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 167, 168, 179 u 213 — Klassifikazzjoni mill-?did ta’ tran?azzjoni, mill-amministrazzjoni fiskali nazzjonali, b?ala attività ekonomika su??etta g?all-VAT — Prin?ipju ta’ ?ertezza legali — Prin?ipju ta’ protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi — Le?i?lazzjoni nazzjonali li tissu??etta l-e?er?izzju tad-dritt g?al tnaqqis g?all-identifikazzjoni tal-operatur ikkon?ernat g?all-finijiet tal-VAT u g?all-pre?entata ta’ dikjarazzjoni ta’ din it-taxxa”

Fil-Kaw?a C?183/14,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Curtea de Apel Cluj (ir-Rumanija), permezz ta’ de?i?joni tat-28 ta’ Frar 2014, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-11 ta’ April 2014, fil-pro?edura

Radu Florin Salomie,

Nicolae Vasile Oltean

vs

Direc?ia General? a Finan?elor Publice Cluj,

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: N. Jääskinen,

Re?istratur: L. Carrasco Marco, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-11 ta’ Marzu 2015,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al R. F. Salomie u N. V. Oltean, minn C. F. Costa?, L. Dobrinescu u T.?D. Vidrean C?pu?an, avukati,

– g?all-Gvern Rumen, minn R.?H. Radu, D. M. Bulancea u R. I. Ha?ieganu., b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn C. Soulay u A. ?tef?nuc, 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 167, 168, 179 u 213 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).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kaw?a bejn R. F. Salomie u N. V. Oltean, minn na?a, u d-Direc?ia General? a Finan?elor Publice Cluj (Direttorat ?enerali tal-Finanzi pubbli?i ta’ Cluj, iktar ’il quddiem l-“amministrazzjoni fiskali”), min-na?a l-o?ra, dwar l-applikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) g?al bejg? ta’ proprjetà immobbli mwettaq matul is-sena 2009.

Il-kuntest ?uridiku

Id-Direttiva 2006/112

3 L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112/KE jipprovdi:

“‘Persuna taxxabbli’ g?andha tfisser kull persuna li, b’mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x’ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta’ dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta’ produtturi, kummer?janti jew persuni li jag?tu servizzi [...] g?andhom jitqiesu b?ala ‘attività ekonomika’. L-isfruttament ta’ proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skopijiet ta’ d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andha b’mod partikolari titqies b?ala attività ekonomika.”

4 Skont l-Artikolu 12(1) ta’ din id-direttiva:

“L-Istati Membri jistg?u jikkunsidraw b?ala persuna taxxabbli lil kull min iwettaq transazzjoni, fuq ba?i okka?jonali, li jkollha x’taqsam ma’ l-attivitajiet imsemmija fit-tieni subparagrafu ta’ l-Artikolu 9(1) u partikolarment wa?da mit-transazzjonijiet li ?ejjin:

(a) il–provvista, qabel l-ewwel okkupazzjoni, ta’ bini jew parti minn bini u ta’ l-art li fuqha jinstab il-bini;

[...]”

5 L-Artikolu 167 tal-imsemmija direttiva jistabbilixxi:

“Dritt ta’ tnaqqis ise?? fil-?in meta t-taxxa mnaqqsa ti?i imposta.”

6 L-Artikolu 168 tal-istess direttiva jaqra kif ?ej:

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta’ persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li g?andha t?allas dan li ?ej:

(a) il-VAT dovuta jew im?allsa f’dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta’ merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li g?ad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli o?ra;

[...]”

7 Skont l-Artikolu 169 tad-Direttiva 2006/112:

“Minbarra t-tnaqqis msemmi fl-Artikolu 168, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata li tnaqqas l-VAT imsemmija hemmhekk, safejn il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?al finijiet ta’ dan li ?ej:

[...]”

8 L-Artikolu 179 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

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

[…]”

9 L-Artikolu 213(1) ta’ din id-direttiva jistabbilixxi:

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

[...]”

10 L-Artikolu 214(1)(a) tal-imsemmija 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 [...]

[...]”

11 L-Artikolu 273 tal-istess 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.

L-g?a?la skont l-ewwel paragrafu ma tistax tintu?a biex timponi obbligi tal-fatturazzjoni addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-Kapitolu 3.”

Id-dritt Rumen

12 L-Artikolu 77a(1) 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”) jipprovdi:

“Fil-ka? ta’ trasferiment tad-dritt g?all-proprjetà u ta’ frazzjoni tieg?u, permezz ta’ att legali *inter vivos*, fuq bini ta’ kull tip u fuq artijiet relatati mieg?u, kif ukoll fuq artijiet ming?ajr bini ta’ kull tip, il-persuni taxxabbli huma responsabbli g?all-?las ta’ taxxa kkalkolata kif ?ej:

[...]”

13 L-Artikolu 127 tal-Kodi?i tat-taxxi jistabbilixxi:

“(1) ‘Persuna taxxabbli’ g?andha tfisser kull persuna li, b’mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika li taqa’ ta?t il-paragrafu 2, ikun x’ikun l-iskop jew ir-ri?ultat ta’ dik l-attività.

(2) Fis-sens ta’ dan it-titolu, l-attivitajiet ekonomi?i g?andhom jinkludu l-attivitajiet ta’ produttur, ta’ kummer?jant jew ta’ fornitur ta’ servizzi, inklu?i l-attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u dawk tal-professjonijiet liberali jew tal-professjonijiet assimilati mag?hom. L-isfruttament ta’ proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skopijiet ta’ d?ul minnha fuq ba?i kontinwa g?andu b’mod partikolari jitqies li huwa attività ekonomika.

[...]”

14 Id-Digriet ta’ Emer?enza Nru 109, tas-7 ta’ Ottubru 2009, li jemenda u jissupplimenta l-Li?i Nru 571/2003 li tistabbilixxi l-Kodi?i tat-taxxi, li da?al fis-se?? fl-1 ta’ Jannar 2010, ?ied paragrafu 2a mal-Artikolu 127 tal-Kodi?i tat-taxxi u jaqra kif ?ej:

“Is-sitwazzjonijiet li fihom il-persuni fi?i?i li jwettqu trasferimenti ta’ proprjetà immobbli jsiru persuni taxxabbli g?andhom ji?u spjegati permezz ta’ regoli.”

15 Skont l-Artikolu 141(2) ta’ dan il-kodi?i, fil-ver?joni tieg?u li kienet fis-se?? sal-31 ta’ Di?embru 2007:

“It-tran?azzjonijiet li ?ejjin g?andhom ukoll ikunu e?enti mill-VAT:

[...]

f) it-trasferiment minn kwalunkwe persuna ta’ bini, ta’ parti minn bini u tal-art li fuqha huwa mibni, kif ukoll ta’ kwalunkwe art o?ra. B’e??ezzjoni g?al dan, l-e?enzjoni ma g?andhiex tapplika g?at-trasferiment ta’ bini ?did, ta’ partijiet minnu jew ta’ artijiet g?all-bini, meta jitwettaq minn persuna taxxabbli li e?er?itat jew li kellha d-dritt te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis totali jew parzjali tat-taxxa fuq ix-xiri, il-konver?joni jew il-bini ta’ tali proprjetà immobbli. [...]”

16 L-Artikolu 141(2)(f) tal-imsemmi kodi?i, fil-ver?joni tieg?u li kienet fis-se?? mill-1 ta’ Jannar 2008 sal-31 ta’ Di?embru 2009, kien jipprovdi li kien e?enti mill-VAT:

“it-trasferiment minn kwalunkwe persuna ta’ bini, ta’ parti minn bini u tal-art li fuqha huwa mibni, kif ukoll ta’ kwalunkwe art o?ra. B’e??ezzjoni g?al dan, l-e?enzjoni ma g?andhiex tapplika g?at-trasferiment ta’ bini ?did, ta’ partijiet minn bini ?did jew ta’ artijiet g?all-bini. [...]”

17 Il-punt 3(1) tar-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), jipprovdi, fil-ver?joni tieg?u li kienet fis-se?? mill-1 ta’ Jannar 2007 sal-31 ta’ Di?embru 2009:

“Fis-sens tal-Artikolu 127(2) tal-Kodi?i tat-taxxi, il-ksib ta’ d?ul minn persuni fi?i?i li jirri?ulta mill-bejg? ta’ djar li jappartjenu lilhom personalment jew ta’ proprjetajiet o?ra li huma ju?aw g?al finijiet personali ma g?andux jitqies li huwa attività ekonomika, ?lief jekk ji?i kkonstatat li l-attività inkwistjoni titwettaq bil-g?an li jinkiseb d?ul fuq ba?i kontinwa fis-sens tal-Artikolu 127(2) tal-Kodi?i tat-taxxi. [...]”

18 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, il-punt 3 tar-

Regolament Nru 44/2004 jipprovdi:

“(1) Fis-sens tal-Artikolu 127(2) tal-Kodi?i tat-taxxi, l-isfruttament ta’ proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?andu, skont il-prin?ipju ba?iku tas-sistema tal-VAT li t-taxxa g?andha tkun newtrali, jirrigwarda kull tip ta’ tran?azzjoni, tkun xi tkun il-forma legali tag?ha [...].

(2) B’applikazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tal-paragrafu 1, il-persuni fi?i?i ma je?er?itawx attività ekonomika li taqa’ fil-kamp ta’ applikazzjoni tat-taxxa meta jiksbu d?ul mill-bejg? ta’ djar li jappartjenu lilhom personalment jew ta’ proprjetajiet o?ra li huma jkunu u?aw g?al finijiet personali. […]

(3) Persuna fi?ika li ma tkunx di?à saret persuna taxxabbli fir-rigward ta’ attività o?ra twettaq attività ekonomika meta tisfrutta proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli billi ta?ixxi b?ala tali, b’mod indipendenti, u meta l-attività inkwistjoni titwettaq bil-g?an li jinkiseb d?ul fuq ba?i kontinwa, fis-sens tal-Artikolu 127(2) tal-Kodi?i tat-taxxi.

(4) Fil-ka? ta’ bini ta’ proprjetà immobbli minn persuni fi?i?i, g?al finijiet ta’ bejg?, l-attività ekonomika g?andha titqies li tkun bdiet fil-mument meta l-persuna inkwistjoni jkollha l-intenzjoni li twettaq tali attività, u l-intenzjoni tal-persuna inkwistjoni g?andha ti?i evalwata abba?i ta’ elementi o??ettivi, pere?empju l-fatt li tibda tinkorri spejje? u/jew tag?mel investimenti preparatorji bil-g?an li tibda l-attività ekonomika. L-attività ekonomika g?andha titqies li ssir fuq ba?i kontinwa mill-bidu tag?ha u g?andha tinkludi wkoll it-trasferiment tal-proprjetà jew tal-partijiet mill-proprjetà immobbli mibnija, anki fil-ka? ta’ proprjetà immobbli wa?da biss.

(5) Fil-ka? ta’ akkwist ta’ artijiet u/jew ta’ bini mill-persuna fi?ika g?all-finijiet ta’ bejg?, it-trasferiment ta’ dawn il-proprjetajiet g?andu jkun attività ekonomika fuq ba?i kontinwa jekk il-persuna fi?ika twettaq iktar minn tran?azzjoni wa?da matul sena kalendarja. Madankollu, jekk il-persuna fi?ika di?à tibni proprjetà immobbli g?all-finijiet ta’ bejg?, skont il-paragrafu 4, peress li l-attività ekonomika di?à titqies li tkun bdiet u li hija kontinwa, kwalunkwe tran?azzjoni o?ra mwettqa sussegwentement ma tistax titqies iktar li ssir fuq ba?i okka??jonali. [...]

[...]”

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

19 Matul is-sena 2007, R. F. Salomie u N. V. Oltean asso?jaw ru?hom ma’ ?ames persuni fi?i?i o?ra sabiex iwettqu pro?ett ta’ bini u ta’ bejg? ta’ erba’ proprjetajiet immobbli fir-Rumanija. Din l-asso?jazzjoni ma kellhiex personalità ?uridika u la kienet iddikjarata u lanqas kienet identifikata b?ala persuna su??etta g?all-VAT.

20 Matul is-snin 2008 u 2009, mill-132 appartament mibni fuq l-art li tifforma parti mill-patrimonju privat ta’ wa?da minn dawn il-persuni, inbieg?u 122 g?al valur totali ta’ 10 902 275 lei Rumeni (RON), kif ukoll 23 post ta’ parke??, ming?ajr ma dan il-bejg? ?ie su??ett g?all-VAT.

21 Matul is-sena 2010, wara verifika mwettqa mill-amministrazzjoni fiskali, din tal-a??ar qieset li dawn it-tran?azzjonijiet kienu jikkostitwixxu attività ekonomika kontinwa u li g?aldaqstant kellhom ikunu su??etti g?all-VAT mill-1 ta’ Ottubru 2008, billi, mix-xahar ta’ Awwissu 2008, id-d?ul mill-bejg? li jirri?ulta minnhom kien og?la mil-limitu ta’ EUR 35 000 li ta?tu l-attivitajiet ekonomi?i huma e?enti mill-VAT fir-Rumanija.

22 Konsegwentement, l-amministrazzjoni fiskali talbet il-?las tal-VAT dovuta g?at-tran?azzjonijiet imwettqa matul is-sena 2009 flimkien ma’ interessi moratorji u g?al dan il-g?an ?ar?et diversi stimi ta’ taxxa.

23 Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta wkoll li l-bejg? tal-proprjetajiet immobbli mwettaq matul is-snin 2008 u 2009 ?ie ntaxxat abba?i tat-taxxa fuq it-“trasferiment ta’ proprjetajiet immobbli tal-patrimonju personali” prevista fl-Artikolu 77a tal-Kodi?i tat-taxxi.

24 R. F. Salomie u N. V. Oltean ressqu talba g?all-annullament parzjali ta’ dawn l-istimi ta’ taxxa quddiem it-Tribunalul Cluj (Qorti Re?jonali ta’ Cluj), li ?a?ad dawn ir-rikorsi b?ala infondati.

25 Adita b’appell, il-Curtea de Apel Cluj (Qorti tal-Appell ta’ Cluj) tistaqsi dwar il-konformità tal-istimi ta’ taxxa m?ejjija mill-amministrazzjoni fiskali mal-prin?ipju ta’ ?ertezza legali, peress li, minn na?a, il-le?i?lazzjoni Rumena stabbilixxiet il-modalitajiet ta’ applikazzjoni tar-regoli ta’ implementazzjoni tal-VAT g?at-tran?azzjonijiet dwar proprjetà immobbli biss mill-1 ta’ Jannar 2010 u, min-na?a l-o?ra, il-prassi tal-amministrazzjoni fiskali kienet pjuttost tikkonsisti, sa dik id-data, fin-nuqqas ta’ issu??ettar ta’ tran?azzjonijiet ta’ dan it-tip g?all-VAT. Barra minn hekk, din l-amministrazzjoni kellha informazzjoni suffi?jenti g?ad-dispo?izzjoni tag?ha sabiex tikkonkludi li R. F. Salomie u N. V. Oltean kellhom l-istatus ta’ persuni taxxabbli mis-sena 2008 billi kienet informata bl-e?istenza tal-bejg? li huma kienu wettqu, tal-inqas mill-fatt li dawn it-tran?azzjonijiet kienu ?ew intaxxati abba?i tal-Artikolu 77a tal-Kodi?i tat-taxxi.

26 Il-qorti tar-rinviju tesprimi dubji wkoll dwar il-kompatibbiltà mad-Direttiva 2006/112 tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa prevista mid-dritt Rumen, li bis-sa??a tieg?u persuna identifikata tardivament b?ala persuna su??etta g?all-VAT tista’ te?er?ita dan id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT biss wara li tkun irregolarizzat is-sitwazzjoni tag?ha permezz tal-identifikazzjoni tag?ha g?all-finijiet ta’ din it-taxxa u permezz tal-pre?entata ta’ dikjarazzjoni ta’ taxxa.

27 F’dawn i?-?irkustanzi, il-Curtea de Apel Cluj idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel id-domandi preliminari li ?ejjin lill-Qorti tal-?ustizzja:

“1) Persuna fi?ika li tikkonkludi kuntratt ta’ asso?jazzjoni ma’ persuni fi?i?i o?ra, liema asso?jazzjoni hija nieqsa mill-personalità ?uridika u li ma ?ietx iddikjarata u rre?istrata [identifikata] g?all-finijiet tat-taxxa, bil-g?an li tinbena proprjetà immobbli futura (kostruzzjoni), fuq art li tag?mel parti mill-patrimonju personali ta’ wa?da mill-partijiet kontraenti, tista’ titqies, fid-dawl ta?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali, b?ala persuna taxxabbli su??etta g?all-VAT fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva [2006/112] meta, inizjalment, il-kunsinni ta’ kostruzzjonijiet mibnija fuq l-art li tag?mel parti mill-patrimonju personali ta’ wa?da mill-partijiet kontraenti ?ew, g?all-finijiet tat-taxxa, meqjusa mill-[amministrazzjoni fiskali] b?ala bejg? li jaqa’ ta?t l-amministrazzjoni tal-patrimonju privat ta’ dawn il-persuni?

2) Fid-dawl ta?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali, il-prin?ipju ta’ ?ertezza legali, il-prin?ipju ta’ protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi kif ukoll il-prin?ipji ?enerali l-o?ra applikabbli fil-qasam tal-VAT, hekk kif jirri?ulta mid-Direttiva 2006/112, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li huma jipprekludu prattiki nazzjonali li permezz tag?hom [l-amministrazzjoni fiskali], wara li tkun imponiet fuq il-persuna fi?ika taxxa fuq id-d?ul mit-trasferiment tal-proprjetajiet li jifformaw parti mill-patrimonju personali, ming?ajr ma kien hemm ebda emenda le?i?lattiva sostanzjali tad-dritt primarju, te?amina mill-?did sentejn wara, abba?i tal-istess punti ta’ fatt, il-po?izzjoni tag?ha u tikklassifika l-istess tran?azzjonijiet b?ala attivitajiet ekonomi?i su??etti g?all-VAT u tikkalkola retroattivament l-ammonti an?illari dovuti?

3) Id-dispo?izzjonijiet tal-Artikoli 167, 168 u 213 tad-Direttiva [2006/112], e?aminati fid-dawl tal-

prin?ipju ta’ newtralità fiskali, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu li, fi?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali, [l-amministrazzjoni fiskali] tirrifjuta lil persuni taxxabbli d-dritt g?at-tnaqqis [tal-VAT] dovuta jew im?allsa fuq o??etti u servizzi u?ati fil-kuntest ta’ tran?azzjonijiet taxxabbli g?ar-ra?uni biss li ma kinux irre?istrati, g?all-finijiet tat-taxxa, b?ala persuni taxxabbli su??etti g?all-VAT fil-mument meta l-imsemmija servizzi ?ew ipprovduti lilhom?

4) Fid-dawl ta?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali, id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 179 tad-Direttiva [2006/112] g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali li timponi fuq il-persuna taxxabbli, li fil-konfront tag?ha tapplika sistema spe?jali ta’ e?enzjoni u li titlob tardivament ir-re?istrazzjoni [l-identifikazzjoni] tag?ha g?all-finijiet tal-VAT, l-obbligu li t?allas it-taxxa li kellha tin?abar, ming?ajr ma tkun tista’ tnaqqas l-ammont tat-taxxa dedu?ibbli g?al kull perijodu ta’ tassazzjoni, billi dan id-dritt g?al tnaqqis ikun jista’ ji?i e?er?itat sussegwentement permezz tad-dikjarazzjoni tat-taxxa ppre?entata wara r-re?istrazzjoni tal-persuna taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT, b’konsegwenzi possibbli fuq il-kalkolu tal-ammonti an?illari dovuti?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel u t-tieni domandi

28 Permezz tal-ewwel ?ew? domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-prin?ipji ta’ ?ertezza legali u ta’ protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi jipprekludux, f’?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, li amministrazzjoni fiskali nazzjonali tidde?iedi, meta ssir verifika fiskali, li tran?azzjonijiet kellhom ji?u su??etti g?all-VAT u barra minn hekk timponi l-?las ta’ interessi moratorji.

29 F’dak li jirrigwarda, fl-ewwel lok, il-prin?ipju ta’ ?ertezza legali, R. F. Salomie u N. V. Oltean jikkontestaw din id-de?i?joni billi jallegaw ksur ta’ dan il-prin?ipju min?abba li meta wettqu t-tran?azzjonijiet dwar proprjetà immobbli kkon?ernati mill-imsemmija de?i?joni, la s-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/288/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), li kienet fis-se?? qabel l-1 ta’ Jannar 2007, u lanqas il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja rilevanti f’dan il-qasam ma kienu ?ew ippubblikati bir-Rumen. Huma jsostnu wkoll li, sas-sena 2010, l-awtoritajiet fiskali nazzjonali ma kinux iqisu li tran?azzjonijiet ta’ dan it-tip kienu su??etti g?al din it-taxxa.

30 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 Ewropea 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).

31 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).

32 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).

33 F'dan il-ka?, ma jistax ji?i kkontestat li dispo?izzjonijiet b?al dawk deskritti fid-de?i?joni tar-rinviju huma ta' din in-natura.

34 Fil-fatt, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta b'mod partikolari li d-definizzjoni tal-"persuna taxxabbli", li tinsab fl-Artikolu 127 tal-Kodi?i tat-taxxi, li jittrasponi fid-dritt nazzjonali d-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112, tirreferi g?al kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun xi jkun l-iskop jew ir-ri?ultat ta' dik l-attività, u li kull attività ta' produttur, ta' kummer?jant jew ta' fornitur ta' servizzi inklu?, b'mod partikolari, l-isfruttament ta' proprjetà tan?ibbli jew intan?ibbli g?al skopijiet ta' d?ul minnha fuq ba?i kontinwa, g?andha titqies li hija "attività ekonomika".

35 Barra minn hekk, il-punt 3(2) tar-Regolament Nru 44/2004, li japprova l-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-Kodi?i tat-taxxi jispe?ifika li, fis-sens tal-Artikolu 127(2) tal-Kodi?i tat-taxxi, il-ksib ta' d?ul minn persuni fi?i?i meta jinbieg?u djar li jappartjenu lilhom personalment jew proprjetajiet o?ra li huma ju?aw g?al finijiet personali ma g?andux jitqies li huwa attività ekonomika, ?lief jekk ji?i kkonstatat li l-attività inkwistjoni titwettaq bil-g?an li jinkiseb d?ul fuq ba?i kontinwa.

36 Fl-a??ar nett, l-Artikolu 141 tal-Kodi?i tat-taxxi, fil-ver?joni tieg?u li kienet fis-se?? matul is-snin 2008 u 2009, kien jipprovdi li l-e?enzjoni mill-VAT applikata g?at-trasferiment ta' bini jew ta' partijiet minn bini u tal-art li fuqu huwa mibni ma hijiex applikabbli g?at-trasferiment ta' bini ?did, ta' partijiet minn bini ?did jew ta' artijiet g?all-bini, ?a?a li, barra minn hekk, tikkorrispondi g?all-prin?ipji li jirregolaw il-VAT fid-dritt tal-Unjoni.

37 G?aldaqstant, ma jistax ji?i ra?onevolment sostnut li tali dispo?izzjonijiet legali nazzjonali ma jistabbilixxux b'mod suffi?jentement ?ar u pre?i? li t-trasferiment ta' bini jew ta' partijiet minn bini u tal-art li fuqha huwa mibni jista', f'?erti ka?ijiet, ikun su??ett g?all-VAT.

38 F'dawn i?-?irkustanzi, R. F. Salomie u N. V. Oltean ma jistg?ux jinvokaw validament, insostenn tal-argument tag?hom li l-kuntest ?uridiku nazzjonali applikabbli ma kienx suffi?jentement ?ar fil-mument meta se??ew il-fatti tal-kaw?a prin?ipali, l-assenza ta' pubblikazzjoni bir-Rumen tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja rilevanti f'dan il-qasam u tas-Sitt Direttiva 77/388, li fi kwalunkwe ka? ma kinitx g?adha fis-se?? mill-ade?joni tar-Rumanija mal-Unjoni, fl-1 ta' Jannar 2007.

39 G?alhekk, il-fatti tal-kaw?a prin?ipali ma jistg?ux ji?u pparagunati ma' dawk tal-kaw?a li wasslet g?as-sentenza Skoma?Lux (C?161/06, EU:C:2007:773), li fiha l-Qorti tal-?ustizzja spe?ifikat li regolament tal-Unjoni li ma ?iex ippubblikat fil-lingwa ta' Stat Membru ma jistax ji?i invokat kontra individwi f'dan l-Istat.

40 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).

41 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).

42 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.

43 Konsegwentement, ma jistax ji?i allegat validament li l-prin?ipju ta' ?ertezza legali jipprekludi li, f'?irkustanzi b?al dawk relatati mal-kaw?a prin?ipali, l-amministrazzjoni fiskali tqis, wara verifika fiskali, li t-tran?azzjonijiet dwar proprjetà immobbli inkwistjoni f'din il-kaw?a kellhom ji?u su??etti g?all-VAT.

44 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).

45 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).

46 Kif deskritta fid-de?i?joni tar-rinviju, il-prassi amministrattiva tal-awtoritajiet fiskali nazzjonali madankollu ma tidhirx li hija ta' natura li turi li dawn il-kundizzjonijiet huma ssodisfatti fil-kaw?a prin?ipali.

47 B'mod partikolari, g?alkemm ?ie kkontestat waqt is-seduta mill-Gvern Rumen, il-fatt li, sas-sena 2010, l-awtoritajiet fiskali nazzjonali ma ssu??ettawx b'mod sistematiku g?all-VAT tran?azzjonijiet dwar proprjetà immobbli, b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, 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 tran?azzjonijiet, fid-dawl mhux biss ta?-?arezza u tal-prevedibbiltà tad-dritt nazzjonali applikabbli, i?da tal-fatt li f'dan il-ka? jidhru li huma inkwistjoni professjonisti fis-settur tal-proprjetà immobbli.

48 Fil-fatt, tali prassi, minkejja li hija ta' dispja?ir, ma tistax *a priori* tkun ta' natura li tag?ti lill-persuni taxxabbli kkon?ernati garanziji pre?i?i dwar in-nuqqas ta' applikazzjoni tal-VAT g?al tran?azzjonijiet dwar proprjetà immobbli b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

49 G?andu jing?ad ukoll li, fid-dawl tad-daqs tat-tran?azzjoni dwar proprjetà immobbli inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li tikkonsisti fil-bini u fil-bejg? ta' erba' proprjetajiet immobbli li jammontaw g?al iktar minn 130 appartament, operatur ekonomiku prudenti u attent ma setax jikkonkludi ra?onevolment li tali tran?azzjoni ma kinitx ser tkun su??etta g?all-VAT ming?ajr ma r?ieva jew g?all-inqas ipprova jikseb garanziji espli?iti f'dan is-sens ming?and l-awtoritajiet fiskali nazzjonali kompetenti.

50 F'dak li jirrigwarda, fit-tielet u fl-a??ar lok, il-konformità mad-dritt tal-Unjoni tal-interessi moratorji applikati f'dan il-ka? mill-amministrazzjoni fiskali, g?andu jitfakkar li, fl-assenza ta' armonizzazzjoni tal-le?i?lazzjoni tal-Unjoni fil-qasam tas-sanzjonijiet applikabbli fil-ka? ta' nuqqas ta' osservanza tal-kundizzjonijiet previsti minn sistema stabbilita b'din il-le?i?lazzjoni, l-Istati Membri j?ommu s-setg?a li jag??lu s-sanzjonijiet li jidhrilhom li huma xierqa. Madankollu, huma g?andhom je?er?itaw is-setg?a tag?hom b'mod li jirrispettaw id-dritt tal-Unjoni u l-prin?ipji ?enerali tag?ha, u, konsegwentement, b'osservanza tal-prin?ipju ta' proporzjonalità (ara s-sentenza Fatorie, C?424/12, EU:C:2014:50, punt 50 u l-?urisprudenza ??itata).

51 G?alhekk, g?alkemm, sabiex ji?guraw il-?bir korrett tat-taxxa u sabiex jevitaw il-frodi, l-Istati Membri jistg?u, b'mod partikolari, le?ittimament jipprovdu, fil-le?i?lazzjonijiet nazzjonali rispettivi tag?hom, sanzjonijiet xierqa inti?i li jissanzjonaw in-nuqqas ta' osservanza tal-obbligu ta' re?istrazzjoni fir-re?istru tal-persuni su??etti g?all-VAT, tali sanzjonijiet, madankollu, ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu dawn l-g?anijiet. Hija l-qorti nazzjonali li g?andha tivverifika jekk l-ammont tas-sanzjoni ma jmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu l-g?anijiet li jikkonsistu fil-fatt li ji?i ?gurat il-?bir korrett tat-taxxa u fil-prevenzjoni tal-frodi fid-dawl tal-fatti tal-ka? u, b'mod partikolari, tas-somma spe?ifikament imposta u tal-e?istenza possibbli ta' frodi jew ta' eva?joni tal-le?i?lazzjoni applikabbli imputabbli lill-persuna taxxabbli li n-nuqqas ta' re?istrazzjoni tag?ha tkun qed ti?i ssanzjonata (ara, f'dan is-sens, is-sentenza R?dlihs, C?263/11, EU:C:2012:497, punti 45, 46 u 54).

52 L-istess prin?ipji japplikaw g?all-interessi moratorji li, jekk ikollhom in-natura ta' sanzjonijiet fiskali, ?a?a li hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika, ma g?andhomx ikunu e??essivi meta mqabbla mal-gravità tan-nuqqas tal-persuna taxxabbli milli twettaq l-obbligi tag?ha.

53 G?aldaqstant, ir-risposta li g?andha ting?ata g?all-ewwel ?ew? domandi g?andha tkun li l-prin?ipji ta' ?ertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi ma jipprekludux, f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, li amministrazzjoni fiskali nazzjonali tidde?iedi, wara verifika fiskali, li tissu??etta tran?azzjonijiet g?all-VAT u timponi l-?las ta' interessi moratorji, bil-kundizzjoni li din id-de?i?joni tkun ibba?ata fuq regoli ?ari u pre?i?i u li 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 tran?azzjonijiet, ?a?a li hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika. L-interessi moratorji applikati f'tali ?irkustanzi g?andhom josservaw il-prin?ipju ta' proporzjonalità.

Fuq it-tielet u r-raba' domandi

54 Permezz tat-tielet u tar-raba' domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 2006/112 tipprekludix le?i?lazzjoni nazzjonali li tirrifjuta li tag?ti lill-persuna taxxabbli d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input, dovuta jew im?allsa fuq o??etti u servizzi u?ati fil-kuntest ta' tran?azzjonijiet intaxxati, liema persuna taxxabbli, min-na?a l-o?ra, g?andha t?allas it-taxxa li kellha ti?bor, g?as-sempli?i ra?uni li hija ma kinitx identifikata g?all-finijiet tal-VAT meta wettqet dawn it-tran?azzjonijiet, u dan sakemm ma tkunx ?iet debitament identifikata g?all-finijiet tal-VAT u sakemm id-dikjarazzjoni tat-taxxa dovuta ma tkunx ?iet ippre?entata.

55 L-Artikoli 167 *et seq* tad-Direttiva 2006/112 jispe?ifikaw it-tnissil u l-portata tad-dritt g?al tnaqqis. G?andu jitfakkar, b'mod partikolari, li skont l-Artikolu 167 ta' din id-direttiva, l-imsemmi dritt jitnissel fil-mument meta t-taxxa li tista' titnaqqas issir dovuta.

56 Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, id-dritt g?al tnaqqis jikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT, li ma jistax, b?ala prin?ipju, ji?i llimitat, u ji?i e?er?itat mill-ewwel fir-rigward tat-taxxi kollha imposti fuq it-tran?azzjonijiet relatati ma' inputs (ara f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi Gabalfrisa *et*, C?110/98 sa C?147/98, EU:C:2000:145, punt 43, u Idexx Laboratories Italia, C?590/13, EU:C:2014:2429, punti 30 u 31).

57 Din is-sistema hija inti?a li te?les lill-kummer?jant g?alkollox mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i tieg?u kollha. Is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi, konsegwentement, in-newtralità perfetta f'dak li jirrigwarda l-intaxxar tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?anijiet jew mir-ri?ultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu huma stess su??etti g?all-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Gabalfrisa *et*, C?110/98 sa C?147/98, EU:C:2000:145, punt 44, u Idexx Laboratories Italia,

C?590/13, EU:C:2014:2429, punt 32).

58 Barra minn hekk, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li l-prin?ipju fundamentali ta’ newtralità tal-VAT je?i?i li t-tnaqqis tal-VAT tal-input jing?ata jekk ir-rekwi?iti sostantivi jkunu ssodisfatti, minkejja li l-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jissodisfaw ?erti rekwi?iti pro?edurali (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi Ecotrade, C?95/07 u C?96/07, EU:C:2008:267 punt 63; Uszodaépít?, C?392/09, EU:C:2010:569, punt 39; Nidera Handelscompagnie, C?385/09, EU:C:2010:627, punti 42 u 43, u Idexx Laboratories Italia, C?590/13, EU:C:2014:2429, punt 38).

59 Konsegwentement, peress li l-amministrazzjoni fiskali g?andha d-data ne?essarja sabiex tistabbilixxi li r-rekwi?iti sostantivi huma ssodisfatti, hija ma tistax, fir-rigward tad-dritt tal-persuna taxxabbli li tnaqqas din it-taxxa, timponi kundizzjonijiet addizzjonali li jistg?u jkollhom l-effett li j?ibu fix-xejn l-e?er?izzju ta’ dan id-dritt (ara s-sentenza Idexx Laboratories Italia, C?590/13, EU:C:2014:2429, punt 40).

60 L-identifikazzjoni g?all-finijiet tal-VAT, prevista fl-Artikolu 214 tad-Direttiva 2006/112, u l-obbligu tal-persuna taxxabbli li tiddikjara meta tibda, tbiddel jew twaqqaf l-attivitajiet tag?ha, previst fl-Artikolu 213 ta’ din id-direttiva, jikkostitwixxu biss rekwi?iti formali g?al finijiet ta’ kontroll, li ma jistg?ux jippre?udikaw, b’mod partikolari, id-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, kemm-il darba l-kundizzjonijiet materjali li minnhom jitnisslu dawn id-drittijiet ikunu ssodisfatti (ara f’dan is-sens, b’mod partikolari, is-sentenzi Nidera Handelscompagnie, C?385/09, EU:C:2010:627, punt 50; Tóth, C?324/11, EU:C:2012:549, punt 32, u Ablessio, C?527/11, EU:C:2013:168, punt 32).

61 Minn dan jirri?ulta, b’mod partikolari, li persuna su??etta g?all-VAT ma tistax titwaqqaf milli te?er?ita d-dritt g?al tnaqqis tag?ha g?ar-ra?uni li ma kinitx identifikata g?all-finijiet tal-VAT qabel ma u?at l-o??etti akkwistati fil-kuntest tal-attività intaxxata tag?ha (ara f’dan is-sens, b’mod partikolari, is-sentenza Nidera Handelscompagnie, C?385/09, EU:C:2010:627, punt 51).

62 Barra minn hekk, il-mi?uri li l-Istati Membri g?andhom il-possibbiltà li jadottaw bis-sa??a tal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112 sabiex ji?guraw il-?bir korrett tat-taxxa u sabiex ti?i evitata l-frodi ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu tali g?anijiet u lanqas ma g?andhom jippre?udikaw in-newtralità tal-VAT (ara f’dan is-sens, b’mod partikolari s-sentenzi Gabalfrisa *et*, C?110/98 sa C?147/98, EU:C:2000:145, punt 52; Collée, C?146/05, EU:C:2007:549, punt 26; Nidera Handelscompagnie, C?385/09, EU:C:2010:627, punt 49, u Idexx Laboratories Italie, C?590/13, EU:C:2014, 2429, punti 36 u 37).

63 G?alhekk, il-fatt li ji?i ssanzjonat in-nuqqas ta’ osservanza, min-na?a tal-persuna taxxabbli, tal-obbligi ta’ kontabbiltà u ta’ dikjarazzjoni permezz tar-rifjut tad-dritt g?al tnaqqis imur b’mod ?ar lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq l-g?an li ti?i ?gurata l-applikazzjoni korretta ta’ dawn l-obbligi, peress li d-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix lill-Istati Membri milli jimponu, skont il-ka?, multa jew sanzjoni pekunjarja li tkun proporzjonata g?all-gravità tal-ksur. Tali prassi tmur ukoll lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u sabiex ti?i evitata l-frodi, fis-sens tal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, peress li din tista’ sa?ansitra twassal g?at-telf tad-dritt g?al tnaqqis jekk ir-rettifika tad-dikjarazzjoni mill-amministrazzjoni fiskali sse?? biss wara l-iskadenza tat-terminu ta’ dekadenza li g?andha l-persuna taxxabbli sabiex twettaq it-tnaqqis (ara, b’analo?ija, is-sentenza Ecotrade, C?95/07 u C?96/07, EU:C:2008:267, punti 67 u 68).

64 F’dan il-ka?, mill-pro?ess ippre?entat lill-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li r-rekwi?iti sostantivi relatati mad-dritt g?al tnaqqis tal-input huma ssodisfatti u li r-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali tqiesu li kienu persuni su??etti g?all-VAT meta saret verifika fiskali. F’tali ?irkustanzi, il-posponiment tal-implementazzjoni tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT sakemm ti?i ppre?entata l-ewwel dikjarazzjoni ta’ din it-taxxa minn dawn il-persuni taxxabbli, g?as-sempli?i ra?uni li ma kinux identifikati g?all-finijiet tal-VAT meta wettqu t-tran?azzjonijiet su??etti g?all-VAT, filwaqt li dawn tal-a??ar g?andhom

barra minn hekk i?allsu t-taxxa marbuta ma’ dawn it-tran?azzjonijiet, imur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex ji?i ?gurat il-?bir korrett tat-taxxa u sabiex ti?i evitata l-frodi.

65 Minn dan jirri?ulta li r-risposta li g?andha ting?ata g?at-tielet u g?ar-raba’ domandi g?andha tkun li d-Direttiva 2006/112 tipprekludi, f’?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, le?i?lazzjoni nazzjonali li tirrifjuta li tag?ti lill-persuna taxxabbli d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT tal-input, dovuta jew im?allsa fuq o??etti u servizzi u?ati fil-kuntest ta’ tran?azzjonijiet intaxxati, liema persuna taxxabbli, min-na?a l-o?ra, g?andha t?allas it-taxxa li kellha ti?bor, g?as-sempli?i ra?uni li hija ma kinitx identifikata g?all-finijiet tal-VAT meta wettqet dawn it-tran?azzjonijiet, u dan sakemm ma tkunx ?iet debitament identifikata g?all-finijiet tal-VAT u sakemm id-dikjarazzjoni tat-taxxa dovuta ma tkunx ?iet ippre?entata.

Fuq l-ispejje?

66 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) **Il-prin?ipji ta’ ?ertezza legali u ta’ protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi ma jipprekludux, f’?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, li amministrazzjoni fiskali nazzjonali tidde?iedi, wara verifika fiskali, li tissu??etta tran?azzjonijiet g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud u timponi l-?las ta’ interessi moratorji, bil-kundizzjoni li din id-de?i?joni tkun ibba?ata fuq regoli ?ari u pre?i?i u li 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 tran?azzjonijiet, ?a?a li hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika. L-interessi moratorji applikati f’tali ?irkustanzi g?andhom josservaw il-prin?ipju ta’ proporzjonalità.**

2) **Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, tipprekludi, f’?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, le?i?lazzjoni nazzjonali li tirrifjuta li tag?ti lill-persuna taxxabbli d-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud tal-input, dovuta jew im?allsa fuq o??etti u servizzi u?ati fil-kuntest ta’ tran?azzjonijiet intaxxati, liema persuna taxxabbli, min-na?a l-o?ra, g?andha t?allas it-taxxa li kellha ti?bor, g?as-sempli?i ra?uni li hija ma kinitx identifikata g?all-finijiet tat-taxxa fuq il-valur mi?jud meta wettqet dawn it-tran?azzjonijiet, u dan sakemm ma tkunx ?iet debitament identifikata g?all-finijiet tat-taxxa fuq il-valur mi?jud u sakemm id-dikjarazzjoni tat-taxxa dovuta ma tkunx ?iet ippre?entata.**

Firem

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