SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla)

9 ta' Lulju 2015*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) — Direttiva 2006/112/KE — Artikoli 167, 168, 179 u 213 — Klassifikazzjoni mill-ġdid ta' tranżazzjoni, mill-amministrazzjoni fiskali nazzjonali, bħala attività ekonomika suġġetta għall-VAT — Prinċipju ta' ċertezza legali — Prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi — Leġiżlazzjoni nazzjonali li tissuġġetta l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis għall-identifikazzjoni tal-operatur ikkonċernat għall-finijiet tal-VAT u għall-preżentata ta' dikjarazzjoni ta' din it-taxxa"

Fil-Kawża C-183/14,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Curtea de Apel Cluj (ir-Rumanija), permezz ta' deċiżjoni tat-28 ta' Frar 2014, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-11 ta' April 2014, fil-proċedura

Radu Florin Salomie,

Nicolae Vasile Oltean

vs

Direcția Generală a Finanțelor Publice Cluj,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla),

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

Avukat Ġenerali: N. Jääskinen,

Reġistratur: L. Carrasco Marco, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-11 ta' Marzu 2015,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal R. F. Salomie u N. V. Oltean, minn C. F. Costaş, L. Dobrinescu u T.-D. Vidrean Căpuşan, avukati,

— għall-Gvern Rumen, minn R.-H. Radu, D. M. Bulancea u R. I. Hațieganu., bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn C. Soulay u A. Ştefănuc, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: ir-Rumen.

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konklużjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-prinċipji ta' ċertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi 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 miżjud (ĠU L 347, p. 1).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn R. F. Salomie u N. V. Oltean, minn naħa, u d-Direcția Generală a Finanțelor Publice Cluj (Direttorat Ġenerali tal-Finanzi pubbliċi ta' Cluj, iktar 'il quddiem l-"amministrazzjoni fiskali"), min-naħa l-oħra, dwar l-applikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) għal bejgħ ta' proprjetà immobbli mwettaq matul is-sena 2009.

Il-kuntest ġuridiku

Id-Direttiva 2006/112

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

"'Persuna taxxabbli' għandha tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta' produtturi, kummerċjanti jew persuni li jagħtu servizzi [...] għandhom jitqiesu bħala 'attività ekonomika'. L-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa għandha b'mod partikolari titqies bħala attività ekonomika."

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

"L-Istati Membri jistgħu jikkunsidraw bħala persuna taxxabbli lil kull min iwettaq transazzjoni, fuq bażi okkażjonali, li jkollha x'taqsam ma' l-attivitajiet imsemmija fit-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 9(1) u partikolarment waħda mit-transazzjonijiet li ġejjin:

(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 iseħħ fil-ħin meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta."

6 L-Artikolu 168 tal-istess direttiva jaqra kif ġej:

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li għandha tħallas dan li ġej:

(a) il-VAT dovuta jew imħallsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li għad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli oħra;

[...]"

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

"Minbarra t-tnaqqis msemmi fl-Artikolu 168, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata li tnaqqas l-VAT imsemmija hemmhekk, safejn il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għal finijiet ta' dan li ġej:

[...]"

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

"Il-persuna taxxabbli għandha teffettwa t-tnaqqis billi tnaqqas mill-ammont totali tal-VAT dovuta għal perijodu partikolari ta' taxxa l-ammont totali ta' VAT li fir-rigward tagħha, matul l-istess perijodu, id-dritt li tnaqqas irriżulta u hu eżerċitat skont l-Artikolu 178.

[…]"

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

"Kull persuna taxxabbli għandha tiddikjara meta tibda, tbiddel jew twaqqaf l-attività tagħha bħala persuna taxxabbli.

[...]"

10 L-Artikolu 214(1)(a) tal-imsemmija direttiva jaqra kif ġej:

"L-Istati Membri għandhom jieħdu l-miżuri meħtieġa biex jiżguraw li l-persuni li ġejjin huma identifikati permezz ta' numru individwali:

(a) kull persuna taxxabbli [...] li fit-territorju tagħhom twettaq fornimenti ta' merkanzija jew servizzi li fir-rigward tagħhom tista' titnaqqas il-VAT [...]

[...]"

11 L-Artikolu 273 tal-istess direttiva jaqra kif ġej:

"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.

L-għażla skont l-ewwel paragrafu ma tistax tintuża biex timponi obbligi tal-fatturazzjoni addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-Kapitolu 3."

Id-dritt Rumen

12 L-Artikolu 77a(1) tal-Liġi Nru 571/2003 li tistabbilixxi l-Kodiċi tat-taxxi (Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, *Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 927 tat-23 ta' Diċembru 2003, iktar 'il quddiem il-"Kodiċi tat-taxxi") jipprovdi:

"Fil-każ ta' trasferiment tad-dritt għall-proprjetà u ta' frazzjoni tiegħu, permezz ta' att legali *inter vivos*, fuq bini ta' kull tip u fuq artijiet relatati miegħu, kif ukoll fuq artijiet mingħajr bini ta' kull tip, il-persuni taxxabbli huma responsabbli għall-ħlas ta' taxxa kkalkolata kif ġej:

[...]"

13 L-Artikolu 127 tal-Kodiċi tat-taxxi jistabbilixxi:

"(1) 'Persuna taxxabbli' għandha tfisser kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika li taqa' taħt il-paragrafu 2, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultat ta' dik l-attività.

(2) Fis-sens ta' dan it-titolu, l-attivitajiet ekonomiċi għandhom jinkludu l-attivitajiet ta' produttur, ta' kummerċjant jew ta' fornitur ta' servizzi, inklużi l-attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u dawk tal-professjonijiet liberali jew tal-professjonijiet assimilati magħhom. L-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa għandu b'mod partikolari jitqies li huwa attività ekonomika.

[...]"

14 Id-Digriet ta' Emerġenza Nru 109, tas-7 ta' Ottubru 2009, li jemenda u jissupplimenta l-Liġi Nru 571/2003 li tistabbilixxi l-Kodiċi tat-taxxi, li daħal fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2010, żied paragrafu 2a mal-Artikolu 127 tal-Kodiċi tat-taxxi u jaqra kif ġej:

"Is-sitwazzjonijiet li fihom il-persuni fiżiċi li jwettqu trasferimenti ta' proprjetà immobbli jsiru persuni taxxabbli għandhom jiġu spjegati permezz ta' regoli."

15 Skont l-Artikolu 141(2) ta' dan il-kodiċi, fil-verżjoni tiegħu li kienet fis-seħħ sal-31 ta' Diċembru 2007:

"It-tranżazzjonijiet li ġejjin għandhom ukoll ikunu eżenti 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 oħra. B'eċċezzjoni għal dan, l-eżenzjoni ma għandhiex tapplika għat-trasferiment ta' bini ġdid, ta' partijiet minnu jew ta' artijiet għall-bini, meta jitwettaq minn persuna taxxabbli li eżerċitat jew li kellha d-dritt teżerċita d-dritt għal tnaqqis totali jew parzjali tat-taxxa fuq ix-xiri, il-konverżjoni jew il-bini ta' tali proprjetà immobbli. [...]"

16 L-Artikolu 141(2)(f) tal-imsemmi kodiċi, fil-verżjoni tiegħu li kienet fis-seħħ mill-1 ta' Jannar 2008 sal-31 ta' Diċembru 2009, kien jipprovdi li kien eżenti 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 oħra. B'eċċezzjoni għal dan, l-eżenzjoni ma għandhiex tapplika għat-trasferiment ta' bini ġdid, ta' partijiet minn bini ġdid jew ta' artijiet għall-bini. [...]"

17 Il-punt 3(1) tar-Regolament Nru 44/2004, tat-22 ta' Jannar 2004, li japprova l-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-Liġi Nru 571/2003 li tistabbilixxi l-Kodiċi tat-taxxi (*Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 112 tas-6 ta' Frar 2004), jipprovdi, fil-verżjoni tiegħu li kienet fis-seħħ mill-1 ta' Jannar 2007 sal-31 ta' Diċembru 2009:

"Fis-sens tal-Artikolu 127(2) tal-Kodiċi tat-taxxi, il-ksib ta' dħul minn persuni fiżiċi li jirriżulta mill-bejgħ ta' djar li jappartjenu lilhom personalment jew ta' proprjetajiet oħra li huma jużaw għal finijiet personali ma għandux jitqies li huwa attività ekonomika, ħlief jekk jiġi kkonstatat li l-attività inkwistjoni titwettaq bil-għan li jinkiseb dħul fuq bażi kontinwa fis-sens tal-Artikolu 127(2) tal-Kodiċi tat-taxxi. [...]"

18 Ir-Regolament Nru 1620/2009, tad-29 ta' Diċembru 2009 (*Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 927 tal-31 ta' Diċembru 2009), issupplimenta u emenda l-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-Kodiċi 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-Kodiċi tat-taxxi, l-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għandu, skont il-prinċipju bażiku tas-sistema tal-VAT li t-taxxa għandha tkun newtrali, jirrigwarda kull tip ta' tranżazzjoni, tkun xi tkun il-forma legali tagħha [...].

(2) B'applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tal-paragrafu 1, il-persuni fiżiċi ma jeżerċitawx attività ekonomika li taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tat-taxxa meta jiksbu dħul mill-bejgħ ta' djar li jappartjenu lilhom personalment jew ta' proprjetajiet oħra li huma jkunu użaw għal finijiet personali. […]

(3) Persuna fiżika li ma tkunx diġà saret persuna taxxabbli fir-rigward ta' attività oħra twettaq attività ekonomika meta tisfrutta proprjetà tanġibbli jew intanġibbli billi taġixxi bħala tali, b'mod indipendenti, u meta l-attività inkwistjoni titwettaq bil-għan li jinkiseb dħul fuq bażi kontinwa, fis-sens tal-Artikolu 127(2) tal-Kodiċi tat-taxxi.

(4) Fil-każ ta' bini ta' proprjetà immobbli minn persuni fiżiċi, għal finijiet ta' bejgħ, l-attività ekonomika għandha titqies li tkun bdiet fil-mument meta l-persuna inkwistjoni jkollha l-intenzjoni li twettaq tali attività, u l-intenzjoni tal-persuna inkwistjoni għandha tiġi evalwata abbażi ta' elementi oġġettivi, pereżempju l-fatt li tibda tinkorri spejjeż u/jew tagħmel investimenti preparatorji bil-għan li tibda l-attività ekonomika. L-attività ekonomika għandha titqies li ssir fuq bażi kontinwa mill-bidu tagħha u għandha tinkludi wkoll it-trasferiment tal-proprjetà jew tal-partijiet mill-proprjetà immobbli mibnija, anki fil-każ ta' proprjetà immobbli waħda biss.

(5) Fil-każ ta' akkwist ta' artijiet u/jew ta' bini mill-persuna fiżika għall-finijiet ta' bejgħ, it-trasferiment ta' dawn il-proprjetajiet għandu jkun attività ekonomika fuq bażi kontinwa jekk il-persuna fiżika twettaq iktar minn tranżazzjoni waħda matul sena kalendarja. Madankollu, jekk il-persuna fiżika diġà tibni proprjetà immobbli għall-finijiet ta' bejgħ, skont il-paragrafu 4, peress li l-attività ekonomika diġà titqies li tkun bdiet u li hija kontinwa, kwalunkwe tranżazzjoni oħra mwettqa sussegwentement ma tistax titqies iktar li ssir fuq bażi okkażżjonali. [...]

[...]"

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

19 Matul is-sena 2007, R. F. Salomie u N. V. Oltean assoċjaw ruħhom ma' ħames persuni fiżiċi oħra sabiex iwettqu proġett ta' bini u ta' bejgħ ta' erba' proprjetajiet immobbli fir-Rumanija. Din l-assoċjazzjoni ma kellhiex personalità ġuridika u la kienet iddikjarata u lanqas kienet identifikata bħala persuna suġġetta għall-VAT.

20 Matul is-snin 2008 u 2009, mill-132 appartament mibni fuq l-art li tifforma parti mill-patrimonju privat ta' waħda minn dawn il-persuni, inbiegħu 122 għal valur totali ta' 10 902 275 lei Rumeni (RON), kif ukoll 23 post ta' parkeġġ, mingħajr ma dan il-bejgħ ġie suġġett għall-VAT.

21 Matul is-sena 2010, wara verifika mwettqa mill-amministrazzjoni fiskali, din tal-aħħar qieset li dawn it-tranżazzjonijiet kienu jikkostitwixxu attività ekonomika kontinwa u li għaldaqstant kellhom ikunu suġġetti għall-VAT mill-1 ta' Ottubru 2008, billi, mix-xahar ta' Awwissu 2008, id-dħul mill-bejgħ li jirriżulta minnhom kien ogħla mil-limitu ta' EUR 35 000 li taħtu l-attivitajiet ekonomiċi huma eżenti mill-VAT fir-Rumanija.

22 Konsegwentement, l-amministrazzjoni fiskali talbet il-ħlas tal-VAT dovuta għat-tranżazzjonijiet imwettqa matul is-sena 2009 flimkien ma' interessi moratorji u għal dan il-għan ħarġet diversi stimi ta' taxxa.

23 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta wkoll li l-bejgħ tal-proprjetajiet immobbli mwettaq matul is-snin 2008 u 2009 ġie ntaxxat abbażi tat-taxxa fuq it-"trasferiment ta' proprjetajiet immobbli tal-patrimonju personali" prevista fl-Artikolu 77a tal-Kodiċi tat-taxxi.

24 R. F. Salomie u N. V. Oltean ressqu talba għall-annullament parzjali ta' dawn l-istimi ta' taxxa quddiem it-Tribunalul Cluj (Qorti Reġjonali ta' Cluj), li ċaħad dawn ir-rikorsi bħala infondati.

25 Adita b'appell, il-Curtea de Apel Cluj (Qorti tal-Appell ta' Cluj) tistaqsi dwar il-konformità tal-istimi ta' taxxa mħejjija mill-amministrazzjoni fiskali mal-prinċipju ta' ċertezza legali, peress li, minn naħa, il-leġiżlazzjoni Rumena stabbilixxiet il-modalitajiet ta' applikazzjoni tar-regoli ta' implementazzjoni tal-VAT għat-tranżazzjonijiet dwar proprjetà immobbli biss mill-1 ta' Jannar 2010 u, min-naħa l-oħra, il-prassi tal-amministrazzjoni fiskali kienet pjuttost tikkonsisti, sa dik id-data, fin-nuqqas ta' issuġġettar ta' tranżazzjonijiet ta' dan it-tip għall-VAT. Barra minn hekk, din l-amministrazzjoni kellha informazzjoni suffiċjenti għad-dispożizzjoni tagħha sabiex tikkonkludi li R. F. Salomie u N. V. Oltean kellhom l-istatus ta' persuni taxxabbli mis-sena 2008 billi kienet informata bl-eżistenza tal-bejgħ li huma kienu wettqu, tal-inqas mill-fatt li dawn it-tranżazzjonijiet kienu ġew intaxxati abbażi tal-Artikolu 77a tal-Kodiċi tat-taxxi.

26 Il-qorti tar-rinviju tesprimi dubji wkoll dwar il-kompatibbiltà mad-Direttiva 2006/112 tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa prevista mid-dritt Rumen, li bis-saħħa tiegħu persuna identifikata tardivament bħala persuna suġġetta għall-VAT tista' teżerċita dan id-dritt għal tnaqqis tal-VAT biss wara li tkun irregolarizzat is-sitwazzjoni tagħha permezz tal-identifikazzjoni tagħha għall-finijiet ta' din it-taxxa u permezz tal-preżentata ta' dikjarazzjoni ta' taxxa.

27 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Curtea de Apel Cluj iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel id-domandi preliminari li ġejjin lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"1) Persuna fiżika li tikkonkludi kuntratt ta' assoċjazzjoni ma' persuni fiżiċi oħra, liema assoċjazzjoni hija nieqsa mill-personalità ġuridika u li ma ġietx iddikjarata u rreġistrata [identifikata] għall-finijiet tat-taxxa, bil-għan li tinbena proprjetà immobbli futura (kostruzzjoni), fuq art li tagħmel parti mill-patrimonju personali ta' waħda mill-partijiet kontraenti, tista' titqies, fid-dawl taċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, bħala persuna taxxabbli suġġetta għall-VAT fis-sens tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva [2006/112] meta, inizjalment, il-kunsinni ta' kostruzzjonijiet mibnija fuq l-art li tagħmel parti mill-patrimonju personali ta' waħda mill-partijiet kontraenti ġew, għall-finijiet tat-taxxa, meqjusa mill-[amministrazzjoni fiskali] bħala bejgħ li jaqa' taħt l-amministrazzjoni tal-patrimonju privat ta' dawn il-persuni?

2) Fid-dawl taċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, il-prinċipju ta' ċertezza legali, il-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi kif ukoll il-prinċipji ġenerali l-oħra applikabbli fil-qasam tal-VAT, hekk kif jirriżulta mid-Direttiva 2006/112, għandhom jiġu interpretati fis-sens li huma

jipprekludu prattiki nazzjonali li permezz tagħhom [l-amministrazzjoni fiskali], wara li tkun imponiet fuq il-persuna fiżika taxxa fuq id-dħul mit-trasferiment tal-proprjetajiet li jifformaw parti mill-patrimonju personali, mingħajr ma kien hemm ebda emenda leġiżlattiva sostanzjali tad-dritt primarju, teżamina mill-ġdid sentejn wara, abbażi tal-istess punti ta' fatt, il-pożizzjoni tagħha u tikklassifika l-istess tranżazzjonijiet bħala attivitajiet ekonomiċi suġġetti għall-VAT u tikkalkola retroattivament l-ammonti anċillari dovuti?

3) Id-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 167, 168 u 213 tad-Direttiva [2006/112], eżaminati fid-dawl tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu li, fiċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, [l-amministrazzjoni fiskali] tirrifjuta lil persuni taxxabbli d-dritt għat-tnaqqis [tal-VAT] dovuta jew imħallsa fuq oġġetti u servizzi użati fil-kuntest ta' tranżazzjonijiet taxxabbli għar-raġuni biss li ma kinux irreġistrati, għall-finijiet tat-taxxa, bħala persuni taxxabbli suġġetti għall-VAT fil-mument meta l-imsemmija servizzi ġew ipprovduti lilhom?

4) Fid-dawl taċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 179 tad-Direttiva [2006/112] għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li timponi fuq il-persuna taxxabbli, li fil-konfront tagħha tapplika sistema speċjali ta' eżenzjoni u li titlob tardivament ir-reġistrazzjoni [l-identifikazzjoni] tagħha għall-finijiet tal-VAT, l-obbligu li tħallas it-taxxa li kellha tinġabar, mingħajr ma tkun tista' tnaqqas l-ammont tat-taxxa deduċibbli għal kull perijodu ta' tassazzjoni, billi dan id-dritt għal tnaqqis ikun jista' jiġi eżerċitat sussegwentement permezz tad-dikjarazzjoni tat-taxxa ppreżentata wara r-reġistrazzjoni tal-persuna taxxabbli għall-finijiet tal-VAT, b'konsegwenzi possibbli fuq il-kalkolu tal-ammonti anċillari dovuti?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel u t-tieni domandi

28 Permezz tal-ewwel żewġ domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-prinċipji ta' ċertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi jipprekludux, f'ċirkustanzi bħal dawk tal-kawża prinċipali, li amministrazzjoni fiskali nazzjonali tiddeċiedi, meta ssir verifika fiskali, li tranżazzjonijiet kellhom jiġu suġġetti għall-VAT u barra minn hekk timponi l-ħlas ta' interessi moratorji.

29 F'dak li jirrigwarda, fl-ewwel lok, il-prinċipju ta' ċertezza legali, R. F. Salomie u N. V. Oltean jikkontestaw din id-deċiżjoni billi jallegaw ksur ta' dan il-prinċipju minħabba li meta wettqu t-tranżazzjonijiet dwar proprjetà immobbli kkonċernati mill-imsemmija deċiżjoni, la s-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/288/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), li kienet fis-seħħ qabel l-1 ta' Jannar 2007, u lanqas il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja rilevanti f'dan il-qasam ma kienu ġew ippubblikati bir-Rumen. Huma jsostnu wkoll li, sas-sena 2010, l-awtoritajiet fiskali nazzjonali ma kinux iqisu li tranżazzjonijiet ta' dan it-tip kienu suġġetti għal din it-taxxa.

30 Skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-prinċipji ta' ċertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi għandhom jiġu osservati mill-istituzzjonijiet tal-Unjoni Ewropea iżda wkoll mill-Istati Membri fl-eżerċizzju tas-setgħat li jagħtuhom 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 iddeċidiet diversi drabi l-Qorti tal-Ġustizzja, minn dan jirriżulta b'mod partikolari li l-leġiżlazzjoni tal-Unjoni għandha tkun ċerta u l-applikazzjoni tagħha għandha tkun prevedibbli għall-individwi, filwaqt li dan ir-rekwiżit ta' ċertezza legali japplika b'rigorożità partikolari fil-każ ta' leġiżlazzjoni li jista' jkollha konsegwenzi finanzjarji, sabiex il-persuni kkonċernati jkunu jistgħu jkunu jafu b'eżattezza 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-dispożizzjonijiet legali tal-Istati Membri għandhom jiġu fformulati b'mod inekwivoku li jippermetti li l-persuni kkonċernati jkunu jafu d-drittijiet u l-obbligi tagħhom b'mod ċar u preċiż u li l-qrati nazzjonali jiżguraw li jiġu rrispettati (ara s-sentenza Il-Kummissjoni vs L-Italja, 257/86, EU:C:1988:324, punt 12).

33 F'dan il-każ, ma jistax jiġi kkontestat li dispożizzjonijiet bħal dawk deskritti fid-deċiżjoni tar-rinviju huma ta' din in-natura.

34 Fil-fatt, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta b'mod partikolari li d-definizzjoni tal-"persuna taxxabbli", li tinsab fl-Artikolu 127 tal-Kodiċi tat-taxxi, li jittrasponi fid-dritt nazzjonali d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112, tirreferi għal kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun xi jkun l-iskop jew ir-riżultat ta' dik l-attività, u li kull attività ta' produttur, ta' kummerċjant jew ta' fornitur ta' servizzi inkluż, b'mod partikolari, l-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa, għandha 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-Kodiċi tat-taxxi jispeċifika li, fis-sens tal-Artikolu 127(2) tal-Kodiċi tat-taxxi, il-ksib ta' dħul minn persuni fiżiċi meta jinbiegħu djar li jappartjenu lilhom personalment jew proprjetajiet oħra li huma użaw għal finijiet personali ma għandux jitqies li huwa attività ekonomika, ħlief jekk jiġi kkonstatat li l-attività inkwistjoni titwettaq bil-għan li jinkiseb dħul fuq bażi kontinwa.

36 Fl-aħħar nett, l-Artikolu 141 tal-Kodiċi tat-taxxi, fil-verżjoni tiegħu li kienet fis-seħħ matul is-snin 2008 u 2009, kien jipprovdi li l-eżenzjoni mill-VAT applikata għat-trasferiment ta' bini jew ta' partijiet minn bini u tal-art li fuqu huwa mibni ma hijiex applikabbli għat-trasferiment ta' bini ġdid, ta' partijiet minn bini ġdid jew ta' artijiet għall-bini, ħaġa li, barra minn hekk, tikkorrispondi għall-prinċipji li jirregolaw il-VAT fid-dritt tal-Unjoni.

37 Għaldaqstant, ma jistax jiġi raġonevolment sostnut li tali dispożizzjonijiet legali nazzjonali ma jistabbilixxux b'mod suffiċjentement ċar u preċiż li t-trasferiment ta' bini jew ta' partijiet minn bini u tal-art li fuqha huwa mibni jista', f'ċerti każijiet, ikun suġġett għall-VAT.

38 F'dawn iċ-ċirkustanzi, R. F. Salomie u N. V. Oltean ma jistgħux jinvokaw validament, insostenn tal-argument tagħhom li l-kuntest ġuridiku nazzjonali applikabbli ma kienx suffiċjentement ċar fil-mument meta seħħew il-fatti tal-kawża prinċipali, l-assenza ta' pubblikazzjoni bir-Rumen tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja rilevanti f'dan il-qasam u tas-Sitt Direttiva 77/388, li fi kwalunkwe każ ma kinitx għadha fis-seħħ mill-adeżjoni tar-Rumanija mal-Unjoni, fl-1 ta' Jannar 2007.

39 Għalhekk, il-fatti tal-kawża prinċipali ma jistgħux jiġu pparagunati ma' dawk tal-kawża li wasslet għas-sentenza Skoma-Lux (C-161/06, EU:C:2007:773), li fiha l-Qorti tal-Ġustizzja speċifikat li regolament tal-Unjoni li ma ġiex ippubblikat fil-lingwa ta' Stat Membru ma jistax jiġi invokat kontra individwi f'dan l-Istat.

40 Huwa minnu li mill-prinċipju ta' ċertezza legali jirriżulta wkoll li s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli ma tistax titqiegħed 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-Ġustizzja diġà ddeċidiet li l-prinċipju ta' ċertezza legali ma jipprekludix prassi tal-awtoritajiet fiskali nazzjonali li tikkonsisti fil-fatt li, waqt it-terminu ta' dekadenza, jirrevokaw deċiżjoni li permezz tagħha huma taw lill-persuna taxxabbli dritt għal tnaqqis tal-VAT u, wara verifika ġdida, jitolbu mingħandha l-ħlas 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 Għaldaqstant, is-sempliċi fatt li l-amministrazzjoni fiskali tikklassifika mill-ġdid tranżazzjoni partikolari bħala attività ekonomika suġġetta għall-VAT, waqt it-terminu ta' preskrizzjoni, ma jistax, minnu nnifsu, fin-nuqqas ta' ċirkustanzi oħra, jikser dan il-prinċipju.

43 Konsegwentement, ma jistax jiġi allegat validament li l-prinċipju ta' ċertezza legali jipprekludi li, f'ċirkustanzi bħal dawk relatati mal-kawża prinċipali, l-amministrazzjoni fiskali tqis, wara verifika fiskali, li t-tranżazzjonijiet dwar proprjetà immobbli inkwistjoni f'din il-kawża kellhom jiġu suġġetti għall-VAT.

44 Fit-tieni lok, f'dak li jirrigwarda l-prinċipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi, id-dritt li jiġi invokat dan il-prinċipju japplika għal kull individwu li awtorità amministrattiva tkun ħolqitlu aspettattivi bbażati fuq garanziji preċiżi 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, għandu jiġi vverifikat jekk l-atti ta' awtorità amministrattiva jkunux ħolqu aspettattiva raġonevoli f'moħħ operatur ekonomiku prudenti u attent u, jekk dan ikun il-każ, għandha tiġi stabbilita n-natura leġittima 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-ġurisprudenza ċċitata).

46 Kif deskritta fid-deċiżjoni 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-kawża prinċipali.

47 B'mod partikolari, għalkemm ġie kkontestat waqt is-seduta mill-Gvern Rumen, il-fatt li, sas-sena 2010, l-awtoritajiet fiskali nazzjonali ma ssuġġettawx b'mod sistematiku għall-VAT tranżazzjonijiet dwar proprjetà immobbli, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma jistax *a priori* jkun suffiċjenti, ħlief f'ċirkustanzi partikolari ħafna, sabiex joħloq, f'moħħ operatur ekonomiku normalment prudenti u attent, aspettattiva raġonevoli li din it-taxxa ma tiġix applikata għal tali tranżazzjonijiet, fid-dawl mhux biss taċ-ċarezza u tal-prevedibbiltà tad-dritt nazzjonali applikabbli, iżda tal-fatt li f'dan il-każ jidhru li huma inkwistjoni professjonisti fis-settur tal-proprjetà immobbli.

48 Fil-fatt, tali prassi, minkejja li hija ta' dispjaċir, ma tistax *a priori* tkun ta' natura li tagħti lill-persuni taxxabbli kkonċernati garanziji preċiżi dwar in-nuqqas ta' applikazzjoni tal-VAT għal tranżazzjonijiet dwar proprjetà immobbli bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

49 Għandu jingħad ukoll li, fid-dawl tad-daqs tat-tranżazzjoni dwar proprjetà immobbli inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tikkonsisti fil-bini u fil-bejgħ ta' erba' proprjetajiet immobbli li jammontaw għal iktar minn 130 appartament, operatur ekonomiku prudenti u attent ma setax jikkonkludi raġonevolment li tali tranżazzjoni ma kinitx ser tkun suġġetta għall-VAT mingħajr ma rċieva jew għall-inqas ipprova jikseb garanziji espliċiti f'dan is-sens mingħand l-awtoritajiet fiskali nazzjonali kompetenti.

50 F'dak li jirrigwarda, fit-tielet u fl-aħħar lok, il-konformità mad-dritt tal-Unjoni tal-interessi moratorji applikati f'dan il-każ mill-amministrazzjoni fiskali, għandu jitfakkar li, fl-assenza ta' armonizzazzjoni tal-leġiżlazzjoni tal-Unjoni fil-qasam tas-sanzjonijiet applikabbli fil-każ ta' nuqqas ta' osservanza tal-kundizzjonijiet previsti minn sistema stabbilita b'din il-leġiżlazzjoni, l-Istati Membri jżommu s-setgħa li jagħżlu s-sanzjonijiet li jidhrilhom li huma xierqa. Madankollu, huma għandhom jeżerċitaw

is-setgħa tagħhom b'mod li jirrispettaw id-dritt tal-Unjoni u l-prinċipji ġenerali tagħha, u, konsegwentement, b'osservanza tal-prinċipju ta' proporzjonalità (ara s-sentenza Fatorie, C-424/12, EU:C:2014:50, punt 50 u l-ġurisprudenza ċċitata).

51 Għalhekk, għalkemm, sabiex jiżguraw il-ġbir korrett tat-taxxa u sabiex jevitaw il-frodi, l-Istati Membri jistgħu, b'mod partikolari, leġittimament jipprovdu, fil-leġiżlazzjonijiet nazzjonali rispettivi tagħhom, sanzjonijiet xierqa intiżi li jissanzjonaw in-nuqqas ta' osservanza tal-obbligu ta' reġistrazzjoni fir-reġistru tal-persuni suġġetti għall-VAT, tali sanzjonijiet, madankollu, ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħqu dawn l-għanijiet. Hija l-qorti nazzjonali li għandha tivverifika jekk l-ammont tas-sanzjoni ma jmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħqu l-għanijiet li jikkonsistu fil-fatt li jiġi żgurat il-ġbir korrett tat-taxxa u fil-prevenzjoni tal-frodi fid-dawl tal-fatti tal-każ u, b'mod partikolari, tas-somma speċifikament imposta u tal-eżistenza possibbli ta' frodi jew ta' evażjoni tal-leġiżlazzjoni applikabbli imputabbli lill-persuna taxxabbli li n-nuqqas ta' reġistrazzjoni tagħha tkun qed tiġi ssanzjonata (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Rēdlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, punti 45, 46 u 54).

52 L-istess prinċipji japplikaw għall-interessi moratorji li, jekk ikollhom in-natura ta' sanzjonijiet fiskali, ħaġa li hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika, ma għandhomx ikunu eċċessivi meta mqabbla mal-gravità tan-nuqqas tal-persuna taxxabbli milli twettaq l-obbligi tagħha.

53 Għaldaqstant, ir-risposta li għandha tingħata għall-ewwel żewġ domandi għandha tkun li l-prinċipji ta' ċertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi ma jipprekludux, f'ċirkustanzi bħal dawk tal-kawża prinċipali, li amministrazzjoni fiskali nazzjonali tiddeċiedi, wara verifika fiskali, li tissuġġetta tranżazzjonijiet għall-VAT u timponi l-ħlas ta' interessi moratorji, bil-kundizzjoni li din id-deċiżjoni tkun ibbażata fuq regoli ċari u preċiżi u li l-prassi ta' din l-amministrazzjoni ma kinitx ta' natura li toħloq, f'moħħ operatur ekonomiku prudenti u attent, aspettattiva raġonevoli li din it-taxxa ma tiġix applikata għal tali tranżazzjonijiet, ħaġa li hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika. L-interessi moratorji applikati f'tali ċirkustanzi għandhom josservaw il-prinċipju ta' proporzjonalità.

Fuq it-tielet u r-raba' domandi

54 Permezz tat-tielet u tar-raba' domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 2006/112 tipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li tirrifjuta li tagħti lill-persuna taxxabbli d-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input, dovuta jew imħallsa fuq oġġetti u servizzi użati fil-kuntest ta' tranżazzjonijiet intaxxati, liema persuna taxxabbli, min-naħa l-oħra, għandha tħallas it-taxxa li kellha tiġbor, għas-sempliċi raġuni li hija ma kinitx identifikata għall-finijiet tal-VAT meta wettqet dawn it-tranżazzjonijiet, u dan sakemm ma tkunx ġiet debitament identifikata għall-finijiet tal-VAT u sakemm id-dikjarazzjoni tat-taxxa dovuta ma tkunx ġiet ippreżentata.

55 L-Artikoli 167 *et seq* tad-Direttiva 2006/112 jispeċifikaw it-tnissil u l-portata tad-dritt għal tnaqqis. Għandu 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 ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt għal tnaqqis jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT, li ma jistax, bħala prinċipju, jiġi llimitat, u jiġi eżerċitat mill-ewwel fir-rigward tat-taxxi kollha imposti fuq it-tranżazzjonijiet 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 intiża li teħles lill-kummerċjant għalkollox mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tiegħu kollha. Is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi, konsegwentement, in-newtralità perfetta f'dak li jirrigwarda l-intaxxar tal-attivitajiet ekonomiċi kollha,

irrispettivament mill-għanijiet jew mir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet ikunu huma stess suġġetti għall-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-Ġustizzja diġà ddeċidiet li l-prinċipju fundamentali ta' newtralità tal-VAT jeżiġi li t-tnaqqis tal-VAT tal-input jingħata jekk ir-rekwiżiti sostantivi jkunu ssodisfatti, minkejja li l-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jissodisfaw ċerti rekwiżiti proċedurali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Ecotrade, C-95/07 u C-96/07, EU:C:2008:267 punt 63; Uszodaépítő, 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 għandha d-data neċessarja sabiex tistabbilixxi li r-rekwiżiti sostantivi huma ssodisfatti, hija ma tistax, fir-rigward tad-dritt tal-persuna taxxabbli li tnaqqas din it-taxxa, timponi kundizzjonijiet addizzjonali li jistgħu jkollhom l-effett li jġibu fix-xejn l-eżerċizzju ta' dan id-dritt (ara s-sentenza Idexx Laboratories Italia, C-590/13, EU:C:2014:2429, punt 40).

60 L-identifikazzjoni għall-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 tagħha, previst fl-Artikolu 213 ta' din id-direttiva, jikkostitwixxu biss rekwiżiti formali għal finijiet ta' kontroll, li ma jistgħux jippreġudikaw, b'mod partikolari, id-dritt għal 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 jirriżulta, b'mod partikolari, li persuna suġġetta għall-VAT ma tistax titwaqqaf milli teżerċita d-dritt għal tnaqqis tagħha għar-raġuni li ma kinitx identifikata għall-finijiet tal-VAT qabel ma użat l-oġġetti akkwistati fil-kuntest tal-attività intaxxata tagħha (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-miżuri li l-Istati Membri għandhom il-possibbiltà li jadottaw bis-saħħa tal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112 sabiex jiżguraw il-ġbir korrett tat-taxxa u sabiex tiġi evitata l-frodi ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħqu tali għanijiet u lanqas ma għandhom jippreġudikaw 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 Għalhekk, il-fatt li jiġi ssanzjonat in-nuqqas ta' osservanza, min-naħa tal-persuna taxxabbli, tal-obbligi ta' kontabbiltà u ta' dikjarazzjoni permezz tar-rifjut tad-dritt għal tnaqqis imur b'mod ċar lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan li tiġi żgurata l-applikazzjoni korretta ta' dawn l-obbligi, peress li d-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix lill-Istati Membri milli jimponu, skont il-każ, multa jew sanzjoni pekunjarja li tkun proporzjonata għall-gravità tal-ksur. Tali prassi tmur ukoll lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jiġi żgurat il-ġbir korrett tal-VAT u sabiex tiġi evitata l-frodi, fis-sens tal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, peress li din tista' saħansitra twassal għat-telf tad-dritt għal tnaqqis jekk ir-rettifika tad-dikjarazzjoni mill-amministrazzjoni fiskali sseħħ biss wara l-iskadenza tat-terminu ta' dekadenza li għandha l-persuna taxxabbli sabiex twettaq it-tnaqqis (ara, b'analoġija, is-sentenza Ecotrade, C-95/07 u C-96/07, EU:C:2008:267, punti 67 u 68).

64 F'dan il-każ, mill-proċess ippreżentat lill-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li r-rekwiżiti sostantivi relatati mad-dritt għal tnaqqis tal-input huma ssodisfatti u li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali tqiesu li kienu persuni suġġetti għall-VAT meta saret verifika fiskali. F'tali ċirkustanzi, il-posponiment tal-implementazzjoni tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT sakemm tiġi ppreżentata l-ewwel dikjarazzjoni ta' din it-taxxa minn dawn il-persuni taxxabbli, għas-sempliċi raġuni li ma kinux identifikati għall-finijiet

tal-VAT meta wettqu t-tranżazzjonijiet suġġetti għall-VAT, filwaqt li dawn tal-aħħar għandhom barra minn hekk iħallsu t-taxxa marbuta ma' dawn it-tranżazzjonijiet, imur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jiġi żgurat il-ġbir korrett tat-taxxa u sabiex tiġi evitata l-frodi.

65 Minn dan jirriżulta li r-risposta li għandha tingħata għat-tielet u għar-raba' domandi għandha tkun li d-Direttiva 2006/112 tipprekludi, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, leġiżlazzjoni nazzjonali li tirrifjuta li tagħti lill-persuna taxxabbli d-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input, dovuta jew imħallsa fuq oġġetti u servizzi użati fil-kuntest ta' tranżazzjonijiet intaxxati, liema persuna taxxabbli, min-naħa l-oħra, għandha tħallas it-taxxa li kellha tiġbor, għas-sempliċi raġuni li hija ma kinitx identifikata għall-finijiet tal-VAT meta wettqet dawn it-tranżazzjonijiet, u dan sakemm ma tkunx ġiet debitament identifikata għall-finijiet tal-VAT u sakemm id-dikjarazzjoni tat-taxxa dovuta ma tkunx ġiet ippreżentata.

Fuq l-ispejjeż

66 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (Is-Seba' Awla) taqta' u tiddeċiedi:

1) **Il-prinċipji ta' ċertezza legali u ta' protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi ma jipprekludux, f'ċirkustanzi bħal dawk tal-kawża prinċipali, li amministrazzjoni fiskali nazzjonali tiddeċiedi, wara verifika fiskali, li tissuġġetta tranżazzjonijiet għat-taxxa fuq il-valur miżjud u timponi l-ħlas ta' interessi moratorji, bil-kundizzjoni li din id-deċiżjoni tkun ibbażata fuq regoli ċari u preċiżi u li l-prassi ta' din l-amministrazzjoni ma kinitx ta' natura li toħloq, f'moħħ operatur ekonomiku prudenti u attent, aspettattiva raġonevoli li din it-taxxa ma tiġix applikata għal tali tranżazzjonijiet, ħaġa li hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika. L-interessi moratorji applikati f'tali ċirkustanzi għandhom josservaw il-prinċipju ta' proporzjonalità.**

2) **Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, tipprekludi, f'ċirkustanzi bħal dawk tal-kawża prinċipali, leġiżlazzjoni nazzjonali li tirrifjuta li tagħti lill-persuna taxxabbli d-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud tal-input, dovuta jew imħallsa fuq oġġetti u servizzi użati fil-kuntest ta' tranżazzjonijiet intaxxati, liema persuna taxxabbli, min-naħa l-oħra, għandha tħallas it-taxxa li kellha tiġbor, għas-sempliċi raġuni li hija ma kinitx identifikata għall-finijiet tat-taxxa fuq il-valur miżjud meta wettqet dawn it-tranżazzjonijiet, u dan sakemm ma tkunx ġiet debitament identifikata għall-finijiet tat-taxxa fuq il-valur miżjud u sakemm id-dikjarazzjoni tat-taxxa dovuta ma tkunx ġiet ippreżentata.**

Firem