**Downloaded via the EU tax law app / web**

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

Sharpston

ippre?entati fl-14 ta’ Jannar 2016 (1)

**Kaw?a C?546/14**

**Degano Trasporti S.a.s. di Ferrucio Degano & C., f’likwidazzjoni**

[talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mit-Tribunale di Udine (qorti distrettwali ta’ Udine, l-Italja)]

“Taxxa fuq il-valur mi?jud – Direttiva 2006/112/KE – Kummer?jant f’diffikultà finanzjarja – Arran?ament mal-kredituri – ?las parzjali ta’ dejn tal-VAT lill-Istat Membru – Prin?ipju ta’ kooperazzjoni leali”

1. Il-Qorti tal-?ustizzja g?amlitha ?ara, f’diversi okka?jonijiet, li d-dritt tal-Unjoni je?i?i li l-Istati Membri jie?du l-mi?uri le?i?lattivi u amministrattivi kollha xierqa sabiex ji?guraw il-?bir tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-“VAT”) kollha dovuta fit-territorju tag?hom. Il-mi?ura ta’ flessibbiltà li huma jgawdu minnha f’dan ir-rigward hija limitata mill-obbligu, l-ewwel nett, li ji?i ?gurat ?bir effettiv tar-ri?orsi proprji tal-Unjoni u, it-tieni nett, li ma jin?olqux differenzi sinjifikattivi fil-mod li bih persuni taxxabbli ji?u ttrattati, jew fi Stat Membru jew fl-Istati Membri kollha (il-prin?ipju ta’ newtralità fiskali). B’din it-talba g?al de?i?joni preliminari, it-Tribunale di Udine (qorti distrettwali ta’ Udine; iktar ’il quddiem “il-qorti tar-rinviju”) titlob gwida, essenzjalment, dwar jekk dawn il-prin?ipji jipprekludux lil Stat Membru milli ja??etta biss ?las parzjali ta’ dejn tal-VAT ming?and kummer?jant f’diffikultà finanzjarja, fil-kuntest ta’ arran?ament mal-kredituri bba?at fuq il-likwidazzjoni tal-assi tieg?u.

## Il-le?i?lazzjoni

### *Id-dritt tal-Unjoni*

2. L-Artikolu 4(3) TUE jipprovdi:

“Skond il-prin?ipju tal-koperazzjoni leali, l-Unjoni u l-Istati Membri g?andhom, f’rispett re?iproku s?i?, jg?inu lil xulxin fit-twettiq tal-kompiti li jo?or?u mit-Trattati.

L-Istati Membri g?andhom jie?du kull mi?ura ?enerali jew partikolari xierqa sabiex jassiguraw li l-obbligi li jo?or?u mit-Trattati jew li jirri?ultaw mill-atti ta’ l-istituzzjonijiet ta’ l-Unjoni jitwettqu.

L-Istati Membri g?andhom jg?inu lill-Unjoni sabiex twettaq il-kompiti tag?ha u joqog?du lura minn kwalunkwe mi?ura li tista’ tqieg?ed f’ periklu l-kisba ta’ l-objettivi ta’ l-Unjoni.”

3. Id-Direttiva tal-VAT (2) g?andha b’mod partikolari l-premessi li ?ejjin:

“(4) L-il?uq ta’ l-g?an li ji?i stabbilit suq intern jassumi l-applikazzjoni fl-Istati Membri ta’

le?islazzjoni dwar it-taxxi fuq il-bejg? li ma t?arbatx il-kondizzjonijet tal-kompetizzjoni jew ma xxekkilx i?-?aqliq ?ieles tal-merkanzija u s-servizzi. G?alhekk hu me?tie? li tintla?aq din l-armonizazzjoni tal-le?islazzjoni dwar it-taxxi fuq il-bejg? permezz ta' sistema ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT), li g?andha telimina, sa fejn hu possibli, fatturi li jistg?u jtelfu l-kondizzjonijet ta' kompetizzjoni, kemm fuq livell nazzjonali kif ukoll fuq livell tal-Komunità.

[…]

(7) Is-sistema komuni ta' VAT g?andha twassal, anki jekk ir-rati u l-e?enzjonijiet ma jkunux armonizzati b'mod s?i?, g?al newtralità fil-kompetizzjoni […]

(8) […] il-budget tal-Komunitajiet Ewropej, irrispettivament minn d?ul ie?or, g?andu jkun iffinanzjat kompletament mir-ri?orsi tal-Komunitajiet infushom. Dawk ir-ri?orsi g?andhom jinkludu dawk li jid?lu mill-VAT u miksuba permezz ta' l-applikazzjoni ta' rata komuni ta' taxxa g?al ba?i ta' valutazzjoni stabbilita b'mod uniformi u skond regoli tal-Komunità."

4. Skont l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva tal-VAT, it-tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT jinkludu l-provvista ta' merkanzija jew servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li tkun qed ta?ixxi b?ala tali jew l-importazzjoni ta' merkanzija.

5. L-Artikolu 206 jipprovdi:

"Kwalunkwe persuna taxxabbli responsabbli g?all-?las tal-VAT g?andha t?allas l-ammont nett tal-VAT meta tippre?enta d-denunzja tal-VAT prevista fl-Artikolu 250. L-Istati Membri jistg?u, madankollu, jistabbilixxu data differenti biex jit?allas dak l-ammont jew jistg?u jitolbu li jsiru ?lasijiet interim."

6. Skont l-Artikolu 212, l-Istati Membri jistg?u j?ollu persuni taxxabbli mill-?las tal-VAT dovuta fejn l-ammont ikun insinjifikattiv.

7. Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273, "[l]-Istati Membri jistg?u jimponu obbligi o?rajn li jidhrulhom me?tie?a biex ji?guraw il-?bir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, so??ett g?all-?tie?a ta' trattament indaqs bejn transazzjonijiet domesti?i u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jag?tux lok g?al formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri".

8. Skont l-Artikolu 2(1)(b) tad-De?i?joni 2007/436 (3), ir-ri?orsi proprji tal-Unjoni jinkludu, *inter alia*, d?ul "[mil]l-applikazzjoni ta' rata uniformi valida g?all-Istati Membri kollha g?all-ba?ijiet ta' valutazzjoni tal-VAT armonizzati ddeterminati skond ir-regoli Komunitarji". Skont l-Artikolu 2(4), din ir-rata uniformi hija ffissata g?al 0.30 %.

*Id-dritt Taljan*

9. L-Artikolu 160 tad-Digriet Irjali Nru 267 tas-16 ta' Marzu 1942 kif emendat (Regio Decreto del 16 marzo 1942, n. 267; iktar 'il quddiem "il-Li?i dwar il-falliment") jistabbilixxi pro?edura ta' arran?ament mal-kredituri (*concordato preventivo*) g?al kummer?janti fi stat ta' insolvenza jew g?al kummer?janti f'diffikultà finanzjarja, b?ala alternattiva g?al dikjarazzjoni ta' falliment. F'tali pro?edura l-assi tal-kummer?jant jinbieg?u sabiex jing?ata ?las s?i? lil kredituri preferenzjali u ?las parzjali lil kredituri ordinarji. Madankollu, l-arran?ament jista' jipprovdi li djun dovuti lil ?erti kategoriji ta' kredituri preferenzjali jistg?u ma jkunux issodisfatti fl-intier tag?hom sakemm espert indipendenti jiddikjara li dawk il-kredituri ma humiex ser jing?ataw trattament a?jar jekk il-kummer?jant ifalli.

10. Proposti g?al tali arran?amenti g?andhom jintbag?tu lill-kredituri permezz ta' rikors lit-

Tribunale kompetenti (qorti distrettwali). Skont l-Artikolu 162 tal-Li?i dwar il-falliment, dik il-qorti g?andha, l-ewwel nett, tivverifika li l-kundizzjonijiet legali sabiex wie?ed jid?ol f'arran?ament huma ssodisfatti. Imbag?ad, il-kredituri li lilhom id-debitur ma joffrix ?las s?i? u fil-pront jissej?u sabiex jivvutaw dwar il-proposta. Il-proposta g?andha, skont l-Artikolu 177, ti?i approvata minn dawk il-kredituri kollha li jit?allew jivvutaw li flimkien jirrappre?entaw il-ma??oranza tal-ammont totali tat-talbiet tag?hom. F'dak il-ka?, l-Artikolu 180 jipprovdi li l-qorti g?andha tivvalida l-arran?ament hekk approvat wara li tidde?iedi dwar kull oppo?izzjoni minn kredituri kuntrarji. Arran?amenti jkunu obbligatorji g?all-kredituri kollha ?aladarba jkunu vvalidati mill-qorti.

11. Id-de?i?joni tar-rinviju tindika li kull tilwima bejn kredituri individwali u d-debitur dwar l-e?istenza jew l-ammont ta' talba ma ti?ix ri?olta fil-pro?eduri ta' insolvenza i?da permezz ta' pro?eduri ?udizzjarji normali. Jidher, madankollu, li, skont l-Artikolu 173 tal-Li?i dwar il-falliment, rikors g?al arran?ament g?andu ji?i mi??ud meta r-rikorrent ikun deliberatament ?eba assi jew naqas milli jiddikjara dejn wie?ed jew iktar.

12. Skont l-Artikolu 182*ter* tal-Li?i dwar il-falliment, kummer?janti jistg?u – flimkien mal-proposta tag?hom g?al arran?ament – jipproponu "arran?ament dwar it-taxxa" lill-awtoritajiet tat-taxxa u lill-istituzzjonijiet tas-sigurtà so?jali. Tali proposta, li hija wkoll su??etta g?all-kundizzjoni li ma jkunx mistenni trattament a?jar fil-ka? ta' falliment, g?andha tkun a??ettata minn kull awtorità tat-taxxa u/jew istituzzjoni tas-sigurtà so?jali kkon?ernata. Madankollu, arran?ament dwar it-taxxa ma jistax ikun dwar taxxi li jkunu jag?mlu parti mir-ri?orsi proprji tal-Unjoni u ma jistax jipprovdi g?al ?las parzjali, i?da biss g?al ?las iddifferit, ta' talba tal-VAT, li hija talba preferenzjali (tad-19-il grad fl-ordni ta' prijorità) skont id-dritt Taljan.

13. Skont id-de?i?joni tar-rinviju, il-Corte di Cassazione (qorti ta' kassazzjoni) idde?idiet li kummer?jant li jipproponi arran?ament mal-kredituri skont l-Artikolu 160 tal-Li?i dwar il-falliment ma huwiex me?tie? jissottometti proposta separata g?al arran?ament dwar it-taxxa meta jkollu djun ta' taxxi, i?da jista' jinkludihom fil-proposta ?enerali mag?mula lill-kredituri kollha. F'dak il-ka?, l-Istat jie?u parti fil-vot sabiex ji?i approvat l-arran?ament jekk il-proposta ma tkunx toffri ?las s?i? g?at-talbiet ta' taxxa tieg?u. L-Istat jista' wkoll jippre?enta rikors quddiem il-qorti rilevanti sabiex jopponi l-approvazzjoni mill-ma??oranza miksuba minkejja n-nuqqas ta' qbil tieg?u.

14. Madankollu, g?al darba o?ra skont il-?urisprudenza tal-Corte di Cassazione (qorti ta' kassazzjoni), il-projbizzjoni ta' proposta ta' ?las parzjali ta' djun tal-VAT skont il-pro?edura ta' arran?ament dwar it-taxxa hija applikabbli wkoll fil-kuntest ta' proposti ta' arran?ament mal-kredituri. Mid-de?i?joni tar-rinviju jidher li l-Corte di Cassazione (qorti ta' kassazzjoni) i??ustifikat dik il-po?izzjoni *inter alia* abba?i tal-interpretazzjoni minn din il-Qorti tal-?ustizzja (4) tal-Artikolu 4(3) TUE u tas-Sitt Direttiva (5), ji?ifieri d-direttiva ta' qabel id-Direttiva tal-VAT. Il-qorti tar-rinviju jidher li g?andha dubji dwar jekk dik il-po?izzjoni tal-Corte di Cassazione (qorti ta' kassazzjoni) hijiex tabil?aqq i??ustifikata bl-interpretazzjoni minn din il-Qorti tal-?ustizzja.

**Il-fatti, il-pro?edura u d-domanda preliminari mag?mula**

15. Degano Trasporti S.a.s. di Ferruccio Degano & C. (iktar 'il quddiem "Degano") issottomettiet proposta g?al arran?ament lill-qorti tar-rinviju fit-22 ta' Mejju 2014, min?abba diffikultà finanzjarja li ma ?allithiex tkompli l-attivitajiet kummer?jali tag?ha. Skont il-proposta, ?erti kredituri preferenzjali kellhom jit?allsu kollox imma kellu jsir ?las parzjali biss g?al xi kredituri preferenzjali ta' gradwazzjoni inferjuri u kredituri ordinarji, u g?all-Istat fir-rigward tad-dejn tal-VAT ta' Degano.

16. Il-qorti tar-rinviju tinsab bejn ?altejn dwar jekk il-proposta g?andhiex ti?i mi??uda b?ala inammissibbli min?abba li ma tipprovdix g?all-?las s?i? tad-dejn tal-VAT ta' Degano. Madankollu, hija tiddubita jekk l-obbligu tal-Istati Membri li jie?du l-mi?uri le?i?lattivi u amministrattivi kollha xierqa sabiex ji?i ?gurat il-?bir tal-VAT kollha dovuta, kif stabbilit fil-?urisprudenza tal-Qorti tal-

?ustizzja, fil-fatt jipprekludix arran?ament li bih tin?abar parti biss ta’ dejn tal-VAT, bil-kundizzjoni li d-dejn ma jkunx ittrattat a?jar fi pro?eduri ta’ falliment. G?alhekk, hija titlob de?i?joni preliminari dwar id-domanda li ?ejja:

“Il-prin?ipji u d-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 4(3) TUE u tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, kif di?à ?ew interpretati fis-sentenzi tal-Qorti tal-?ustizzja Il-Kummissjoni vs L-Italja, C?132/06, EU:C:2008:412, u Il-Kummissjoni vs L-Italja, C?174/07, EU:C:2008:704 u Belvedere Costruzioni, C?500/10, EU:C:2012:186, jipprekludu wkoll li dispo?izzjoni ta’ dritt nazzjonali (u, g?alhekk, f’dan il-ka?, interpretazzjoni tal-Artikoli 162 u 182[ter] tal-li?i Taljana dwar il-falliment) tag?mel ammissibbli proposta ta’ ftehim mal-kredituri li permezz tieg?u d-debitur jipprevedi li jillikwida l-patrimonju tieg?u u li j?allas biss parzjalment id-dejn li g?andu mal-Istat fir-rigward tal-VAT, fil-ka? li ma ju?ax l-istrument tat-tran?azzjoni fiskali u li, fid-dawl tal-konstatazzjonijiet ta’ espert indipendenti u wara st?arri? formali [mill-qorti], ma huwiex prevedibbli li jsir ?las ikbar ta’ dan id-dejn fil-ka? ta’ falliment?”

17. Osservazzjonijiet bil-miktub kienu sottomessi minn Degano, mill-Gvernijiet tal-Italja u ta’ Spanja u mill-Kummissjoni Ewropea. Ma kienx hemm seduta.

**Ammissibbiltà**

18. Il-Kummissjoni tinnota li l-qorti tar-rinviju tidher li qed tiddubita jekk it-talba tag?ha g?al de?i?joni preliminari hijiex ammissibbli. Din it-talba tressqet fi pro?eduri interlokutorji sabiex ti?i ddeterminata l-ammissibbiltà tar-rikors ta’ Degano g?al arran?ament. Barra minn dan, il-qorti tar-rinviju tispjega li l-pro?eduri ma humiex kontenzju?i jekk u sakemm kredituri kuntrarji ma jopponux arran?ament approvat minn kredituri li jikkostitwixxu l-ma??oranza tat-talbiet tal-kredituri ammessi g?all-vot.

19. Fil-fehma tieg?i, it-talba g?al de?i?joni preliminari hija evidentement ammissibbli.

20. Huwa stabbilit fil-?urisprudenza li qorti nazzjonali tista’ tressaq talba quddiem il-Qorti tal-?ustizzja g?al de?i?joni preliminari jekk ikun hemm kaw?a pendenti quddiemha u jekk tissejja? sabiex tag?ti sentenza fi pro?eduri inti?i li jwasslu g?al de?i?joni ta’ natura ?udizzjarja (6). Dan jista’ jinkludi pro?eduri interlokutorji, min?abba li l-g?a?la dwar liema ?mien ikun l-iktar adatt sabiex titressaq talba g?al de?i?joni preliminari taqa’ fil-?urisdizzjoni esklu?iva tal-qorti nazzjonali (7). Konsegwentement, il-fatt li l-pro?eduri quddiem il-qorti tar-rinviju f’dan il-ka? jinsabu b?alissa fi stadju preliminari jew interlokutorju ma jipprekludix lil dik il-qorti milli tag??el li titlob de?i?joni preliminari f’dan l-istadju.

21. Barra dan, filwaqt li l-Qorti tal-?ustizzja ma g?andhiex ?urisdizzjoni sabiex tidde?iedi kwistjonijiet imqajma fi pro?eduri fejn il-qorti nazzjonali tkun qieg?da te?er?ita awtorità amministrattiva ming?ajr ma tkun qed twettaq funzjoni ?udizzjarja (8), dan ma huwiex il-ka? hawnhekk.

22. Fil-kaw?a prin?ipali, il-qorti tar-rinviju qieg?da tintalab te?amina dak li hija tiddeskrivi b?ala “l-fattibbiltà legali” tal-arran?ament. G?alhekk hija g?andha tivverifika li l-kundizzjonijiet legali sabiex wie?ed jid?ol f’arran?ament huma ssodisfatti. Dan l-istadju preliminari huwa prerekwi?it g?al vot dwar l-arran?ament u g?all-adozzjoni mill-qorti tar-rinviju, sakemm tkun ?iet mi??uda kull oppo?izzjoni minn kredituri kuntrarji, ta’ de?i?joni finali li tivvalida l-arran?ament u li tag?mlu jorbot g?all-kredituri kollha. Jekk dan l-istadju jkunx kontenzju? fin-natura tieg?u ma huwiex ta’ rilevanza g?all-funzjoni ?udizzjarja li l-qorti tar-rinviju b’hekk tkun qieg?da tassumi (9).

23. Fl-a??ar nett, din it-talba g?al de?i?joni preliminari ?ejja mid-dubji tal-qorti tar-rinviju dwar jekk il-?urisprudenza tal-Corte di Cassazione (qorti ta’ kassazzjoni) – ji?ifieri li arran?ament skont it-

tifsira tal-Artikolu 160 tal-Li?i dwar il-falliment ma jista' qatt jipprovdi g?al ?las parzjali ta' dejn tal-VAT – hijiex korretta sa fejn hija bba?ata fuq l-interpretazzjoni minn din il-Qorti tal-?ustizzja tal-Artikolu 4(3) TUE u tas-Sitt Direttiva. G?alkemm il-qorti tar-rinviju hija marbuta bid-de?i?jonijiet tal-Corte di Cassazione (qorti ta' kassazzjoni) li jinterpretaw l-Artikolu 160 tal-Li?i dwar il-falliment, dan ma j?a??adhiex mis-setg?a li tag?mel rinviju g?al de?i?joni preliminari lill-Qorti tal-?ustizzja b'domandi dwar l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni li jinvolvu tali de?i?jonijiet (10).

## Anali?i

*Osservazzjonijiet preliminari*

24. Ma huwiex ikkontestat li Degano hija f'diffikultà finanzjarja g?all-finijiet tal-Artikolu 160 tal-Li?i dwar il-falliment jew li l-arran?ament jikkostitwixxi alternattiva g?al dikjarazzjoni ta' falliment. Huwa wkoll ?eneralment a??ettat li l-arran?ament inkwistjoni jinvolvi l-likwidazzjoni tal-assi kollha ta' Degano.

25. Barra dan, la l-e?istenza u lanqas l-ammont tad-dejn tal-VAT ta' Degano vis-à-vis l-Istat Taljan ma jidhru li qeg?din ji?u kkontestati fil-kaw?a prin?ipali. Kif spjegat il-qorti tar-rinviju, tali kontestazzjonijiet ji?u ri?olti barra mill-pro?edura ta' arran?ament.

*Dmirijiet tal-Istati Membri skont il-?urisprudenza*

26. Il-Qorti tal-?ustizzja osservat, f'diversi okka?jonijiet, li, mis-sistema komuni tal-VAT u mill-Artikolu 4(3) TUE jsegwi li kull Stat Membru g?andu l-obbligu li jie?u l-mi?uri le?i?lattivi u amministrattivi kollha xierqa sabiex ji?i ?gurat il-?bir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tieg?u. F'dan ir-rigward l-Istati Membri huma me?tie?a jivverifikaw id-denunzji, il-kontijiet u d-dokumenti rilevanti l-o?ra tal-persuni taxxabbli, u g?andhom jikkalkulaw u ji?bru t-taxxa dovuta (11).

27. Filwaqt li l-Istati Membri huma me?tie?a, skont is-sistema komuni tal-VAT, ji?guraw konformità mal-obbligi li g?alihom huma su??etti l-persuni taxxabbli, huma jgawdu f'dan ir-rigward minn ?ertu livell ta' flessibbiltà, *inter alia*, fir-rigward ta' kif jag?mlu u?u mill-mezzi g?ad-dispo?izzjoni tag?hom (12).

28. Il-Qorti tal-?ustizzja g?amlitha ?ara, madankollu, li din il-flessibbiltà hija limitata mill-obbligu tal-Istati Membri li ji?guraw ?bir effettiv tar-ri?orsi proprji tal-Unjoni (13). Peress li dawn ir-ri?orsi jinkludu, skont l-Artikolu 2(1) tad-De?i?joni 2007/436, d?ul mill-applikazzjoni ta' rata uniformi g?al ba?ijiet armonizzati ta' stima tal-VAT, il-Qorti tal-?ustizzja sostniet li hemm rabta diretta bejn il-?bir ta' d?ul mill-VAT f'konformità mad-dritt tal-Unjoni applikabbli u t-tqeg?id g?ad-dispo?izzjoni tal-ba?it tal-Unjoni tar-ri?orsi korrispondenti mill-VAT, min?abba li kull lakuna fil-?bir ta' dan tal-ewwel potenzjalment tikkaw?a tnaqqis f'tat-tieni (14).

29. Barra dan, ma jistg?ux jin?olqu differenzi sinjifikattivi fil-mod kif persuni taxxabbli ji?u ttrattati fi Stat Membru jew fl-Istati Membri kollha. Id-Direttiva tal-VAT g?andha ti?i interpretata skont il-prin?ipju ta' newtralità fiskali inerenti fis-sistema komuni tal-VAT, li jg?id li operaturi ekonomi?i li jwettqu l-istess tran?azzjonijiet ma g?andhomx ji?u ttrattati b'mod differenti b'rabta mal-?bir tal-VAT (15). Kull azzjoni mill-Istati Membri dwar il-?bir tal-VAT g?andha tkun konformi ma' dan il-prin?ipju, li huwa inti? li jippermetti kompetizzjoni ?usta fis-suq intern (16).

30. Huwa f'dan l-isfond li l-Qorti tal-?ustizzja sostniet, fi?-?ew? kaw?i ??itati, Il-Kummissjoni vs L-Italja, li rinunzja ?enerali u indiskriminata g?al verifika tat-tran?azzjonijiet taxxabbli mwettqa matul sensiela ta' perijodi ta' taxxa tikser l-Artikoli 2 u 22 tas-Sitt Direttiva u dak li attwalment huwa l-Artikolu 4(3) TUE (17). Kif spjegajt fil-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Belvedere Costruzioni (18), id-dispo?izzjonijiet tad-dritt Taljan inkwistjoni f'dawk il-kaw?i kienu essenzjalment jag?tu immunità

wiesg?a minn e?ami jew minn investigazzjoni mill-awtoritajiet tat-taxxa fir-rigward ta' ammonti ta' VAT li ma kinux ?ew iddikjarati fil-?in, bi skambju g?al ?las li jvarja minn nofs l-ammont sussegwentement iddikjarat sa ammont ta' taxxa purament superfi?jali. G?all-Qorti tal-?ustizzja, fil-kaw?i Il-Kummissjoni vs L-Italja, l-effett tal-i?bilan? kunsiderevoli bejn l-ammonti attwalment dovuti u l-ammonti m?allsa mill-persuni taxxabbli li jkunu jixtiequ jie?du vanta?? mill-amnestija fiskali inkwistjoni kien ekwivalenti g?al e?enzjoni fiskali u dawk il-varjazzjonijiet sinjifikattivi fit-trattament ta' persuni taxxabbli fl-Italja kkaw?aw distorsjoni tan-newtralità fiskali (19).

31. G?all-kuntrarju, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, fil-kaw?a Belvedere Costruzioni, li la l-Artikolu 4(3) TUE u lanqas l-Artikoli 2 u 22 tas-Sitt Direttiva ma kienu jipprekludu l-applikazzjoni fil-qasam tal-VAT ta' dispo?izzjoni e??ezzjonali tad-dritt nazzjonali li tipprovdi li pro?eduri pendenti quddiem qorti superjuri kienu jing?alqu awtomatikament meta jkunu jori?inaw minn rikors ippre?entat fl-ewwel istanza iktar minn g?axar snin qabel id-data tad-d?ul fis-se?? ta' tali dispo?izzjoni u meta l-awtoritajiet tat-taxxa jkunu tilfu l-kaw?a fl-ewwel u fit-tieni istanza (20). Id-dispo?izzjoni inkwistjoni f'dik il-kaw?a kellha l-effett awtomatiku li d-de?i?joni tal-qorti tat-tieni istanza – de?i?joni sfavorevoli g?all-awtoritajiet tat-taxxa – tkun saret *res iudicata* u li d-dejn preti? mill-awtoritajiet tat-taxxa kien b'hekk skada. Il-motivazzjoni tal-Qorti tal-?ustizzja meta kkonstatat li d-dispo?izzjoni kienet kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni kienet ibba?ata fuq in-natura e??ezzjonali u limitata tag?ha, fuq in-nuqqas ta' effett diskriminatorju ?enerali u fuq il-?tie?a li ting?ata sentenza fi ?mien ra?onevoli (21).

*Il-pro?edura ta' arran?ament inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali*

32. Il-Kummissjoni tissottometti li l-arran?ament propost fil-kaw?a prin?ipali ma j?arisx il-prin?ipji stabbiliti fil-kaw?i Il-Kummissjoni vs L-Italja. Fil-qofol, skont l-argumentazzjoni tag?ha, kemm ir-regoli li g?alihom huma su??etti r-ri?orsi proprji tal-Unjoni, kif ukoll id-Direttiva tal-VAT, flimkien mal-prin?ipju ta' kooperazzjoni leali previst fl-Artikolu 4(3) TUE, jimponu l-obbligu assolut fuq kull Stat Membru li ji?bor il-VAT kollha dovuta fit-territorju tieg?u. Stat Membru jista' jirrinunzja g?all-?las ta' dejn tal-VAT biss fis-sitwazzjoni spe?ifika prevista fl-Artikolu 212 tad-Direttiva tal-VAT, ji?ifieri meta l-ammont dovut ma jkunx sinjifikattiv. Stat Membru ma jistax jippermetti li persuna taxxabbli f'diffikultà finanzjarja t?allas parti biss mid-dejn tal-VAT f'arran?ament mal-kredituri li jkun jinvolvi l-likwidazzjoni tal-assi tag?ha. B?ala konsegwenza, il-Kummissjoni ssostni – billi tmur lil hinn mill-portata tad-domanda preliminari mag?mula – li huwa indispensabbli li djun tal-VAT mhux biss jing?ataw trattament preferenzjali mil-li?i imma wkoll, fil-kategorija ta' djun preferenzjali, jiggradwaw l-ewwel fi pro?eduri ta' falliment, f'termini formali u sustantivi.

33. Nittratta l-ewwel dan l-a??ar argument li, fil-fehma tieg?i, huwa ri?idu b'mod ina??ettabbli.

34. L-ewwel u qabel kollox, l-argument li d-djun tal-VAT g?andhom jing?ataw pre?edenza fuq djun o?ra kollha sabiex jit?arsu l-interessi finanzjarji tal-Unjoni bl-ebda mod ma huwa sostnut mill-prin?ipji li ddeskrivejt (22). Huwa minnu li l-flessibbiltà li g?andhom l-Istati Membri sabiex ji?guraw konformità mal-obbligi li g?alihom persuni taxxabbli huma su??etti hija limitata mid-dmir li ji?i ?gurat ?bir effettiv tar-ri?orsi proprji tal-Unjoni, inklu?a l-VAT. Is-sistema komuni tal-VAT, madankollu, ma te?i?ix li l-Istati Membri jag?tu trattament preferenzjali lid-djun tal-VAT fuq kull kategorija o?ra ta' dejn.

35. Fil-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Belvedere Costruzioni, jiena kont tal-fehma li r-rekwi?it tal-?bir effettiv ma jistax ikun assolut (23). Il-Qorti tal-?ustizzja a??ettat dik il-propo?izzjoni fuq il-ba?i, l-ewwel nett, li l-obbligu li ji?i ?gurat il-?bir effettiv tar-ri?orsi tal-Unjoni ma jistax imur kontra l-osservanza tal-prin?ipju li sentenza g?andha ting?ata fi ?mien ra?onevoli (24) u, it-tieni nett, li d-dispo?izzjoni inkwistjoni ma kinitx tikkostitwixxi rinunzja ?enerali g?all-?bir tal-VAT g?al ?ertu perijodu i?da dispo?izzjoni e??ezzjonali li, min?abba n-natura spe?ifika u limitata tag?ha b?ala ri?ultat tal-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni tag?ha, ma ?olqotx differenzi sinjifikattivi fil-mod li bih

?eneralment ji?u ttrattati l-persuni taxxabbli, u, g?alhekk, ma kinitx tikser il-prin?ipju ta' newtralità fiskali (25).

36. F'?ertu ?irkustanzi, g?alhekk, Stat Membru jista' ra?onevolment iqis li jkun le?ittimu li jirrinunzja g?all-?las s?i? ta' dejn tal-VAT, sakemm tali ?irkustanzi jkunu e??ezzjonali, spe?ifi?i u limitati u sakemm l-Istat Membru b'hekk ma jo?loqx differenzi sinjifikattivi fil-mod li bih ?eneralment ji?u ttrattati l-persuni taxxabbli u, g?alhekk, ma jiksirx il-prin?ipju ta' newtralità fiskali.

37. F'dan l-isfond, l-Istati Membri g?andhom igawdu minn livell ta' flessibbiltà dwar il-?bir ta' djun tal-VAT meta – b?al fil-kaw?a prin?ipali – il-persuna taxxabbli tkun f'diffikultà finanzjarja. Din is-sitwazzjoni hija spe?ifika min?abba li l-assi tal-persuna taxxabbli ma jkunux suffi?jenti biex jag?mlu tajjeb g?all-kredituri kollha. F'dawk i?-?irkustanzi, min?abba li ma hemmx regoli ta' armonizzazzjoni fid-dritt tal-Unjoni dwar il-gradwazzjoni ta' djun tal-VAT, l-Istati Membri g?andhom ikunu ?ielsa li jqisu li kategoriji o?ra ta' dejn (b?al pagi jew kontribuzzjonijiet tas-sigurtà so?jali – jew, fil-ka? ta' persuni taxxabbli individwali, ?lasijiet ta' manteniment) jixirqilhom ?arsien akbar.

38. Barra dan, pro?edura b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija konsistenti mal-obbligu tal-Istati Membri li ji?guraw ?bir effettiv tar-ri?orsi tal-Unjoni, min?abba li fiha mill-inqas tliet salvagwardji tali li j?arsu d-djun tal-VAT.

39. L-ewwel nett, il-proposta ta' arran?ament g?andha ti?i mi??uda, *inter alia*, meta r-rikorrent ikun deliberatament ?eba assi jew naqas milli jiddikjara dejn wie?ed jew iktar (inklu?i, g?alhekk, djun tal-VAT).

40. It-tieni nett, g?alkemm, skont il-qorti tar-rinviju, l-arran?ament jista' jipprovdi li dejn tal-VAT ma jit?allasx kollu, dan huwa possibbli biss jekk espert indipendenti jikkonferma li l-awtoritajiet tat-taxxa ma humiex ser jir?ievu trattament a?jar fil-ka? ta' falliment. Konsegwentement, filwaqt li jista' jkun hemm sitwazzjonijiet fejn arran?ament mal-kredituri jirri?ulta fi ?las ta' porzjon ikbar tad-dejn tal-VAT milli fil-ka? ta' falliment, il-kuntrarju ma jistax ikun minnu. F'dan id-dawl, dispo?izzjoni tad-dritt nazzjonali ma tistax titqies li hija inkompatibbli mal-obbligu li ji?i ?gurat ?bir effettiv tar-ri?orsi tal-Unjoni sempli?ement min?abba li tag??el mezz wie?ed, flok ie?or, sabiex jinkiseb l-og?la livell ta' ?bir.

41. It-tielet nett, anki jekk ir-rikors li jipproponi l-arran?ament ikun ammissibbli, l-arran?ament innifsu jkun su??ett g?all-vot tal-kredituri kollha li g?alihom ir-rikors ma jkunx jipprevedi ?las s?i? u immedjat (inklu? l-Istat meta l-proposta ma tipprovdix g?all-?las s?i? ta' dejn tal-VAT). Huwa g?andu jkun approvat mill-kredituri li jkunu ammessi sabiex jivvutaw li flimkien jirrappre?entaw il-ma??oranza tal-ammont totali tat-talbiet tag?hom. Kredituri li ma jaqblux ikunu jistg?u mbag?ad jikkontestaw l-arran?ament quddiem il-qorti (26). Bil-pro?edura ta' arran?ament, g?alhekk, l-Istat ikun jista' jadotta l-mi?uri kollha li huwa jqis ikunu me?tie?a sabiex fi?-?irkustanzi ji?gura l-?bir ta' ammont massimu ta' dejn tal-VAT. Dan jista' jimplika, pere?empju, votazzjoni kontra l-arran?ament (jew oppo?izzjoni g?alih quddiem il-qorti) jekk l-Istat ma jkunx jaqbel mal-konklu?jonijiet tal-espert indipendenti.

42. Fl-a??ar nett, min?abba n-natura spe?ifika u limitata tag?ha b?ala ri?ultat tal-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni stretti tag?ha, il-pro?edura ta' arran?ament evidentement ma to?loqx differenzi sinjifikattivi fil-mod kif persuni taxxabbli ji?u ttrattati u, g?alhekk, hija konsistenti mal-prin?ipju ta' newtralità fiskali. B'differenza mid-dispo?izzjonijiet nazzjonali inkwistjoni fi?-?ew? kaw?i Il-Kummissjoni vs L-Italja, il-pro?edura ta' arran?ament ma tinvolvix rinunzja ?enerali u indiskriminata tad-dritt tal-awtoritajiet tat-taxxa li jiksbu l-?las ta' djun tal-VAT. Is-sagrifi??ju ta' parti mid-dejn tal-VAT li hija tista' tinvolvi g?andu jitqies fid-dawl tal-objettiv li persuni taxxabbli f'diffikultà finanzjarja jing?ataw opportunità o?ra permezz ta' ristrutturar kollettiv tad-djun tag?hom kollha.

43. G?alkemm jidher li, fil-ka? ta’ Degano, l-arran?ament jinvolvi l-likwidazzjoni tal-assi kollha tag?ha, il-Qorti tal-?ustizzja ma kinitx mg?arrfa bid-dettalji pre?i?i. Arran?amenti o?ra jistg?u jinvolvu li l-impri?a tad-debitur tkun tista’ tkompli te?isti. F’ka?ijiet b?al dawn, kif jinnota l-Gvern Spanjol, l-objettiv ikkon?ernat ikun konsistenti mar-rakkomandazzjoni tal-Kummissjoni lill-Istati Membri sabiex ine??u l-ostakoli g?ar-ristrutturazzjoni effettiva ta’ kumpaniji vijabbli f’diffikultajiet finanzjarji, sabiex b’hekk jippromwovu l-intraprenditorija, l-investiment u l-impjiegi u jikkontribwixxu sabiex jitnaqqsu l-ostakoli g?all-funzjonament ming?ajr diffikultajiet tas-suq intern (27).

44. Madankollu, irrid nis?aq li l-opinjoni li wasalt g?aliha hija dwar l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni biss. Il-qorti tar-rinviju jidher li g?andha dubji dwar l-interpretazzjoni ta’ ?erti dispo?izzjonijiet tal-Li?i dwar il-falliment mill-Corte di Cassazione (qorti ta’ kassazzjoni). Ma nesprimi ebda opinjoni dwar ra?unijiet possibbli o?ra tad-dritt nazzjonali li setg?u ggwidaw lill-Corte di Cassazione (qorti ta’ kassazzjoni) fid-de?i?jonijiet tag?ha.

**Konklu?joni**

45. Jiena, g?alhekk, nikkonkludi li l-Qorti tal-?ustizzja g?andha tag?ti risposta g?ad-domanda mag?mula mit-Tribunale di Udine (qorti distrettwali ta’ Udine) kif ?ej:

La l-Artikolu 4(3) TUE u lanqas id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, ma jipprekludu regoli nazzjonali b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, jekk dawk ir-regoli g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jippermettu impri?a f’diffikultà finanzjarja tid?ol f’arran?ament mal-kredituri li jkun jinvolvi l-likwidazzjoni tal-assi tag?ha ming?ajr ma toffri ?las s?i? g?at-talba tal-Istat fir-rigward tal-VAT, bil-kundizzjoni li espert indipendenti jikkonkludi li ma jkunx ser jinkiseb ?las ikbar g?al dik it-talba fil-ka? ta’ falliment u bil-kundizzjoni li l-arran?ament ji?i vvalidat minn qorti.

1 – Lingwa ori?inali: l-Ingli?.

2 – Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U L 347, p. 1) (iktar ’il quddiem “id-Direttiva tal-VAT”).

3 – De?i?joni tal-Kunsill 2007/436/KE, Euratom, tas-7 ta’ ?unju 2007, dwar is-sistema tar-ri?orsi proprji tal-Komunitajiet Ewropej (?U L 163, p. 17). Id-De?i?joni 2007/436 kienet t?assret bid-De?i?joni tal-Kunsill 2014/335/UE, Euratom, tas-26 ta’ Mejju 2014, dwar is-sistema tar-ri?orsi proprji tal-Unjoni Ewropea (?U L 168, p. 105), li g?andha tapplika mill-1 ta’ Jannar 2014 malli tinkiseb l-approvazzjoni tal-Istati Membri kollha. Madankollu, id-dispo?izzjonijiet i??itati ma humiex mibdula.

4 – Ara, b’mod partikolari, is-sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Italja, C?132/06, EU:C:2008:412, Il-Kummissjoni vs L-Italja, C?174/07, EU:C:2008:704, u Belvedere Costruzioni, C?500/10, EU:C:2012:186.

5 – Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta’ Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23) (iktar ’il quddiem “is-Sitt Direttiva”).

6 – Ara, l-iktar re?enti, is-sentenza Torresi, C?58/13 u C?59/13, EU:C:2014:2088, punt 19.

7 – Ara, pere?empju, is-sentenza X, C?60/02, EU:C:2004:10, punti 25, 26 u 28.

8 – Ara, *inter alia*, is-sentenza Job Centre, C?111/94, EU:C:1995:340, punt 11, u d-digriet

Bengtsson, C?344/09, EU:C:2011:174, punt 19.

9 – Ara, dwar dan, is-sentenzi Corsica Ferries, C?18/93, EU:C:1994:195, punt 12, u Roda Golf & Beach Resort, C?14/08, EU:C:2009:395, punt 33.

10 – Ara, *inter alia*, is-sentenzi Rheinmühlen-Düsseldorf, 166/73, EU:C:1974:3, punt 4, u Cartesio, C?210/06, EU:C:2008:723, punt 93.

11 – Ara s-sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Italja, C?132/06, EU:C:2008:412, punt 37, u Belvedere Costruzioni, C?500/10, EU:C:2012:186, punt 20. Ara wkoll is-sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Italja, C?174/07, EU:C:2008:704, punt 36, u Cabinet Medical Veterinar Tomoiag? Andrei, C?144/14, EU:C:2015:452, punt 25.

12 – Sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Italja, C?132/06, EU:C:2008:412, punt 38, u Belvedere Costruzioni, C?500/10, EU:C:2012:186, punt 21.

13 – Sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Italja, C?132/06, EU:C:2008:412, punt 39, u Belvedere Costruzioni, C?500/10, EU:C:2012:186, punt 22.

14 – Ara s-sentenza Åkerberg Fransson, C?617/10, EU:C:2013:105, punt 26. Ara wkoll is-sentenza Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja, C?539/09, EU:C:2011:733, punt 72, u l-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Belvedere Costruzioni, C?500/10, EU:C:2011:754, punt 47.

15 – Ara s-sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Italja, C?132/06, EU:C:2008:412, punt 39, u Belvedere Costruzioni, C?500/10, EU:C:2012:186, punt 22. Ara wkoll id-digriet Nuova Invincibile, C?82/14, EU:C:2015:510, punt 23.

16 – Sentenza Il-Kummissjoni vs L-Italja, C?132/06, EU:C:2008:412, punt 45. Ara wkoll il-premessi 4 u 7 tad-Direttiva tal-VAT.

17 – Sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Italja, C?132/06, EU:C:2008:412, u Il-Kummissjoni vs L-Italja, C?174/07, EU:C:2008:704. Id-dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva inkwistjoni jaqblu ma' dawk tal-Artikoli 2(1), 206, 252(1) u 273 tad-Direttiva tal-VAT [l-Artikolu 252(1) jitlob li persuni taxxabbli jibag?tu denunzji tal-VAT].

18 – C?500/10, EU:C:2011:754, punt 36.

19 – Sentenza Il-Kummissjoni vs L-Italja, C?132/06, EU:C:2008:412, punti 43 u 44.

20 – Sentenza Belvedere Costruzioni, C?500/10, EU:C:2012:186, punt 28.

21 – Ara wkoll il-punt 35 iktar 'il quddiem.

22 – Punti 26 sa 31 iktar 'il fuq.

23 – Konklu?jonijiet fil-kaw?a Belvedere Costruzioni, C?500/10, EU:C:2011:754, punt 48.

24 – Sentenza Belvedere Costruzioni, C?500/10, EU:C:2012:186, punti 23 sa 25.

25 – Sentenza Belvedere Costruzioni, C?500/10, EU:C:2012:186, punti 26 u 27.

26 – Artikoli 177 u 180 tal-Li?i dwar il-falliment.

27 – Rakkomandazzjoni tal-Kummissjoni tat-12 ta' Marzu 2014 dwar appro?? ?did g?al falliment fin-negozju u insolvenza, C(2014) 1500 finali, pp. 4 u 5.