

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tmien Awla)

10 ta' Frar 2022 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Armonizzazzjoni tal-leġiżlazzjonijiet fiskali – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 179 u 183 – Dritt għal tnaqqis tal-VAT – Modalitajiet – Kumpens jew rimbors tal-VAT eżessiva m'allsa – Obbligi supplementari ta' ʒlas – Prinċipju ta' newtralità fiskali – Prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività”

Fil-Kawża C-487/20,

li għandha bʒala sużżett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Curtea de Apel Alba Iulia (il-Qorti tal-Appell ta' Alba Iulia, Ir-Rumanija), permezz ta' deċiżjoni tat-22 ta' Settembru 2020, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-2 ta' Ottubru 2020, fil-proċedura

Philips Ortrati SRL

vs

Direcvali ia Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tmien Awla),

komposta minn J. Passer, President tas-Seba' Awla, li qiegħed jaixxi bʒala President tat-Tmien Awla, F. Biltgen (Relatur) u N. Wahl, Imqallfin,

Avukat ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Philips Ortrati SRL, minn M. Boian, D.-D. Dascălu u minn E. C. Antonescu, avocaţi,
- għall-Gvern Rumun, minn E. Gane u L.-E. Baţagoi, bʒala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn A. Armenia u J. Jokubauskaitė, bʒala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni meħuda, wara li nstemgħet l-Avukata ġenerali, li taqta' l-kawża mingħajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 u tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ʒU 2006, L 347, p. 1, rettifika

fil-?U 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”), kif ukoll tal-prin?ipji ta' ekwivalenza, ta' effettività u ta' newtralità fiskali.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn Philips Or??tie SRL u d-Direc?ia General? de Administrare a Marilor Contribuabili (id-Direttorat ?enerali g?all-Amministrazzjoni tal-Kontribwenti L-Kbar, ir-Rumanija) dwar il-modalitajiet tal-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT).

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 179 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“Il-persuna taxxabbli g?andha teffettwa t-tnaqqis billi tnaqqas mill-ammont totali tal-VAT dovuta g?al perijodu partikolari ta' taxxa l-ammont totali ta' VAT li fir-rigward tag?ha, matul l-istess perijodu, id-dritt li tnaqqas irri?ulta u hu e?er?itat skond l-Artikolu 178.

Madanakollu, l-Istati Membri jistg?u je?tie?u li persuni taxxabbli li jwettqu transazzjonijiet okka?jonali, kif definiti fl-Artikolu 12, je?er?itaw id-dritt tag?hom ta' tnaqqis fil-?in tal-provvista biss.”

4 L-Artikolu 183 ta' din id-direttiva jistabbilixxi li:

“Fejn, g?al perijodu partikolari ta' taxxa, l-ammont ta' tnaqqis je??edi l-ammont tal-VAT dovuta, l-Istati Membri jistg?u, skond il-kondizzjonijiet li huma g?andhom jiddeterminaw, jew jag?mlu rifu?joni jew imexxu l-e??ess 'il quddiem g?all-perijodu li jmiss.

Madankollu, l-Istati Membri jistg?u jirrifjutaw li jag?mlu rifu?joni jew li jmexxu 'l quddiem jekk l-ammont ta' l-e??ess hu insinifikanti.”

5 L-Artikolu 252 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“1. Id-denunzja tal-VAT g?andha ti?i ppre?entata sa terminu perentorju li jkun stabbilit mill-Istati Membri. Dak it-terminu perentorju m'g?andux ikun ta' aktar minn xahrejn mill-a??ar ta' kull perijodu fiskali.

2. Il-perijodu fiskali g?andu jkun stabbilit minn kull Stat Membru f'xahar, f'xahrejn jew f'tliet xhur.

L-Istati Membri jistg?u, madankollu, jistabbilixxu perijodi fiskali differenti sakemm dawn ma jaqb?ux sena.”

Id-dritt Rumien

6 Konformement mal-Artikolu 157(2)(b bis) tal-Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedur? fiscal? (il-Li?i Nru 207/2015 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) (iktar 'il quddiem il-“Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali”), ma humiex ikkunsidrati b?ala arretrati fiskali “l-obbligi fiskali stabbiliti f'atti amministrattivi fiskali kkontestati skont il-li?i, li huma ggarantiti konformement mal-Artikoli 210 sa 211 jew mal-Artikolu 235”.

7 L-Artikolu 233 tal-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali intitolat “Sospensjoni tal-e?ekuzzjoni forzata” jipprovdi, b'mod partikolari:

“[...]

(2 bis) L-e?ekuzzjoni forzata hija sospi?a jew ma tibdiex fis-sitwazzjonijiet li ?ejjin:

a) g?all-krediti fiskali stabbiliti b'de?i?joni tal-awtorità fiskali kompetenti, jekk id-debitur jinforma lill-awtorità fiskali, wara l-komunikazzjoni tad-de?i?joni, bil-pre?entata ta' ittra ta' garanzija jew polza ta' assigurazzjoni ta' garanzija, konformement mal-Artikolu 235. L-e?ekuzzjoni forzata tkompli jew tibda jekk id-debitur ma jippre?entax l-ittra ta' garanzija jew il-polza ta' assigurazzjoni ta' garanzija f'terminu ta' 45 jum mid-data tal-komunikazzjoni tad-de?i?joni li tistabbilixxi l-krediti fiskali;

b) g?all-krediti fiskali stabbiliti f'atti amministrattivi fiskali kkontestati skont il-li?i u ggarantiti konformement mal-Artikoli 210 sa 211. L-e?ekuzzjoni forzata tkompli jew tibda wara li l-atti amministrattivi fiskali jkunu saru definittivi fis-sistema ta' rimedji amministrattivi jew ?udizzjarji.

(2 ter) Matul il-perijodu kollu ta' sospensjoni tal-e?ekuzzjoni forzata skont il-paragrafu (2 bis), il-krediti fiskali li jkunu s-su??ett tas-sospensjoni ma jintemmux, sakemm id-debitur ma jag??ilx li g?andhom jintemmu konformement mal-Artikolu 165(8).

[...]"

8 L-Artikolu 235(1) u (5) tal-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali huwa fformulat kif ?ej:

“(1) Fil-ka? ta' lmenti mressqa kontra atti amministrattivi fiskali li jistabbilixxu krediti fiskali, skont dan il-kodi?i, inklu? matul l-e?ami tar-rikors kontenju? amministrattiv, l-e?ekuzzjoni forzata hija sospi?a jew ma tibdiex g?all-obbligi fiskali kkontestati jekk id-debitur jippre?enta quddiem l-awtorità fiskali kompetenti ittra ta' garanzija jew polza ta' assigurazzjoni ta' garanzija g?all-obbligi fiskali kkontestati u mhux im?allsa fil-mument li ting?ata l-garanzija. Il-validità tal-ittra ta' garanzija jew il-polza ta' assigurazzjoni ta' garanzija g?andha tkun ta' mill-inqas 6 xhur li jiddekorru mid-data li tin?are?.

[...]

(5) Matul il-perijodu kollu ta' sospensjoni tal-e?ekuzzjoni forzata skont dan l-artikolu, il-krediti fiskali li jkunu s-su??ett tas-sospensjoni ma jintemmux, sakemm id-debitur ma jag??ilx li g?andhom jintemmu konformement mal-Artikolu 165(8).”

9 L-Artikolu 303 tal-Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (il-Li?i Nru 227/2015 dwar il-Kodi?i tat-Taxxi) tat-8 ta' Settembru 2015 (*Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 688 tal?10 ta' Settembru 2015) iktar 'il quddiem il-“Kodi?i tat-Taxxi”), jipprovdi li:

“(1) Meta t-taxxa fuq l-akkwisti mwettqa minn persuna taxxabbli rre?istrata g?all-finijiet tal-VAT, konformement mal-Artikolu 316, li tista' titnaqqas matul perijodu taxxabbli, tkun og?la mit-taxxa mi?bura g?al tran?azzjonijiet taxxabbli, ikun hemm e??ess matul il-perijodu ta' referenza, iktar 'il quddiem imsejja? *ammont negattiv tat-taxxa*.

(2) Wara d-determinazzjoni tat-taxxa dovuta jew tal-ammont negattiv tat-taxxa g?at-tran?azzjonijiet imwettqa matul il-perijodu taxxabbli ta' referenza, il-persuni taxxabbli g?andhom jippro?edu g?all-a??ustamenti previsti f'dan l-artikolu, permezz tad-dikjarazzjoni tat-taxxa msemmija fl-Artikolu 323.

(3) L-ammont negattiv tat-taxxa, akkumulat, huwa ddeterminat billi mal-ammont negattiv tat-taxxa, li jirri?ulta matul il-perijodu taxxabbli ta' referenza, ji?died il-bilan? tal-ammont negattiv tat-taxxa, ittrasferit mid-dikjarazzjoni tal-perijodu taxxabbli pre?edenti, jekk ir-rimbors tieg?u ma jkunx intalab, u d-differenzi negattivi tal-VAT stabbiliti mill-awtoritajiet ta' kontroll fiskali permezz ta'

de?i?jonijiet ikkomunikati sad-data tal-pre?entata tad-dikjarazzjoni.

(4) It-taxxa akkumulata dovuta g?andha ti?i ddeterminata matul il-perijodu taxxabbli ta' referenza billi mat-taxxa dovuta g?all-perijodu taxxabbli ta' referenza ji?diedu l-ammonti mhux im?allsa lit-Te?or Pubbliku, sad-data tal-pre?entata tad-dikjarazzjoni tat-taxxa msemmija fl-Artikolu 323, tal-bilan? tat-taxxa dovuta g?all-perijodu taxxabbli pre?edenti, kif ukoll l-ammonti mhux im?allsa lit-Te?or Pubbliku, sad-data tal-pre?entata tad-dikjarazzjoni, tad-differenzi tal-VAT dovuti kif stabbiliti mill-awtoritajiet ta' kontroll fiskali permezz ta' de?i?jonijiet tat-taxxa kkomunikati sad-data tal-pre?entata tad-dikjarazzjoni. B'e??ezzjoni:

a) fl-ewwel dikjarazzjoni tat-taxxa ppre?entata quddiem l-awtorità fiskali wara d-data ta' approvazzjoni ta' fa?ilità ta' ?las, it-taxxa akkumulata dovuta li g?aliha l-fa?ilità ta' ?las tkun ?iet approvata ma g?andhiex ti?i ttrasferita mill-perijodu taxxabbli pre?edenti;

b) fl-ewwel dikjarazzjoni tat-taxxa ppre?entata quddiem l-awtorità fiskali wara d-data tar-re?istrazzjoni tal-awtorità fiskali fil-korp ?enerali tal-kredituri skont il-Li?i Nru 85/2014, it-taxxa akkumulata dovuta li biha l-awtorità fiskali tkun irre?istrat ru?ha fil-korp ?enerali tal-kredituri skont il-Li?i Nru 85/2014 ma g?andhiex ti?i ttrasferita mill-perijodu taxxabbli pre?edenti.

(5) B'e??ezzjoni g?ad-dispo?izzjonijiet tal-paragrafi (3) u (4), id-differenzi negattivi tal-VAT stabbiliti mill-awtoritajiet ta' kontroll jew l-ammonti mhux im?allsa lit-Te?or Pubbliku sad-data tal-pre?entata tad-dikjarazzjoni, tad-differenzi tal-VAT dovuti kif stabbiliti mill-awtoritajiet ta' kontroll fiskali permezz ta' de?i?jonijiet li l-e?ekuzzjoni tag?hom tkun ?iet sospi?a mill-qradi, skont il-li?i, ma g?andhomx ji?diedu mal-ammont negattiv jew mat-taxxa akkumulata dovuta, skont il-ka?, li tirri?ulta matul il-perijodi ta' sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tad-de?i?joni. Dawn is-somom huma inklu?i fid-dikjarazzjoni tal-perijodu taxxabbli li matulu tkun intemmet is-sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tad-de?i?joni, sabiex ji?i ddeterminat l-ammont negattiv tat-taxxa, akkumulata, jew, skont il-ka?, tat-taxxa dovuta, akkumulata.

(6) Permezz tad-dikjarazzjoni tat-taxxa msemmija fl-Artikolu 323, il-persuni taxxabbli g?andhom jiddeterminaw id-differenzi bejn l-ammonti msemmija fil-paragrafi (3) u (4), li jirrappre?entaw l-a??ustament tat-taxxa, u l-iffissar tal-bilan? tat-taxxa dovuta jew tal-bilan? tal-ammont negattiv tat-taxxa. Jekk it-taxxa akkumulata dovuta tkun og?la mill-ammont negattiv tat-taxxa akkumulata, ikun hemm bilan? ta' taxxa li g?andha tit?allas matul il-perijodu taxxabbli ta' referenza. Jekk l-ammont negattiv tat-taxxa akkumulata jkun og?la mit-taxxa akkumulata dovuta, dan jirri?ulta f'bilan? tal-ammont negattiv tat-taxxa matul il-perijodu taxxabbli ta' referenza.

[...]"

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

10 Fix-xahar ta' Settembru 2016, id-Direttorat ?enerali g?all-Amministrazzjoni tal-Kontribwenti l-Kbar ?are? de?i?joni tat-taxxa (iktar 'il quddiem id-“de?i?joni tat-taxxa”) li imponiet fuq Philips Or??tie l-?las tal-ammont ta' 31 628 916 lei Rumeni (RON) (madwar EUR 6 325 783) b?ala VAT u obbligi fiskali supplementari.

11 Peress li, g?al dak li jikkon?erna l-ammonti stabbiliti minn din il-de?i?joni tat-taxxa, l-e?ekuzzjoni ma kinitx sospi?a, Philips Or??tie rre?istrat, fid-dikjarazzjoni relatata max-xahar ta' Settembru 2016, l-ammont ta' RON 21 799 334 (madwar EUR 4 359 866), li jirrappre?enta “d-differenzi tal-VAT li g?andha tit?allas stabbiliti fil-de?i?joni tat-taxxa li ma kinux im?allsa sad-data tal-pre?entata tad-dikjarazzjoni tal-VAT”, ming?ajr ma talbet ir-rimbors tieg?u. Wara l-kumpens, Philips Or??tie kien g?ad fadlilha t?allas l-ammont ta' RON 12 096 916 (madwar EUR 2 419 383).

12 Barra minn hekk, Philips Or??tie ressqet, fl-4 ta' Novembru 2016, ilment fiskali kontra l-de?i?joni tat-taxxa, billi kkontestat il-legalità tag?ha fir-rigward tal-ammont ta' RON 21 799 334 (madwar EUR 4 359 866). Waqt it-tressiq ta' dan l-ilment, Philips Or??tie ppre?entat ittra ta' garanzija bankarja, ma?ru?a fl-istess jum, fir-rigward tal-ammont ta' RON 31 577 059 (madwar EUR 6 315 412). Din l-ittra ta' garanzija bankarja ?iet esti?a permezz ta' atti addizzjonali sussegwenti sal-4 ta' Marzu 2020.

13 Bejn ix-xahar ta' Novembru 2016 u x-xahar ta' Marzu 2019, Philips Or??tie ppre?entat dikjarazzjonijiet tal-VAT li fihom hija ma ni??litx, fil-linja 38 tag?hom, b?ala arretrati, id-differenzi tal-VAT dovuti, kif jidhru fl-de?i?joni tat-taxxa u mhux im?allsa sad-data tal-pre?entata ta' dawn id-dikjarazzjonijiet, filwaqt li talbet ir-rimbors tal-VAT. Din il-kumpannija qieset li, fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 233 u tal-Artikolu 235(1) u (5) tal-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali, dawn id-differenzi la setg?u ji?u kklassifikati b?ala "arretrati", u lanqas setg?u jag?mlu parti mill-"VAT akkumulata dovuta", kif iddefinita fl-Artikolu 303(4) tal-Kodi?i tat-Taxxa. Id-Direttorat ?enerali g?all-Amministrazzjoni tal-Kontribwenti l-Kbar ?are? de?i?jonijiet ta' rimbors tal-VAT ming?ajr ma o??ezzjona dwar il-mod kif l-imsemmija dikjarazzjonijiet kienu ?ew mimlija u lanqas dwar l-interpretazzjoni tar-regoli rilevanti minn Philips Or??tie.

14 Permezz ta' sentenza tal-5 ta' Marzu 2019, il-Curtea de Apel Bucure?ti (il-Qorti tal-Appell ta' Bukarest, ir-Rumanija) laqg?et l-appell ippre?entat minn Philips Or??tie mid-de?i?joni tat-taxxa u annullat l-ammont tal-VAT supplementari ta' RON 21 799 334 (madwar EUR 4 359 866). Mit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta li, fil-mument tal-adozzjoni tag?ha, din is-sentenza ma kinitx definitiva.

15 Fid-dikjarazzjonijiet tal-VAT tag?ha relatati max-xhur ta' April u ta' Mejju 2019, Philips Or??tie, ma ni??litx fil-linja 38 tag?hom, b?alma g?amlet qabel, id-differenzi tal-VAT dovuti stabbiliti fil-de?i?joni tat-taxxa u mhux im?allsa sad-data tal-pre?entata ta' dawn id-dikjarazzjonijiet.

16 Id-Direttorat ?enerali g?all-Amministrazzjoni tal-Kontribwenti l-Kbar informa lil Philips Or??tie li huwa jqis li l-linja 38 tad-dikjarazzjonijiet tax-xhur ta' April u ta' Mejju 2019, dwar ammont ta' VAT dovut ta' RON 12 096 916 (madwar EUR 2 419 383), kienet mimlija b'mod ?baljat u ?are? ?ew? de?i?jonijiet ta' rettifika ta' dawn id-dikjarazzjonijiet, li permezz tag?hom huwa biddel l-ammont tal-VAT dovut fuqhom, billi inkluda fil-VAT akkumulata dovuta l-ammont ta' RON 21 799 334 (madwar EUR 4 359 866), b'effett dirett fuq l-ammont tal-VAT li kellu ji?i rimborsat.

17 Wara li l-ilment amministrattiv tag?ha kontra dawn id-de?i?jonijiet ?ie mi??ud, Philips Or??tie adixxiet lill-qorti tar-rinviju b'rikors g?al annullament kontra l-imsemmija de?i?jonijiet billi sostniet, b'mod partikolari, li, peress li l-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali jirrikonoxxi l-effett suspensiv tal-e?ekuzzjoni tal-obbligi fiskali stabbiliti minn atti ta' tassazzjoni li jkunu ?ew ikkontestati, i?da li fir-rigward tag?hom tkun ?iet ippre?entata ittra ta' garanzija bankarja, l-istess regola g?andha tapplika wkoll fil-ka? fejn dawn l-obbligi ta' ?las ikunu jirrigwardaw ammont tal-VAT supplementari stabbilit minn de?i?joni ta' taxxa kkontestata, u dan spe?jalment peress li din l-interpretazzjoni ?iet ikkonfermata mill-awtoritajiet fiskali bejn ix-xahar ta' Novembru 2016 u x-xahar ta' Marzu 2019. Din il-kumpannija sostniet ukoll li, g?alkemm huwa minnu li l-Istati Membri g?andhom mar?ni ta' diskrezzjoni fil-kuntest tat-traspo?izzjoni tad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT, huma g?andhom josservaw il-prin?ipji ?enerali applikabbli, ji?ifieri l-prin?ipji ta' ekwivalenza, ta' effettività u ta' newtralità tal-VAT, kif iddefiniti mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja f'dan il-qasam, li madankollu, f'dan il-ka?, ma humiex osservati mid-dritt Rumien.

18 Id-Direttorat ?enerali g?all-Amministrazzjoni tal-Kontribwenti l-Kbar, min-na?a tieg?u, sostna li l-mekkani?mu ta' stabbiliment tal-VAT dovuta jew li g?andha ti?i rimborsata huwa mekkani?mu spe?jali u li d-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 303(4) u (5) tal-Kodi?i tat-Taxxa g?andhom natura

speġjali meta mqabbla ma' dawk tal-Artikoli 157, 233 u 235 tal-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali, li huma applikabbli biss għat-tipi l-oħra ta' taxxi u ta' imposti. Għaldaqstant, il-preżentata ta' ittra ta' garanzija bankarja ma hijiex biżżejjed sabiex teskludi mill-kalkolu tal-"VAT akkumulata dovuta" obbligi fiskali stabbiliti minn deċiżjoni tat-taxxa kkontestat.

19 F'dawn iż-żirkustanzi, il-Curtea de Apel Alba Iulia (il-Qorti tal-Appell ta' Alba Iulia, ir-Rumanija) iddeċidiet li tissospendi l-proċedura quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja domanda preliminari li hejja:

"Id-dispożizzjonijiet [tal-ewwel paragrafu] tal-Artikolu 179 u [tal-ewwel paragrafu] tal-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-[VAT], flimkien mal-prinċipji ta' ekwivalenza, ta' effettività u ta' newtralità, jistgħu jiġu interpretati b'ala li jipprekludu regoli/prattiki nazzjonali li jeżistiu tnaqqis fl-ammont tal-VAT li għandu jittallas lura bl-inklużjoni fil-kalkolu tal-ammont ta' VAT li għandu jittallas għal ammonti li jirrappreżentaw obbligi ta' servizzi supplimentari stabbiliti permezz ta' deċiżjoni tat-taxxa, annullata b'deċiżjoni tal-qorti mhux definittiva, sakemm dawn l-obbligi supplimentari huma ggarantiti permezz ta' ittra ta' garanzija bankarja u r-regoli proċedurali nazzjonali tat-taxxa jirrikonoxxu l-effett suspensiv tal-eżekuzzjoni ta' din il-garanzija għal taxxi u dazji oħra?"

Fuq id-domanda preliminari

20 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 u l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT kif ukoll il-prinċipji ta' newtralità fiskali, ta' ekwivalenza u ta' effettività għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leżiżzjoni nazzjonali li tippermetti lill-amministrazzjoni fiskali ta' Stat Membru li tirrifjuta r-rimbors ta' ammont ta' VAT supplementari stabbilit u m'allsa wara deċiżjoni tat-taxxa kkontestata mill-persuna taxxabbli kkonfermata u li kienet is-suqett ta' deċiżjoni ġudizzjarja mhux definittiva favur din il-persuna taxxabbli, minkejja li din tal-aħħar ikollha garanzija bankarja fir-rigward tal-ammont tal-VAT inkwistjoni u li, konformement mad-dritt proċedurali nazzjonali, għal dak li jirrigwarda imposti jew taxxi oħra, il-kostituzzjoni ta' tali garanzija bankarja tippermetti li jinkiseb tali rimbors.

21 Preliminarjament, għandu jittfakkar li hija l-Qorti tal-Ġustizzja li għandha tirrispondi għal din id-domanda billi tibbaża ruha fuq il-leżiżzjoni nazzjonali u l-kuntest fattwali ddefiniti mill-qorti tar-rinviju, li hija l-unika qorti li għandha ġurisdizzjoni f'dan ir-rigward, u li tipprovdiha l-elementi kollha ta' interpretazzjoni li jaqgħu taħt id-dritt tal-Unjoni li jistgħu jippermettulha tevalwa l-konformità ta' din il-leżiżzjoni mad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Mejju 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punt 38).

22 Għaldaqstant, f'dan il-każ, ma hemmx lok li jiġi eżaminat l-argument, imressaq mill-Gvern Rumen, li Philips Orto kienet possibbiltajiet differenti minn dawk li għaliha sabiex issostni d-drittijiet tagħha u li kienu mingħajr piż finanzjarju addizzjonali għaliha. Fil-fatt, l-eżistenza ta' tali għaliha fid-dritt Rumen ma jietx invokata mill-qorti tar-rinviju u ma hijiex il-Qorti tal-Ġustizzja li għandha tikkunsidra mill-ġdid l-interpretazzjoni tad-dritt nazzjonali mogħtija mill-qorti tar-rinviju.

23 Sussegwentement, għandu jittfakkar li, skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 tad-Direttiva tal-VAT, it-tnaqqis isir globalment mill-persuna taxxabbli billi, mill-ammont tat-taxxa dovuta għal perijodu taxxabbli, tnaqqas l-ammont tal-VAT li fir-rigward tiegħu jkun tniessel id-dritt għal tnaqqis u kie eżerċitat matul l-istess perijodu. L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 ta' din id-direttiva jippreżenta li, meta l-ammont tat-tnaqqis jeżisti dak tal-VAT dovuta għal perijodu taxxabbli, ikun hemm eżess li jista' jiġi ttrasferit għall-perijodu segwenti jew jiġi rimborsat.

24 Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet repetutament li, għalkemm l-implementazzjoni tad-dritt għar-rimbors tal-VAT eżessiva m'allsa stabbilit fl-Artikolu 183 tad-

Direttiva tal-VAT taqa', b'ala prin?ipju, ta't l-awtonomija pro?edurali tal-Istati Membri, xorta jibqa' l-fatt li din l-awtonomija hija limitata mill-prin?ipji ta' ekwivalenza u ta' effettività (sentenza tat-12 ta' Mejju 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata).

25 Fir-rigward tal-possibbiltà, skont l-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT, li ji?i pprovdut li l-VAT e??essiva m?allsa ti?i ttrasferita fuq il-perijodu taxxabbli segwenti jew li ti?i rimborsata, il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at li, g?alkemm l-Istati Membri ?ertament igawdu minn libertà fl-iffissar tal-modalitajiet tar-rimbors tal-VAT e??essiva m?allsa, dawn il-modalitajiet ma jistg?ux jippre?udikaw il-prin?ipju tan-newtralità fiskali billi jqieg?du fuq il-persuna taxxabbli, b'mod s?i? jew parzjali, il-pi? ta' din it-taxxa. B'mod partikolari, kundizzjonijiet b'al dawn g?andhom jag?tu l-possibbiltà lill-persuna taxxabbli tirkupra, f'kundizzjonijiet xierqa, il-kreditu kollu li jin?oloq minn din il-VAT e??essiva m?allsa, li jimplika li r-rimbors isir f'perijodu ra?onevoli permezz ta' ?lasijiet likwidi jew b'mod ekwivalenti u li, fi kwalunkwe ka?, il-mod ta' rimbors adottat ma g?andu jinvolvi ebda riskju finanzjarju g?all-persuna taxxabbli (sentenza tat-12 ta' Mejju 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, punt 33 u l-?urisprudenza ??itata).

26 Barra minn hekk, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT ma jistax ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi ne?essarjament le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprevedi modalitajiet ta' rimbors tal-VAT e??essiva m?allsa li jg?aqqud ?-?ew? mezzi ta' ?las lura tal-VAT e??essiva m?allsa previsti f'dan l-Artikolu 183, ji?ifieri it-trasferiment g?all-perijodu segwenti u r-rimbors ta' din il-VAT e??essiva m?allsa, jew li tipprevedi t-trasferiment tag?ha mhux g?all-perijodu taxxabbli sussegwenti, i?da fuq diversi perijodi ta' tassazzjoni, sakemm il-limiti imposti fl-Artikolu 252(2) tad-Direttiva tal-VAT ikunu osservati (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Mejju 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, punti 47 sa 49).

27 Min-na?a l-o?ra, le?i?lazzjoni nazzjonali li b'applikazzjoni tag?ha l-persuna taxxabbli g?andha tbat i parti mill-pi? finanzjarju tal-VAT e??essiva m?allsa matul perijodu meqjus b'ala li ma huwiex ra?onevoli tippre?udika l-prin?ipju ta' newtralità fiskali (ara f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Ottubru 2012, Mednis, C?525/11, EU:C:2012:652, punt 27).

28 Fil-kaw?a pre?enti, g?al dak li jirrigwarda l-prin?ipju ta' newtralità fiskali, hemm lok li ji?i kkonstatat li, fl-assenza ta' indikazzjoni, fit-talba g?al de?i?joni preliminari, tal-perijodu e?att li matulu persuna taxxabbli ma tistax, b'applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni Rumena, tikseb ir-rimbors tal-VAT e??essiva m?allsa li hija tista' tinvoka fir-rigward ta' perijodu ta' tassazzjoni spe?ifiku, hija l-qorti tar-rinviju, li hija l-unika qorti li g?andha ?urisdizzjoni sabiex tidde?iedi fuq il-fatti, li g?andha tidde?iedi jekk din il-le?i?lazzjoni effettivament tqieg?edx fuq il-persuna taxxabbli, matul perijodu meqjus b'ala li ma huwiex ra?onevoli, fis-sens tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, l-pi? finanzjarju tal-VAT e??essiva m?allsa jew ta' parti minnu.

29 G?al dak li jirrigwarda l-prin?ipji ta' ekwivalenza u ta' effettività, li g?alhom di?à sar riferiment fil-punt 24 tas-sentenza pre?enti, g?andu jittfakkar li l-modalitajiet pro?edurali relatati mal-azzjonijiet li huma inti?i sabiex ji?guraw il-?arsien tad-drittijiet li l-partijiet fil-kaw?a jgawdu skont id-dritt tal-Unjoni ma g?andhomx ikunu inqas favorevoli minn daww li jirrigwardaw azzjonijiet simili previsti mid-dritt nazzjonali (prin?ipju ta' ekwivalenza) u lanqas ma g?andhom jittfasslu b'tali mod li fil-prattika jsir impossibbli jew e??essivament diffi?li l-e?er?izzju tad-drittijiet mog?tija mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni (prin?ipju ta' effettività) (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-30 ta' ?unju 2016, Câmpean, C?200/14, EU:C:2016:494, punt 39 u l-?urisprudenza ??itata).

30 ?ertament, hija l-qorti tar-rinviju, li hija l-unika qorti li g?andha g?arfien dirett tal-modalitajiet tal-azzjonijiet g?al ?las lura mressqa kontra l-Istat, li g?andha tivverifika jekk il-modalitajiet pro?edurali inti?i li ji?guraw, fid-dritt nazzjonali, il-protezzjoni tad-drittijiet li l-partijiet fil-kaw?a jgawdu ta't id-dritt tal-Unjoni humiex konformi mal-prin?ipju ta' ekwivalenza u li te?amina kemm l-iskop kif ukoll il-karatteristi?i essenzjali tal-azzjonijiet allegatament simili ta' natura interna. G?al

dan il-għan, il-qorti nazzjonali għandha tivverifika x-xebh bejn l-azzjonijiet ikkonfermati fid-dawl tal-iskop, il-kawża li u l-karatteristiċi essenzjali tagħom (sentenza tad-19 ta' Lulju 2012, Littlewoods Retail et, C-591/10, EU:C:2012:478, punt 31 kif ukoll il-urisprudenza relatata).

31 Madankollu, fid-dawl tal-evalwazzjoni li l-qorti nazzjonali jkollha twettaq, il-Qorti tal-Ġustizzja tista' tindikalha f'erti elementi li jirrigwardaw l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

32 Fil-kawża ineami, fit-talba tagħha għal deċiżjoni preliminari, il-qorti tar-rinviju tindika li s-sistema ġenerali tal-obbligi fiskali relatati mat-taxxi u mal-imposti nazzjonali, kif prevista fl-Artikoli 157, 233 u 235 tal-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali, tistabbilixxi r-regola li, meta deċiżjoni tat-taxxa tkun ikkontestat, iċ-ċ meta ittra ta' garanzija bankarja tkun qiegħdet ippreżentata għall-obbligi fiskali kollha relatati magħha, in-natura eżekuttiva ta' din il-deċiżjoni tiġi sospiġa u l-iskadenza ta' dawn l-obbligi tista' ssew biss, b'mod antiċipat, sa fejn id-debitur jagħmel talba għal dan. Min-naħa l-oħra, fil-qasam tal-VAT, dawn id-dispożizzjonijiet ma japplikawx u l-Artikolu 303(4) u (5) tal-Kodiċi tat-Taxxa ma jipprevedix tali regola, b'tali mod li l-preżentata ta' ittra ta' garanzija bankarja ma jkollhiex l-effett li tissospendi l-eżiġibbiltà tal-obbligi fiskali fir-rigward tal-VAT.

33 Sabiex jintwera li l-prinċipju ta' ekwivalenza huwa osservat, il-Gvern Rumun isostni, minn naħa, li, għalkemm Philips Orto kienet qiegħda tirreferi għas-sospensjoni tal-effetti tal-deċiżjoni tat-taxxa, hija kellha l-possibbiltà li titlob lil qorti amministrattiva din is-sospensjoni ta't il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikoli 14 u 15 tal-Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 (il-Liġi dwar il-Kontenzju Amministrattiv Nru 554/2004), (*Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 1154 tas-7 ta' Diċembru 2004), fil-verġjoni tagħha applikabbli għall-kawża prinċipali. Min-naħa l-oħra, innuqqas ta' rikonossiment ta' tali effett sospensiv fil-qasam tal-VAT, filwaqt li dan l-effett huwa rrikonossut għal obbligi fiskali oħra, ma huwiex ta' natura li jikkontesta l-osservanza tal-prinċipju ta' ekwivalenza, peress li din is-sospensjoni ma taffettwax in-natura deduttibbli tal-VAT u t-tmiem l-obbligi fiskali fih innifsu. Il-modalitajiet proċedurali applikati fil-qasam tal-VAT għalhekk ma humiex inqas favorevoli minn dawk applikabbli għall-obbligi fiskali li jirriġultaw mid-dritt nazzjonali, peress li, fi kwalunkwe każ, l-obbligu ta' tlas ma huwiex mitmum, iċ-ċ sempliċement sospiġ.

34 Għalhekk, sabiex jiġi stabbilit jekk il-prinċipju ta' ekwivalenza huwiex osservat fil-kawża prinċipali, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tevalwa, fl-ewwel lok, jekk l-azzjonijiet li għalihom japplikaw modalitajiet proċedurali li l-Gvern Rumun jikkunsidra li huma analogi għal dawk previsti fl-Artikoli 157, 233 u 235 tal-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali humiex, fid-dawl tal-kawża li tagħom, tal-iskop tagħom kif ukoll tal-karatteristiċi essenzjali tagħom, kumparabbli ma' rikors ibba't fuq il-ksur tad-dritt tal-Unjoni, b'al dak fil-kawża prinċipali.

35 Dan ma jidherx li huwa l-każ, kif irrilevat il-qorti tar-rinviju stess, għal dak li jirrigwarda azzjonijiet relatati ma' obbligi ta' tlas tal-VAT li jirriġultaw minn deċiżjonijiet tat-taxxa kkontestati u mill-possibbiltajiet li tinkiseb sospensjoni tal-eżiġibbiltà ta' dawn l-obbligi, fatt li madankollu għandu jiġi vverifikat minn din il-qorti.

36 Fit-tieni lok, hija l-imsemmija qorti li għandha tistabbilixxi jekk il-modalitajiet proċedurali applikabbli għar-rikorsi nazzjonali li hija identifikat b'al simili għar-rikors inkwistjoni fil-kawża prinċipali humiex, fir-realtà, iktar favorevoli minn dawk applikabbli fil-kawża li tressqet quddiemha, skont l-Artikolu 303(4) u (5) tal-Kodiċi tat-Taxxa. Issa, għandu jiġi kkonstatat li mid-deskrizzjoni tad-dritt nazzjonali li għamlet il-qorti tar-rinviju fit-talba tagħha għal deċiżjoni preliminari jirriġulta li, fil-kawża ineami, il-persuni taxxabbli għandhom, fil-qasam tal-VAT, mezzi proċedurali inqas favorevoli minn dawk li huma għandhom għal dak li jikkonferna d-drittijiet tagħom ta't id-dritt nazzjonali, fir-rigward ta' imposti u ta' taxxi li ma humiex il-VAT. Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tagħmel il-verifiki neċessarji sabiex tiġi ggarantita l-osservanza tal-prinċipju ta' ekwivalenza għal dak li jikkonferna l-eżiġibbiltà tal-obbligi applikabbli fit-tliwima li għandha quddiemha.

37 Fir-rigward tal-prin?ipju ta' effettività, huwa bi??ejjed li ji?i kkonstatat li, fil-ka? ine?ami, dan il-prin?ipju ma jidhirx li huwa inkwistjoni peress li, u dan g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju, mill-fajl g?ad-dispo?izzjoni tal-Qorti tal-?ustizzja ma jirri?ultax u barra minn hekk ma ?iex allegat li l-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tirrendi e??essivament diffi?li jew impossibbli fil-prattika l-e?er?izzju tad-drittijiet misluta mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni. G?aldaqstant, ma hemmx b?onn li ting?ata de?i?joni f'dan ir-rigward.

38 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?andha tkun li l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 u l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-VAT kif ukoll il-prin?ipju ta' ekwivalenza g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprevedi modalitajiet pro?edurali relatati ma' azzjonijiet inti?i g?ar-rimbors tal-VAT, ibba?ati fuq ksur tas-sistema komuni tal-VAT, inqas favorevoli minn dawk applikabbli g?al-azzjonijiet simili bba?ati fuq ksur tad-dritt intern relatat ma' imposti u ma' taxxi li ma humiex il-VAT.

Fuq l-ispejje?

39 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 (It-Tmien Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 179 u l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 183 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, kif ukoll il-prin?ipju ta' ekwivalenza g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprevedi modalitajiet pro?edurali relatati ma' azzjonijiet inti?i g?ar-rimbors tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT), ibba?ati fuq ksur tas-sistema komuni ta' VAT, inqas favorevoli minn dawk applikabbli g?al-azzjonijiet simili bba?ati fuq ksur tad-dritt intern relatat ma' imposti u ma' taxxi li ma humiex il-VAT.

Firem

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