Ġabra tal-ġurisprudenza

KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
SHARPSTON
ippreżentati fl-14 ta' Jannar 2016[1]

Kawża C-546/14

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

[talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mit-Tribunale di Udine (qorti distrettwali ta' Udine, l-Italja)]

"Taxxa fuq il-valur miżjud — Direttiva 2006/112/KE — Kummerċjant f'diffikultà finanzjarja — Arranġament mal-kredituri — Ħlas parzjali ta' dejn tal-VAT lill-Istat Membru — Prinċipju ta' kooperazzjoni leali"

1. Il-Qorti tal-Ġustizzja għamlitha ċara, f'diversi okkażjonijiet, li d-dritt tal-Unjoni jeżiġi li l-Istati Membri jieħdu l-miżuri leġiżlattivi u amministrattivi kollha xierqa sabiex jiżguraw il-ġbir tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") kollha dovuta fit-territorju tagħhom. Il-miżura ta' flessibbiltà li huma jgawdu minnha f'dan ir-rigward hija limitata mill-obbligu, l-ewwel nett, li jiġi żgurat ġbir effettiv tar-riżorsi proprji tal-Unjoni u, it-tieni nett, li ma jinħolqux differenzi sinjifikattivi fil-mod li bih persuni taxxabbli jiġu ttrattati, jew fi Stat Membru jew fl-Istati Membri kollha (il-prinċipju ta' newtralità fiskali). B'din it-talba għal deċiżjoni preliminari, it-Tribunale di Udine (qorti distrettwali ta' Udine; iktar 'il quddiem "il-qorti tar-rinviju") titlob gwida, essenzjalment, dwar jekk dawn il-prinċipji jipprekludux lil Stat Membru milli jaċċetta biss ħlas parzjali ta' dejn tal-VAT mingħand kummerċjant f'diffikultà finanzjarja, fil-kuntest ta' arranġament mal-kredituri bbażat fuq il-likwidazzjoni tal-assi tiegħu.

Il-leġiżlazzjoni

Id-dritt tal-Unjoni

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

"Skond il-prinċipju tal-koperazzjoni leali, l-Unjoni u l-Istati Membri għandhom, f'rispett reċiproku sħiħ, jgħinu lil xulxin fit-twettiq tal-kompiti li joħorġu mit-Trattati.

L-Istati Membri għandhom jieħdu kull miżura ġenerali jew partikolari xierqa sabiex jassiguraw li l-obbligi li joħorġu mit-Trattati jew li jirriżultaw mill-atti ta' l-istituzzjonijiet ta' l-Unjoni jitwettqu.

L-Istati Membri għandhom jgħinu lill-Unjoni sabiex twettaq il-kompiti tagħha u joqogħdu lura minn kwalunkwe miżura li tista' tqiegħed f' periklu l-kisba ta' l-objettivi ta' l-Unjoni."

1 — Lingwa oriġinali: l-Ingliż.

3. Id-Direttiva tal-VAT[2] għandha b'mod partikolari l-premessi li ġejjin:

"(4) L-ilħuq ta' l-għan li jiġi stabbilit suq intern jassumi l-applikazzjoni fl-Istati Membri ta' leġislazzjoni dwar it-taxxi fuq il-bejgħ li ma tħarbatx il-kondizzjonijet tal-kompetizzjoni jew ma xxekkilx iċ-ċaqliq ħieles tal-merkanzija u s-servizzi. Għalhekk hu meħtieġ li tintlaħaq din l-armonizazzjoni tal-leġislazzjoni dwar it-taxxi fuq il-bejgħ permezz ta' sistema ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT), li għandha telimina, sa fejn hu possibli, fatturi li jistgħu jtelfu l-kondizzjonijet ta' kompetizzjoni, kemm fuq livell nazzjonali kif ukoll fuq livell tal-Komunità.

[…]

(7) Is-sistema komuni ta' VAT għandha twassal, anki jekk ir-rati u l-eżenzjonijiet ma jkunux armonizzati b'mod sħiħ, għal newtralità fil-kompetizzjoni […]

(8) […] il-budget tal-Komunitajiet Ewropej, irrispettivament minn dħul ieħor, għandu jkun iffinanzjat kompletament mir-riżorsi tal-Komunitajiet infushom. Dawk ir-riżorsi għandhom jinkludu dawk li jidħlu mill-VAT u miksuba permezz ta' l-applikazzjoni ta' rata komuni ta' taxxa għal bażi ta' valutazzjoni stabbilita b'mod uniformi u skond regoli tal-Komunità."

4. Skont l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva tal-VAT, it-tranżazzjonijiet suġġetti għall-VAT jinkludu l-provvista ta' merkanzija jew servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li tkun qed taġixxi bħala tali jew l-importazzjoni ta' merkanzija.

5. L-Artikolu 206 jipprovdi:

"Kwalunkwe persuna taxxabbli responsabbli għall-ħlas tal-VAT għandha tħallas l-ammont nett tal-VAT meta tippreżenta d-denunzja tal-VAT prevista fl-Artikolu 250. L-Istati Membri jistgħu, madankollu, jistabbilixxu data differenti biex jitħallas dak l-ammont jew jistgħu jitolbu li jsiru ħlasijiet interim."

6. Skont l-Artikolu 212, l-Istati Membri jistgħu jħollu persuni taxxabbli mill-ħlas tal-VAT dovuta fejn l-ammont ikun insinjifikattiv.

7. Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273, "[l]-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi oħrajn li jidhrulhom meħtieġa biex jiżguraw il-ġbir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, soġġett għall-ħtieġa ta' trattament indaqs bejn transazzjonijiet domestiċi u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jagħtux lok għal formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri".

8. Skont l-Artikolu 2(1)(b) tad-Deċiżjoni 2007/436[3], ir-riżorsi proprji tal-Unjoni jinkludu, *inter alia*, dħul "[mil]l-applikazzjoni ta' rata uniformi valida għall-Istati Membri kollha għall-bażijiet ta' valutazzjoni tal-VAT armonizzati ddeterminati skond ir-regoli Komunitarji". Skont l-Artikolu 2(4), din ir-rata uniformi hija ffissata għal 0.30 %.

2 — Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1) (iktar 'il quddiem "id-Direttiva tal-VAT").

3 — Deċiżjoni tal-Kunsill 2007/436/KE, Euratom, tas-7 ta' Ġunju 2007, dwar is-sistema tar-riżorsi proprji tal-Komunitajiet Ewropej (ĠU L 163, p. 17). Id-Deċiżjoni 2007/436 kienet tħassret bid-Deċiżjoni tal-Kunsill 2014/335/UE, Euratom, tas-26 ta' Mejju 2014, dwar is-sistema tar-riżorsi proprji tal-Unjoni Ewropea (ĠU L 168, p. 105), li għandha tapplika mill-1 ta' Jannar 2014 malli tinkiseb l-approvazzjoni tal-Istati Membri kollha. Madankollu, id-dispożizzjonijiet iċċitati ma humiex mibdula.

Id-dritt Taljan

9. L-Artikolu 160 tad-Digriet Irjali Nru 267 tas-16 ta' Marzu 1942 kif emendat (Regio Decreto del 16 marzo 1942, n. 267; iktar 'il quddiem "il-Liġi dwar il-falliment") jistabbilixxi proċedura ta' arranġament mal-kredituri (*concordato preventivo*) għal kummerċjanti fi stat ta' insolvenza jew għal kummerċjanti f'diffikultà finanzjarja, bħala alternattiva għal dikjarazzjoni ta' falliment. F'tali proċedura l-assi tal-kummerċjant jinbiegħu sabiex jingħata ħlas sħiħ lil kredituri preferenzjali u ħlas parzjali lil kredituri ordinarji. Madankollu, l-arranġament jista' jipprovdi li djun dovuti lil ċerti kategoriji ta' kredituri preferenzjali jistgħu ma jkunux issodisfatti fl-intier tagħhom sakemm espert indipendenti jiddikjara li dawk il-kredituri ma humiex ser jingħataw trattament aħjar jekk il-kummerċjant ifalli.

10. Proposti għal tali arranġamenti għandhom jintbagħtu lill-kredituri permezz ta' rikors lit-Tribunale kompetenti (qorti distrettwali). Skont l-Artikolu 162 tal-Liġi dwar il-falliment, dik il-qorti għandha, l-ewwel nett, tivverifika li l-kundizzjonijiet legali sabiex wieħed jidħol f'arranġament huma ssodisfatti. Imbagħad, il-kredituri li lilhom id-debitur ma joffrix ħlas sħiħ u fil-pront jissejħu sabiex jivvutaw dwar il-proposta. Il-proposta għandha, skont l-Artikolu 177, tiġi approvata minn dawk il-kredituri kollha li jitħallew jivvutaw li flimkien jirrappreżentaw il-maġġoranza tal-ammont totali tat-talbiet tagħhom. F'dak il-każ, l-Artikolu 180 jipprovdi li l-qorti għandha tivvalida l-arranġament hekk approvat wara li tiddeċiedi dwar kull oppożizzjoni minn kredituri kuntrarji. Arranġamenti jkunu obbligatorji għall-kredituri kollha ġaladarba jkunu vvalidati mill-qorti.

11. Id-deċiżjoni tar-rinviju tindika li kull tilwima bejn kredituri individwali u d-debitur dwar l-eżistenza jew l-ammont ta' talba ma tiġix riżolta fil-proċeduri ta' insolvenza iżda permezz ta' proċeduri ġudizzjarji normali. Jidher, madankollu, li, skont l-Artikolu 173 tal-Liġi dwar il-falliment, rikors għal arranġament għandu jiġi miċħud meta r-rikorrent ikun deliberatament ħeba assi jew naqas milli jiddikjara dejn wieħed jew iktar.

12. Skont l-Artikolu 182*ter* tal-Liġi dwar il-falliment, kummerċjanti jistgħu – flimkien mal-proposta tagħhom għal arranġament – jipproponu "arranġament dwar it-taxxa" lill-awtoritajiet tat-taxxa u lill-istituzzjonijiet tas-sigurtà soċjali. Tali proposta, li hija wkoll suġġetta għall-kundizzjoni li ma jkunx mistenni trattament aħjar fil-każ ta' falliment, għandha tkun aċċettata minn kull awtorità tat-taxxa u/jew istituzzjoni tas-sigurtà soċjali kkonċernata. Madankollu, arranġament dwar it-taxxa ma jistax ikun dwar taxxi li jkunu jagħmlu parti mir-riżorsi proprji tal-Unjoni u ma jistax jipprovdi għal ħlas parzjali, iżda biss għal ħlas iddifferit, ta' talba tal-VAT, li hija talba preferenzjali (tad-19-il grad fl-ordni ta' prijorità) skont id-dritt Taljan.

13. Skont id-deċiżjoni tar-rinviju, il-Corte di Cassazione (qorti ta' kassazzjoni) iddeċidiet li kummerċjant li jipproponi arranġament mal-kredituri skont l-Artikolu 160 tal-Liġi dwar il-falliment ma huwiex meħtieġ jissottometti proposta separata għal arranġament dwar it-taxxa meta jkollu djun ta' taxxi, iżda jista' jinkludihom fil-proposta ġenerali magħmula lill-kredituri kollha. F'dak il-każ, l-Istat jieħu parti fil-vot sabiex jiġi approvat l-arranġament jekk il-proposta ma tkunx toffri ħlas sħiħ għat-talbiet ta' taxxa tiegħu. L-Istat jista' wkoll jippreżenta rikors quddiem il-qorti rilevanti sabiex jopponi l-approvazzjoni mill-maġġoranza miksuba minkejja n-nuqqas ta' qbil tiegħu.

14. Madankollu, għal darba oħra skont il-ġurisprudenza tal-Corte di Cassazione (qorti ta' kassazzjoni), il-projbizzjoni ta' proposta ta' ħlas parzjali ta' djun tal-VAT skont il-proċedura ta' arranġament dwar it-taxxa hija applikabbli wkoll fil-kuntest ta' proposti ta' arranġament mal-kredituri. Mid-deċiżjoni tar-rinviju jidher li l-Corte di Cassazione (qorti ta' kassazzjoni) iġġustifikat dik il-pożizzjoni *inter alia*

abbażi tal-interpretazzjoni minn din il-Qorti tal-Ġustizzja[4] tal-Artikolu 4(3) TUE u tas-Sitt Direttiva[5], jiġifieri d-direttiva ta’ qabel id-Direttiva tal-VAT. Il-qorti tar-rinviju jidher li għandha dubji dwar jekk dik il-pożizzjoni tal-Corte di Cassazione (qorti ta’ kassazzjoni) hijiex tabilħaqq iġġustifikata bl-interpretazzjoni minn din il-Qorti tal-Ġustizzja.

Il-fatti, il-proċedura u d-domanda preliminari magħmula

15. Degano Trasporti S.a.s. di Ferruccio Degano & C. (iktar ’il quddiem “Degano”) issottomettiet proposta għal arranġament lill-qorti tar-rinviju fit-22 ta’ Mejju 2014, minħabba diffikultà finanzjarja li ma ħallithiex tkompli l-attivitajiet kummerċjali tagħha. Skont il-proposta, ċerti kredituri preferenzjali kellhom jitħallsu kollox imma kellu jsir ħlas parzjali biss għal xi kredituri preferenzjali ta’ gradwazzjoni inferjuri u kredituri ordinarji, u għall-Istat fir-rigward tad-dejn tal-VAT ta’ Degano.

16. Il-qorti tar-rinviju tinsab bejn ħaltejn dwar jekk il-proposta għandhiex tiġi miċħuda bħala inammissibbli minħabba li ma tipprovdix għall-ħlas sħiħ tad-dejn tal-VAT ta’ Degano. Madankollu, hija tiddubita jekk l-obbligu tal-Istati Membri li jieħdu l-miżuri leġiżlattivi u amministrattivi kollha xierqa sabiex jiġi żgurat il-ġbir tal-VAT kollha dovuta, kif stabbilit fil-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, fil-fatt jipprekludix arranġament li bih tinġabar parti biss ta’ dejn tal-VAT, bil-kundizzjoni li d-dejn ma jkunx ittrattat aħjar fi proċeduri ta’ falliment. Għalhekk, hija titlob deċiżjoni preliminari dwar id-domanda li ġejja:

“Il-prinċipji u d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 4(3) TUE u tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, kif diġà ġew interpretati fis-sentenzi tal-Qorti tal-Ġustizzja Il-Kummissjoni vs L-Italja, C-132/06, EU:C:2008:412, u Il-Kummissjoni vs L-Italja, C-174/07, EU:C:2008:704 u Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, jipprekludu wkoll li dispożizzjoni ta’ dritt nazzjonali (u, għalhekk, f’dan il-każ, interpretazzjoni tal-Artikoli 162 u 182[ter] tal-liġi Taljana dwar il-falliment) tagħmel ammissibbli proposta ta’ ftehim mal-kredituri li permezz tiegħu d-debitur jipprevedi li jillikwida l-patrimonju tiegħu u li jħallas biss parzjalment id-dejn li għandu mal-Istat fir-rigward tal-VAT, fil-każ li ma jużax l-istrument tat-tranżazzjoni fiskali u li, fid-dawl tal-konstatazzjonijiet ta’ espert indipendenti u wara stħarriġ formali [mill-qorti], ma huwiex prevedibbli li jsir ħlas ikbar ta’ dan id-dejn fil-każ ta’ falliment?”

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

Ammissibbiltà

18. Il-Kummissjoni tinnota li l-qorti tar-rinviju tidher li qed tiddubita jekk it-talba tagħha għal deċiżjoni preliminari hijiex ammissibbli. Din it-talba tressqet fi proċeduri interlokutorji sabiex tiġi ddeterminata l-ammissibbiltà tar-rikors ta’ Degano għal arranġament. Barra minn dan, il-qorti tar-rinviju tispjega li l-proċeduri ma humiex kontenzjużi jekk u sakemm kredituri kuntrarji ma jopponux arranġament approvat minn kredituri li jikkostitwixxu l-maġġoranza tat-talbiet tal-kredituri ammessi għall-vot.

19. Fil-fehma tiegħi, it-talba għal deċiżjoni preliminari hija evidentement ammissibbli.

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

5 — Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta’ Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta’ stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23) (iktar ’il quddiem “is-Sitt Direttiva”).

20. Huwa stabbilit fil-ġurisprudenza li qorti nazzjonali tista' tressaq talba quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja għal deċiżjoni preliminari jekk ikun hemm kawża pendenti quddiemha u jekk tissejjaħ sabiex tagħti sentenza fi proċeduri intiżi li jwasslu għal deċiżjoni ta' natura ġudizzjarja[6]. Dan jista' jinkludi proċeduri interlokutorji, minħabba li l-għażla dwar liema żmien ikun l-iktar adatt sabiex titressaq talba għal deċiżjoni preliminari taqa' fil-ġurisdizzjoni esklużiva tal-qorti nazzjonali[7]. Konsegwentement, il-fatt li l-proċeduri quddiem il-qorti tar-rinviju f'dan il-każ jinsabu bħalissa fi stadju preliminari jew interlokutorju ma jipprekludix lil dik il-qorti milli tagħżel li titlob deċiżjoni preliminari f'dan l-istadju.

21. Barra dan, filwaqt li l-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex ġurisdizzjoni sabiex tiddeċiedi kwistjonijiet imqajma fi proċeduri fejn il-qorti nazzjonali tkun qiegħda teżerċita awtorità amministrattiva mingħajr ma tkun qed twettaq funzjoni ġudizzjarja[8], dan ma huwiex il-każ hawnhekk.

22. Fil-kawża prinċipali, il-qorti tar-rinviju qiegħda tintalab teżamina dak li hija tiddeskrivi bħala "l-fattibbiltà legali" tal-arranġament. Għalhekk hija għandha tivverifika li l-kundizzjonijiet legali sabiex wieħed jidħol f'arranġament huma ssodisfatti. Dan l-istadju preliminari huwa prerekwiżit għal vot dwar l-arranġament u għall-adozzjoni mill-qorti tar-rinviju, sakemm tkun ġiet miċħuda kull oppożizzjoni minn kredituri kuntrarji, ta' deċiżjoni finali li tivvalida l-arranġament u li tagħmlu jorbot għall-kredituri kollha. Jekk dan l-istadju jkunx kontenzjuż fin-natura tiegħu ma huwiex ta' rilevanza għall-funzjoni ġudizzjarja li l-qorti tar-rinviju b'hekk tkun qiegħda tassumi[9].

23. Fl-aħħar nett, din it-talba għal deċiżjoni preliminari ġejja mid-dubji tal-qorti tar-rinviju dwar jekk il-ġurisprudenza tal-Corte di Cassazione (qorti ta' kassazzjoni) – jiġifieri li arranġament skont it-tifsira tal-Artikolu 160 tal-Liġi dwar il-falliment ma jista' qatt jipprovdi għal ħlas parzjali ta' dejn tal-VAT – hijiex korretta sa fejn hija bbażata fuq l-interpretazzjoni minn din il-Qorti tal-Ġustizzja tal-Artikolu 4(3) TUE u tas-Sitt Direttiva. Għalkemm il-qorti tar-rinviju hija marbuta bid-deċiżjonijiet tal-Corte di Cassazione (qorti ta' kassazzjoni) li jinterpretaw l-Artikolu 160 tal-Liġi dwar il-falliment, dan ma jċaħħadhiex mis-setgħa li tagħmel rinviju għal deċiżjoni preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja b'domandi dwar l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni li jinvolvu tali deċiżjonijiet[10].

Analiżi

Osservazzjonijiet preliminari

24. Ma huwiex ikkontestat li Degano hija f'diffikultà finanzjarja għall-finijiet tal-Artikolu 160 tal-Liġi dwar il-falliment jew li l-arranġament jikkostitwixxi alternattiva għal dikjarazzjoni ta' falliment. Huwa wkoll ġeneralment aċċettat li l-arranġament inkwistjoni jinvolvi l-likwidazzjoni tal-assi kollha ta' Degano.

25. Barra dan, la l-eżistenza u lanqas l-ammont tad-dejn tal-VAT ta' Degano vis-à-vis l-Istat Taljan ma jidhru li qegħdin jiġu kkontestati fil-kawża prinċipali. Kif spjegat il-qorti tar-rinviju, tali kontestazzjonijiet jiġu riżolti barra mill-proċedura ta' arranġament.

6 — Ara, l-iktar reċenti, is-sentenza Torresi, C-58/13 u C-59/13, EU:C:2014:2088, punt 19.

7 — Ara, pereżempju, is-sentenza X, C-60/02, EU:C:2004:10, punti 25, 26 u 28.

8 — Ara, *inter alia*, is-sentenza Job Centre, C-111/94, EU:C:1995:340, punt 11, u d-digriet Bengtsson, C-344/09, EU:C:2011:174, punt 19.

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

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

Dmirijiet tal-Istati Membri skont il-ġurisprudenza

26. Il-Qorti tal-Ġustizzja osservat, f'diversi okkażjonijiet, li, mis-sistema komuni tal-VAT u mill-Artikolu 4(3) TUE jsegwi li kull Stat Membru għandu l-obbligu li jieħu l-miżuri leġiżlattivi u amministrattivi kollha xierqa sabiex jiġi żgurat il-ġbir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tiegħu. F'dan ir-rigward l-Istati Membri huma meħtieġa jivverifikaw id-denunzji, il-kontijiet u d-dokumenti rilevanti l-oħra tal-persuni taxxabbli, u għandhom jikkalkulaw u jiġbru t-taxxa dovuta [11].

27. Filwaqt li l-Istati Membri huma meħtieġa, skont is-sistema komuni tal-VAT, jiżguraw konformità mal-obbligi li għalihom huma suġġetti l-persuni taxxabbli, huma jgawdu f'dan ir-rigward minn ċertu livell ta' flessibbiltà, *inter alia*, fir-rigward ta' kif jagħmlu użu mill-mezzi għad-dispożizzjoni tagħhom [12].

28. Il-Qorti tal-Ġustizzja għamlitha ċara, madankollu, li din il-flessibbiltà hija limitata mill-obbligu tal-Istati Membri li jiżguraw ġbir effettiv tar-riżorsi proprji tal-Unjoni [13]. Peress li dawn ir-riżorsi jinkludu, skont l-Artikolu 2(1) tad-Deċiżjoni 2007/436, dħul mill-applikazzjoni ta' rata uniformi għal bażijiet armonizzati ta' stima tal-VAT, il-Qorti tal-Ġustizzja sostniet li hemm rabta diretta bejn il-ġbir ta' dħul mill-VAT f'konformità mad-dritt tal-Unjoni applikabbli u t-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-baġit tal-Unjoni tar-riżorsi korrispondenti mill-VAT, minħabba li kull lakuna fil-ġbir ta' dan tal-ewwel potenzjalment tikkawża tnaqqis f'tat-tieni [14].

29. Barra dan, ma jistgħux jinħolqu differenzi sinjifikattivi fil-mod kif persuni taxxabbli jiġu ttrattati fi Stat Membru jew fl-Istati Membri kollha. Id-Direttiva tal-VAT għandha tiġi interpretata skont il-prinċipju ta' newtralità fiskali inerenti fis-sistema komuni tal-VAT, li jgħid li operaturi ekonomiċi li jwettqu l-istess tranżazzjonijiet ma għandhomx jiġu ttrattati b'mod differenti b'rabta mal-ġbir tal-VAT [15]. Kull azzjoni mill-Istati Membri dwar il-ġbir tal-VAT għandha tkun konformi ma' dan il-prinċipju, li huwa intiż li jippermetti kompetizzjoni ġusta fis-suq intern [16].

30. Huwa f'dan l-isfond li l-Qorti tal-Ġustizzja sostniet, fiż-żewġ kawżi ċċitati, Il-Kummissjoni vs L-Italja, li rinunzja ġenerali u indiskriminata għal verifika tat-tranżazzjonijiet taxxabbli mwettqa matul sensiela ta' perijodi ta' taxxa tikser l-Artikoli 2 u 22 tas-Sitt Direttiva u dak li attwalment huwa l-Artikolu 4(3) TUE [17]. Kif spjegajt fil-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Belvedere Costruzioni [18], id-dispożizzjonijiet tad-dritt Taljan inkwistjoni f'dawk il-kawżi kienu essenzjalment jagħtu immunità wiesgħa minn eżami jew minn investigazzjoni mill-awtoritajiet tat-taxxa fir-rigward ta' ammonti ta' VAT li ma kinux ġew iddikjarati fil-ħin, bi skambju għal ħlas li jvarja minn nofs l-ammont sussegwentement iddikjarat sa ammont ta' taxxa purament superfiċjali. Għall-Qorti tal-Ġustizzja, fil-kawżi Il-Kummissjoni vs L-Italja, l-effett tal-iżbilanċ kunsiderevoli bejn l-ammonti attwalment dovuti u l-ammonti mħallsa mill-persuni taxxabbli li jkunu jixtiequ jieħdu vantaġġ mill-amnestija fiskali inkwistjoni kien ekwivalenti għal eżenzjoni fiskali u dawk il-varjazzjonijiet sinjifikattivi fit-trattament ta' persuni taxxabbli fl-Italja kkawżaw distorsjoni tan-newtralità fiskali [19].

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

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

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

14 — Ara s-sentenza Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punt 26. Ara wkoll is-sentenza Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, C-539/09, EU:C:2011:733, punt 72, u l-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2011:754, punt 47.

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

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

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

18 — C-500/10, EU:C:2011:754, punt 36.

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

31. Għall-kuntrarju, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, fil-kawża Belvedere Costruzioni, li la l-Artikolu 4(3) TUE u lanqas l-Artikoli 2 u 22 tas-Sitt Direttiva ma kienu jipprekludu l-applikazzjoni fil-qasam tal-VAT ta' dispożizzjoni eċċezzjonali tad-dritt nazzjonali li tipprovdi li proċeduri pendenti quddiem qorti superjuri kienu jingħalqu awtomatikament meta jkunu joriġinaw minn rikors ippreżentat fl-ewwel istanza iktar minn għaxar snin qabel id-data tad-dħul fis-seħħ ta' tali dispożizzjoni u meta l-awtoritajiet tat-taxxa jkunu tilfu l-kawża fl-ewwel u fit-tieni istanza[20]. Id-dispożizzjoni inkwistjoni f'dik il-kawża kellha l-effett awtomatiku li d-deċiżjoni tal-qorti tat-tieni istanza – deċiżjoni sfavorevoli għall-awtoritajiet tat-taxxa – tkun saret *res iudicata* u li d-dejn pretiż mill-awtoritajiet tat-taxxa kien b'hekk skada. Il-motivazzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja meta kkonstatat li d-dispożizzjoni kienet kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni kienet ibbażata fuq in-natura eċċezzjonali u limitata tagħha, fuq in-nuqqas ta' effett diskriminatorju ġenerali u fuq il-ħtieġa li tingħata sentenza fi żmien raġonevoli[21].

Il-proċedura ta' arranġament inkwistjoni fil-kawża prinċipali

32. Il-Kummissjoni tissottometti li l-arranġament propost fil-kawża prinċipali ma jħarisx il-prinċipji stabbiliti fil-kawżi Il-Kummissjoni vs L-Italja. Fil-qofol, skont l-argumentazzjoni tagħha, kemm ir-regoli li għalihom huma suġġetti r-riżorsi proprji tal-Unjoni, kif ukoll id-Direttiva tal-VAT, flimkien mal-prinċipju ta' kooperazzjoni leali previst fl-Artikolu 4(3) TUE, jimponu l-obbligu assolut fuq kull Stat Membru li jiġbor il-VAT kollha dovuta fit-territorju tiegħu. Stat Membru jista' jirrinunzja għall-ħlas ta' dejn tal-VAT biss fis-sitwazzjoni speċifika prevista fl-Artikolu 212 tad-Direttiva tal-VAT, jiġifieri meta l-ammont dovut ma jkunx sinjifikattiv. Stat Membru ma jistax jippermetti li persuna taxxabbli f'diffikultà finanzjarja tħallas parti biss mid-dejn tal-VAT f'arranġament mal-kredituri li jkun jinvolvi l-likwidazzjoni tal-assi tagħha. Bħala konsegwenza, il-Kummissjoni ssostni – billi tmur lil hinn mill-portata tad-domanda preliminari magħmula – li huwa indispensabbli li djun tal-VAT mhux biss jingħataw trattament preferenzjali mil-liġi imma wkoll, fil-kategorija ta' djun preferenzjali, jiggradwaw l-ewwel fi proċeduri ta' falliment, f'termini formali u sustantivi.

33. Nittratta l-ewwel dan l-aħħar argument li, fil-fehma tiegħi, huwa riġidu b'mod inaċċettabbli.

34. L-ewwel u qabel kollox, l-argument li d-djun tal-VAT għandhom jingħataw preċedenza fuq djun oħra kollha sabiex jitħarsu l-interessi finanzjarji tal-Unjoni bl-ebda mod ma huwa sostnut mill-prinċipji li ddeskrivejt[22]. Huwa minnu li l-flessibbiltà li għandhom l-Istati Membri sabiex jiżguraw konformità mal-obbligi li għalihom persuni taxxabbli huma suġġetti hija limitata mid-dmir li jiġi żgurat ġbir effettiv tar-riżorsi proprji tal-Unjoni, inkluża l-VAT. Is-sistema komuni tal-VAT, madankollu, ma teżiġix li l-Istati Membri jagħtu trattament preferenzjali lid-djun tal-VAT fuq kull kategorija oħra ta' dejn.

35. Fil-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Belvedere Costruzioni, jiena kont tal-fehma li r-rekwiżit tal-ġbir effettiv ma jistax ikun assolut[23]. Il-Qorti tal-Ġustizzja aċċettat dik il-propożizzjoni fuq il-bażi, l-ewwel nett, li l-obbligu li jiġi żgurat il-ġbir effettiv tar-riżorsi tal-Unjoni ma jistax imur kontra l-osservanza tal-prinċipju li sentenza għandha tingħata fi żmien raġonevoli[24] u, it-tieni nett, li d-dispożizzjoni inkwistjoni ma kinitx tikkostitwixxi rinunzja ġenerali għall-ġbir tal-VAT għal ċertu perijodu iżda

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

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

22 — Punti 26 sa 31 iktar 'il fuq.

23 — Konklużjonijiet fil-kawża Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2011:754, punt 48.

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

dispożizzjoni eċċezzjonali li, minħabba n-natura speċifika u limitata tagħha bħala riżultat tal-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni tagħha, ma ħolqotx differenzi sinjifikattivi fil-mod li bih ġeneralment jiġu ttrattati l-persuni taxxabbli, u, għalhekk, ma kinitx tikser il-prinċipju ta' newtralità fiskali[25].

36. F'ċerti ċirkustanzi, għalhekk, Stat Membru jista' raġonevolment iqis li jkun leġittimu li jirrinunzja għall-ħlas sħiħ ta' dejn tal-VAT, sakemm tali ċirkustanzi jkunu eċċezzjonali, speċifiċi u limitati u sakemm l-Istat Membru b'hekk ma joħloqx differenzi sinjifikattivi fil-mod li bih ġeneralment jiġu ttrattati l-persuni taxxabbli u, għalhekk, ma jiksirx il-prinċipju ta' newtralità fiskali.

37. F'dan l-isfond, l-Istati Membri għandhom igawdu minn livell ta' flessibbiltà dwar il-ġbir ta' djun tal-VAT meta – bħal fil-kawża prinċipali – il-persuna taxxabbli tkun f'diffikultà finanzjarja. Din is-sitwazzjoni hija speċifika minħabba li l-assi tal-persuna taxxabbli ma jkunux suffiċjenti biex jagħmlu tajjeb għall-kredituri kollha. F'dawk iċ-ċirkustanzi, minħabba li ma hemmx regoli ta' armonizzazzjoni fid-dritt tal-Unjoni dwar il-gradwazzjoni ta' djun tal-VAT, l-Istati Membri għandhom ikunu ħielsa li jqisu li kategoriji oħra ta' dejn (bħal pagi jew kontribuzzjonijiet tas-sigurtà soċjali – jew, fil-każ ta' persuni taxxabbli individwali, ħlasijiet ta' manteniment) jixirqilhom ħarsien akbar.

38. Barra dan, proċedura bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali hija konsistenti mal-obbligu tal-Istati Membri li jiżguraw ġbir effettiv tar-riżorsi tal-Unjoni, minħabba li fiha mill-inqas tliet salvagwardji tali li jħarsu d-djun tal-VAT.

39. L-ewwel nett, il-proposta ta' arranġament għandha tiġi miċħuda, *inter alia*, meta r-rikorrent ikun deliberatament ħeba assi jew naqas milli jiddikjara dejn wieħed jew iktar (inklużi, għalhekk, djun tal-VAT).

40. It-tieni nett, għalkemm, skont il-qorti tar-rinviju, l-arranġament jista' jipprovdi li dejn tal-VAT ma jitħallasx kollu, dan huwa possibbli biss jekk espert indipendenti jikkonferma li l-awtoritajiet tat-taxxa ma humiex ser jirċievu trattament aħjar fil-każ ta' falliment. Konsegwentement, filwaqt li jista' jkun hemm sitwazzjonijiet fejn arranġament mal-kredituri jirriżulta fi ħlas ta' porzjon ikbar tad-dejn tal-VAT milli fil-każ ta' falliment, il-kuntrarju ma jistax ikun minnu. F'dan id-dawl, dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali ma tistax titqies li hija inkompatibbli mal-obbligu li jiġi żgurat ġbir effettiv tar-riżorsi tal-Unjoni sempliċement minħabba li tagħżel mezz wieħed, flok ieħor, sabiex jinkiseb l-ogħla livell ta' ġbir.

41. It-tielet nett, anki jekk ir-rikors li jipproponi l-arranġament ikun ammissibbli, l-arranġament innifsu jkun suġġett għall-vot tal-kredituri kollha li għalihom ir-rikors ma jkunx jipprevedi ħlas sħiħ u immedjat (inkluż l-Istat meta l-proposta ma tipprovdix għall-ħlas sħiħ ta' dejn tal-VAT). Huwa għandu jkun approvat mill-kredituri li jkunu ammessi sabiex jivvutaw li flimkien jirrappreżentaw il-maġġoranza tal-ammont totali tat-talbiet tagħhom. Kredituri li ma jaqblux ikunu jistgħu mbagħad jikkontestaw l-arranġament quddiem il-qorti[26]. Bil-proċedura ta' arranġament, għalhekk, l-Istat ikun jista' jadotta l-miżuri kollha li huwa jqis ikunu meħtieġa sabiex fiċ-ċirkustanzi jiżgura l-ġbir ta' ammont massimu ta' dejn tal-VAT. Dan jista' jimplika, pereżempju, votazzjoni kontra l-arranġament (jew oppożizzjoni għalih quddiem il-qorti) jekk l-Istat ma jkunx jaqbel mal-konklużjonijiet tal-espert indipendenti.

42. Fl-aħħar nett, minħabba n-natura speċifika u limitata tagħha bħala riżultat tal-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni stretti tagħha, il-proċedura ta' arranġament evidentement ma toħloqx differenzi sinjifikattivi fil-mod kif persuni taxxabbli jiġu ttrattati u, għalhekk, hija konsistenti mal-prinċipju ta' newtralità fiskali. B'differenza mid-dispożizzjonijiet nazzjonali inkwistjoni fiż-żewġ kawżi

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

26 — Artikoli 177 u 180 tal-Liġi dwar il-falliment.

Il-Kummissjoni vs L-Italja, il-proċedura ta' arranġament ma tinvolvix rinunzja ġenerali u indiskriminata tad-dritt tal-awtoritajiet tat-taxxa li jiksbu l-ħlas ta' djun tal-VAT. Is-sagrifiċċju ta' parti mid-dejn tal-VAT li hija tista' tinvolvi għandu jitqies fid-dawl tal-objettiv li persuni taxxabbli f'diffikultà finanzjarja jingħataw opportunità oħra permezz ta' ristrutturar kollettiv tad-djun tagħhom kollha.

43. Għalkemm jidher li, fil-każ ta' Degano, l-arranġament jinvolvi l-likwidazzjoni tal-assi kollha tagħha, il-Qorti tal-Ġustizzja ma kinitx mgħarrfa bid-dettalji preċiżi. Arranġamenti oħra jistgħu jinvolvu li l-impriża tad-debitur tkun tista' tkompli teżisti. F'każijiet bħal dawn, kif jinnota l-Gvern Spanjol, l-objettiv ikkonċernat ikun konsistenti mar-rakkomandazzjoni tal-Kummissjoni lill-Istati Membri sabiex ineħħu l-ostakoli għar-ristrutturazzjoni effettiva ta' kumpaniji vijabbli f'diffikultajiet finanzjarji, sabiex b'hekk jippromwovu l-intraprenditorija, l-investiment u l-impjiegi u jikkontribwixxu sabiex jitnaqqsu l-ostakoli għall-funzjonament mingħajr diffikultajiet tas-suq intern [27].

44. Madankollu, irrid nisħaq li l-opinjoni li wasalt għaliha hija dwar l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni biss. Il-qorti tar-rinviju jidher li għandha dubji dwar l-interpretazzjoni ta' ċerti dispożizzjonijiet tal-Liġi dwar il-falliment mill-Corte di Cassazione (qorti ta' kassazzjoni). Ma nesprimi ebda opinjoni dwar raġunijiet possibbli oħra tad-dritt nazzjonali li setgħu ggwidaw lill-Corte di Cassazione (qorti ta' kassazzjoni) fid-deċiżjonijiet tagħha.

Konklużjoni

45. Jiena, għalhekk, nikkonkludi li l-Qorti tal-Ġustizzja għandha tagħti risposta għad-domanda magħmula mit-Tribunale di Udine (qorti distrettwali ta' Udine) kif ġej:

La l-Artikolu 4(3) TUE u lanqas id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, ma jipprekludu regoli nazzjonali bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jekk dawk ir-regoli għandhom jiġu interpretati fis-sens li jippermettu impriża f'diffikultà finanzjarja tidħol f'arranġament mal-kredituri li jkun jinvolvi l-likwidazzjoni tal-assi tagħha mingħajr ma toffri ħlas sħiħ għat-talba tal-Istat fir-rigward tal-VAT, bil-kundizzjoni li espert indipendenti jikkonkludi li ma jkunx ser jinkiseb ħlas ikbar għal dik it-talba fil-każ ta' falliment u bil-kundizzjoni li l-arranġament jiġi vvalidat minn qorti.

27 — Rakkomandazzjoni tal-Kummissjoni tat-12 ta' Marzu 2014 dwar approċċ ġdid għal falliment fin-negozju u insolvenza, C(2014) 1500 finali, pp. 4 u 5.