l-imsemmija fattura, provi o?ra tar-realtà tat-tran?azzjonijiet ekonomi?i mwettqa.

Firem

(*1) Lingwa tal-kaw?a: ir-Rumen.