Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Seba' Awla)

9 ta' Lulju 2015 (*)

"Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 273 u 287 – Obbligu ta' identifikazzjoni ex officio ta' persuna taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT – Natura taxxabbli tas-servizzi ta' medi?ina veterinarja – Prin?ipju ta' ?ertezza legali – Prin?ipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi"

Fil-Kaw?a C?144/14,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-Tribunalul Maramure? (ir-Rumanija), permezz ta' de?i?joni tas-17 ta' Ottubru 2013, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis-26 ta' Marzu 2014, fil-pro?edura

Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiag? Andrei

vs

Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Cluj Napoca prin Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Maramure?,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Seba' Awla),

komposta minn J.?C. Bonichot (Relatur), President tal-Awla, J. L. da Cruz Vilaça u C. Lycourgos, Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Wathelet,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiag? Andrei, minn R. D. Apan, avukat,

– g?all-Gvern Rumen, minn R.?H. Radu, D. M. Bulancea u A. G. Vacaru, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Elleniku, minn K. Nasopoulou u I. Kotsoni, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u L. Nicolae, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema' l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata' ming?ajr konklu?jonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-prin?ipji ta' ?ertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi, kif ukoll tal-Artikoli 273 u 287(18) tad-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), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2009/162/UE, tat-22 ta’ Di?embru 2009 (?U 2010, L 10, p. 14, iktar ’il quddiem id-“Direttiva 2006/112”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kaw?a bejn il-Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiag? Andrei (Klinika ta’ medi?ina veterinarja ta’ Dr. Andrei Tomoiag?, iktar ’il quddiem il-“klinika veterinarja”) u d-Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Cluj Napoca prin Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Maramure? (Direttorat ?enerali re?jonali tal-finanzi pubbli?i ta’ Cluj Napoca, irrappre?entat mill-Amministrazzjoni provin?jali tal-finanzi pubbli?i ta’ Maramure?, iktar ’il quddiem l-“amministrazzjoni fiskali”), dwar il-?las tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) relatata ma’ kura veterinarja pprovduta bejn l-1 ta’ Ottubru 2007 u l-31 ta’ Di?embru 2010.

Il-kuntest ?uridiku

Id-Direttiva 2006/112

3 L-Artikolu 2(1)(?) tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

“It-transazzjonijiet li ?ejjin g?andhom ikunu so??etti g?all-VAT:

[...]

(?) il-provvista ta’ servizzi bi ?las fit-territorju ta’ Stat Membru minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali”.

4 L-Artikolu 132(1) ta’ din id-direttiva jistabbilixxi:

“L-Istati Membri g?andhom je?entaw it-transazzjonijiet li ?ejjin:

[...]

(b) sptar u kura medika u attivitajiet relatati mill-vi?in [...];

(?) il-provvediment tal-kura medika fl-e?er?izzju tal-professjonijet medi?i u paramedi?i kif definiti mill-Istat Membru kon?ernat;

[...]”

5 Skont l-Artikolu 213(1) tal-imsemmija direttiva:

“Kull persuna taxxabbli g?andha tiddikjara meta tibda, tbiddel jew twaqqaf l-attività tag?ha b?ala persuna taxxabbli.

[...]”

6 L-Artikolu 214(1)(a) tal-istess direttiva jaqra kif ?ej:

“L-Istati Membri g?andhom jie?du l-mi?uri me?tie?a biex ji?guraw li l-persuni li ?ejjin huma identifikati permezz ta’ numru individwali:

(a) kull persuna taxxabbli [...] li fit-territorju tag?hom twettaq fornimenti ta’ merkanzija jew servizzi li fir-rigward tag?hom tista’ titnaqqas il-VAT, [...]”

7 L-Artikolu 250(1) tad-Direttiva 2006/112/KE jipprovdi:

“Kull persuna taxxabbli g?andha tipprez?enta denunzja tal-VAT li tistipula l-informazzjoni kollha me?tie?a biex tin?adem it-taxxa li ?iet imposta u t-tnaqqis li jrid isir inklu?, sa fejn hu me?tie? biex tkun stabbilita l-ba?i tal-valutazzjoni, il-valur totali tat-transazzjonijiet li g?andhom x’jaqsmu ma’ dawn it-taxxi u tnaqqis u l-valur ta’ kwalunkwe transazzjonijiet e?enti.”

8 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 ta’ din id-direttiva jaqra kif ?ej:

“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.”

9 L-Artikolu 287 tal-imsemmija direttiva jistabbilixxi:

“L-Istati Membri li aderew wara l-1 ta’ Jannar 1978 jistg?u je?entaw lill-persuni taxxabbli li l-fatturat annwali tag?hom ma jkunx og?la mill-eqwivalenti f’munita nazzjonali ta’ l-ammonti li ?ejjin bir-rata tal-kambju fil-?urnata ta’ ade?joni tag?hom:

[...]

(18) ir-Rumanija: EUR 35 000.”

Id-dritt Rumen

10 L-Artikolu 141 tal-Li?i Nru 571/2003 li tistabbilixxi l-Kodi?i tat-taxxi (Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, *Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 927 tat-23 ta’ Di?embru 2003, iktar ’il quddiem il-“Kodi?i tat-taxxi”), li jirrigwarda l-e?enzjonijiet g?at-tran?azzjonijiet imwettqa ?ewwa l-pajji?, kien jipprovdi:

“(1) It-tran?azzjonijiet li ?ejjin, li huma ta’ interess ?enerali, g?andhom ikunu e?enti mill-[VAT]:

a) il-kura fi sptar, il-kura medika, inklu?a dik veterinarja, u t-tran?azzjonijiet marbuta mill-qrib mag?hom [...]”

11 L-Artikolu 141 tal-Kodi?i tat-taxxi, kif emendat bil-Li?i Nru 343/2006 (*Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 662 tal-1 ta’ Awwissu 2006), li da?let fis-se?? fl-1 ta’ Jannar 2007:

“(1) It-tran?azzjonijiet li ?ejjin, li huma ta’ interess ?enerali, g?andhom ikunu e?enti mit-taxxa:

a) il-kura fi sptar, il-kura medika u t-tran?azzjonijiet marbuta mill-qrib mag?hom [...]”

12 Skont l-Artikolu 152 tal-Kodi?i tat-taxxi, kif emendat bil-Li?i Nru 343/2006:

“(1) Persuna taxxabbli stabbilita fir-Rumanija, li l-fatturat annwali tag?ha, iddikjarat jew imwettaq, huwa iktar baxx mil-limitu ta’ EUR 35 000 [...] tista’ titlob l-e?enzjoni mit-taxxa, imsej?a iktar ’il quddiem l-‘iskema spe?jali ta’ e?enzjoni’, g?at-tran?azzjonijiet previsti fl-Artikolu 126(1) [...].

[...]

(6) Persuna taxxabbli li tibbenefika mill-iskema spe?jali ta’ e?enzjoni u li l-fatturat tag?ha, kif previst fil-paragrafu 2, huwa og?la minn jew ekwivalenti g?al-limitu g?all-e?enzjoni matul sena kalendarja g?andha titlob li ti?i identifikata g?all-finijiet tal-VAT, skont l-Artikolu 153, f’terminu ta’ g?axart ijiem mid-data li fiha jintla?aq jew jinqabe? l-imsemmi limitu. [...] L-iskema spe?jali ta’ e?enzjoni tapplika sad-data ta’ identifikazzjoni g?all-finijiet tal-VAT, skont l-Artikolu 153. Jekk il-

persuna taxxabbli inkwistjoni ma titlobx li ti?i identifikata jew titlob li ti?i identifikata tardivament g?all-finijiet tal-VAT, l-awtoritajiet fiskali kompetenti jkollhom id-dritt li jimponu fuqha obbligi ta' ?las tat-taxxa u ta' obbligi an?illari relatati, mid-data li fiha hija kellha ti?i identifikata g?all-finijiet tal-VAT, skont l-Artikolu 153.

[...]"

13 L-Artikolu 153 tal-Kodi?i tat-taxxi, kif emendat bil-Li?i Nru 343/2006, jaqra kif ?ej:

"(1) Persuna taxxabbli stabbilita fir-Rumanija, [...] u li twettaq jew li g?andha l-intenzjoni li twettaq attività ekonomika li tinvolvi tran?azzjonijiet taxxabbli u/jew e?enti mill-VAT bi dritt g?al tnaqqis g?andha titlob lill-awtorità fiskali kompetenti li ti?i identifikata g?all-finijiet tal-VAT, kif ?ej:

a) qabel ma twettaq tali tran?azzjonijiet, fil-ka?ijiet li ?ejjin:

1. jekk tiddikjara li ser ikollha fatturat ekwivalenti g?al jew og?la mil-limitu g?all-e?enzjoni previst fl-Artikolu 152(1) dwar l-iskema spe?jali ta' e?enzjoni g?all-impri?i ?-?g?ar;

2. jekk tiddikjara li ser ikollha fatturat iktar baxx mil-limitu g?all-e?enzjoni previst fl-Artikolu 152(1), i?da tag??el li ti?i applikata l-iskema normali tal-VAT;

[...]

(7) Meta persuna obbligata titlob li ti?i identifikata, skont il-paragrafi 1, 2, 4 jew 5, ma tressaqx tali talba, l-awtoritajiet fiskali kompetenti g?andhom iwettqu *ex officio* l-identifikazzjoni g?all-finijiet tal-VAT ta' din il-persuna.

[...]"

14 Ir-Regolament Nru 44/2004, tat-22 ta' Jannar 2004, li japprova l-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-Li?i Nru 571/2003 li tistabbilixxi l-Kodi?i tat-taxxi (*Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 112 tas-6 ta' Frar 2004), fil-ver?joni tieg?u li kienet fis-se?? mill-1 ta' Jannar 2007 sal-31 ta' Di?embru 2009, kien jipprovdi fl-Anness tieg?u:

"Modalitajiet ta' applikazzjoni:

[...]

24. L-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 141(1)(a) tal-Kodi?i tat-taxxi:

a) hija applikabbli g?at-tran?azzjonijiet marbuta mill-qrib mal-kura fi sptar u mal-kura medika, inklu?i l-kunsinna ta' prodotti medi?inali, faxex, prote?ijiet u a??essorji tag?hom, il-kunsinna ta' prodotti ortopedi?i u prodotti simili o?ra g?all-pazjenti matul il-perijodu tal-kura, kif ukoll il-provvista ta' ikel u ta' akkomodazzjoni g?all-pazjenti matul il-perijodu ta' kura tag?hom fi sptar u ta' kura medika;

b) ma hijiex applikabbli g?all-provvista ta' prodotti medi?inali, faxex, prote?ijiet medi?i u a??essorji tag?hom, ta' prodotti ortopedi?i u ta' prodotti o?ra, li ma titwettaqx fil-kuntest tal-kura medika jew tal-kura fi sptar, b?all-provvista mwettqa mill-ispi?eriji, anki meta dawn tal-a??ar ikunu jinsabu fil-bini ta' sptar jew ta' klinika u/jew ikunu ??estiti mill-imsemmi stabbiliment.

[...]"

15 Ir-Regolament Nru 1620/2009, tad-29 ta' Di?embru 2009 (*Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 927 tal-31 ta' Di?embru 2009), issupplimenta u emenda l-modalitajiet ta' applikazzjoni

tal-Kodi?i tat-taxxi stabbiliti mir-Regolament Nru 44/2004. Mill-1 ta' Jannar 2010, dawn il-modalitajiet jipprovdu:

"Modalitajiet ta' applikazzjoni:

24. (1) L-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 141(1)(a) tal-Kodi?i tat-taxxi:

[...]

c) ma hijiex applikabbli g?as-servizzi medi?i veterinarji, skont is-sentenza [Il?Kummissjoni vs L?Italja (122/87, EU:C:1988:256) mog?tija mill-Qorti tal-?ustizzja tal-Unjoni Ewropea].

[...]"

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

16 Wara li saret verifika fiskali, l-amministrazzjoni fiskali, fix-xahar ta' Mejju 2011, talbet ming?and il-klinika veterinarja l-?las tal-VAT, flimkien ma' interessi moratorji u ma' interessi, fir-rigward ta' servizzi ta' medi?ina veterinarja li hija kienet ipprovdiet bejn l-1 ta' Ottubru 2007 u l-31 ta' Di?embru 2010.

17 Il-klinika veterinarja kkontestat din id-de?i?joni quddiem it-Tribunalul Maramure? (Qorti Re?jonali ta' Maramure?) g?ar-ra?uni li, sal-1 ta' Jannar 2010, il-le?i?lazzjoni Rumena kienet te?enta dawn l-attivitajiet mill-VAT jew, g?all-inqas, kien je?isti dubju f'dan ir-rigward li kien biss ir-Regolament Nru 1620/2009, li da?al fis-se?? fl-1 ta' Jannar 2010, li ppermetta li jitne??a.

18 Min-na?a l-o?ra, l-amministrazzjoni fiskali ssostni li din l-e?enzjoni ma kinitx g?adha tapplika mill-1 ta' Jannar 2007, id-data tad-d?ul fis-se?? tal-Li?i Nru 343/2006 li ?assar l-inklu?joni tal-attivitajiet medi?i veterinarji mil-lista tas-servizzi e?enti mill-VAT. Barra minn hekk, din l-amministrazzjoni ssostni li r-Regolament Nru 1620/2009, fi kwalunkwe ka?, ma setax jemenda regola ?uridika nazzjonali ta' livell og?la, ji?ifieri test ta' livell le?i?lattiv, u li dan ir-regolament sempli?ement ikkjarifika s-sistema legali applikabbli.

19 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar l-obbligi imposti fuq l-awtoritajiet fiskali, fil-kuntest tal-kaw?a prin?ipali, skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112 u b'mod partikolari dwar il-kwistjoni jekk dan l-artikolu jimponix fuq l-amministrazzjoni fiskali li tidentifika persuna taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT *ex officio*, malli l-persuna kkon?ernata tkun bag?tet dikjarazzjonijiet fiskali li juru li d-d?ul tag?ha huwa og?la mil-limitu g?all-e?enzjoni mill-VAT.

20 Dik il-qorti tistaqsi wkoll jekk il-prin?ipju ta' ?ertezza legali jipprekludix li jintalab il-?las tal-VAT f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, fejn l-amministrazzjoni fiskali ma osservatx dan l-obbligu ta' identifikazzjoni *ex officio* tal-persuna taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT u lanqas, fil-prattika, ma applikat din it-taxxa g?as-servizzi ta' medi?ina veterinarja matul il-perijodu bejn l-1 ta' Ottubru 2007 u l-31 ta' Di?embru 2010. Il-qorti tar-rinviju tistaqsi wkoll dwar il-konsegwenzi li g?andhom jinsiltu mill-assenza ta' pubblikazzjoni bir-Rumen tas-sentenza Il?Kummissjoni vs L?Italja (122/87, EU:C:1988:256) matul l-istess perijodu.

21 F'dawn i?-?irkustanzi, it-Tribunalul Maramure? idde?ieda li jissospendi l-pro?eduri u li jag?mel id-domandi preliminari li ?ejjin lill-Qorti tal-?ustizzja:

"1) L-Artikolu 273 u l-punt 18 tal-Artikolu 287 tad-Direttiva [2006/112] g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l-awtorità fiskali nazzjonali kellha tirre?istra [tidentifika g?all-finijiet tal-VAT i]l-persuna su??etta g?all-VAT u li timponi fuqha l-obbligi marbuta mat-taxxa dovuta u mal-a??essorji ta' din tal-a??ar, meta jinqabe? il-limitu ta' e?enzjoni, sa mid-data li fiha l-persuna taxxabbli kienet

ippre?entat quddiem l-awtorità fiskali kompetenti dikjarazzjonijiet fiskali li juru li nqabe? il-limitu ta' e?enzjoni tal-VAT?

2) F'ka? li r-risposta g?all-ewwel domanda tkun po?ittiva, il-prin?ipju ta' ?ertezza legali jippreklud i prattika nazzjonali li permezz tag?ha l-awtorità fiskali imponiet retroattivament l-obbligu tal-?las tal-VAT fuq il-persuna taxxabbli min?abba l-fatt li s-servizzi medi?i veterinarji ma humiex e?entati mill-?las tal-VAT u li nqabe? il-limitu ta' e?enzjoni, fejn:

– l-awtorità fiskali ma rre?istratx [identifikatx] *ex officio* [g?all-finijiet tal-VAT i]l-persuna su??etta g?all-VAT u ma imponietx fuq din tal-a??ar l-obbligu g?all-?las tal-VAT fil-mument li l-persuna taxxabbli ppre?entat dikjarazzjonijiet fiskali li juru li nqabe? il-limitu ta' e?enzjoni, i?da dan g?amlitu su??essivament, wara t-tibdil tal-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-kodi?i tat-taxxi permezz tar-Regolament Nru 1620/2009, fis-sens li l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 141(1)(a) tal-kodi?i tat-taxxi ma huwiex applikabbli g?as-servizzi medi?i veterinarji, kif jirri?ulta mis-sentenza [Il?Kummissjoni vs L?Italja (122/87, EU:C:1988:256)], u g?al perijodu wara [li jippre?edi] l-imsemmi tibdil;

– l-awtorità fiskali ?adet konjizzjoni tal-fatt li nqabe? il-limitu ta' e?enzjoni qabel it-tibdil tal-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-kodi?i tat-taxxi permezz tar-Regolament Nru 1620/2009, fis-sens imsemmi iktar ?il fuq, permezz ta' dikjarazzjonijiet fiskali ppre?entati mill-persuna taxxabbli;

– qabel l-adozzjoni tar-Regolament Nru 1620/2009, l-awtorità fiskali ma adottatx fil-qasam tal-kompetenza tag?ha – li tkopri wkoll il-persuna taxxabbli fil-kaw?a prin?ipali – atti amministrattivi fiskali li jikkonstataw li l-persuni taxxabbli li huma veterinarji prattikanti ma ?ewx irre?istrati g?all-VAT [identifikati g?all-finijiet tal-VAT] wara li kienu qab?u l-limitu ta' e?enzjoni u, konsegwentement, li jimponu fuq dawn tal-a??ar obbligi ta' ?las, u

– qabel l-adozzjoni u d-d?ul fis-se?? tar-Regolament Nru 1620/2009, is-sentenza Il?Kummissjoni vs L?Italja [(122/87, EU:C:1988:256)] ma kienet bl-ebda mod ippubblikata bil-lingwa Rumena?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

22 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112 jimponix fuq l-Istati Membri li jwettqu *ex officio* l-identifikazzjoni ta' persuna taxxabbli bil-g?an li tin?abar il-VAT unikament abba?i ta' dikjarazzjonijiet fiskali, differenti minn dawk relatati ma' din it-taxxa, meta dawn kienu jippermettu li ji?i kkonstatat li din il-persuna taxxabbli qab?et il-limitu g?all-e?enzjoni mill-imsemmija taxxa.

23 G?andu jitfakkar, minn na?a, li, skont l-Artikolu 287(18) tad-Direttiva 2006/112, li g?alih tirreferi l-qorti tar-rinviju fl-ewwel domanda tag?ha, ir-Rumanija hija awtorizzata te?enta mill-VAT lill-persuni taxxabbli li l-fatturat annwali tag?hom ma jkunx og?la minn EUR 35 000.

24 Min-na?a l-o?ra, l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112 jispe?ifika li l-Istati Membri jistg?u jimponu obbligi o?rajn li jidhrulhom me?tie?a sabiex ji?guraw il-?bir korrett tal-VAT u sabiex ma ssirx frodi, su??ett g?all-osservanza tal-ugwaljanza fit-trattament bejn tran?azzjonijiet domesti?i u tran?azzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli, sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jag?tux lok g?al formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri.

25 Il-Qorti tal-?ustizzja spe?ifikat minn din id-dispo?izzjoni, kif ukoll mill-Artikoli 2 u 250(1) tad-

Direttiva 2006/112 u mill-Artikolu 4(3) TUE, jirri?ulta li kull Stat Membru g?andu l-obbligu li jadotta l-mi?uri le?i?lattivi u amministrattivi kollha xierqa sabiex ji?i ?gurat il-?bir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tieg?u u sabiex ti?i mi??ielda l-frodi (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Il?Kummissjoni vs L?Italja, C?132/06, EU:C:2008:412, punti 37 u 46, u Åkerberg Fransson, C?617/10, EU:C:2013:105, punt 25).

26 Minn dan jirri?ulta b'mod partikolari li l-Istati Membri g?andhom l-obbligu li jivverifikaw id-dikjarazzjonijiet tal-persuni taxxabbli, il-kontijiet ta' dawn tal-a??ar u d-dokumenti l-o?ra rilevanti kif ukoll li jikkalkolaw u li ji?bru t-taxxa dovuta (ara s-sentenzi Il?Kummissjoni vs L?Italja, C?132/06, EU:C:2008:412, punt 37; Profaktor Kulesza, Frankowski, Jó?wiak, Or?owski, C?188/09, EU:C:2010:454, punt 21, u Enel Maritsa Iztok 3, C?107/10, EU:C:2011:298, punt 52).

27 Madankollu, minn dawn il-kunsiderazzjonijiet ma jistax ji?i dedott li l-Istati Membri g?andhom l-obbligu li jidentifikaw persuna taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT *ex officio* minn meta jintbag?tu dikjarazzjonijiet fiskali differenti minn dawk relatati ma' din it-taxxa i?da li jippermettu li ji?i kkonstatat li jkun inqabe? il-limitu g?all-e?enzjoni minn din tal-a??ar.

28 Fl-ewwel lok, g?alkemm l-Artikolu 214(1) tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi li l-Istati Membri g?andhom jie?du l-mi?uri me?tie?a g?all-identifikazzjoni tal-persuni taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT, jibqa' l-fatt li, skont l-Artikolu 213(1) ta' din id-direttiva, hija l-persuna kkon?ernata li g?andha tiddikjara meta tibda, tbiddel jew twaqqaf l-attività tag?ha b?ala persuna taxxabbli. Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja kkunsidrat ukoll li mill-kliem tal-Artikolu 214(1) tal-imsemmija direttiva jirri?ulta li l-Istati Membri g?andhom ?ertu mar?ni ta' diskrezzjoni meta jadottaw mi?uri sabiex ji?guraw l-identifikazzjoni tal-persuni taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT (ara s-sentenza Ablessio, C?527/11, EU:C:2013:168, punt 22).

29 Fit-tieni lok, l-Istati Membri g?andhom l-obbligu li ji?guraw l-osservanza tal-obbligi li huma su??etti g?alihom il-persuni taxxabbli, filwaqt li f'dan ir-rigward jibbenefikaw minn ?erta flessibbiltà f'dak li jirrigwarda, b'mod partikolari, il-mod kif ju?aw il-mezzi g?ad-dispo?izzjoni tag?hom (ara s-sentenzi Il?Kummissjoni vs L?Italja, C?132/06, EU:C:2008:412, punt 38, u Profaktor Kulesza, Frankowski, Jó?wiak, Or?owski, C?188/09, EU:C:2010:454, punt 22), bil-kundizzjoni li ji?guraw ?bir effettiv tar-ri?orsi proprji tal-Unjoni u f'dan is-sens li ma jo?olqux differenzi sinjifikattivi fil-mod kif ji?u ttrattati l-persuni taxxabbli, kemm fi ?dan wie?ed mill-Istati Membri kif ukoll fl-Istati Membri kollha (sentenza Il?Kummissjoni vs L?Italja, C?132/06, EU:C:2008:412, punt 39).

30 Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti jirri?ulta li g?alkemm id-Direttiva 2006/112 te?i?i li l-Istati Membri jie?du l-mi?ura kollha me?tie?a sabiex jidentifikaw, jekk ikun il-ka? *ex officio*, persuna taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT, hija ma timponix fuqhom li jadottaw mi?uri le?i?lattivi u amministrattivi ta' natura li ji?i ?gurat li, fil-?estjoni tad-dikjarazzjonijiet fiskali differenti minn dawk relatati mal-VAT, ti?i vverifikata simultanjament l-osservanza tal-obbligi tal-persuna taxxabbli fir-rigward ta' din it-taxxa, meta barra minn hekk tali dikjarazzjonijiet ma jinkludux ne?essarjament id-data kollha li tista' ti?i pprovduta fil-kuntest ta' dikjarazzjoni tal-VAT skont l-Artikolu 250(1) tad-Direttiva 2006/112 u li hija me?tie?a sabiex ti?i stabbilita din it-taxxa.

31 F'dawn i?-?irkustanzi, ir-risposta li g?andha ting?ata g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112 ma jimponix fuq l-Istati Membri li jwettqu *ex officio* l-identifikazzjoni ta' persuna taxxabbli bil-g?an li tin?abar il-VAT unikament abba?i ta' dikjarazzjonijiet fiskali, differenti minn dawk relatati ma' din it-taxxa, meta dawn kienu jippermettu li ji?i kkonstatat li din il-persuna taxxabbli qab?et il-limitu g?all-e?enzjoni mill-imsemmija taxxa.

Fuq it-tieni domanda

32 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-prin?ipji

ta' ?ertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi jipprekludux li amministrazzjoni fiskali nazzjonali tidde?iedi li servizzi ta' medi?ina veterinarja jkunu su??etti g?all-VAT f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali.

33 Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, il-prin?ipji ta' ?ertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi g?andhom ji?u osservati mill-istituzzjonijiet tal-Unjoni, i?da wkoll mill-Istati Membri fl-e?er?izzju tas-setg?at li jag?tuhom id-direttivi tal-Unjoni (ara f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi Gemeente Leusden u Holin Groep, C?487/01 u C?7/02, EU:C:2004:263, punt 57; "Goed Wonen", C?376/02, EU:C:2005:251, punt 32, u Elmeka NE, C?181/04 sa C?183/04, EU:C:2006:563, punt 31).

34 Fl-ewwel lok, f'dak li jirrigwarda l-prin?ipju ta' ?ertezza legali, kif idde?idiet diversi drabi l-Qorti tal-?ustizzja, minn dan jirri?ulta b'mod partikolari li l-le?i?lazzjoni tal-Unjoni g?andha tkun ?erta u l-applikazzjoni tag?ha g?andha tkun prevedibbli g?all-individwi, filwaqt li dan ir-rekwi?it ta' ?ertezza legali japplika b'rigoro?ità partikolari fil-ka? ta' le?i?lazzjoni li jista' jkollha konsegwenzi finanzjarji, sabiex il-persuni kkon?ernati jkunu jistg?u jkunu jafu b'e?attezza l-portata tal-obbligi li hija timponi fuqhom (sentenza L?Irlanda vs Il?Kummissjoni, 325/85, EU:C:1987:546, punt 18).

35 Bl-istess mod, fl-oqsma koperti mid-dritt tal-Unjoni, id-dispo?izzjonijiet legali tal-Istati Membri g?andhom ji?u fformulati b'mod inekwivoku li jippermetti li l-persuni kkon?ernati jkunu jafu d-drittijiet u l-obbligi tag?hom b'mod ?ar u pre?i? u li l-qrati nazzjonali ji?guraw li ji?u rrispettati (ara s-sentenza Il?Kummissjoni vs L?Italja, 257/86, EU:C:1988:324, punt 12).

36 F'dan il-ka?, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-le?i?latur Rumen ?assar ir-riferiment g?all-kura veterinarja mil-lista tat-tran?azzjonijiet e?enti mill-VAT mid-data ta' ade?joni tar-Rumanija mal-Unjoni, l-1 ta' Jannar 2007, filwaqt li semma f'dan ir-rigward il-?tie?a li ti?i ?gurata l-konformità tad-dritt nazzjonali mad-dritt tal-Unjoni.

37 F'dawn i?-?irkustanzi, sa?ansitra indipendentement mill-assenza ta' pubblikazzjoni bir-Rumen tas-sentenza Il?Kummissjoni vs L?Italja (122/87, EU:C:1988:256) li ssemmi l-applikazzjoni ta' din it-taxxa g?as-servizzi ta' kura veterinarja, g?andu ji?i kkonstatat li sistema legali b?al dik deskritta pre?edentement tidher li hija suffi?jentement ?ara u prevedibbli f'dak li jirrigwarda l-applikazzjoni tal-VAT g?al dawn is-servizzi matul il-perijodu kkon?ernat mill-fatti fil-kaw?a prin?ipali, ?a?a li madankollu hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika.

38 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat b'mod partikolari li l-VAT hija applikabbli b'mod ?enerali u li huma biss it-tran?azzjonijiet li huma e?enti espressament minnha li jaqg?u 'l barra mill-kamp ta' applikazzjoni tag?ha. Minn dan jirri?ulta li s-sempli?i t?assir ta' tran?azzjoni mil-lista tat-tran?azzjonijiet li jibbenefikaw minn e?enzjoni huwa suffi?jenti, mill-perspettiva tar-rekwi?it ta' ?ertezza legali, sabiex tali operazzjoni tkun inklu?a fost it-tran?azzjonijiet taxxabbli.

39 Huwa minnu li mill-prin?ipju ta' ?ertezza legali jirri?ulta wkoll li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli ma tistax titqieg?ed inkwistjoni b'mod indefinittiv (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Fatorie, C?424/12, EU:C:2014:50, punt 46).

40 Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li l-prin?ipju ta' ?ertezza legali ma jipprekludix prassi tal-awtoritajiet fiskali nazzjonali li tikkonsisti fil-fatt li, waqt it-terminu ta' dekadenza, jirrevokaw de?i?joni li permezz tag?ha huma taw lill-persuna taxxabbli dritt g?al tnaqqis tal-VAT u, wara verifika ?dida, jitolbu ming?andha l-?las ta' din it-taxxa u ta' interessi moratorji (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Fatorie, C?424/12, EU:C:2014:50, punt 51).

41 G?aldaqstant, is-sempli?i fatt li l-amministrazzjoni fiskali tikklassifika mill-?did tran?azzjoni partikolari b?ala attività ekonomika su??etta g?all-VAT, waqt it-terminu ta' preskrizzjoni, ma jistax,

minnu nnifsu, fin-nuqqas ta’ ?irkustanzi o?ra, jikser dan il-prin?ipju.

42 Konsegwentement, ma jistax ji?i allegat validament li l-prin?ipju ta’ ?ertezza legali jipprekludi, f’?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li l-amministrazzjoni fiskali, waqt it-terminu ta’ preskrizzjoni, tag?mel a??ustament tal-VAT li jirrigwarda servizzi ta’ medi?ina veterinarja di?à pprovduti, li kellhom ji?u su??etti g?al din it-taxxa.

43 Fit-tieni lok, f’dak li jirrigwarda l-prin?ipju ta’ protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi, id-dritt li ji?i invokat dan il-prin?ipju japplika g?al kull individwu li awtorità amministrattiva tkun ?olqitlu aspettattivi bba?ati fuq garanziji pre?i?i li hija tkun tatu (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Europäisch-Iranische Handelsbank vs Il?Kunsill, C?585/13 P, EU:C:2015:145, punt 95).

44 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i vverifikat jekk l-atti ta’ awtorità amministrattiva jkunux ?olqu aspettattiva ra?onevoli f’mo?? operatur ekonomiku prudenti u attent u, jekk dan ikun il-ka?, g?andha ti?i stabbilita n-natura le?ittima ta’ din l-aspettattiva (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Elmeka, C?181/04 sa C?183/04, EU:C:2006:563, punt 32 u l-?urisprudenza ??itata).

45 Madankollu, mill-pro?ess ippre?entat lill-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-prassi amministrattiva tal-awtoritajiet fiskali nazzjonali f’dak li jirrigwarda l-issu??ettar tal-veterinarji g?all-VAT ma tidhirx li hija ta’ natura li turi li dawn il-kundizzjonijiet huma ssodisfatti fil-kaw?a prin?ipali.

46 B’mod partikolari, il-fatt li l-awtoritajiet fiskali nazzjonali ma ssu??ettawx, b’mod sistematiku, is-servizzi ta’ medi?ina veterinarja g?all-VAT matul il-perijodu kkon?ernat mill-fatti fil-kaw?a prin?ipali, minbarra li ?ie kkontestat mill-Gvern Rumen, ma jistax *a priori* jkun suffi?jenti, ?lief f’?irkustanzi partikolari ?afna, sabiex jo?loq, f’mo?? operatur ekonomiku normalment prudenti u attent, aspettattiva ra?onevoli li din it-taxxa ma ti?ix applikata g?al tali servizzi meta, kif di?à ssemma iktar ’il fuq, l-imsemmija taxxa tapplika b’mod ?enerali u s-servizzi ta’ medi?ina veterinarja kienu ?ew irtirati mil-lista tat-tran?azzjonijiet e?enti mill-1 ta’ Jannar 2007.

47 Fil-fatt, tali prassi, minkejja li hija ta’ dispja?ir, ma tistax wa?edha titqies li hija ta’ natura li tag?ti lill-persuni taxxabbli kkon?ernati garanziji pre?i?i f’dan is-sens.

48 Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti jirri?ulta li r-risposta li g?andha ting?ata g?at-tieni domanda g?andha tkun li l-prin?ipji ta’ ?ertezza legali u ta’ protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi ma jipprekludux li amministrazzjoni fiskali nazzjonali tidde?iedi li servizzi ta’ medi?ina veterinarja jkunu su??etti g?all-VAT f’?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, meta din id-de?i?joni tkun ibba?ata fuq regoli ?ari u l-prassi ta’ din l-amministrazzjoni ma kinitx ta’ natura li to?loq, f’mo?? operatur ekonomiku prudenti u attent, aspettattiva ra?onevoli li din it-taxxa ma ti?ix applikata g?al tali servizzi, ?a?a li hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika.

Fuq l-ispejje?

49 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta’ kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (Is-Seba’ Awla) taqta’ u tidde?iedi:

1) **L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2009/162/UE, tat-22 ta’ Di?embru 2009, ma jimponix fuq l-Istati Membri li jwettqu *ex officio* l-identifikazzjoni ta’ persuna taxxabbli bil-g?an li tin?abar it-taxxa fuq il-valur mi?jud unikament abba?i ta’ dikjarazzjonijiet fiskali, differenti minn dawk relatati ma’ din it-taxxa, meta dawn kienu jippermettu li ji?i kkonstatat li din il-persuna taxxabbli qab?et**

il-limitu g?all-e?enzjoni mill-imsemmija taxxa.

2) **Il-prin?ipji ta' ?ertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi ma jipprekludux li amministrazzjoni fiskali tidde?iedi li servizzi ta' medi?ina veterinarja jkunu su??etti g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, meta din id-de?i?joni tkun ibba?ata fuq regoli ?ari u l-prassi ta' din l-amministrazzjoni ma kinitx ta' natura li to?loq, f'mo?? operatur ekonomiku prudenti u attent, aspettattiva ra?onevoli li din it-taxxa ma ti?ix applikata g?al tali servizzi, ?a?a li hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika.**

Firem

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