Downloaded via the EU tax law app / web

62018CC0835
KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

BOBEK

ippre?entati fis-26 ta’ Marzu 2020 (1)

Kaw?a C?835/18

SC Terracult SRL

vs

Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Timi?oara –Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Arad – Serviciul Inspec?ie Fiscal? Persoane Juridice 5,

Agen?ia Na?ional? de Administrare Fiscal? – Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Timi?oara – Serviciul de Solu?ionare a Contesta?iilor

(talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Curtea de Apel Timi?oara (il-Qorti tal-Appell ta’ Timi?oara, ir-Rumanija))

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari — Tassazzjoni — Direttiva 2006/112/EC — Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) — Mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni — A??ustament ta’ taxxa ffatturata indebitament — Rimbors ta’ taxxa m?allsa indebitament — Tran?azzjonijiet marbuta mal-perijodu fiskali li di?à kienet su??ett ta’ kontroll fiskali — Prin?ipju ta’ effettività — Newtralità fiskali — Bona fide — Abbu? ta’ dritt — Frodi fiskali — ?ertezza legali”

I. Introduzzjoni

1.

Persuna taxxabbli kienet su??etta g?al kontroll mill-awtorità tat-taxxa. Wara li ?ew identifikati ?balji fir-rigward ta’ tran?azzjoni partikolari li fiha din il-persuna taxxabbli a?ixxiet b?ala fornitur, l-awtorità tat-taxxa ?ar?et stima tat-taxxa fejn talbet lil din il-persuna taxxabbli t?allas taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) addizzjonali. Il-persuna taxxabbli kkonformat ru?ha mal-istima tat-taxxa u ?allset il-VAT addizzjonali mitluba.

2.

Sussegwentement, madankollu, ?ar?u fatti ?odda li taw lok g?al sistema fiskali differenti (il-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni) fir-rigward tat-tran?azzjoni inkwistjoni. F’dawn i?-?irkustanzi, l-awtorità tat-taxxa nazzjonali tista’ tirrifjuta li t?alli lill-persuna taxxabbli tirrettifika l-fatturi rilevanti u, b’hekk, fil-fatt, i??a??ad lill-persuna taxxabbli mid-dritt g?all-a??ustament tat-taxxa, g?ar-ra?uni li l-fatturi jirrigwardaw tran?azzjonijiet imwettqa matul perijodu li kien is-su??ett ta’ kontroll fiskali u li l-istima tat-taxxa li tirri?ulta ma ?ietx ikkontestata, dak i?-?mien, mill-persuna taxxabbli?

II. Il-kuntest ?uridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

3.

L-Artikolu 193 tad-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (2), kif applikabbli fid-data inkwistjoni (3), kien jipprovdi:

“Il-VAT g?andha tit?allas minn kwalunkwe persuna taxxabbli li tkun qed twettaq forniment taxxabbli ta’ merkanzija jew servizzi, minbarra fejn din tit?allas minn persuna o?ra fil-ka?ijiet imsemmija fl-Artikoli 194 sa 199b u fl-Artikolu 202.”

4.

L-Artikolu 199a tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“1. L-Istati Membri jistg?u, sal?31 ta’ Di?embru 2018 u g?al perijodu minimu ta’ sentejn, jipprevedu li l-persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT hija l-persuna taxxabbli li lilha ji?i fornut kwalunkwe wie?ed minn dawn il-fornimenti:

[…]

(i) fornimenti ta’ ?ereali u g?elejjel industrijali inklu?i ?rierag? ta?-?ejt u pitravi taz-zokkor, li normalment ma jintu?awx fl-istat mhux mibdul g?all-konsum finali;

[…]”

5.

Skont id-De?i?joni ta’ Implimentazzjoni 2011/363/UE, ir-Rumanija kienet awtorizzata tapplika l-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni g?al xi ?ereali, inklu? il-lift (4). Fl?20 ta’ Frar 2014, ir-Rumanija informat lill-Kummissjoni li, b’konformità mad-Direttiva 2013/43, hija kienet ser tkompli tapplika dan il-mekkani?mu fir-rigward ta’ ?erti ?ereali sat?18 ta’ Di?embru 2018.

B. Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

6.

Skont l-Artikolu 7(2) tal-Ordonan?a Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedur? fiscal?, republicat? (id-Digriet tal-Gvern Nru 92/2003 dwar il-Kodi?i ta’ Pro?edura Fiskali), l-awtorità tat-taxxa g?andha d-dritt li te?amina ex officio s-sitwazzjoni fattwali kif ukoll tikseb u tu?a l-informazzjoni u d-dokumenti kollha ne?essarji sabiex tistabbilixxi b’mod korrett is-sitwazzjoni fiskali tal-kontribwenti, u g?andha tidentifika u tie?u inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi rilevanti kollha ta’ kull ka?.

7.

Skont l-Artikolu 205(1) u l-Artikolu 207(1) tal-Kodi?i ta’ Pro?edura Fiskali, kull ilment kontra att amministrattiv relatat mat-taxxa jista’ jitressaq f’terminu ta’ 30 jum min-notifika ta’ dak l-att, ta?t piena ta’ dekadenza. Il-pro?edura ta’ lment ma ??a??adx lill-persuna taxxabbli mid-dritt g?al azzjoni ?udizzjarja ta?t il-kundizzjonijiet previsti mil-li?i.

8.

L-Artikolu 213(1) tal-Kodi?i ta’ Pro?edura Fiskali jipprovdi:

“L-awtorità kompetenti, meta tidde?iedi dwar l-ilment, g?andha te?amina l-motivi ta’ fatt u ta’ li?i li

jikkostitwixxu l-ba?i tal-att amministrattiv relatat mat-taxxa. L-anali?i tal-ilment g?andha tie?u inkunsiderazzjoni l-argumenti tal-partijiet, id-dispo?izzjonijiet legali invokati minnhom u d-dokumenti fil-fajl. L-ilment g?andu ji?i ttrattat fil-limiti tar-referenza."

9.

L-Artikolu 159 tal-Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (il-Li?i Nru 571/2003 li tistabbilixxi l-Kodi?i Fiskali), kif emendata u kkompletata mil-Legea nr. 343/2006 (il-Li?i Nru 343/2006), li, fit-Titolu VI, ittrasponiet fid-dritt nazzjonali, inter alia, id-Direttiva tal-VAT, jipprovdi:

"(1) Ir-rettifika tal-informazzjoni inklu?a fil-fattura jew f'dokumenti o?ra u?ati minflokha g?andha ssir kif ?ej:

[…]

(b)

meta d-dokument ikun intbag?at lid-destinatarju, jew jin?are? dokument ?did, li g?andu jinkludi, minn na?a, l-informazzjoni li tinsab fid-dokument inizjali, in-numru u d-data tad-dokument irrettifikat, kif ukoll il-valuri li jinkludu sinjal minus u, min-na?a l-o?ra, l-informazzjoni u l-valuri korretti, jew inkella jin?are? dokument ?did, li jinkludi informazzjoni u valuri korretti u, fl-istess ?in, jin?are? dokument bil-valuri b'sinjal minus li fih jitni??lu n-numru u d-data tad-dokument irrettifikat.

[…]

(3) Il-persuni taxxabbli li kienu s-su??ett ta' kontroll fiskali li fil-kuntest tieg?u ?ew ikkonstatati ?balji fil-kalkolu tat-taxxa mi?bura, u li huma obbligati j?allsu dawn l-ammonti fuq il-ba?i tal-att amministrattiv ma?ru? mill-awtorità tat-taxxa kompetenti jistg?u jag?tu lid-destinatarji fatturi kkorre?uti fis-sens tal-paragrafu (1)(b). Il-fatturi ma?ru?a g?andhom jindikaw li n?ar?u wara kontroll u g?andhom jidda??lu ta?t intestatura separata fid-dikjarazzjoni tal-VAT. Id-destinatarji g?andhom id-dritt li jnaqqsu t-taxxa msemmija fuq dawn il-fatturi fil-limiti u ta?t il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikoli 145 sa 147 ter".

III. Il-fatti, il-kaw?a prin?ipali u d-domandi mressqa

10.

Donauland SRL, kumpannija li ?iet sussegwentement inkorporata f'Terracult SRL (iktar 'il quddiem "Terracult"), kienet su??etta g?al kontroll fiskali mill-awtorità tat-taxxa Rumena, li tlesta f'Marzu 2014. Fil-kuntest tal-kontroll ?ie kkonstatat li, matul il-perijodu mill?10 sal?14 ta' Ottubru 2013, Donauland kienet ipprovdiet lift lil Almos Alfons Mosel Handels GmbH (il-?ermanja) (iktar 'il quddiem "Almos"). Wara li kkonstatat li Donauland ma kinitx f'po?izzjoni li tipprovdi d-dokumenti ta' sostenn li jivverifikaw il-?ru? tal-merkanzija mit-territorju tar-Rumanija, l-awtorità tat-taxxa qieset li l-e?enzjoni mill-VAT g?all-kunsinni intra?Komunitarji ta' merkanzija ma kinitx applikabbli g?al dawn il-kunsinni.

11.

Fl?4 ta' Marzu 2014, l-awtorità ?ar?et stima tat-taxxa (iktar 'il quddiem "l-ewwel stima tat-taxxa") kif ukoll rapport ta' kontroll fiskali, li stabbilixxa ?erti obbligi addizzjonali ta' Donauland, fosthom il-VAT ta' 440241 leu Rumen (RON) g?all-kunsinni ta' lift mag?mula f'Ottubru 2013 lil Almos, li kienu meqjusa b?ala kunsinni nazzjonali, su??etti g?ar-rata normali tal-VAT ta' 24 %.

12.

Donauland ma kkontestatx l-ewwel stima tat-taxxa.

13.

Fit?28 ta’ Marzu 2014, Almos informat lil Donauland li hija kienet innotat li l-fatturi ma?ru?a minn Donauland kienu jinkludu l-kodi?i ta’ identifikazzjoni fiskali ta’ Almos (iktar ’il quddiem it-“Tic”) g?all-?ermanja. Almos informat lil Donauland li l-merkanzija ma kinitx telqet mit-territorju tar-Rumanija u talbet fatturi rrettifikati bid-dettalji ta’ identifikazzjoni tar-rappre?entant fiskali ta’ Almos fir-Rumanija.

14.

Abba?i tad-dokumenti prodotti minn Almos, Donauland irre?istrat 180 fattura rrettifikata fil-kontijiet tag?ha, skont l-Artikolu 159(3) tal-Li?i Nru 571/2003 li tistabbilixxi l-Kodi?i Fiskali. Il-fatturi rrettifikati n?ar?u lil Almos (indirizzati kemm lil Almos fil-?ermanja kif ukoll lir-rappre?entant fiskali tag?ha fir-Rumanija), li kienu juru t-tran?azzjonijiet li ?ejjin: (1) l-annullament tal-kunsinni intra?Komunitarji mag?mula u l-klassifikazzjoni mill-?did tag?hom f’kunsinni nazzjonali, billi ti?i applikata r-rata normali ta’ VAT ta’ 24 %, u (2) l-annullament ta’ dawn il-kunsinni nazzjonali li g?alihom kienet ?iet applikata r-rata normali tal-VAT u l-inklu?joni ta’ dawn il-kunsinni fil-kategorija tal-provvisti ta’ merkanzija li g?alihom kien japplika l-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni, min?abba li l-identifikazzjoni ?baljata tax-xerrej kienet ?iet skoperta b’ri?ultat tal-komunikazzjoni tat?28 ta’ Marzu 2014.

15.

Il-fatturi rrettifikati ma?ru?a minn Donauland kienu inklu?i fid-dikjarazzjoni tal-VAT ta’ Marzu 2014. Donauland naqqset il-VAT relatata ma’ dawn il-fatturi mill-VAT dovuta g?al dak il-perijodu.

16.

Wara talba g?al rimbors tal-VAT, twettaq kontroll fiskali ?did matul il-perijodu bejn ix-xahar ta’ Novembru 2016 u x-xahar ta’ Frar 2017, li fi tmiemu n?ar?et l-istima tat-taxxa tal?10 ta’ Frar 2017 (iktar ’il quddiem it-“tieni stima tat-taxxa”). Din l-istima tat-taxxa kienet tipprevedi l-obbligu ta’ Terracult li t?allas VAT addizzjonali fl-ammont ta’ RON 440241.

17.

Terracult ressqet ilment amministrattiv kontra t-tieni stima tat-taxxa, li ?ie mi??ud mid-Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Timi?oara (id-Direttorat ?enerali Re?jonali tal-Finanzi Pubbli?i ta’ Timi?oara, ir-Rumanija) fl?14 ta’ Lulju 2017.

18.

Fit?2 ta’ Frar 2018, Terracult ippre?entat rikors quddiem it-Tribunalul Arad (il-Qorti tal-Kontea ta’ Arad, ir-Rumanija) fejn talbet, inter alia, l-annullament parzjali tat-tieni stima tat-taxxa u rimbors tal-ammont im?allas minn din il-kumpannija abba?i tal-ewwel stima tat-taxxa. Dik il-qorti ?a?det it-talba.

19.

Fid?29 ta’ ?unju 2018, Terracult ippre?entat appell minn din is-sentenza quddiem il-Curtea de Apel Timi?oara (il-Qorti tal-Appell ta’ Timi?oara, ir-Rumanija). Din il-qorti, peress li kellha dubji dwar il-

kompatibbiltà tal-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni mad-dritt tal-Unjoni, idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari segwenti:

“Id-Direttiva tal-VAT kif ukoll il-prin?ipji ta’ newtralità fiskali, ta’ effettività u ta’ proporzjonalità jipprekludu, f’?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, prattika amministrattiva u/jew interpretazzjoni ta’ dispo?izzjonijiet tad-dritt nazzjonali, li ma tippermettix il-korrezzjoni ta’ fatturi u, konsegwentement, l-inklu?joni ta’ fatturi kkore?uti fid-dikjarazzjoni tal-VAT li tikkon?erna l-perijodu li matulu saret il-korrezzjoni, g?all-operazzjonijiet li twettqu matul perijodu li kien su??ett g?al kontroll fiskali, u li insegwitu tieg?u l-awtoritajiet tat-taxxa ?ar?u avvi? ta’ tassazzjoni [stima tat-taxxa] li sar definittiv, meta d-data u l-informazzjoni supplimentari li je?i?u l-applikazzjoni ta’ sistema fiskali differenti saru mag?rufa wara l-?ru? tal-avvi? ta’ tassazzjoni?”

20.

Osservazzjonijiet bil-miktub ?ew ippre?entati minn Terracult, mill-Gvern Rumen u mill-Kummissjoni Ewropea. Dawn il-partijiet ippre?entaw ukoll is-sottomissjonijiet orali fis-seduta tal?5 ta’ Frar 2020.

IV. Anali?i

21.

Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT kif ukoll il-prin?ipji ta’ newtralità fiskali, ta’ effettività u ta’ proporzjonalità jipprekludux dispo?izzjoni jew prattika ta’ Stat Membru li ma tippermettix ir-rettifika tal-fatturi relatati ma’ tran?azzjonijiet imwettqa matul perijodu li kien is-su??ett ta’ kontroll fiskali, li warajh l-imsemmija awtorità ?ar?et stima tat-taxxa li saret definittiva, meta, wara l-?ru? tal-istima tat-taxxa, ?iet skoperta informazzjoni addizzjonali li tag?ti lok g?all-applikazzjoni tal-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni.

22.

Fil-fehma tieg?i, tali prattika hija inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni. Sabiex ti?i spjegata din il-konklu?joni, je?tie?, l-ewwel nett, li ti?i identifikata l-persuna taxxabbli responsabbli g?all-?las tal-VAT relatata mat-tran?azzjoni inkwistjoni (A). Sussegwentement, ser nenfasizza l-importanza tad-dritt li jsir a??ustament fiskali u li jinkiseb ir-rimbors tat-taxxi m?allsa indebitament (B). Fl-a??ar nett, ser ne?amina l-evalwazzjoni tal-motivi invokati mill-awtoritajiet Rumeni sabiex jopponu a??ustament fiskali u r-rimbors tat-taxxa m?allsa indebitament f’dan il-ka? (C).

A. Il-persuna taxxabbli responsabbli g?all-VAT

23.

Skont l-Artikolu 193 tad-Direttiva tal-VAT, “Il-VAT g?andha tit?allas minn kwalunkwe persuna taxxabbli li tkun qed twettaq forniment taxxabbli ta’ merkanzija jew servizzi, minbarra fejn din tit?allas minn persuna o?ra fil-ka?ijiet imsemmija fl-Artikoli 194 sa 199b u fl-Artikolu 202” (5).

24.

Permezz tad-De?i?joni ta’ Implimentazzjoni 2011/363, ir-Rumanija ?iet awtorizzata — fil-perijodu rilevanti — tapplika l-mekkani?mu ta’ awtolikwidazzjoni g?all-bejg? ta’ lift. Skont l-Artikolu 199a(1) tad-Direttiva tal-VAT, f’tali ka?, “il-persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT hija l-persuna taxxabbli li lilha [l-forniment] ji?i fornut” (6).

25.

F’dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja kkonfermat li, skont is-sistema tal-awtolikwidazzjoni, ma g?andu jse?? l-ebda ?las tal-VAT bejn il-fornitur u d-destinatarju tas-servizzi, peress li dan tal-a??ar huwa responsabbli, g?at-tran?azzjonijiet imwettqa, mill-VAT tal-input, filwaqt li jista’, b?ala prin?ipju, inaqqas din l-istess taxxa b’mod li l-ebda ammont ma jkun dovut lill-awtorità tat-taxxa (7).

26.

Peress li huwa (issa) pa?ifiku bejn il-partijiet li, fir-rigward tat-tran?azzjoni inkwistjoni, il-mekkani?mu ta’ awtolikwidazzjoni japplika, id-destinatarju kien responsabbli g?all-VAT u mhux il-fornitur. Il-fatt li l-fornitur ?allas il-VAT abba?i tal-ipote?i ?baljata li l-mekkani?mu ta’ awtolikwidazzjoni ma kienx japplika ma jistax jawtorizza lill-awtorità tat-taxxa li tidderoga mill-mekkani?mu ta’ awtolikwidazzjoni, billi ssostni li l-persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT ma hijiex id-destinatarju i?da l-fornitur (8).

27.

G?aldaqstant, il-kwistjoni li g?andha ti?i e?aminata sussegwentement hija jekk il-fornitur g?andux, b?ala prin?ipju, id-dritt li ja??usta t-taxxa ffatturata indebitament u li jikseb ir-rimbors tat-taxxa m?allsa indebitament.

B.   Id-dritt ta’ a??ustament tat-taxxa ffatturata indebitament u l-kisba ta’ rimbors tat-taxxa m?allsa indebitament

28.

Skont ?urisprudenza stabbilita, “sabiex ti?i ?gurata n-newtralità tal-VAT, huma l-Istati Membri li g?andhom jipprevedu, fl-ordinament ?uridiku intern tag?hom, il-possibbiltà ta’ a??ustament ta’ kull taxxa indebitament iffatturata, sakemm il-mittent tal-fattura juri l-bona fide tieg?u” (9).

29.

Hija wkoll ?urisprudenza stabbilita 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 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 (10).

30.

Fl-assenza ta’ le?i?lazzjoni tal-Unjoni dwar il-modalitajiet ta’ a??ustament mill-emittent tal-fattura tal-VAT iffatturata indebitament (11), u r-rimbors tat-taxxi (12), il-modalitajiet pro?edurali ddettaljati g?al dawn il-finijiet jaqg?u ta?t l-ordinament ?uridiku intern ta’ kull Stat Membru, skont il-prin?ipju tal-awtonomija pro?edurali. Madankollu, dawn ir-regoli nazzjonali g?andhom josservaw il-prin?ipji ta’ ekwivalenza u ta’ effettività: ma g?andhomx ikunu inqas favorevoli minn dawk li jikkon?ernaw talbiet simili bba?ati fuq dispo?izzjonijiet tad-dritt intern, jew organizzati b’mod li, fil-prattika, l-e?er?izzju tad-drittijiet mog?tija mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni jsir impossibbli jew e??essivament diffi?li.

31.

G?alhekk, persuna taxxabbli li indebitament iffatturat il-VAT g?andha tkun tista’ tit?alla tag?mel

a??ustament u, jekk ikun il-ka?, titlob ir-rimbors. Il-modalitajiet li bihom il-persuna taxxabbli tista' tippro?edi g?al a??ustament tat-taxxa u titlob ir-rimbors huma dawk previsti mil-le?i?lazzjoni nazzjonali.

32.

Fil-ka? inkwistjoni, ma huwiex allegat li l-pro?eduri nazzjonali ma josservawx il-prin?ipju ta' ekwivalenza. Terracult madankollu ssostni li dawn il-pro?eduri jiksru, inter alia, il-prin?ipju ta' effettività, peress li ma jippermettulhiex tag?mel a??ustament u talba g?al rimbors.

33.

Din il-po?izzjoni hija kkontestata mill-Gvern Rumen. Dak il-gvern isostni li, fil-ka? pre?enti, l-awtorità setg?et le?ittimament timpedixxi lill-fornitur milli jippro?edi g?al a??ustament u jitlob rimbors. Hemm ?ew? ra?unijiet g?al dan. L-ewwel nett, il-fornitur ma kkontestax l-ewwel stima tat-taxxa fit-terminu stabbilit. It-tieni nett, il-Gvern Rumen jidher li jissu??erixxi li l-fornitur ma a?ixxiex in bona fide jew abbu?a mid-drittijiet tieg?u. Ser nindirizza dawn i?-?ew? argumenti wara xulxin.

C. L-awtorità tat-taxxa tista' topponi l-a??ustament u r-rimbors?

1. Termini ta' dekadenza

34.

Il-Gvern Rumen isostni li Terracult naqset milli tikkontesta l-ewwel stima tat-taxxa fit-terminu stabbilit. G?aldaqstant, hija saret definittiva u ma setg?etx ti?i kkontestata iktar.

35.

Fil-fehma tieg?i, l-argument imressaq mill-Gvern Rumen ifixkel ?ew? sitwazzjonijiet. Minn na?a, hemm ix-xenarju li fih ?erti fatti u/jew evalwazzjonijiet legali tag?hom ?ew su??etti g?al kontroll ta' awtorità amministrattiva. Metaforikament, kaxxa li fiha ?erti elementi ?iet miftu?a, spezzjonata u mag?luqa. Min-na?a l-o?ra, hemm xenarju pjuttost differenti fejn fatti ?odda jfe??u iktar tard, li ma kinux, effettivament, jinsabu fil-kaxxa fil-mument tal-kontroll. F'din i?-?irkustanza, dawn l-elementi spe?ifi?i qatt ma setg?u ji?u e?aminati g?as-sempli?i ra?uni li huma ma kinux pre?enti fil-mument rilevanti.

36.

Fir-rigward tal-ewwel xenarju, jiena inklinat li naqbel li, kieku l-istima tat-taxxa kienet ?baljata fil-mument tal-?ru? tag?ha, ming?ajr ebda dubju kien ikun g?al Terracult li tikkontestaha fit-terminu previst mid-dritt nazzjonali. In-nuqqas li jsir dan seta' jfisser li l-istima ssir definittiva u — irrispettivament mill-e?attezza jew mil-legalità tag?ha — ma tkunx tista' ti?i kkontestata iktar mill-kontribwenti.

37.

Il-Qorti tal-?ustizzja rrikonoxxiet b'mod konsistenti li l-iffissar ta' termini ta' dekadenza ra?onevoli sabiex ji?i ppre?entat rikors huwa kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, fl-interess ta?-?ertezza legali, li tipprote?i kemm lill-kontribwenti kif ukoll lill-awtoritajiet ikkon?ernati. Fil-fatt, tali termini ma humiex ta' natura li jag?mlu prattikament impossibbli jew e??essivament diffi?li l-e?er?izzju tad-drittijiet mog?tija mid-dritt tal-Unjoni, anki jekk id-dekorriment ta' dawn it-termini ne?essarjament jag?ti lok g?a?-?a?da, totali jew parzjali, tat-talba mressqa (13).

38.

B’applikazzjoni ta’ dan il-prin?ipju, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, fil-kuntest tal-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni, li terminu ta’ dekadenza, li l-iskadenza tieg?u g?andha b?ala konsegwenza li persuna taxxabbli li ma kinitx suffi?jentement dili?enti ti?i ppenalizzata, ma jistax jitqies li huwa inkompatibbli mas-sistema stabbilita mid-Direttiva tal-VAT (14). Fil-fatt, il-possibbiltà li titressaq talba g?ar-rimbors tal-VAT im?allsa ?ejda ming?ajr ebda limitu ratione temporis tmur kontra l-prin?ipju ta’ ?ertezza legali li je?i?i li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli, fid-dawl tad-drittijiet u tal-obbligi tag?ha fir-rigward tal-awtorità tat-taxxa, ma tkunx indefinittivament esposta g?ar-riskju li ti?i kkontestata (15).

39.

Madankollu, din il-kaw?a tidher li hija ta’ natura differenti. Jidher li din taqa’ ta?t it-tieni xenarju deskritt iktar ’il fuq. F’dan il-ka?, l-istima tat-taxxa, sa fejn jista’ jirri?ulta mill-pro?ess, ma kinitx ?baljata meta n?ar?et mill-awtorità tat-taxxa. Din l-istima kienet tirrifletti d-data pprovduta fil-fatturi kif ukoll ir-ri?ultati tal-kontroll imwettaq mill-awtorità tat-taxxa. Kien biss iktar tard, wara t-talba ta’ Almos lil Donauland, li nbidlet id-data tal-input.

40.

G?alhekk, is-sitwazzjoni nbidlet biss wara li n?ar?et l-istima tat-taxxa u Terracult ikkonformat ru?ha mag?ha (16). It-talba tad-destinatarju sabiex ju?a n-numru tal-VAT Rumen tieg?u wasslet g?al bidla fl-iskema legali. F’dawn i?-?irkustanzi, Terracult ma tistax ti?i kkritikata li dde?idiet li tu?a l-iktar mekkani?mu evidenti g?all-a??ustament tal-VAT iffatturata indebitament, minflok ma kkontestat il-legalità tal-istima tat-taxxa.

41.

Nifhem li probabbilment kien ikun possibbli li Terracult tikkontesta l-ewwel stima tat-taxxa ta?t id-dritt nazzjonali, minkejja li ma kinitx illegali, abba?i tal-fatti ?odda li se??ew wara li ?ar?et l-istima (17). Madankollu, fid-dawl tar-regoli tal-Unjoni u nazzjonali, kien ikun pjuttost mhux konformi g?al Terracult li tippro?edi b’dan il-mod.

42.

Fil-fatt, mekkani?mu spe?ifiku ta’ regolarizzazzjoni ta’ sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali huwa espressament previst mid-dritt nazzjonali fl-Artikolu 159 tal-Li?i Nru 571/2003 li tistabbilixxi l-Kodi?i Fiskali. L-e?istenza ta’ tali mekkani?mu hija — jista’ jkun g?aqli li ji?i enfasizzat — iddettata mid-dritt tal-Unjoni. Il-Qorti tal-?ustizzja di?à g?amlitha ?ara li l-prin?ipju ta’ newtralità fiskali kif ukoll il-prin?ipju ta’ effettività je?i?u li l-Istati Membri jipprevedu l-istrumenti u l-modalitajiet pro?edurali ne?essarji sabiex jiggarantixxu lill-persuni taxxabbli l-possibbiltà li ja??ustaw kull taxxa ffatturata indebitament u li jkollhom dritt g?ar-rimbors ta’ taxxi mi?bura bi ksur tar-regoli tal-Unjoni (18).

43.

L-argumenti mressqa mill-Gvern Rumen kontra l-possibbiltà li Terracult tie?u dan il-kors ta’ azzjoni ma humiex konvin?enti. Dan il-gvern jissu??erixxi li l-kaw?a inkwistjoni tag?ti lok g?al kunflitt potenzjali bejn, minn na?a, il-prin?ipju ta’ ?ertezza legali (li jirri?ulta mill-?tie?a li ti?i ppre?ervata l-validità tal-atti mhux ikkontestati fit-terminu stabbilit) u, min-na?a l-o?ra, il-prin?ipju ta’ newtralità fiskali (li jirri?ulta mill-?tie?a li ji?i ggarantit li persuna taxxabbli ma t?allasx taxxa li g?aliha ma kinitx responsabbli), u li huwa seta’ le?ittimament jiffavorixxi l-ewwel wie?ed fuq it-tieni wie?ed.

44.

Fil-fehma tieg?i, dan ma huwiex mod pre?i? ta’ kif tintwera din il-kaw?a. Kif di?à ?ie rrilevat fil-punt 35 ta’ dawn il-konklu?jonijiet, g?al darba o?ra nenfasizza li l-kaw?a inkwistjoni ma tikkon?ernax stima tat-taxxa allegatament ?baljata jew illegali li ma ?ietx ikkontestata fit-termini stabbiliti. Hija tikkon?erna tran?azzjoni li, wara li ?ar?u fatti ?odda, ?iet irriklassifikata wara l-?ru? ta’ stima tat-taxxa. Li persuna taxxabbli ti?i obbligata tikkontesta stima tat-taxxa (probabbilment legali u valida) f’dawn i?-?irkustanzi, mhux biss huwa kontrointuwittiv, i?da jqajjem ukoll numru ta’ dubji mill-perspettiva tan-newtralità fiskali, tal-ugwaljanza u tad-dritt g?al rimedju effettiv.

45.

L-ewwel nett, interpretat b’dan il-mod, id-dritt nazzjonali jkun jittratta b’mod differenti ?afna lill-persuni taxxabbli li jinsabu, fil-fehma tieg?i, f’sitwazzjoni simili. It-tul tal-perijodu li matulu persuna taxxabbli hija awtorizzata tirrettifika l-informazzjoni inklu?a fil-fatturi u tippro?edi g?al a??ustament ikun jiddependi fuq jekk l-awtorità tat-taxxa tkunx wettqet kontroll u tkunx ?ar?et stima tat-taxxa. Persuni taxxabbli li kienu su??etti g?al kontroll ikollhom biss 30 jum sabiex jirrettifikaw il-fatturi billi jikkontestaw il-legalità tal-kontroll fiskali. Dawk li ma ?ewx ikkontrollati jkollhom il-perijodu normali ta’ 5 snin. Il-?ru? ta’ stima tat-taxxa g?alhekk ifisser li perijodu ta’ 30 jum jissostitwixxi l-perijodu ordinarju ta’ 5 snin.

46.

Din id-differenza hija impossibbli li ti?i ??ustifikata, peress li, fir-rigward ta’ fatti ?odda li jfe??u sussegwentement, i?-?ew? persuni taxxabbli jistg?u jkunu e?attament fl-istess sitwazzjoni. F’dan ir-rigward, infakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, “[i]l-prin?ipju ta’ ugwaljanza fit-trattament, li l-prin?ipju tan-newtralità fiskali jikkostitwixxi l-ekwivalenti tieg?u f’dak li jirrigwarda l-VAT, je?i?i li sitwazzjonijiet paragunabbli ma ji?ux trattati b’mod differenti, sakemm trattament differenzjat ma jkunx o??ettivament i??ustifikat” (19).

47.

It-tieni nett, li persuna taxxabbli ti?i obbligata tikkontesta stima tat-taxxa fi ?mien 30 jum, anki fil-ka? fejn l-elementi li jistg?u jikkaw?aw a??ustament ife??u wara l-?ru? ta’ dik l-istima, jirriskja li jrendi d-dritt g?al rimedju effettiv nugatorju: skont meta dawn l-elementi ji?u skoperti, il-persuna taxxabbli jista’ jkollha ftit ?mien sabiex tikkontesta l-istima tat-taxxa, jew tista’ anki tkun dekaduta. Pere?empju, f’dan il-ka?, Terracult kien ikollha biss ftit jiem sabiex tikkontesta l-ewwel stima tat-taxxa (ma?ru?a fl?4 ta’ Marzu 2014) wara l-konstatazzjoni ta’ fatti ?odda (fit?28 ta’ Marzu 2014). Fin-nuqqas ta’ kontroll u ta’ stima tat-taxxa, Terracult kienet tkun tista’ tirrettifika l-fatturi u ta??usta t-taxxa f’terminu itwal ta’ ?ames snin.

48.

It-tielet u l-a??ar nett, dawn il-konsegwenzi pjuttost strambi jenfasizzaw il-punt ta’ tluq problematiku. G?andi nenfasizza li, b’mod ?enerali, regola nazzjonali li tipprovdi li dak li kien di?à

mist?arre? (b’mod amministrattiv jew ?udizzjarju) ma g?andux jinfeta? mill-?did hija soda u xierqa. Madankollu, dan il-prin?ipju jista’ lo?ikament ji?i applikat biss fir-rigward ta’ dawk il-kwistjonijiet, ta’ li?i jew ta’ fatt, li kienu tabil?aqq is-su??ett ta’ st?arri?. Min-na?a l-o?ra, l-effett tad-dekadenza ma jistax ji?i esti? g?al elementi ?odda li ma kinux u ma setg?ux ikunu s-su??ett ta’ tali st?arri?, peress li ma kinux pre?enti fi?-?mien meta se??ew il-fatti (20).

49.

Fid-dawl ta’ dak li ntqal hawn fuq, nikkonkludi li d-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT u l-prin?ipji ta’ newtralità fiskali, ta’ effettività u ta’ proporzjonalità jipprekludu dispo?izzjoni jew prattika ta’ Stat Membru li ma tippermettix ir-rettifika tal-fatturi relatati ma’ tran?azzjonijiet imwettqa matul perijodu li kien is-su??ett ta’ kontroll fiskali, li warajh l-awtorità tat-taxxa ?ar?et stima tat-taxxa li saret definittiva, fil-ka? fejn, wara l-?ru? tal-istima tat-taxxa, tkun fe??et informazzjoni addizzjonali li tista’ tag?ti lok g?all-applikazzjoni ta’ skema fiskali differenti (il-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni).

2. Il-bona fide, abbu? ta’ dritt u frodi

50.

Il-Gvern Rumen isostni wkoll li d-dritt g?al a??ustament u li jintalab rimbors, li huwa normalment previst fil-le?i?lazzjoni nazzjonali, jista’ ji?i limitat f’?irkustanzi b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali min?abba li l-fornitur ma a?ixxiex in bona fide jew, fi kwalunkwe ka?, abbu?a mid-drittijiet tieg?u. F’dan ir-rigward, il-Gvern Rumen jenfasizza li r-rettifika tal-fatturi, fil-fatt, invalidat ir-ri?ultati tal-ewwel stima tat-taxxa. Barra minn hekk, l-imsemmi gvern jirrimarka li l-merkanzija mibjug?a minn Terracult lil Almos kienet is-su??ett, wara dan il-bejg?, ta’ ?erti tran?azzjonijiet suspettu?i bejn Almos u terz.

a) Il-bona fide

51.

Preliminarjament, g?andu jitfakkar li, g?alkemm id-dritt g?all-a??ustament tat-taxxa ffatturata indebitament g?andu jing?ata meta persuna taxxabbli tkun a?ixxiet in bona fide, il-bona fide ma hijiex kundizzjoni ne?essarja tad-dritt g?al a??ustament. Tabil?aqq, il-Qorti tal-?ustizzja kkunsidrat li, meta l-persuna li ?ar?et il-fattura, fi ?mien utli, eliminat kompletament ir-riskju ta’ telf ta’ d?ul fiskali, il-prin?ipju tan-newtralità tal-VAT jirrikjedi li t-taxxa indebitament iffatturata tista’ ti?i regolarizzata, ming?ajr ma din ir-regolarizzazzjoni tista’ ti?i su??etta mill-Istati Membri g?all-kundizzjoni tal-bona fide ta’ min ?are? l-imsemmija fattura. L-a??ustament ma jistax jiddependi mis-setg?a diskrezzjonali tal-awtorità tat-taxxa (21).

52.

F’dan ir-rigward, nirrileva li, fir-risposta tag?ha g?ad-domandi tal-Qorti tal-?ustizzja, il-qorti tar-rinviju tindika li mill-pro?ess jidher li l-awtorità tat-taxxa qatt ma talbet il-?las tat-taxxa dovuta mid-destinatarju (Almos). Ma huwiex ?ar g?aliex l-awtorità tat-taxxa ma g?amlet l-ebda tentattiv sabiex tivverifika jekk it-taxxa setg?etx tit?allas mid-destinatarju, b’tali mod li l-ammont im?allas indebitament mill-fornitur (Terracult) ikun jista’ ji?i rrimborsat ming?ajr telf g?at-Te?or pubbliku. Meta mistoqsi fuq ir-ra?uni g?al dan waqt is-seduta, il-Gvern Rumen ma seta’ jipprovdi ebda spjegazzjoni.

53.

Indipendentement minn dan l-aspett, u fuq kollox, ma ninsabx konvint mill-elementi invokati mill-Gvern Rumen fil-kuntest ta' din il-kaw?a biex nimplika li Terracult ma agixxietx in bona fide.

54.

B'mod partikolari, ma nistax nifhem il-lo?ika wara l-argument li skontu l-fatt li l-effett tar-rettifika tal-fatturi huwa li l-konklu?jonijiet tal-istima tat-taxxa li tirri?ulta mill-kontroll fiskali ji?u invalidati jikkostitwixxi, fih u minnu nnifsu, indikazzjoni li l-persuna taxxabbli ma agixxietx in bona fide.

55.

L-g?an stess tar-rettifika tal-fatturi huwa li tinbidel sitwazzjoni pre?edenti li, abba?i ta' elementi li fe??ew sussegwentement, hija meqjusa mhux korretta. Konsegwentement, is-sempli?i fatt li l-fatturi kkorre?uti invalidaw l-effetti tal-ewwel stima tat-taxxa la huwa ta' natura li jipprova u lanqas suffi?jenti sabiex jipprova n-nuqqas ta' bona fide tal-persuna taxxabbli. Xi ?a?a iktar hija ne?essarja g?al dan il-g?an. G?andu jitfakkar, f'dan ir-rigward, li l-kun?ett ta' "bona fide" jimplika li l-persuna taxxabbli tu?a d-dili?enza kollha ta' operatur kawt (22).

56.

G?alhekk, l-awtorità tat-taxxa tista' tinvoka nuqqas ta' bona fide biss jekk tallega b'mod espli?itu m?iba negli?enti min-na?a tal-persuna taxxabbli, tispjega r-ra?unijiet fil-li?i u fil-fatt li jappo??jaw dik il-fehma, u, fejn xieraq, tissottometti l-provi li jikkorroboraw dawn l-allegazzjonijiet (23). Madankollu, fil-ka? pre?enti, ?ertament fir-rigward tal-fatti u tad-dikjarazzjonijiet ippre?entati lill-Qorti tal-?ustizzja, ma jidhirx li hemm allegazzjoni ?ara u ssostanzjata f'dan ir-rigward.

57.

G?andu jitfakkar li huwa irrilevanti li l-invalidazzjoni effettiva tal-ewwel stima tat-taxxa se??et wara li kien hemm kontroll fiskali. Infatti, fil-kaw?a Zabrus Siret (24) — ka? re?enti li kien jikkon?erna wkoll il-le?i?lazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali — il-Qorti tal-?ustizzja ddikjarat bla tlaqliq li "[id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT], kif ukoll il-prin?ipji ta' effettività, ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li, b'deroga mit-terminu ta' preskrizzjoni ta' ?ames snin stabbilit mid-dritt nazzjonali g?ar-rettifika tad-dikjarazzjonijiet tal-VAT, tipprekludi, f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, lil persuna taxxabbli milli twettaq tali rettifika sabiex tinvoka d-dritt tag?ha g?al tnaqqis g?as-sempli?i ra?uni li din ir-rettifika tirrigwarda perijodu li di?à kien su??ett g?al kontroll fiskali" (25).

58.

Il-qorti tar-rinviju tirreferi, fil-fatt, g?al dik is-sentenza fit-talba tag?ha g?al de?i?joni preliminari, peress li tqis li l-prin?ipji li jirri?ultaw minn dik is-sentenza g?andhom japplikaw g?as-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

59.

Jiena naqbel. Fid-dawl tal-argumenti mressqa mill-Gvern Rumen fl-osservazzjonijiet bil-miktub u orali tieg?u, jidher li l-problema prin?ipali f'dan il-ka? hija li l-awtorità tat-taxxa kienet di?à vverifikat it-tran?azzjoni inkwistjoni u, konsegwentement, ma ta??ettax li l-persuna taxxabbli tista' sussegwentement twarrab ir-ri?ultati tal-istima tat-taxxa tag?ha ming?ajr ma tg?addi mill-"mezzi standard": ilment amministrattiv segwit, fejn xieraq, bi pro?eduri ?udizzjarji. Madankollu, fil-punti 34 sa 49 hawn fuq, spjegajt g?aliex, f'dan il-ka?, din il-po?izzjoni ma tistax ti?i a??ettata.

b) L-abbu? ta' dritt

60.

L-istess kunsiderazzjonijiet japplikaw fir-rigward tas-su??erimenti mag?mula mill-Gvern Rumen li jg?id li Terracult abbu?at mid-drittijiet tag?ha.

61.

Jista' jitfakkar, f'dan il-kuntest, li l-konstatazzjoni ta' abbu? te?tie? li ji?u ssodisfatti ?ew? kundizzjonijiet. L-ewwel nett, it-tran?azzjonijiet inkwistjoni, minkejja l-applikazzjoni formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispo?izzjonijiet rilevanti tad-Direttiva tal-VAT u tal-le?i?lazzjoni nazzjonali li tittrasponi din id-direttiva, g?andu jkollhom b?ala ri?ultat li jiksbu vanta?? fiskali li l-g?oti tieg?u jmur kontra l-g?an imfittex minn dawn id-dispo?izzjonijiet. It-tieni nett, g?andu jidher ukoll minn numru ta' elementi o??ettivi li l-iskop essenzjali tat-tran?azzjonijiet inkwistjoni huwa li jinkiseb vanta?? fiskali (26).

62.

Madankollu, abba?i tal-elementi tal-pro?ess, ma narax li l-awtorità tat-taxxa stabbilixxiet l-e?istenza ta' kwalunkwe abbu?.

63.

L-ewwel nett, ma huwiex ?ar liema "vanta?? fiskali li l-g?oti tieg?u jmur kontra l-g?an imfittex mid-dispo?izzjonijiet [tal-VAT]" Terracult tista' tipprova tikseb permezz tal-a?ir tag?ha. Kif imsemmi fil-punti 23 sa 26 hawn fuq, Terracult ma hijiex responsabbli g?all-?las tat-taxxa li hija ?allset. Madankollu, wara l-ewwel kontroll fiskali, hija ?allset it-taxxa dovuta. Sussegwentement, kif osservat Terracult waqt is-seduta, hija waqg?et bejn ?ew? na?at: minn na?a, hija kienet ?allset lill-Istat il-VAT li, g?alkemm mhux dovuta, ma setg?etx ti?i rrimborsata; min-na?a l-o?ra, id-destinatarju rrifjuta li jirrimborsa din it-taxxa lil Terracult peress li t-tran?azzjoni inkwistjoni ma hijiex su??etta g?all-iskema fiskali ordinarja, i?da g?all-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni. Essenzjalment, Terracult spi??at kellha ssostni taxxa li hija ma kinitx responsabbli g?aliha.

64.

Fuq din il-ba?i, jidhirli li Terracult ma hijiex qieg?da tipprova tikseb vanta?? indebitu. Hija sempli?ement qieg?da tipprova tistabbilixxi mill-?did in-newtralità fir-rigward tat-tran?azzjoni inkwistjoni.

65.

It-tieni nett, g?andu jitfakkar li, sabiex ji?i stabbilit abbu?, l-awtorità tat-taxxa g?andha tistabbilixxi elementi konkreti li jippermettulha tikkunsidra li l-partijiet g?amlu u?u minn kostruzzjoni artifi?jali sabiex jevitaw l-applikazzjoni tar-regoli tal-VAT rilevanti, sabiex jiksbu benefi??ju li nkella ma jkunx dovut (27). Madankollu, ma hemm xejn fil-pro?ess, u ?ertament xejn fid-de?i?joni tar-rinviju, li

jitfa’ dubju fuq il-karattru ?enwin tar-rettifiki mag?mula g?all-fatturi relatati mat-tran?azzjoni inkwistjoni. Is-sempli?i fatt li r-rettifika tal-fatturi kellha l-effett li tinvalida r-ri?ultati tal-istima tat-taxxa pre?edenti ma jistax jikkostitwixxi, kif di?à ?ie spjegat, prova ta’ tran?azzjoni mhux ?enwina.

66.

Fid-dawl ta’ dawn il-kunsiderazzjonijiet, dak li huwa verament importanti, f’sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, huwa jekk ir-rettifika tal-fatturi hijiex i??ustifikata mill-elementi l-?odda invokati minn Terracult jew, g?all-kuntrarju, jekk din saritx g?al g?anijiet frawdolenti. Dan iwassalni g?all-element li jmiss invokat mill-Gvern Rumen f’dan il-kuntest.

c) Il-frodi

67.

Il-Gvern Rumen jirreferi, fl-osservazzjonijiet tieg?u, g?all-fatt li l-lift mibjug?a minn Terracult lil Almos kienet is-su??ett, wara dan il-bejg?, ta’ ?erti tran?azzjonijiet suspettu?i bejn Almos u terz.

68.

F’dan ir-rigward, infakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita, persuna taxxabbli titlef id-dritt tag?ha g?al tnaqqis meta din il-persuna kienet taf jew kellha tkun taf li, permezz tal-intervent tag?ha, hija kienet qieg?da tipparte?ipa fi tran?azzjoni relatata ma’ frodi tal-VAT. Huwa l-obbligu tal-awtorità tat-taxxa, li tkun ikkonstatat frodi jew irregolaritajiet imwettqa mill-operatur, li tistabbilixxi, fid-dawl ta’ elementi o??ettivi u ming?ajr ma l-operatur l-ie?or ji?i obbligat iwettaq verifiki li ma humiex ir-responsabbiltà ta’ dak l-operatur li jwettaq, li dan tal-a??ar kien jaf jew kellu jkun jaf li t-tran?azzjoni li fuqha huwa bba?at id-dritt g?al tnaqqis kienet involuta fi frodi tal-VAT (28).

69.

Min-na?a l-o?ra, meta l-kundizzjonijiet materjali u formali g?at-tnissil u l-e?er?izzju ta’ dritt g?al tnaqqis ikunu ssodisfatti, huwa inkompatibbli mad-Direttiva tal-VAT li ti?i imposta sanzjoni li tikkonsisti fir-rifjut ta’ dan id-dritt lil persuna taxxabbli li ma kinitx taf, u ma setg?etx tkun taf, li t-tran?azzjoni kkon?ernata kienet relatata ma’ frodi mwettqa mis-sie?eb kummer?jali tieg?u jew tag?ha jew minn operatur ie?or li ja?ixxi upstream jew downstream fis-sensiela ta’ kunsinni (29).

70.

F’dan il-kuntest, sabiex il-fatti invokati mill-Gvern Rumen ikunu rilevanti fir-rigward ta’ Terracult, l-awtorità tat-taxxa kellha tipprova li Terracult kienet tag?mel parti minn skema frawdolenti jew, tal-inqas, li hija kienet taf jew kellha tkun taf biha. Issa, tal-inqas fil-kuntest ta’ din il-pro?edura, il-Gvern Rumen waqaf milli jiddikjara li kien hemm frodi jew xi a?ir illegali ie?or. Barra minn hekk, huwa ma ressaq ebda element li jippermetti li ti?i kkorroborata l-insinwazzjoni li Terracult kienet taf jew kellha tkun taf bit-tran?azzjonijiet suspettu?i mwettqa bil-merkanzija inkwistjoni wara li se?? il-bejg? lil Almos.

71.

Waqt is-seduta, il-Gvern Rumen ?ie mistoqsi biex jispjega b’mod iktar ?ar g?aliex, fil-fehma tieg?u, Terracult ma kinitx a?ixxiet bid-dili?enza ne?essarja fir-rigward ta’ dawn it-tran?azzjonijiet, u liema dispo?izzjonijiet tad-dritt nazzjonali jew tad-dritt tal-Unjoni setg?u jservu ta’ ba?i sabiex ji?i impost livell ta’ dili?enza og?la fuq din il-kumpannija. Madankollu, il-Gvern Rumen bata biex jag?ti risposta ?ara g?al din id-domanda. Huwa rrefera biss g?an-nuqqas ta’ azzjoni f’waqtha minn Terracult fil-kuntest tar-ri?erka ta’ dokumenti li jikkon?ernaw il-post tal-kunsinna tal-merkanzija

mibjug?a lil Almos u, b’mod iktar ?enerali, g?al nuqqasijiet (mhux spe?ifikati) fil-kontabbiltà.

72.

Din ir-risposta kkonfondietni, spe?jalment min?abba li Terracult (u sussegwentement Almos) qablet mas-sejbiet tal-kontrolluri fiskali fir-rigward tal-klassifikazzjoni mill-?did tal-bejg? b?ala kunsinna nazzjonali, u l-ebda allegazzjoni dwar nuqqasijiet ta’ kontabbiltà min-na?a ta’ Terracult ma kienet tqajmet qabel is-seduta. Fi kwalunkwe ka?, ma jiniex konvint li tali nuqqas — peress li, kif ?ustament irrilevat il-Kummissjoni, huwa x’aktarx minuri u purament formali — jista’ ji??ustifika l-fatt li Terracult titlef totalment id-dritt ta’ a??ustament u ta’ kisba ta’ rimbors.

73.

Skont ?urisprudenza stabbilita, l-Istati Membri jistg?u jadottaw mi?uri sabiex ji?guraw l-intaxxar u l-?bir korrett tal-VAT u g?all-prevenzjoni tal-frodi. Madankollu, dawn il-mi?uri ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li hu me?tie? biex jintla?qu l-g?anijiet imfittxija u g?alhekk ma jistg?ux jintu?aw b’tali mod li jkollhom l-effett li jikkompromettu n-newtralità tal-VAT (30). B’mod partikolari, il-Qorti tal-?ustizzja ddikjarat li sanzjoni li tikkonsisti f’rifjut assolut tad-dritt g?al tnaqqis hija sproporzjonata fil-ka? fejn ma ti?i stabbilita l-ebda eva?joni jew detriment g?all-ba?it tal-Istat (31). Prin?ipju simili g?andu, bla dubju ta’ xejn, ikun validu fir-rigward ta’ rifjut assolut li persuna taxxabbli ting?ata l-permess li ta??usta taxxa ffatturata indebitament u li tikseb rimbors ta’ taxxa m?allsa indebitament.

74.

G?alhekk, Stat Membru jista’ jirrifjuta l-a??ustament u r-rimbors mitluba minn persuna taxxabbli biss meta l-awtorità tat-taxxa tista’, abba?i ta’ elementi o??ettivi, tistabbilixxi suffi?jentement skont il-li?i li r-rettifika tal-fatturi li jag?tu bidu g?all-applikazzjoni tal-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni tkun saret in mala fide, tkun ikkostitwixxiet abbu? ta’ dritt, jew kienet marbuta ma’ frodi fiskali li l-fornitur kien jaf biha jew kellu jkun jaf biha.

75.

Evidentement, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk dan huwiex il-ka? fil-kaw?a prin?ipali.

V. Konklu?joni

76.

Nipproponi li l-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi g?at-talba g?al de?i?joni preliminari tal-Curtea de Apel Timi?oara (il-Qorti tal-Appell ta’ Timi?oara, ir-Rumanija) kif ?ej:

–

Id-Direttiva 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, kif ukoll il-prin?ipji ta’ newtralità fiskali, ta’ effettività u ta’ proporzjonalità, jipprekludu dispo?izzjoni jew prattika ta’ Stat Membru li ma tippermettix ir-rettifika tal-fatturi relatati ma’ tran?azzjonijiet imwettqa matul perijodu li kien is-su??ett ta’ kontroll fiskali, li warajh l-awtorità tat-taxxa ?ar?et stima tat-taxxa li saret definittiva, fil-ka? fejn, wara l-?ru? tal-istima tat-taxxa, tkun fe??et informazzjoni addizzjonali li tista’ tag?ti lok g?all-applikazzjoni tal-mekkani?mu ta’ awtolikwidazzjoni.

–

Stat Membru jista’ g?alhekk jirrifjuta l-a??ustament u r-rimbors tat-taxxa m?allsa indebitament mill-

fornitur biss meta l-awtorità tat-taxxa tista’, abba?i ta’ elementi o??ettivi, tistabbilixxi suffi?jentement skont il-li?i li r-rettifika tal-fatturi li jag?tu bidu g?all-applikazzjoni tal-mekkani?mu tal-awtolikwidazzjoni tkun saret in mala fide, tkun ikkostitwixxiet abbu? ta’ dritt jew kienet marbuta ma’ frodi fiskali li l-fornitur kien jaf biha jew kellu jkun jaf biha. Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk dan huwiex il-ka? fil-kaw?a prin?ipali.

(1) Lingwa ori?inali: l-Ingli?.

(2) Direttiva tal-Kunsill tat?28 ta’ Novembru 2006 (?U 2006, L 347, p. 1) (iktar ’il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

(3) Li jirri?ulta mill-emendi introdotti mid-Direttiva tal-Kunsill 2013/43/UE tat?22 ta’ Lulju 2013 li temenda d-Direttiva 2006/112 (?U 2013, L 201, p. 4)

(4) De?i?joni ta’ Implimentazzjoni tal-Kunsill tal?20 ta’ ?unju 2011 li tawtorizza lir-Rumanija tintrodu?i mi?ura spe?jali li tidderoga mill-Artikolu 193 tad-Direttiva 2006/112 (?U 2011 L 163, p. 26).

(5) Enfasi mi?juda.

(6) Enfasi mi?juda.

(7) Ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tat?13 ta’ ?unju 2013, Promociones y Construcciones BJ 200 (C?125/12, EU:C:2013:392, punt 23); tas?26 ta’ April 2017, Farkas (C?564/15, EU:C:2017:302, punt 41); u tal?11 ta’ April 2019, PORR Építési Kft. (C?691/17, EU:C:2019:327, punt 30).

(8) Ara, b’analo?ija, is-sentenza tat?23 ta’ April 2015,GST – Sarviz Germania (C?111/14, EU:C:2015:267, punt 29).

(9) Ara s-sentenza tal?11 ta’ April 2013, Rusedespred (C?138/12, EU:C:2013:233, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata) (enfasi mi?juda).

(10) Ara, fost o?rajn, is-sentenza tas?16 ta’ Mejju 2013, Alakor Gabonatermel? és Forgalmazó (C?191/12, EU:C:2013:315, punt 22 u l-?urisprudenza ??itata).

(11) Ara, inter alia, is-sentenza tad?19 ta’ Settembru 2000, Schmeink & Cofreth u Strobel (C?454/98, EU:C:2000:469, punti 48 u 49).

(12) Ara, pere?empju, is-sentenza tal?11 ta’ April 2019, PORR Építési Kft. (C?691/17, EU:C:2019:327, punt 39 u l-?urisprudenza ??itata).

(13) Ara, fost o?rajn, is-sentenza tal?14 ta’ Frar 2019, Nestrade (C?562/17, EU:C:2019:115, punt 41 u l-?urisprudenza ??itata).

(14) Ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat?12 ta’ Lulju 2012, EMS?Bulgaria Transport (C?284/11, EU:C:2012:458, punt 49 u l-?urisprudenza ??itata).

(15) Ara s-sentenza tal?14 ta’ Frar 2019, Nestrade (C?562/17, EU:C:2019:115, punt 41 u l-?urisprudenza ??itata).

(16) G?alhekk diffi?ilment jista’ jitqies li Terracult a?ixxiet ming?ajr dili?enza meta, sabiex tikkonforma ru?ha mal-istima tat-taxxa, hija ?allset it-taxxa mitluba. Irrispettivament mis-sitwazzjoni sottostanti, hija kienet me?tie?a tag?mel dan skont l-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT, li jipprovdi li “il-VAT g?andha tit?allas minn kwalunkwe persuna li tni??el il-VAT fuq fattura”.

(17) Il-Gvern Rumen sostna li dan huwa effettivament possibbli, u din il-perspettiva donnha hija kkonfermata mir-risposti mog?tija mill-qorti tar-rinviju g?ad-domandi mag?mula mill-Qorti tal-?ustizzja. Madankollu, nirrileva li Terracult ma kinitx taqbel ma’ din il-po?izzjoni billi sostniet li din il-kwistjoni ma hijiex solvuta fid-dritt nazzjonali.

(18) Ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal?11 ta’ April 2013, Rusedespred (C?138/12, EU:C:2013:233, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata).

(19) Ara, pere?empju, is-sentenza tat?13 ta’ Marzu 2014, Jetair u BTWE Travel4you (C?599/12, EU:C:2014:144, punt 53).

(20) Tista’ ssir analo?ija iktar wiesg?a mal-applikazzjoni tal-istess lo?ika fil-kuntest tal-ist?arri? ?udizzjarju. F’dan il-kuntest, hemm imperattiv sa?ansitra ikbar g?al stabbiltà u immutabbiltà tar-relazzjonijiet ?uridi?i ladarba dawn ikunu n?olqu permezz ta’ de?i?joni definittiva tal-qorti, li hija ?ertament iktar b’sa??itha milli fil-ka? ta’ de?i?jonijiet amministrattivi jew fiskali. Madankollu, anki f’dan il-kuntest, il-fatt li kaw?a kienet su??etta g?al appell, jew sa?ansitra g?at-tieni appell, ma jipprekludix il-ftu? mill-?did tal-ka?, jekk iktar tard ife??u fatti ?odda li ji??ustifikaw tali mi?ura straordinarja. Dawn huma sempli?ement elementi differenti u rimedji differenti. G?alhekk, lo?ika simili g?andha tapplika a fortiori g?as-sistema tal-VAT, li di?à tipprevedi u ta??etta grad ?afna iktar g?oli ta’ flessibbiltà ex post u ta’ possibbiltà ta’ a??ustament mill-?did f’isem in-newtralità fiskali.

(21) Ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tad?19 ta’ Settembru 2000, Schmeink & Cofreth u Strobel (C?454/98, EU:C:2000:469, punti 58 u 68); tat?18 ta’ ?unju 2009, Stadeco (C?566/07, EU:C:2009:380, punti 37 u 38); kif ukoll tal?11 ta’ April 2013, Rusedespred (C?138/12, EU:C:2013:233, punt 27).

(22) Sentenza tal?21 ta’ Di?embru 2011, Vlaamse Oliemaatschappij (C?499/10, EU:C:2011:871, punt 26).

(23) G?al iktar dwar dan il-punt, ara l-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Altic (C?329/18, EU:C:2019:442, spe?jalment il-punti 33 sa 36).

(24) Sentenza tas?26 ta’ April 2018 (C?81/17, EU:C:2018:283).

(25) Sentenza tas?26 ta’ April 2018, Zabrus Siret (C?81/17, EU:C:2018:283), punt 56 u d-dispo?ittiv).

(26) Ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tal?21 ta’ Frar 2006, Halifax et (C?255/02, EU:C:2006:121, punti 74 u 75), kif ukoll tat?22 ta’ Marzu 2012, Klub (C?153/11, EU:C:2012:163, punt 49).

(27) G?al iktar dettalji dwar dan il-punt, ara l-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Cussens et (C?251/16, EU:C:2017:648, punti 23 sa 31 kif ukoll 58 sa 107).

(28) Ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tat?22 ta’ Ottubru 2015, PPUH Stehcemp (C?277/14, EU:C:2015:719, punti 48 u 50), kif ukoll tat?3 ta’ Ottubru 2019, Altic (C?329/18, EU:C:2019:831, punti 30 u 31).

(29) Ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tas?6 ta’ Lulju 2006, Kittel u Recolta Recycling (C?439/04 u

C?440/04, EU:C:2006:446, punti 45 u 46), kif ukoll tat?22 ta’ Ottubru 2015, PPUH Stehcemp (C?277/14, EU:C:2015:719, punt 49).

(30) Ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal?11 ta’ April 2013, Rusedespred (C?138/12, EU:C:2013:233, punti 28 u 29).

(31) Ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat?12 ta’ Lulju 2012, EMS?Bulgaria Transport (C?284/11, EU:C:2012:458, punti 68 u 70).