Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla)

24 ta’ Frar 2022 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 167 u 168 – Dritt g?al tnaqqis – Rifjut – Eva?joni tat-taxxa – Produzzjoni tal-provi – Sospensjoni tad-de?i?joni fuq ilment amministrattiv li jirrigwarda avvi? ta’ tassazzjoni li jirrifjuta dritt g?al tnaqqis, fl-istennija tal-e?itu ta’ pro?eduri kriminali – Awtonomija pro?edurali tal-Istati Membri – Prin?ipju ta’ newtralità fiskali – Dritt g?al amministrazzjoni tajba – Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea”

Fil-Kaw?a C?582/20,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Înalta Curte de Casa?ie ?i Justi?ie (il-Qorti G?olja tal-Kassazzjoni u tal-?ustizzja, ir-Rumanija), permezz ta’ de?i?joni tat?23 ta’ Lulju 2020, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil?5 ta’ Novembru 2020, fil-pro?edura

SC Cridar Cons SRL

vs

Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Cluj,

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

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla),

komposta minn E. Regan, President tal-Awla, I. Jarukaitis (Relatur), M. Ileši?, D. Gratsias u Z. Csehi, Im?allfin,

Avukat ?enerali: G. Pitruzzella,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al SC Cridar Cons SRL, minn C. F. Costa?, S. I. Pu? u A. Tomu?a, avoca?i,

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

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u A. Armenia, 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 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT"), u tal-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (iktar 'il quddiem il-"Karta").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn, minn na?a, SC Cridar Cons SRL (iktar 'il quddiem "Cridar") u, min-na?a l-o?ra, l-Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Cluj (l-Amministrazzjoni Dipartimentali tal-Finanzi Pubbli?i ta' Cluj, ir-Rumanija) (iktar 'il quddiem l-"AJFP Cluj") u d-Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Cluj-Napoca (id-Direttorat ?enerali Re?jonali tal-Finanzi Pubbli?i ta' Cluj-Napoca, ir-Rumanija) (iktar 'il quddiem id-"DGRFP Cluj-Napoca") dwar de?i?joni ta' sospensjoni tad-de?i?joni fuq ilment amministrattiv kontra avvi? ta' tassazzjoni li jirrifjuta dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT), sal-g?eluq ta' kaw?a kriminali.

Il?kuntest ?uridiku

Id*?*dritt tal*?*Unjoni

3 L-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi li:

"Dritt ta' tnaqqis ise?? fil-?in meta t-taxxa mnaqqsa ti?i imposta."

4 L-Artikolu 168 ta' din id-direttiva jippre?i?a li:

"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 taxxabbli o?ra;

[…]"

Id*?*dritt Rumen

Il?Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali

5 Il-Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedur? fiscal? (il-Li?i Nru 207/2015 dwar il-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem il-"Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali"), tipprevedi, fl-Artikolu 118(3) tag?ha, li "[i]l-kontroll fiskali g?andu jsir darba biss g?al kull tip ta' kreditu fiskali u g?al kull perijodu taxxabbli".

6 L-Artikolu 128 tal-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali, intitolat "Kontroll fiskali ?did", jistabbilixxi, fil-paragrafu 1 tieg?u, li:

"B'deroga mill-Artikolu 118(3), il-kap tal-awtorità ta' kontroll fiskali jista' jidde?iedi li jikkontrolla mill-?did ?erti tipi ta' obbligi fiskali g?al perijodu taxxabbli partikolari wara li titfa??a informazzjoni addizzjonali li din l-awtorità ma kinitx taf biha fid-data tal-kontroll fiskali u li g?andha effett fuq ir-ri?ultati ta' dan tal-a??ar."

7 Skont l-Artikolu 131 ta' dan il-kodi?i, intitolat "Ri?ultat tal-kontroll fiskali":

“(1) Ir-ri?ultat tal-kontroll fiskali g?andu jing?ata bil-miktub, permezz ta’ rapport ta’ kontroll fiskali, li jiddeskrivi l-konstatazzjonijiet tal-awtorità ta’ kontroll fiskali mill-perspettiva fattwali u legali kif ukoll il-konsegwenzi fiskali ta’ dawn il-konstatazzjonijiet.

[…]

4) Ir-rapport ta’ kontroll fiskali g?andu jikkostitwixxi l-ba?i g?all-?ru?:

a) l-avvi? ta’ tassazzjoni, g?al differenzi ta’ ?ieda jew ta’ tnaqqis meta mqabbla mal-obbligi fiskali prin?ipali relatati mad-differenzi fil-valur taxxabbli;

[…]”

8 L-Artikolu 132 tal-imsemmi kodi?i, intitolat “Riferiment lill-awtoritajiet responsabbli g?all-pro?eduri kriminali”, jg?id, fil-paragrafu 1 tieg?u, li:

“L-awtorità ta’ kontroll fiskali hija marbuta li tag?mel riferiment lill-korpi ?udizzjarji kompetenti fir-rigward tal-konstatazzjonijiet li jkunu saru waqt il-kontroll fiskali u li jistg?u jissodisfaw elementi li jikkostitwixxu reat, fil-kundizzjonijiet previsti mil-li?i kriminali.”

9 L-Artikolu 268 tal-istess kodi?i, intitolat “Possibbiltà li jitressaq ilment”, jippre?i?a, fil-paragrafu 1 tieg?u, li:

“Ilment jista’ jitressaq, skont dan it-titolu, kontra titolu ta’ kreditu kif ukoll kontra kull att amministrattiv fiskali ie?or. Peress li l-ilment huwa rikors mhux kontenzju?, dan ma j?a??adx lill-persuna li tqis lilha nnifisha le?a minn att amministrattiv fiskali mid-dritt g?al rikors kontenzju?.”

10 L-Artikolu 277 tal-Kodi?i ta’ Pro?edura Fiskali, intitolat “Sospensjoni tad-de?i?joni fil-pro?edura ta’ lment amministrattiv”, jaqra kif ?ej:

“1) Il-korp responsabbli g?all-ippro?essar tal-ilment jista’ jissospendi d-de?i?joni, permezz ta’ de?i?joni motivata, meta:

a) il-korp li jwettaq l-attività ta’ kontroll ikun g?amel riferiment lill-korpi kompetenti fir-rigward tal-e?istenza ta’ indizji ta’ twettiq ta’ ksur dwar il-mezzi ta’ prova g?all-istabbiliment tal-valur taxxabbli, ksur li l-konstatazzjoni tieg?u g?andha influwenza de?i?iva fuq is-soluzzjoni li ser ting?ata fil-kuntest tal-pro?edura amministrattiva;

[…]

4) Id-de?i?joni definittiva tal-qorti kriminali li tidde?iedi dwar l-azzjoni ?ivili tista’ ti?i invokata kontra l-korpi inkarigati mill-ippro?essar tal-ilmenti g?al dak li jikkon?erna s-somom li g?alihom l-Istat ikun ikkostitwixxa ru?u b?ala parti ?ivili.”

11 Skont l-Artikolu 278 ta’ dan il-kodi?i, intitolat “Sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tal-att amministrattiv fiskali”:

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

2) Id-dispo?izzjonijiet ta’ dan l-artikolu ma jippre?udikawx id-dritt tal-lanjant li jitlob is-sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tal-att amministrattiv fiskali skont il-[Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 (il-Li?i Nru 554/2004 dwar il-kontenzju? amministrattiv)] […]

[…]”

12 L-Artikolu 281 tal-imsemmi kodi?i, intitolat “Komunikazzjoni tad-de?i?joni u rimedju ?udizzjarju”, jipprevedi, fil-paragrafu 2 tieg?u, li:

“Il-lanjant jew il-persuni li jintervjenu fil-pro?edura ta’ lment jistg?u jikkontestaw id-de?i?jonijiet fuq ilment kif ukoll l-atti amministrattivi fiskali li g?alihom jirreferu dawn id-de?i?jonijiet quddiem il-qorti amministrattiva kompetenti […]”

13 L-Artikolu 350 tal-istess kodi?i, intitolat “Kollaborazzjoni mal-awtoritajiet responsabbli g?all-pro?eduri kriminali”, jistabbilixxi, fil-paragrafi 2 u 3 tieg?u, li:

“2) Fil-ka?ijiet debitament i??ustifikati, l-[Agen?iei Na?ionale de Administrare Fiscal? (ANAF) (l-A?enzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali, ir-Rumanija)] tista’ tkun inkarigata twettaq kontrolli fiskali, skont l-g?anijiet stabbiliti, wara l-ftu? ta’ pro?eduri kriminali u fuq parir tal-prosekutur.

3) Ir-ri?ultat tal-kontrolli previsti fil-paragrafi 1 u 2 g?andu ji?i rre?istrat f’pro?essi verbali, li jikkostitwixxu mezzi ta’ prova. Il-pro?essi verbali ma jikkostitwixxux titolu ta’ kreditu fiskali fis-sens ta’ dan il-kodi?i.”

14 Permezz tas-sentenza Nru 72 tad?29 ta’ Jannar 2019, il-Curtea Constitu?ional? (il-Qorti Kostituzzjonali, ir-Rumanija) ikkonstatat l-antikostituzzjonalità tal-espressjoni “li jikkostitwixxu mezzi ta’ prova” li tinsab f’dan l-Artikolu 350(3).

Il?Li?i dwar il?Kontenzju? Amministrattiv

15 Il-Li?i Nru 554/2004 dwar il-kontenzju? amministrattiv, fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem il-“Li?i dwar il-Kontenzju? Amministrattiv”), tinkludi l-Artikolu 2(1) li jag?ti d-definizzjonijiet li ?ejjin:

“G?all-finijiet ta’ din il-li?i, g?andhom japplikaw id-definizzjonijiet li ?ejjin:

[…]

?) ‘dannu imminenti’: id-dannu materjali futur u prevedibbli jew, jekk ikun il-ka?, id-disturb prevedibbli serju tal-funzjonament ta’ awtorità pubblika jew ta’ servizz pubbliku;

t) ‘ka?ijiet debitament i??ustifikati’: i?-?irkustanzi ta’ fatt u ta’ dritt ta’ natura li jo?olqu dubju serju fir-rigward tal-legalità tal-att amministrattiv;

[...]”.

16 L-Artikolu 14 tal-Li?i dwar il-Kontenzju? Amministrattiv, intitolat “Sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tal-att”, jistabbilixxi, fil-paragrafu 1 tieg?u, li:

“Fil-ka?ijiet debitament i??ustifikati u g?all-prevenzjoni ta’ dannu imminenti, wara r-riferiment […] lill-awtorità pubblika li tkun ?ar?et l-att jew lill-awtorità ?erarkika superjuri, il-persuna le?a tista’ titlob lill-qorti kompetenti tordna s-sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tal-att amministrattiv unilaterali sakemm il-qorti li tittratta l-mertu tag?ti d-de?i?joni tag?ha. Jekk il-persuna le?a ma tippre?entax ir-rikors tag?ha g?all-annullament tal-att fi ?mien 60 jum, is-sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tintemm *ipso iure* u ming?ajr ebda formalità.”

17 L-Artikolu 15 ta’ din il-li?i, intitolat “Talba g?al sospensjoni bir-rikors fil-kaw?a prin?ipali”,

jipprevedi li:

“1) Is-sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tal-att amministrattiv unilaterali tista’ tintalab mir-rikorrent, g?ar-ra?unijiet previsti fl-Artikolu 14, u permezz ta’ rikors indirizzat lill-qorti kompetenti g?all-annullament totali jew parzjali tal-att ikkontestat. F’dan il-ka?, il-qorti tista’ tordna s-sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tal-att amministrattiv ikkontestat sakemm il-kaw?a ti?i de?i?a b’mod definittiv u irrevokabbli. It-talba g?as-sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tista’ titressaq fl-istess ?in b?ar-rikors fil-kaw?a prin?ipali jew f’rikors separat, sakemm ting?ata de?i?joni fuq il-mertu tar-rikors.

[…]

4) Fil-ka? li jintlaqa’ r-rikors fuq il-mertu, il-mi?ura ta’ sospensjoni tal-e?ekuzzjoni, ordnata skont l-Artikolu 14, g?andha ti?i esti?a *ipso iure* sakemm il-kaw?a ti?i de?i?a b’mod definittiv u irrevokabbli, anki jekk ir-rikorrent ma jkunx talab is-sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tal-att amministrattiv skont il-paragrafu 1.”

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

18 Cridar, kumpannija attiva fil-qasam tal-kostruzzjoni tat-toroq u tal-awtostradi, kienet su??etta g?al kontroll fiskali relatat mal-VAT g?all-perijodu mill?1 ta’ Jannar 2011 sat?30 ta’ April 2014. Matul dan il-kontroll, l-Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Bistri?a-N?s?ud (l-Amministrazzjoni Dipartimentali tal-Finanzi Pubbli?i ta’ Bistri?a-N?s?ud, ir-Rumanija) irrikonoxxitilha dritt g?at-tnaqqis tal-VAT g?at-tran?azzjonijiet inklu?i fil-kontabbiltà tag?ha.

19 Fil-bidu tas-sena 2015, il-Parchetul de pe lâng? Curtea de Apel Cluj (l-Uffi??ju tal-Prosekutur fi ?dan il-Qorti tal-Appell ta’ Cluj, ir-Rumanija) (iktar ’il quddiem l-“Uffi??ju tal-Prosekutur”) e?amina l-fajl kriminali Nru 363/P/2015, li fih ?ew ifformulati akku?i ta’ eva?joni tat-taxxa fir-rigward ta’ diversi persuni, fosthom l-amministratur ta’ Cridar. F’data mhux spe?ifikata matul is-sena 2016, l-Uffi??ju tal-Prosekutur talab lid-DGRFP Cluj-Napoca jwettaq kontroll fiskali ?did ta’ Cridar, min?abba li kienu je?istu provi li, matul il-perijodu mill?1 ta’ Jannar 2011 sal?31 ta’ Di?embru 2015, din il-kumpannija kienet wettqet akkwisti fittizji ming?and diversi kumpanniji o?ra. Id-DGRFP Cluj-Napoca inkariga lill-AJFP Cluj sabiex twettaq dan il-kontroll ?did. Dan ?vol?a bejn l?4 u s?17 ta’ Ottubru 2016 u kien jirrigwarda biss il-perijodu li kien is-su??ett tal-kontroll fiskali msemmi fil-punt pre?edenti.

20 Fir-rapport ta’ kontroll fiskali tieg?u tat?3 ta’ Novembru 2016 u fl-avvi? ta’ impo?izzjoni tieg?u fl-istess jum, l-AJFP Cluj irrifjutat, kuntrarjament g?all-po?izzjoni adottata fl?2014, li tirrikonoxxi lil Cridar id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT g?at-tran?azzjonijiet kollha ta’ akkwist imwettqa minn din il-kumpannija ming?and ?ames kumpanniji msemmija mill-Uffi??ju tal-Prosekutur (iktar ’il quddiem l-“akkwisti inkwistjoni”) u imponiet fuq Cridar obbligi fiskali addizzjonali fl-ammont ta’ 2 103 272 lei Rumeni (RON) (madwar EUR 425 000), b?ala VAT u taxxa fuq il-kumpanniji. Skont l-Artikolu 128 tal-Kodi?i ta’ Pro?edura Fiskali, l-AJFP Cluj irrevokat wkoll l-avvi? ta’ tassazzjoni g?as-sena 2014 u rrevediet ir-ri?ultati kollha tal-kontroll fiskali pre?edenti fil-qasam tal-VAT. Dan l-avvi? ta’ tassazzjoni ?did kien ibba?at fuq sensiela ta’ irregolaritajiet ikkonstatati upstream, fil-livell ta’ ?ames fornituri ta’ Cridar jew tal-fornituri tag?hom, li fid-dawl tag?hom l-AJFP Cluj ikkonkludiet li kien je?isti suspett ra?onevoli li kienet in?olqot sitwazzjoni artifi?jali sabiex Cridar i??id b’mod fittizju l-ispejje? tag?ha u tnaqqas l-ammonti ta’ VAT korrispondenti, ming?ajr ma jkunu je?istu tran?azzjonijiet ekonomi?i reali.

21 Mal-?ru? ta' dawn l-atti, l-awtoritajiet fiskali g?amlu riferiment lill-Uffi??ju tal-Prosekutur g?al investigazzjoni fir-rigward ta' dawn il-fatti ta' eva?joni tat-taxxa dwar it-tran?azzjonijiet ikkontrollati. Barra minn hekk, pro?eduri kriminali li jirrigwardaw dawn il-fatti kienu di?à nbdew u kienu s-su??ett tal-fajl ta' investigazzjoni Nru 363/P/2015.

22 Fil?11 ta' Novembru 2016, Cridar ressqet ilment quddiem id-DGRFP Cluj-Napoca kontra l-avvi? ta' tassazzjoni tat?3 ta' Novembru 2016 u, abba?i tal-Artikolu 14 tal-Li?i dwar il-Kontenzju? Amministrattiv, ressqet talba g?as-sospensjoni tal-e?ekuzzjoni ta' dan l-avvi?, li ntlaqg?et mill-Curtea de Apel Cluj (il-Qorti tal-Appell ta' Cluj, ir-Rumanija) permezz ta' sentenza mog?tija fl?2016, li ordnat is-sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tal-avvi? ta' tassazzjoni sakemm il-qorti li tittratta l-mertu tag?ti d-de?i?joni tag?ha.

23 Permezz ta' de?i?joni tas?16 ta' Marzu 2017 fuq l-ilment imsemmi fil-punt pre?edenti, id-DGRFP Cluj-Napoca ?a?ad l-ilmenti ta' natura pro?edurali li kienu ?ew ippre?entati minn Cridar, i?da ordna s-sospensjoni tad-de?i?joni fuq il-mertu tal-ilment fiskali skont l-Artikolu 277(1)(a) tal-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali, billi osserva li l-korp responsabbli g?all-ippro?essar tal-ilment ma jistax jidde?iedi fuq il-mertu tal-kaw?a qabel ma jkun hemm de?i?joni li ttemm il-pro?eduri kriminali u tikkonferma jew tinvalida s-suspetti tal-korpi ta' kontroll dwar ir-realtà tal-akkwisti inkwistjoni.

24 Permezz ta' rikors ippre?entat fid?29 ta' ?unju 2017, Cridar talbet lill-Curtea de Apel Cluj (il-Qorti tal-Appell ta' Cluj), prin?ipalment, tannulla din id-de?i?joni tas?16 ta' Marzu 2017 g?al ra?unijiet pro?edurali u, sussidjarjament, tannulla l-imsemmija de?i?joni u tikkundanna lid-DGRFP Cluj-Napoca jidde?iedi fuq il-mertu tal-ilment tag?ha. Barra minn hekk, Cridar talbet is-sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tal-avvi? ta' tassazzjoni sakemm il-kaw?a ti?i de?i?a definittivament mill-qorti kriminali, skont l-Artikolu 15 tal-Li?i dwar il-Kontenzju? Amministrattiv.

25 Permezz ta' sentenza tad?29 ta' Settembru 2017, dik il-qorti ?a?det dan ir-rikors. Hija qieset b'mod partikolari li d-DGRFP Cluj-Napoca g?andu dritt ta' evalwazzjoni tal-opportunità li jissospendi d-de?i?joni fuq l-ilment fiskali, sabiex jevita li jing?ataw de?i?jonijiet kontradittorji fir-rigward tal-istess sitwazzjoni legali. Minn dan hija ddedu?iet li kienet legali d-de?i?joni ta' din l-awtorità li tissospendi d-de?i?joni fuq l-ilment fiskali sakemm ji?i ddeterminat, mill-qorti kriminali, jekk l-akkwisti inkwistjoni humiex reali. L-imsemmija qorti ?a?det ukoll it-talba g?as-sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tal-avvi? ta' tassazzjoni sakemm ting?ata de?i?joni definittiva mill-qorti kriminali, peress li l-motivi ta' illegalità invokati ma jo?olqux apparenza ta' illegalità tal-att u li l-imminenza ta' dannu ma ?ietx stabbilita. F'dan ir-rigward, hija tosserva li d-de?i?joni, imsemmija fil-punt 22 ta' din is-sentenza, li tilqa' t-talba g?as-sospensjoni tal-e?ekuzzjoni ppre?entata abba?i tal-Artikolu 14 tal-Li?i dwar il-Kontenzju? Amministrattiv ma g?andhiex l-awtorità ta' *res judicata* sabiex tidde?iedi talba simili bba?ata fuq l-Artikolu 15 ta' din il-li?i, min?abba d-differenza li tikkon?erna l-effetti *ratione temporis* ta?-?ew? pro?eduri inkwistjoni.

26 Fil?11 ta' Ottubru 2017, Cridar appellat fil-kassazzjoni minn din is-sentenza quddiem l-Înalta Curte de Casa?ie ?i Justi?ie (il-Qorti G?olja tal-Kassazzjoni u tal-?ustizzja, ir-Rumanija), il-qorti tar-rinviju. Fil-kuntest ta' dan l-appell, din il-kumpannija ssostni b'mod partikolari li, fid-de?i?joni tas?16 ta' Marzu 2017 fuq l-ilment fiskali tag?ha, id-DGRFP Cluj-Napoca osserva, kuntrarjament g?al dak li kien ?ie kkonstatat fil-kuntest tat-tieni kontroll fiskali, li kienu instabu biss indizji li l-akkwisti inkwistjoni setg?u kienu fittizji u li l-kwistjoni tan-natura fittizja jew le tag?hom ?iet de?i?a biss fl-e?itu definittiv tal-kaw?a kriminali. Hija ssostni li, min?abba dawn l-interpretazzjonijiet kontradittorji dwar il-provi amministrati, il-valur legali tag?hom kif ukoll l-awtorità li tista' tistabbilixxi n-natura fittizja jew reali ta' tran?azzjonijiet, il-persuna taxxabbli hija ristretta u ma g?andha l-ebda possibbiltà li te?er?ita d-dritt tag?ha g?al tnaqqis. G?alhekk, il-le?i?lazzjoni nazzjonali tidher li imponiet kundizzjoni addizzjonali g?ar-rikonoxximent tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT, ji?ifieri l-konferma, mill-qorti kriminali, tar-realtà tat-tran?azzjonijiet ikkon?ernati, li la tirri?ulta mid-

dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni applikabbli u lanqas mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja.

27 Il-qorti tar-rinviju tippre?i?a li, peress li l-kaw?a li tressqet quddiemha ma tirrigwardax il-legalità sostantiva tal-avvi? ta' tassazzjoni tat?3 ta' Novembru 2016, hija ma tistax tiddetermina jekk l-elementi msemmija fih humiex suffi?jenti, fid-dawl tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, sabiex ti??ustifika rifjut tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT.

28 Din il-qorti tosserva, barra minn hekk, li Cridar ma tistax, g?alissa, tikseb soluzzjoni ?udizzjarja fuq il-mertu tal-ilment tag?ha, peress li, skont il-?urisprudenza nazzjonali, il-kontestazzjoni ?udizzjarja ta' avvi? ta' tassazzjoni hija possibbli biss, fid-dawl tal-Artikolu 281 tal-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali, jekk id-de?i?joni fuq il-mertu tal-ilment ti?i kkontestata fl-istess ?in ma' dan l-avvi?. Issa, f'dan il-ka?, kull ma g?amlet l-awtorità fiskali awtri?i tad-de?i?joni tas?16 ta' Marzu 2017 kien li tissospendi d-de?i?joni. L-imsemmija qorti ??id li, skont l-Artikolu 278(1) ta' dan il-kodi?i, it-tressiq ta' lment amministrattiv ma jwassalx g?as-sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tal-att amministrattiv fiskali, u dan anki g?all-perijodu li matulu ti?i sospi?a d-de?i?joni fuq l-ilment li jkun is-su??ett ta' dan l-att. Barra minn hekk, hija tikkonstata li avvi? ta' tassazzjoni dejjem g?andu l-effett li jittrasferixxi l-pi? fiskali fuq il-persuna taxxabbli.

29 Fid-dawl ta' dawn l-elementi, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk huwiex ta' natura li jikser il-prin?ipju ta' newtralità fiskali stabbilit fid-Direttiva dwar il-VAT il-fatt li, inizjalment, l-awtorità fiskali to?ro? avvi? ta' tassazzjoni li jipprodu?i effetti immedjati billi tirrifjuta d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT minkejja li hija ma jkollhiex, f'dak il-mument, l-elementi o??ettivi kollha relatati mal-involviment tal-persuna taxxabbli f'eva?joni tal-VAT u li, sussegwentement, id-de?i?joni fuq l-ilment imressaq kontra dan l-avvi? ti?i sospi?a sakemm ji?u pprovduti kjarifiki dwar il-fatti fil-qafas ta' investigazzjoni kriminali li jkollha l-g?an li tiddetermina l-involviment tal-persuna taxxabbli fl-imsemmija eva?joni. Hija tistaqsi wkoll jekk tali a?ir huwiex kompatibbli mad-dritt g?al smig? xieraq iggarantit mill-Artikolu 47 tal-Karta, peress li l-avvi? ta' tassazzjoni j?omm in-natura e?egwibbli tieg?u matul is-sospensjoni tad-de?i?joni fuq l-ilment imressaq kontrih, ming?ajr ma l-persuna taxxabbli jkollha l-possibbiltà tikkontesta l-imsemmi avvi? quddiem qorti, peress li tali possibbiltà hija su??etta g?all-adozzjoni ta' de?i?joni fuq il-mertu tal-ilment. Hija tqis li l-anali?i tista' tvarja skont jekk il-persuna taxxabbli tibbenefikax jew le minn sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tal-atti kkontestati fil-kundizzjonijiet previsti fl-Artikoli 14 u 15 tal-Li?i dwar il-Kontenzju? Amministrattiv, b'mod li ji?u esklu?i provvi?orjament l-effetti tar-rifjut tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT.

30 F'dawn i?-?irkustanzi, l-Înalta Curte de Casa?ie ?i Justi?ie (il-Qorti G?olja tal-Kassazzjoni u tal-?ustizzja) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) Id-[Direttiva dwar il-VAT] u l-Artikolu 47 tal-[Karta] g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li tawtorizza lill-awtoritajiet tat-taxxa, wara li jkunu ?ar?u avvi? tat-taxxa li fih jirrifjutaw li jirrikonoxxu d-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-VAT im?allsa, jissospendu d-de?i?joni dwar l-ilment amministrattiv sakemm ti?i de?i?a l-kaw?a kriminali li tista' tipprovdi elementi o??ettivi supplimentari relatati mal-involviment tal-persuna taxxabbli fil-frodi tat-taxxa inkwistjoni?

2) Ir-risposta tal-[Qorti tal-?ustizzja] g?ad-domanda pre?edenti tista' tkun differenti jekk, matul is-sospensjoni tad-de?i?joni dwar l-ilment amministrattiv, il-persuna taxxabbli bbenefikat minn mi?uri provvi?orji li x'aktarx jissospendu l-effetti tar-rifjut tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT?"

Fuq id?domandi preliminari

31 Permezz ta?-?ew? domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva dwar il-VAT u l-Artikolu 47 tal-Karta g?andhomx ji?u

interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li tawtorizza lill-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali jissospendu d-de?i?joni fuq ilment amministrattiv imressaq kontra avvi? ta' tassazzjoni li jirrifjuta lil persuna taxxabbli l-benefi??ju tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa min?abba l-involviment ta' din il-persuna taxxabbli f'eva?joni tat-taxxa, sakemm jing?alqu pro?eduri kriminali li jistg?u jipprovdu elementi o??ettivi supplimentari dwar dan l-involviment, u jekk huwiex rilevanti f'dan ir-rigward il-fatt li, matul din is-sospensjoni tad-de?i?joni, din il-persuna taxxabbli tista' tikseb sospensjoni tal-e?ekuzzjoni ta' dan l-avvi?.

32 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar, fl-ewwel lok, li d-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 idde?idiet repetutament il-Qorti tal-?ustizzja, 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 ladarba r-rekwi?iti jew il-kundizzjonijiet kemm sostantivi kif ukoll formali li g?alihom huwa su??ett dan id-dritt ikunu osservati mill-persuni taxxabbli li jixtiequ je?er?itawh (sentenzi tas?16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 33 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tal?11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 31).

33 B'te?id inkunsiderazzjoni ta' dan, il-?lieda kontra l-eva?joni tat-taxxa, l-evitar tat-taxxa u l-abbu?i potenzjali hija g?an irrikonoxxut u inkora??ut mid-Direttiva dwar il-VAT u l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet repetutament li l-individwi ma jistg?ux, b'mod frawdolenti jew abbu?iv, jinvokaw normi 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 (sentenzi tas?16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 34 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tal?11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 45).

34 Dan huwa l-ka? mhux biss meta eva?joni tal-VAT titwettaq mill-persuna taxxabbli stess, i?da wkoll meta persuna taxxabbli kienet taf, jew kien imissha tkun taf, li, permezz tal-akkwist tag?ha, kienet qed tie?u sehem fi tran?azzjoni marbuta ma' tali eva?joni. G?aldaqstant, il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis jista' ji?i rrifjutat lil persuna taxxabbli biss jekk ji?i stabbilit, abba?i ta' elementi o??ettivi, li din il-persuna taxxabbli, li lilha l-merkanzija jew is-servizzi li abba?i tag?hom ?ie invokat id-dritt g?al tnaqqis ?ew ikkunsinnati jew ipprovduti, wettqet hija stess l-eva?joni jew kienet taf jew kellha tkun taf li, bl-akkwist ta' din il-merkanzija jew ta' dawn is-servizzi, hija kienet qed tipparte?ipa fi tran?azzjoni involuta f' eva?joni tal-VAT imwettqa mill-fornitur jew minn operatur ie?or li ja?ixxi upstream jew downstream fil-katina ta' dawn il-kunsinni jew ta' dawn il-provvisti (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tal?11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 46).

35 Peress li r-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis huwa e??ezzjoni g?all-applikazzjoni tal-prin?ipju fundamentali li jikkostitwixxi dan id-dritt, huwa l-obbligu tal-awtoritajiet tat-taxxa li jistabbilixxu, b'mod suffi?jenti fid-dritt, l-elementi o??ettivi li jippermettu li ji?i konklu? li l-persuna taxxabbli wettqet hija stess l-eva?joni tal-VAT jew kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni invokata sabiex fuqha ji?i bba?at id-dritt g?al tnaqqis kienet involuta f'tali eva?joni (sentenzi tas?16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 36 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tal?11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 50).

36 Peress li d-dritt tal-Unjoni ma jipprevedix regoli dwar il-modalitajiet tal-produzzjoni tal-provi fil-

qasam tal-eva?joni tal-VAT, dawn l-elementi o??ettivi g?andhom ji?u stabbiliti mill-awtorità tat-taxxa konformement mar-regoli previsti fid-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 (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tal?4 ta' ?unju 2020, C. F. (Kontroll fiskali), C?430/19, EU:C:2020:429, punt 45).

37 Huwa b'dan il-mod u ta?t dawn il-kundizzjonijiet li, fis-sentenza tas?17 ta' Di?embru 2015, WebMindLicenses (C?419/14, EU:C:2015:832), il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, fil-punt 68 tag?ha, li d-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix li awtorità tat-taxxa tista', fil-kuntest ta' pro?edura amministrattiva, sabiex tikkonstata l-e?istenza ta' prattika abbu?iva fil-qasam tal-VAT, tu?a provi miksuba fil-kuntest ta' pro?eduri kriminali paralleli li g?adhom ma ntemmux u li jikkon?ernaw il-persuna taxxabbli, bla ?sara g?ar-rispett tad-drittijiet garantiti mil-li?i tal-Unjoni, spe?jalment mill-Karta. Bl-istess mod, hija dde?idiet, fil-punt 38 tas-sentenza tas?16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary (C?189/18, EU:C:2019:861), essenzjalment, li, ta?t din l-istess ri?erva, l-awtorità tat-taxxa nazzjonali, sabiex tikkonstata l-e?istenza ta' eva?joni tal-VAT, g?andha tkun tista' tibba?a ru?ha fuq provi miksuba fil-kuntest ta' pro?eduri kriminali mhux mag?luqa li ma jikkon?ernawx il-persuna taxxabbli jew mi?bura matul pro?eduri amministrattivi konnessi li g?alihom il-persuna taxxabbli ma kinitx parti.

38 Konsegwentement, id-dritt tal-Unjoni ma jistax, b?ala prin?ipju u bla ?sara g?all-osservanza tad-drittijiet iggarantiti minn dan id-dritt, spe?jalment mill-Karta, jipprekludi li l-awtoritajiet tat-taxxa jkunu jistg?u, fil-kuntest tal-e?ami ta' lment amministrattiv dirett kontra avvi? ta' tassazzjoni li jikkonstata rifjut tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT, jissospendu d-de?i?joni fuq dan l-ilment bil-g?an li jiksbu elementi o??ettivi supplimentari li jistabbilixxu l-involviment tal-persuna taxxabbli fl-eva?joni tat-taxxa li fuqha huwa bba?at dan ir-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis. Fil-fatt, peress li, ta?t din ir-ri?erva, id-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix li l-awtorità tat-taxxa tag?mel u?u minn provi miksuba fil-kuntest ta' pro?eduri kriminali sabiex tikkonstata, fil-kuntest ta' pro?edura amministrattiva, l-e?istenza ta' eva?joni jew ta' prattika abbu?iva fil-qasam tal-VAT, b?ala prin?ipju u ta?t din l-istess ri?erva, huwa lanqas ma jista' jipprekludi li tali pro?edura amministrattiva ti?i sospi?a, inklu? fl-istadju tal-e?ami tal-ilment imressaq kontra l-avvi? ta' tassazzjoni, li jirrifjuta d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT, b'mod partikolari sabiex ti?i evitata l-adozzjoni ta' de?i?jonijiet kontradittorji li jistg?u jippre?udikaw i?-?ertezza legali jew, b?al fil-ka? fil-kaw?a prin?ipali, sabiex eventwalment ikunu jistg?u jin?abru provi supplimentari li mbag?ad ikunu jistg?u jintu?aw g?all-finijiet tal-e?ami ta' dan l-ilment.

39 Madankollu, peress li, f'tali sitwazzjoni, ikun di?à n?are? avvi? ta' tassazzjoni li jirrifjuta lill-persuna taxxabbli d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT, u fid-dawl tal-fatt li dan id-dritt jikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT, g?andu jitfakkar 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, jipprekludu li, fil-pre?enza ta' sempli?i suspetti mhux issostanzjati tal-awtorità tat-taxxa 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?at-tnaqqis tal-VAT jekk ma tkunx tista' tipprodu?i, minbarra l-imsemmija fattura, provi o?ra tar-realtà tat-tran?azzjonijiet ekonomi?i mwettqa (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat?22 ta' Ottubru 2015, PPUH Stehcemp, C?277/14, EU:C:2015:719, punt 50, kif ukoll tal?4 ta' ?unju 2020, C. F. (Kontroll fiskali), C?430/19, EU:C:2020:429, punti 44 u 49). Il-benefi??ju tad-dritt g?al tnaqqis lanqas ma jista' ji?i rrifjutat abba?i ta' suppo?izzjonijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 52 u l-?urisprudenza ??itata).

40 F'dan il-ka?, il-qorti tar-rinviju tindika espressament, fl-ewwel domanda tag?ha, li s-sospensjoni tad-de?i?joni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ?iet ordnata g?ar-ra?uni li l-kaw?a

kriminali li fl-istennija tal-g?eluq tag?ha ?iet ordnata din is-sospensjoni tista' tipprovdi elementi o??ettivi "supplimentari" relatati mal-involviment tal-persuna taxxabbli fl-eva?joni tat-taxxa li fuqu huwa bba?at ir-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis ikkonstatat fl-imsemmi avvi? ta' tassazzjoni.

41 Issa, peress li d-domandi mag?mula huma bba?ati fuq din il-premessa fattwali, li madankollu hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika, u li l-Qorti tal-?ustizzja ma tistax tikkontesta fid-dawl tas-separazzjoni ?ara tal-funzjonijiet bejnha u l-qrati nazzjonali fil-kuntest tal-pro?edura prevista fl-Artikolu 267 TFUE (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad?9 ta' Ottubru 2014, Traum, C?492/13, EU:C:2014:2267, punt 19, kif ukoll tad?9 ta' Settembru 2021, Real Vida Seguros, C?449/20, EU:C:2021:721, punt 13 u l-?urisprudenza ??itata), je?tie?, sabiex ting?ata risposta kompleta lill-qorti tar-rinviju, li din il-premessa titqies b?ala stabbilita u li titkompla l-anali?i.

42 F'dawn i?-?irkustanzi, peress li l-kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tirrigwarda mhux biss il-modalitajiet ta' produzzjoni tal-provi mill-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali, i?da wkoll de?i?joni li tissospendi d-de?i?joni fuq ilment amministrattiv, je?tie?, fit-tieni lok, fid-dawl tal-awtonomija li g?andhom l-Istati Membri fir-rigward tal-organizzazzjoni tal-pro?eduri amministrattivi tag?hom, li jitfakkar li, fl-assenza ta' le?i?lazzjoni tal-Unjoni f'dan il-qasam, il-modalitajiet pro?edurali inti?i sabiex ji?guraw il-?arsien tad-drittijiet li l-persuni taxxabbli jisiltu mid-dritt tal-Unjoni jaqg?u ta?t l-ordinament ?uridiku ta' kull Stat Membru, bil-kundizzjoni madankollu li dawn ma jkunux inqas favorevoli minn dawk li jirregolaw sitwazzjonijiet simili ta' natura interna (prin?ipju ta' ekwivalenza) u li ma jag?mlux fil-prattika 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-sentenza tad?9 ta' Novembru 2017, Ispas, C?298/16, EU:C:2017:843, punti 28 u 29 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

43 F'dan il-ka?, g?al dak li jirrigwarda l-prin?ipju ta' ekwivalenza, xejn fil-pro?ess ippre?entat lill-Qorti tal-?ustizzja ma juri li l-Artikolu 277(1)(a) tal-Kodi?i ta' Pro?edura Fiskali, li abba?i tieg?u ?iet ordnata s-sospensjoni tad-de?i?joni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, huwa spe?ifiku g?all-kontrolli tal-obbligi fil-qasam tal-VAT, b'tali mod li, bla ?sara g?all-verifiki li g?andha twettaq il-qorti tar-rinviju, ksur ta' dan il-prin?ipju jista' ji?i esklu? (ara, b'analo?ija, is-sentenza tad?9 ta' Novembru 2017, Ispas, C?298/16, EU:C:2017:843, punt 30).

44 Fir-rigward tal-prin?ipju ta' effettività, xejn ma jindika li sospensjoni tad-de?i?joni fuq ilment amministrattiv imressaq kontra avvi? ta' tassazzjoni li jirrifjuta dritt g?at-tnaqqis tal-VAT irendi impossibbli jew e??essivament diffi?li, fuq il-livell amministrattiv, l-e?er?izzju mill-partijiet fil-kaw?a tad-drittijiet li huma jisiltu mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni.

45 Madankollu, fit-tielet lok, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet esposti fil-punt 38 ta' din is-sentenza, g?andu jitfakkar, minn na?a, li r-rekwi?iti li jirri?ultaw mid-dritt g?al amministrazzjoni tajba, li jirrifletti prin?ipju ?enerali tad-dritt tal-Unjoni u, b'mod partikolari, id-dritt ta' kull persuna li l-kaw?i tag?ha ji?u ttrattati b'mod imparzjali u fi ?mien ra?onevoli, japplikaw fil-kuntest ta' pro?edura ta' kontroll fiskali li permezz tag?ha Stat Membru jimplimenta d-dritt tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal?14 ta' Mejju 2020, Agrobet CZ, C?446/18, EU:C:2020:369, punti 43 u 44 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata, u tal?21 ta' Ottubru 2021, CHEP Equipment Pooling, C?396/20, EU:C:2021:867, punt 48).

46 Issa, peress li tilwima b?al dik fil-kaw?a prin?ipali tikkon?erna, fl-a??ar mill-a??ar, l-e?er?izzju, mill-awtorità tat-taxxa, tas-setg?at ta' kontroll tag?ha sabiex tikkonforma ru?ha mal-obbligu g?all-Istati Membri, li jirri?ulta mill-applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, li jie?du l-mi?uri le?i?lattivi u amministrattivi kollha xierqa sabiex jiggarantixxu l-?bir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tieg?u u sabiex ti?i mi??ielda l-eva?joni tat-taxxa, il-pro?edura ta' e?ami tal-ilment amministrattiv imressaq kontra avvi? ta' tassazzjoni li jirrifjuta dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tikkostitwixxi implimentazzjoni, mill-Istat Membru kkon?ernat, tad-dritt tal-Unjoni, b'tali mod li din li l-pro?edura g?andha ti?vol?i fl-osservanza tad-dritt g?al amministrazzjoni tajba (ara, b'analo?ija, is-

sentenza tad?9 ta’ Novembru 2017, Ispas, C?298/16, EU:C:2017:843, punt 27 u l-?urisprudenza ??itata).

47 G?aldaqstant, huwa wkoll ne?essarju, sabiex id-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix sospensjoni tad-de?i?joni fuq ilment amministrattiv, b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tali sospensjoni ma tippre?udikax id-dritt g?al amministrazzjoni tajba u, b’mod partikolari, li ma jkollhiex l-effett li ddewwem l-e?itu ta’ din il-pro?edura ta’ lment amministrattiv lil hinn minn terminu ra?onevoli.

48 Min-na?a l-o?ra, g?andu ji?i kkonstatat li d-drittijiet fundamentali ggarantiti mill-Karta huma wkoll inti?i li japplikaw g?al tilwima b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, peress li s-sospensjoni tad-de?i?joni kkontestata quddiem il-qorti tar-rinviju taqa’ fil-kuntest ta’ pro?edura amministrattiva li tirrifjuta lil persuna taxxabbli d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa min?abba l-involviment tag?ha f’eva?joni tat-taxxa bi ksur tal-prin?ipji li jirregolaw is-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-le?i?latur tal-Unjoni u tikkostitwixxi, b’hekk, implimentazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, fis-sens tal-Artikolu 51(1) tal-Karta (ara, b’analo?ija, is-sentenza tas?16 ta’ Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, punt 59 u l-?urisprudenza ??itata).

49 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i osservat li l-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar l-interpretazzjoni li g?andha ting?ata lill-Artikolu 47 tal-Karta, li jipprovdi li kull persuna li d-drittijiet u l-libertajiet tag?ha ggarantiti mid-dritt tal-Unjoni jkunu nkisru g?andha dritt g?al rimedju effettiv quddiem qorti fil-kundizzjonijiet previsti f’dan l-artikolu, g?ar-ra?uni li, sakemm iddum is-sospensjoni, Cridar tinsab fl-impossibbiltà li te?er?ita azzjoni ?udizzjarja kontra l-avvi? ta’ tassazzjoni li jirrifjutalha d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT, peress li d-dritt nazzjonali applikabbli jissu??etta l-possibbiltà li titressaq tali azzjoni g?all-adozzjoni ta’ de?i?joni li tidde?iedi fuq il-mertu tal-ilment.

50 Issa, huwa minnu li l-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li l-prin?ipju ta’ protezzjoni ?udizzjarja effettiva li jinsab f’din id-dispo?izzjoni huwa kkostitwit minn diversi elementi, li jinkludu, b’mod partikolari, id-dritt ta’ a??ess g?all-qrati (sentenza tat?30 ta’ ?unju 2016, Toma et Biroul Executorului Judec?toresc Hora?iu-Vasile Cruduleci, C?205/15, EU:C:2016:499, punt 42 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata). Madankollu, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta wkoll li d-dritt ta’ a??ess g?al qorti ma huwiex dritt assolut u li, g?alhekk, jista’ jinkludi restrizzjonijiet proporzjonati li g?andhom g?an le?ittimu u li ma jippre?udikawx dan id-dritt fis-sustanza stess tieg?u (sentenza tat?30 ta’ ?unju 2016, Toma et Biroul Executorului Judec?toresc Hora?iu-Vasile Cruduleci, C?205/15, EU:C:2016:499, punt 44 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

51 F’dan il-ka?, huwa bi??ejjed li ji?i osservat li, g?alkemm, sakemm iddum is-sospensjoni, Cridar hija effettivament m?a??da mill-possibbiltà li tippre?enta azzjoni ?udizzjarja kontra avvi? ta’ tassazzjoni li jirrifjutalha dritt g?at-tnaqqis tal-VAT, jirri?ulta madankollu mill-kunsiderazzjonijiet esposti fil-punt 38 ta’ din is-sentenza li tali sospensjoni g?andha g?an le?ittimu u minn dawk esposti fil-punti 45 sa 47 ta’ din is-sentenza li Cridar ma tistax ti?i m?a??da minn din il-possibbiltà lil hinn minn terminu ra?onevoli. Barra minn hekk, mill-pro?ess ippre?entat lill-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li ma huwiex ikkontestat fil-kaw?a prin?ipali li din il-kumpannija ser tkun f’po?izzjoni li tressaq azzjoni ?udizzjarja kontra d-de?i?joni fuq il-mertu tal-ilment tag?ha. F’dawn i?-?irkustanzi, ma jistax jitqies li tali sospensjoni tad-de?i?joni fuq ilment amministrattiv tostakola b’mod sproporzjonat, g?al persuna taxxabbli b?al Cridar, id-dritt ta’ a??ess g?all-qrati, kif iggarantit mill-Artikolu 47 tal-Karta.

52 Barra minn hekk, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?sutizzja, l-effettività tal-ist?arri? ?udizzjarju ggarantit mill-Artikolu 47 tal-Karta te?i?i li l-persuna kkon?ernata tkun tista’ tkun taf ir-ra?unijiet li fuqhom tkun ibba?ata d-de?i?joni me?uda fil-konfront tag?ha minn qari tad-de?i?joni stess jew minn komunikazzjoni ta’ dawn ir-ra?unijiet mag?mula fuq talba tag?ha, bla ?sara g?as-setg?a tal-qorti kompetenti li te?i?i li l-awtorità inkwistjoni tikkomunikahom, sabiex il-persuna kkon?ernata tkun tista’ tiddefendi d-drittijiet tag?ha fl-a?jar kundizzjonijiet possibbli u sabiex tkun

tista’ tidde?iedi b’g?arfien s?i? tal-fatti jekk ikunx utli li tadixxi l-qorti kompetenti, kif ukoll sabiex din tal-a??ar tkun tista’ te?er?ita b’mod s?i? l-ist?arri? tal-legalità tad-de?i?joni nazzjonali inkwistjoni (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal?24 ta’ Novembru 2020, Minister van Buitenlandse Zaken, C?225/19 u C?226/19, EU:C:2020:951, punt 34 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

53 Konsegwentement, huwa wkoll ne?essarju, sabiex sospensjoni tad-de?i?joni fuq ilment amministrattiv imressaq kontra avvi? ta’ tassazzjoni li jirrifjuta dritt g?at-tnaqqis tal-VAT ti?i ordnata b’osservanza tal-Artikolu 47 tal-Karta, li d-de?i?joni li tordna din is-sospensjoni tkun motivata fil-fatt kif ukoll fid-dritt, sabiex mhux biss tippermetti lill-persuna taxxabbli tkun taf ir-ra?unijiet li g?alihom jitqies li l-imsemmija sospensjoni hija ne?essarja sabiex ting?ata de?i?joni b’mod utli fuq l-ilment tag?ha u tiddefendi d-drittijiet tag?ha fl-a?jar kundizzjonijiet possibbli, i?da wkoll sabiex il-qorti adita b’azzjoni kontra din id-de?i?joni ta’ sospensjoni tkun tista’ te?er?ita b’mod s?i? l-ist?arri? tal-legalità tag?ha.

54 Barra minn hekk, l-obbligu g?all-amministrazzjoni, meta timplimenta d-dritt tal-Unjoni, li timmotiva d-de?i?jonijiet tag?ha jirri?ulta di?à mid-dritt g?al amministrazzjoni tajba (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal?24 ta’ Novembru 2020, Minister van Buitenlandse Zaken, C?225/19 u C?226/19, EU:C:2020:951, punt 34 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

55 Fir-raba’ lok, peress li ma jistax ji?i esklu? li, finalment, jirri?ulta li d-dritt g?al tnaqqis ?ie rrifjutat lill-persuna taxxabbli bi ksur tad-dritt tal-Unjoni, g?andu jitfakkar ukoll li d-dritt g?ar-rimbors ta’ taxxi mi?bura fi Stat Membru bi ksur tar-regoli tad-dritt tal-Unjoni jirri?ulta minn u jikkomplementa d-drittijiet mog?tija lill-individwi mid-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni kif ?ew interpretati mill-Qorti tal-?ustizzja. G?aldaqstant, b?ala prin?ipju, l-Istati Membri huma obbligati j?allsu lura t-taxxi mi?bura bi ksur tad-dritt tal-Unjoni. It-talba g?ar-rimbors tal-VAT im?allsa indebitament taqa’ ta?t id-dritt g?ar-repetizzjoni tal-indebitu, li, skont ?urisprudenza stabbilita, huwa inti? li jirrimedja g?all-konsegwenzi tal-inkompatibbiltà tat-taxxa mad-dritt tal-Unjoni billi ji?i nnewtralizzat l-oneru ekonomiku li jaqa’ indebitament fuq l-operatur li, finalment, sostniha effettivament (sentenzi tal?14 ta’ ?unju 2017, Compass Contract Services, C?38/16, EU:C:2017:454, punti 29 u 30 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata, u tat?2 ta’ Lulju 2020, Terracult, C?835/18, EU:C:2020:520, punt 24).

56 F’dan il-kuntest, g?andu ji?i enfasizzat li s-sistema ta’ tnaqqis hija inti?a sabiex imprenditur ji?i kompletament me?lus mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. Is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi, konsegwentement, in-newtralità fir-rigward tal-pi? fiskali tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?anijiet jew mir-ri?ultati ta’ dawn l-attivitajiet, sakemm l-imsemmija attivitajiet ikunu, b?ala prin?ipju, huma stess su??etti g?all-VAT (sentenzi tal?14 ta’ Frar 1985, Rompelman, 268/83, EU:C:1985:74, punt 19, kif ukoll tal?11 ta’ Novembru 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata).

57 F’dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja di?à ppre?i?at li, g?alkemm l-Istati Membri jgawdu ?erta libertà fl-iffissar tal-modalitajiet g?ar-rimbors tal-e??ess tal-VAT, dawn il-modalitajiet ma jistg?ux jippre?udikaw il-prin?ipju ta’ newtralità fiskali billi j?ieg?lu l-persuna taxxabbli terfa’, totalment jew parzjalment, il-pi? ta’ din it-taxxa. B’mod partikolari, dawn il-modalitajiet g?andhom jag?tu l-possibbiltà lill-persuna taxxabbli tirkupra, f’kundizzjonijiet xierqa, il-kreditu kollu li jin?oloq minn dan l-e??ess tal-VAT, 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 jimplika ebda riskju finanzjarju g?all-persuna taxxabbli (sentenzi tas?6 ta’ Lulju 2017, Glencore Agriculture Hungary, C?254/16, EU:C:2017:522, punt 20 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tat?12 ta’ Mejju 2021, technoRent International *et*, C?844/19, EU:C:2021:378, punt 37 u 38).

58 Meta r-rimbors lill-persuna taxxabbli tal-e??ess ta’ VAT jsir f’terminu li ma jkunx g?adu ra?onevoli, il-prin?ipju ta’ newtralità tas-sistema fiskali tal-VAT ikun je?i?i li t-telf finanzjarju

??enerat b’dan il-mod, bi ?sara g?all-persuna taxxabbli, min?abba l-indisponibbiltà tas-somom ta’ flus inkwistjoni ji?i kkumpensat bil-?las ta’ interessi moratorji (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tas?6 ta’ Lulju 2017, Glencore Agriculture Hungary, C?254/16, EU:C:2017:522, punt 22 u l-?urisprudenza ??itata, kif ukoll tat?12 ta’ Mejju 2021, technoRent International *et*, C?844/19, EU:C:2021:378, punt 40 u l-?urisprudenza ??itata).

59 Dawn il-kunsiderazzjonijiet japplikaw ukoll, b’analo?ija, f’sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, sa fejn rifjut ille?ittimu tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa, ikkonstatat permezz ta’ avvi? ta’ tassazzjoni immedjatament e?egwibbli, g?andu wkoll l-effett li jimmobilizza, bi ?sara g?all-persuna taxxabbli, is-somma ta’ flus li tikkorrispondi g?all-ammont tal-VAT li t-tnaqqis tieg?u, ipotetikament, ?ie rrifjutat bi ksur tad-dritt tal-Unjoni.

60 Minn dan isegwi li huwa wkoll ne?essarju, sabiex sospensjoni tad-de?i?joni fuq ilment amministrattiv imressaq kontra avvi? ta’ tassazzjoni li jirrifjuta dritt g?at-tnaqqis tal-VAT, b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ti?i ordnata fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni, li l-le?i?lazzjoni nazzjonali applikabbli tipprevedi, jekk jirri?ulta finalment li dan ir-rifjut ikun ?ie kkontestat bi ksur tad-dritt tal-Unjoni, li l-persuna taxxabbli tkun tista’ tikseb ir-rimbors tas-somma flus ikkunsidrata f’terminu ra?onevoli kif ukoll, jekk ikun il-ka?, tal-interessi moratorji.

61 Fil-?ames u fl-a??ar lok, g?andu ji?i osservat li, sakemm il-kundizzjonijiet li jirri?ultaw mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti ji?u osservati, ma huwiex me?tie? li, matul il-perijodu tas-sospensjoni tad-de?i?joni fuq l-ilment tag?ha, il-persuna taxxabbli tkun tibbenefika fil-ka?ijiet kollha minn sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tal-avvi? ta’ tassazzjoni li huwa s-su??ett ta’ dan l-ilment. Huwa bi??ejjed li l-le?i?lazzjoni nazzjonali applikabbli tkun tipprevedi l-possibbiltà li ting?ata tali sospensjoni, b?ala mi?ura provvi?orja, fil-ka? ta’ dubju serju dwar il-legalità tal-avvi? ta’ tassazzjoni, meta l-g?oti ta’ tali sospensjoni tal-e?ekuzzjoni jkun ne?essarju sabiex ji?i evitat dannu gravi u irreparabbli g?all-interessi tal-persuna taxxabbli.

62 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domandi mag?mula hija li d-Direttiva dwar il-VAT u l-Artikolu 47 tal-Karta g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali li tawtorizza lill-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali jissospendu d-de?i?joni fuq ilment amministrattiv imressaq kontra avvi? ta’ tassazzjoni li jirrifjuta lil persuna taxxabbli l-benefi??ju tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa min?abba l-involviment ta’ din il-persuna taxxabbli f’eva?joni tat-taxxa, bil-g?an li jinkisbu elementi o??ettivi supplimentari relatati ma’ dan l-involviment, bil-kundizzjoni, l-ewwel, li tali sospensjoni ma jkollhiex l-effett li ddewwem l-e?itu ta’ din il-pro?edura ta’ lment amministrattiv lil hinn minn terminu ra?onevoli, it-tieni, li d-de?i?joni li tordna din is-sospensjoni tkun motivata fil-fatt kif ukoll fid-dritt u tista’ tkun su??etta g?al st?arri? ?udizzjarju u, it-tielet, li, jekk jirri?ulta finalment li d-dritt g?al tnaqqis ikun ?ie rrifjutat bi ksur tad-dritt tal-Unjoni, din il-persuna taxxabbli tkun tista’ tikseb ir-rimbors tas-somma korrispondenti f’terminu ra?onevoli kif ukoll, skont il-ka?, tal-interessi moratorji fuqha. F’dawn i?-?irkustanzi, ma huwiex me?tie? li, matul din is-sospensjoni tad-de?i?joni, l-imsemmija persuna taxxabbli tkun tibbenefika minn sospensjoni tal-e?ekuzzjoni ta’ dan l-avvi?, ?lief, fil-ka? ta’ dubju serju dwar il-legalità tal-imsemmi avvi?, jekk l-g?oti ta’ sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tal-istess avvi? ikun ne?essarju sabiex ji?i evitat dannu gravi u irreparabbli g?all-interessi tal-persuna taxxabbli.

Fuq l?ispejje?

63 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 (Il-?ames 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 u l-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali li tawtorizza lill-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali jissospendu d-de?i?joni fuq ilment amministrattiv imressaq kontra avvi? ta' tassazzjoni li jirrifjuta lil persuna taxxabbli l-benefi??ju tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa min?abba l-involviment ta' din il-persuna taxxabbli f'eva?joni tat-taxxa, bil-g?an li jinkisbu elementi o??ettivi supplimentari relatati ma' dan l-involviment, bil-kundizzjoni, l-ewwel, li tali sospensjoni ma jkollhiex l-effett li ddewwem l-e?itu ta' din il-pro?edura ta' lment amministrattiv lil hinn minn terminu ra?onevoli, it-tieni, li d-de?i?joni li tordna din is-sospensjoni tkun motivata fil-fatt kif ukoll fid-dritt u tista' tkun su??etta g?al st?arri? ?udizzjarju u, it-tielet, li, jekk jirri?ulta finalment li d-dritt g?al tnaqqis ikun ?ie rrifjutat bi ksur tad-dritt tal-Unjoni, din il-persuna taxxabbli tkun tista' tikseb ir-rimbors tas-somma korrispondenti f'terminu ra?onevoli kif ukoll, skont il-ka?, tal-interessi moratorji fuqha. F'dawn i?-?irkustanzi, ma huwiex me?tie? li, matul din is-sospensjoni tad-de?i?joni, l-imsemmija persuna taxxabbli tkun tibbenefika minn sospensjoni tal-e?ekuzzjoni ta' dan l-avvi?, ?lief, fil-ka? ta' dubju serju dwar il-legalità tal-imsemmi avvi?, jekk l-g?oti ta' sospensjoni tal-e?ekuzzjoni tal-istess avvi? ikun ne?essarju sabiex ji?i evitat dannu gravi u irreparabbli g?all-interessi tal-persuna taxxabbli.

Firem

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