SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla)

19 ta' Ottubru 2017*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Dritt għal tnaqqis – Kundizzjonijiet għall-eżerċizzju – Artikolu 273 – Miżuri nazzjonali – Ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali – Fattura maħruġa minn persuna taxxabbli ddikjarata 'inattiva' mill-amministrazzjoni fiskali – Riskju ta' frodi – Rifjut tad-dritt għal tnaqqis – Proporzjonalità – Rifjut ta' teħid inkunsiderazzjoni ta' provi tal-assenza ta' frodi jew ta' telf fiskali – Limitazzjoni tal-effetti *ratione temporis* tas-sentenza li tingħata – Assenza"

Fil-Kawża C-101/16,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Curtea de Apel Cluj (qorti tal-appell ta' Cluj, ir-Rumanija), permezz ta' deċiżjoni tal-21 ta' Jannar 2016, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fid-19 ta' Frar 2016, fil-proċedura

SC Paper Consult SRL

vs

Direcția Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca,

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn M. Ilešič, President tal-Awla, A. Rosas (Relatur), C. Toader, A. Prechal u E. Jarašiūnas, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,

Reġistratur: L. Carrasco Marco, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tas-26 ta' Jannar 2017,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal SC Paper Consult SRL, minn A. Bora, avocat,

– għall-Gvern Rumen, minn R. H. Radu kif ukoll minn M. Bejenar u E. Gane, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Owsiany-Hornung kif ukoll minn G.-D. Balan, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-31 ta' Mejju 2017,

* Lingwa tal-kawża: ir-Rumen.

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1) kif emendata permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE, tat-13 ta' Lulju 2010 (ĠU 2010, L 189, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva 2006/112").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn, minn naħa, SC Paper Consult SRL (iktar 'il quddiem "Paper Consult") u, min-naħa l-oħra, id-Direcția Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca (direttorat reġjonali tal-finanzi pubbliċi ta' Cluj-Napoca, ir-Rumanija) u l-Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud (amministrazzjoni dipartimentali tal-finanzi pubbliċi ta' Bistrița-Năsăud, ir-Rumanija), fejn Paper Consult tikkontesta deċiżjoni amministrattiva li tirrifjutalha d-dritt li tnaqqas it-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) imħallsa fuq il-provvisti ta' servizzi akkwistati mingħand SC Rom Packaging SPRL (iktar 'il quddiem "Rom Packaging"), minħabba li din tal-aħħar kienet iddikjarata li hija persuna taxxabbli "inattiva" fid-data tal-konklużjoni tal-kuntratt.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-Direttiva 2006/112

3 Il-premessa 59 tad-Direttiva 2006/112 hija fformulata kif ġej:

"Stati Membri għandhom ikunu jistgħu, f'ċerti limiti u soġġetti għal ċerti kondizzjonijet, jintroduċu, jew ikomplu japplikaw, miżuri speċjali b'deroga għal din id-Direttiva biex il-ġbir tat-taxxa jiħfief jew bħala prevenzjoni kontra ċerti forom ta' evażjoni jew ta' evitar tat-taxxa."

4 It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(2) tad-Direttiva 2006/112, li jinsab taħt it-Titolu I ta' din, intitolat "Suġġett u kamp ta' applikazzjoni", jipprevedi:

"Fuq kull transazzjoni, il-VAT, kalkulata fuq il-prezz tal–merkanzija jew tas-servizzi bir-rata applikabbli għat-tali merkanzija jew servizzi, għandha tkun imposta wara t-tnaqqis ta' l-ammont tal-VAT li qed jinġarr direttament mid-diversi komponenti tal-prezz."

5 L-Artikolu 168 tal-imsemmija direttiva, li jinsab taħt it-Titolu X ta' din, intitolat "Tnaqqis", huwa redatt b'dan il-kliem:

"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;

[…]"

6 Skont l-Artikolu 178(a), tad-Direttiva 2006/112:

"Biex teżerċita d-dritt ta' tnaqqis, persuna taxxabbli għandha tissodisfa l-kondizzjonijiet li ġejjin:

a) għall-finijiet ta' tnaqqis skont l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, dan irid ikollu fattura magħmula skont it-Taqsimiet 3 sa 6 tal-Kapitolu 3 tat-Titolu XI".

7 L-Artikolu 214(1)(a) ta' din id-direttiva jipprevedi:

"1. 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, bl-eċċezzjoni ta' dawk imsemmija fl-Artikolu 10(2), li fit-territorju tagħhom twettaq fornimenti ta' merkanzija jew servizzi li fir-rigward tagħhom tista' titnaqqas il-VAT, minbarra l-fornimenti ta' merkanzija jew servizzi li għalihom il-VAT għandha titħallas biss mill-konsumatur jew mill-persuna li għaliha hija intenzjonata l-merkanzija jew is-servizzi, skond l-Artikoli 194 sa 197 u l-Artikolu 199".

8 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273, tad-Direttiva 2006/112:

"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."

Ir-Regolament (UE) Nru 904/2010

9 Ir-Regolament tal-Kunsill (UE) Nru 904/2010, tas-7 ta' Ottubru 2010, dwar il-kooperazzjoni amministrattiva u l-ġlieda kontra l-frodi fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2010, L 268, p. 1) huwa riformulazzjoni tar-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1798/2003, tas-7 ta' Ottubru 2003, dwar il-koperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur miżjud u li jħassar ir-Regolament (KEE) Nru 218/92 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 392). B'mod partikolari, huwa jwessa' l-kontenut tad-database elettronika tas-sistema ta' skambju ta' informazzjoni fil-qasam tal-VAT (*VAT Information Exchange System*, iktar 'il quddiem "VIES").

10 Il-premessa 16 ta' dan ir-regolament hija fformulata kif ġej:

"Il-konferma tal-validità tan-numri ta' identifikazzjoni tal-VAT online hija għodda li qiegħda tintuża dejjem aktar mill-operaturi. Is-sistema għall-ikkonfermar tal-validità tan-numri ta' identifikazzjoni tal-VAT għandha tipprovdi konferma awtomatizzata tal-informazzjoni rilevanti lill-operaturi."

11 L-Artikolu 17(1)(c) tar-Regolament Nru 904/2010 jipprevedi li l-Istati Membri għandhom jaħżnu wkoll, fil-VIES, id-data li tirrigwarda n-numri ta' identifikazzjoni tal-VAT attribwiti li jkunu saru invalidi.

12 Skont l-Artikolu 23 ta' dan ir-regolament, amministrazzjoni fiskali tista' tippreżumi li persuna tkun temmet kull attività ekonomika meta, minkejja li tkun meħtieġa tagħmel hekk, din il-persuna tkun naqset milli tippreżenta denunzji tal-VAT u dikjarazzjonijiet rikapitulattivi għal sena mill-iskadenza tat-terminu għall-preżentata tal-ewwel dikjarazzjoni nieqsa jew tal-ewwel dikjarazzjoni rikapitulattiva nieqsa, jew inkella, fost l-oħrajn, meta l-persuni jkunu kkomunikaw data falsa jew ma jkunux ikkomunikaw tibdil fid-data tagħhom.

13 Skont ir-raba' paragrafu tal-Artikolu 62 tar-Regolament Nru 904/2010, l-Artikolu 17 kienu għadu ma japplikax fiż-żmien tal-fatti fil-kawża prinċipali.

Id-dritt Rumen

14 Fid-data tal-fatti inkwistjoni fil-kawża prinċipali, l-Artikolu 78a(1) tal-ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (Digriet Governattiv Nru 92/2003 fuq il-kodiċi ta' proċedura fiskali, ippubblikat mill-ġdid, bl-emendi u s-supplimenti ulterjuri tiegħu), kien jipprevedi:

"Reġistru tal-persuni taxxabbli inattivi/attivati mill-ġdid

Il-persuni taxxabbli ġuridiċi jew l-entitajiet l-oħra kollha mingħajr personalità ġuridika għandhom jiġu ddikjarati inattivi u suġġetti għad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 11(1a) u (1b), tal-Liġi Nru°571/2003 dwar il-kodiċi tat-taxxa, kif emendata u kkompletata sussegwentement [(iktar 'il quddiem il-"kodiċi tat-taxxa")], jekk huma jissodisfaw waħda mill-kundizzjonijiet li ġejjin:

a) huma ma jwettqu, matul nofs sena kalendarja, l-ebda wieħed mill-obbligi ta' dikjarazzjoni previsti mil-liġi;

b) huma jevadu l-kontroll fiskali, billi jipprovdu informazzjoni għall-identifikazzjoni tas-sede li ma tippermettix lill-awtorità fiskali li tidentifikah;

c) l-awtoritajiet fiskali jkunu kkonstataw li huma ma jeżerċitawx l-attività tagħhom fis-sede jew fid-domiċilju fiskali ddikjarat."

15 L-Artikolu 11(1a) tal-kodiċi tat-taxxa jipprevedi:

"Il-persuni taxxabbli stabbiliti fir-Rumanija, iddikjarati inattivi skont l-Artikolu 78 tad-[Digriet Nru 92/2003], li jeżerċitaw attivitajiet ekonomiċi matul il-perijodu ta' inattività tagħhom, huma obbligati jħallsu l-imposti u t-taxxi previsti minn din il-liġi, iżda, ma jibbenefikawx, għall-perijodu inkwistjoni, mid-dritt għat-tnaqqis tal-ispejjeż u tal-[VAT] fuq ix-xiri li jwettqu."

16 L-Artikolu 11(1b) tal-kodiċi tat-taxxa jistabbilixxi:

"Il-benefiċjarji li jakkwistaw oġġetti u/jew servizzi mingħand persuni taxxabbli stabbiliti fir-Rumanija, wara li dawn ikunu ġew irreġistrati bħala inattivi fir-reġistru tal-persuni taxxabbli inattivi/attivati mill-ġdid skont l-Artikolu 78 tad-[Digriet Nru 92/2003], ma jibbenefikawx mid-dritt għat-tnaqqis tal-ispejjeż u tal-[VAT] fuq ix-xiri inkwistjoni, bl-eċċezzjoni tax-xiri ta' oġġetti mwettaq fil-kuntest ta' proċedura ta' eżekuzzjoni forzata u/jew tax-xiri ta' oġġetti u/jew ta' servizzi mingħand persuni taxxabbli suġġetti għal proċedura ta' falliment skont il-Liġi Nru 85/2006 rigward il-proċedura ta' insolvenza, kif emendata u kkompletata sussegwentement."

17 L-Artikolu 21(4)(r) tal-kodiċi tat-taxxa huwa fformulat kif ġej:

"L-ispejjeż li ġejjin ma jistgħux jitnaqqsu: [...]

(r) l-ispejjeż imdaħħla fir-reġistri tal-kontabbiltà, li jirriżultaw minn dokument maħruġ minn persuna taxxabbli inattiva li ċ-ċertifikat ta' reġistrazzjoni fiskali tagħha ġie sospiż b'digriet tal-president tal-Aġenzija nazzjonali ta' amministrazzjoni fiskali."

18 L-Artikolu 3 tal-ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală ("ANAF") nr. 819/2008 (Digriet Nru 819/2008 tal-president tal-Aġenzija nazzjonali ta' amministrazzjoni fiskali (ANAF) jipprovdi:

"1. Il-persuni taxxabbli għandhom jiġu ddikjarati inattivi b'effett mid-data tad-dħul fis-seħħ tad-digriet tal-president tal-[ANAF] li japprova l-lista tal-persuni taxxabbli ddikjarati inattivi.

2. Il-lista tal-persuni taxxabbli ddikjarati inattivi għandha titwaħħal fis-sede tal-[ANAF] u tiġi ppubblikata fuq il-paġna internet tagħha, fis-sezzjoni "Informazzjoni pubblika – informazzjoni relatata mal-aġenti ekonomiċi'.

3. Id-digriet tal-president tal-[ANAF] li japprova l-lista tal-persuni taxxabbli ddikjarati inattivi għandu jidħol fis-seħħ f'terminu ta' 15-il jum mid-data tat-tħabbir, skont l-Artikolu 44(3) tad-[Digriet Nru 92/2003]."

19 L-Anness Nru 1 tad-Deċiżjoni Nru 3347/2011 tal-president tal-ANAF, li jippreċiża l-obbligi ta' dikjarazzjoni msemmija fl-Artikolu 78a(1)(a) tad-Digriet Nru 92/2003, jelenka l-obbligi ta' dikjarazzjoni li ġejjin:

"– 100 'Dikjarazzjoni fuq l-obbligi ta' pagament lill-baġit tal-Istat';

– 112 'Dikjarazzjoni fuq l-obbligi ta' pagament tal-kontribuzzjonijiet soċjali, tat-taxxa fuq id-dħul u r-reġistru nominali tal-persuni assigurati';

– 101 'Dikjarazzjoni dwar it-taxxa fuq il-kumpanniji';

– 300 'Dikjarazzjoni dwar il-[VAT]';

– 301 'Dikjarazzjoni speċjali dwar il-[VAT]';

– 390 VIES 'Dikjarazzjoni fil-qosor fuq il-kunsinni/akkwisti intra Komunitarji ta' oġġetti';

– 394 'Dikjarazzjoni informattiva fuq il-kunsinni/provvisti u l-akkwisti mwettqa fuq it-territorju nazzjonali'."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

20 B'deċiżjoni tal-11 ta' Mejju 2012, l-awtoritajiet fiskali kkonstataw li Rom Packaging, stabbilita f'Bukarest (ir-Rumanija), kienet wettqet provvisti ta' servizzi lil Paper Consult, stabbilita f'Bistrița-Năsăud (ir-Rumanija), għal ammont ta' 190 340 lei Rumeni (RON) (madwar EUR 44 560) mingħajr il-VAT, abbażi ta' kuntratt ta' provvisti ta' servizzi konkluż fit-3 ta' Jannar 2011.

21 Peress li Rom Packaging kienet ġiet iddikjarata inattiva sa mis-7 ta' Ottubru 2010 u tħassret mir-reġistru tal-persuni suġġetti għall-VAT mill-1 ta' Novembru 2010 minħabba nuqqas ta' preżentata tad-dikjarazzjonijiet fiskali imposti mil-liġi, u fid-dawl tal-Artikolu 11(1)b tal-kodiċi tat-taxxa, l-awtoritajiet fiskali kkonkludew li Paper Consult ma kellhiex id-dritt li tnaqqas is-somma ta' RON 45 680 (madwar EUR 10 694), jiġifieri l-ammont imħallas bħala VAT għall-provvisti ta' servizzi mwettqa minn Rom Packaging.

22 L-ilment imressaq minn Paper Consult kontra l-att tal-awtorità ta' kontroll fiskali ġie miċħud bħala infondat bid-deċiżjoni tas-17 ta' Lulju 2014 tad-direttorat reġjonali tal-finanzi pubbliċi ta' Cluj-Napoca. Ir-rikors fi proċeduri tat-taxxa ippreżentat minn Paper Consult kontra din id-deċiżjoni, min-naħa tiegħu, ġie miċħud permezz tas-sentenza ċivili tat-8 ta' Lulju 2015, mogħtija mit-Tribunalul Bistrița-Năsăud (qorti għolja ta' Bistrița-Năsăud).

23 Paper Consult appellat minn din is-sentenza quddiem il-Curtea de Apel Cluj (qorti tal-appell ta' Cluj, ir-Rumanija). Hija ma kkontestatx l-elementi fattwali kkunsidrati mill-awtoritajiet fiskali u mit-Tribunalul Bistrița-Năsăud (qorti għolja ta' Bistrița-Năsăud). Min-naħa l-oħra, hija sostniet li d-deċiżjoni tal-president tal-ANAF tal-21 ta' Settembru 2010, li permezz tagħha Rom Packaging kienet ġiet iddikjarata inattiva, ma kinitx ġiet ikkomunikata lilha, iżda kienet biss ġiet ippubblikata

fis-sede tal-ANAF u fuq il-paġna internet ta' din. Paper Consult sostniet li, f'dawn iċ-ċirkustanzi, din id-deċiżjoni ma setgħetx tiġi invokata kontriha u ma setgħetx titqies li tikkostitwixxi l-bażi għar-rifjut tad-dritt tagħha għal tnaqqis tal-VAT, peress li tali miżura tmur kontra d-dritt tal-Unjoni.

24 Paper Consult issostni li, sabiex persuna tibbenefika mid-dritt għal tnaqqis tal-VAT, biżżejjed li jiġu ssodisfatti l-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 178 tad-Direttiva 2006/112.

25 Il-qorti tar-rinviju tosserva, madankollu, li, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-ġlieda kontra l-evażjoni fiskali, il-frodi u l-abbużi hija għan irrikonoxxut u inkoraġġut mid-Direttiva 2006/112, sakemm il-miżuri adottati għal dan il-għan ikunu proporzjonati. Skont din il-qorti, ma huwiex piż eċċessiv għall-persuni taxxabbli li jwettqu verifika minima, fuq is-sit internet tal-ANAF, rigward il-persuni li magħhom għandhom l-intenzjoni li jikkuntrattaw, sabiex jivverifikaw jekk dawn humiex jew le ddikjarati bħala "persuni taxxabbli inattivi". Madankollu, l-imsemmija qorti tikkonstata li ma teżistix ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja rigward sitwazzjoni bħal din.

26 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Curtea de Apel Cluj (qorti tal-appell ta' Cluj) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) Id-Direttiva 2006/112 tipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali li tirrifjuta d-dritt għal tnaqqis ta[l-VAT] lil persuna taxxabbli minħabba l-fatt li l-fornitur preċedenti, li ħareġ il-fattura li fuqha jinsabu indikati separatament l-ispiża u l-VAT, ġie ddikjarat inattiv mill-amministrazzjoni fiskali?

2) Fil-każ ta' risposta fin-negattiv għall-ewwel domanda, id-Direttiva 2006/112/KE tipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprovdi li huwa biżżejjed li tiġi ppubblikata l-lista tal-persuni taxxabbli ddikjarati inattivi fis-sede tal-[ANAF] kif ukoll fuq il-paġna internet tal-imsemmija aġenzija, fis-sezzjoni 'Informazzjoni pubblika – informazzjoni relatata mal-aġenti ekonomiċi', sabiex ikun jista' jiġi rrifjutat id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT fiċ-ċirkustanzi tal-ewwel domanda?"

Fuq l-ammissibbiltà

27 L-ammissibbiltà tad-domandi preliminari hija kkontestata mill-Gvern Rumen, li jsostni li l-qorti tar-rinviju ma spjegatx ir-raġunijiet għalfejn hija tqis li r-risposta għad-domandi tagħha hija neċessarja għas-soluzzjoni tal-kawża quddiemha, billi l-argumenti ta' Paper Consult jirrigwardaw esklużivament il-fatt li d-dikjarazzjoni ta' inattività ma tistax tiġi invokata kontra tagħha u mhux l-effetti nfushom ta' din l-inattività kif jirriżultaw mil-leġiżlazzjoni nazzjonali.

28 Għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, fil-kuntest tal-kooperazzjoni bejn il-Qorti tal-Ġustizzja u l-qrati nazzjonali, stabbilita mill-Artikolu 267 KE, hija biss il-qorti nazzjonali, li quddiemha titressaq il-kawża u li trid tieħu r-responsabbiltà tad-deċiżjoni ġudizzjarja li għandha tittieħed, li għandha tevalwa, fid-dawl taċ-ċirkustanzi partikolari tal-kawża, kemm in-neċessità ta' deċiżjoni preliminari sabiex tkun f'pożizzjoni li tagħti d-deċiżjoni tagħha kif ukoll ir-rilevanza tad-domandi li hija tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja. Konsegwentement, peress li d-domandi magħmula jirrigwardaw l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja hija, bħala regola, marbuta tagħti deċiżjoni (is-sentenzi tal-15 ta' Jannar 2013, Križan *et*, C-416/10, EU:C:2013:8, punt 53, kif ukoll tal-21 ta' Diċembru 2016, Vervloet *et*, C-76/15, EU:C:2016:975, punt 56).

29 Minn dan isegwi li d-domandi li jirrigwardaw id-dritt tal-Unjoni jibbenefikaw minn preżunzjoni ta' neċessità u ta' rilevanza. Ir-rifjut tal-Qorti tal-Ġustizzja li tagħti deċiżjoni dwar domanda magħmula minn qorti nazzjonali huwa possibbli biss jekk jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni mitluba tad-dritt tal-Unjoni ma għandha l-ebda rabta mal-fatti jew mas-suġġett tal-kawża prinċipali, meta l-problema tkun ta' natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-Ġustizzja ma jkollhiex il-punti ta' fatt

u ta' liġi meħtieġa sabiex tirrispondi b'mod utli għad-domandi magħmula lilha (sentenzi tal-15 ta' Jannar 2013, Križan *et*, C-416/10, EU:C:2013:8, punt 54, kif ukoll tal-21 ta' Diċembru 2016, Vervloet *et*, C-76/15, EU:C:2016:975, punt 57).

30 F'dan il-każ, il-qorti tar-rinviju indikat fid-deċiżjoni tagħha li, minbarra motiv ibbażat fuq in-nuqqas ta' infurzabbiltà tad-deċiżjoni tal-president tal-ANAF, Paper Consult ressqet ukoll motiv ibbażat fuq l-osservanza tal-kundizzjonijiet sabiex persuna tkun tista' tibbenefika mid-dritt għal tnaqqis tal-VAT. B'dan il-mod, il-qorti tar-rinviju qieset li kien neċessarju li hija tagħmel domandi lill-Qorti tal-Ġustizzja rigward l-interpretazzjoni tad-Direttiva 2006/112.

31 Għaldaqstant, ma jidhirx b'mod manifest li l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni mitluba mill-qorti tar-rinviju ma għandha l-ebda rabta mas-suġġett tat-tilwima fil-kawża prinċipali jew li hija ipotetika.

32 Għaldaqstant, id-domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju għandhom jiġu ddikjarati ammissibbli.

Fuq il-mertu

33 Bid-domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 2006/112 għandhiex tiġi interpretata fis-sens li hija tipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tirrifjuta d-dritt għal tnaqqis tal-VAT lil persuna taxxabbli għar-raġuni li l-operatur li pprovdielha servizz b'fattura li fuqha jinsabu b'mod distint l-ispiża u l-VAT ġie ddikjarat inattiv mill-amministrazzjoni fiskali ta' Stat Membru, u fid-dawl tal-fatt li din id-dikjarazzjoni ta' inattività hija pubblika u aċċessibbli fuq l-internet għal kull persuna taxxabbli f'dan l-Istat.

34 Dawn id-domandi jirrigwardaw, essenzjalment, it-tweżin, minn naħa, tad-dritt għal tnaqqis, element essenzjali tal-mekkaniżmu tal-VAT, u, min-naħa l-oħra, tal-ġlieda kontra l-frodi fiskali, irrikonoxxut u inkoraġġut mid-Direttiva 2006/112.

35 Fir-rigward tad-dritt għal tnaqqis, għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, id-dritt li l-persuni taxxabbli għandhom li mill-VAT li għandhom iħallsu jnaqqsu l-VAT dovuta jew imħallsa għall-oġġetti akkwistati u għas-servizzi input li huma rċevew jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-leġiżlazzjoni tal-Unjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-25 ta' Ottubru 2001, Il-Kummissjoni vs L-Italja, C-78/00, EU:C:2001:579, punt 28, kif ukoll tal-21 ta' Ġunju 2012, Mahagében u Dávid, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 37).

36 Kif il-Qorti tal-Ġustizzja enfasizzat ripetutament, id-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq* tad-Direttiva 2006/112 jagħmel parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u fil-prinċipju ma jistax jiġi limitat. B'mod partikolari, dan id-dritt jista' jiġi eżerċitat immedjatament fir-rigward tat-taxxi kollha imposti fuq l-operazzjonijiet tal-input (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et*, C-110/98 sa C-147/98, EU:C:2000:145, punt 43, kif ukoll tal-21 ta' Ġunju 2012, Mahagében u Dávid, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 38).

37 Is-sistema ta' tnaqqis hija intiża sabiex l-imprenditur jinħeles għalkollox mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tiegħu kollha. Is-sistema komuni tal-VAT konsegwentement tiggarantixxi n-newtralità fir-rigward tal-piż fiskali tal-attivitajiet ekonomiċi kollha, irrispettivament mill-għanijiet jew mir-riżultati ta' dawn l-attivitajiet, sakemm l-imsemmija attivitajiet ikunu, fil-prinċipju, huma stess suġġetti għall-VAT (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et*, C-110/98 sa C-147/98, EU:C:2000:145, punt 44, kif ukoll tal-21 ta' Ġunju 2012, Mahagében u Dávid, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 39).

38 Id-dritt għal tnaqqis tal-VAT huwa madankollu suġġett għall-osservanza ta' rekwiżiti jew ta' kundizzjonijiet kemm sostantivi kif ukoll ta' natura formali.

39 Fir-rigward tar-rekwiżiti jew tal-kundizzjonijiet sostantivi, mill-Artikolu 168(a) tad-Direttiva 2006/112 jirriżulta li, sabiex tkun tista' tibbenefika mid-dritt għal tnaqqis, jeħtieġ, minn naħa, li l-persuna kkonċernata tkun "persuna taxxabbli" fis-sens ta' din id-direttiva u, min-naħa l-oħra, li l-oġġetti jew is-servizzi invokati bħala bażi għal dan id-dritt jintużaw mill-persuna taxxabbli għall-iskopijiet tat-tranżazzjonijiet downstream taxxabbli tagħha u li, upstream, dawn l-oġġetti jew dawn is-servizzi jiġu kkunsinnati minn persuna taxxabbli oħra (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-6 ta' Settembru 2012, Tóth, C-324/11, EU:C:2012:549, punt 26, kif ukoll tat-22 ta' Ottubru 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, punt 28 u l-ġurisprudenza ċċitata).

40 Fir-rigward tal-modalitajiet għall-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis, li jixxiebhu għal rekwiżiti jew għal kundizzjonijiet ta' natura formali, l-Artikolu 178(a) tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi li l-persuna taxxabbli għandu jkollha fattura stabbilita skont l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238 sa 240 ta' din.

41 Skont ġurisprudenza stabbilita, il-prinċipju fundamentali ta' newtralità tal-VAT jeżiġi li t-tnaqqis ta' din it-taxxa tal-input jingħata jekk ir-rekwiżiti sostantivi jkunu ssodisfatti, anki jekk il-persuni taxxabbli jkunu naqsu milli jissodisfaw ċerti rekwiżiti formali (is-sentenzi tat-12 ta' Lulju 2012, EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, EU:C:2012:458, punt 62 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punt 45).

42 Madankollu, il-każ jista' jkun differenti jekk il-ksur ta' dawn ir-rekwiżiti formali jkollu bħala effett li jostakola l-produzzjoni tal-prova ċerta li r-rekwiżiti sostantivi ġew issodisfatti (is-sentenzi tat-12 ta' Lulju 2012, EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, EU:C:2012:458, punt 71, kif ukoll tat-28 ta' Lulju 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punt 46). Mill-proċess jirriżulta, u kif l-Avukat Ġenerali osserva fil-punti 40 sa 43 tal-konklużjonijiet tiegħu, li dan ma huwiex il-każ fil-kawża prinċipali.

43 Bl-istess mod, hija ġurisprudenza stabbilita li d-dritt għal tnaqqis jista' jiġi rrifjutat meta jkun stabbilit, fid-dawl ta' elementi oġġettivi, li dan id-dritt huwa invokat b'mod frawdolenti jew b'mod abbużiv. Fil-fatt, il-ġlieda kontra l-frodi, l-evażjoni fiskali u l-abbużi eventwali huwa għan irrikonoxxut u inkoraġġut mid-Direttiva 2006/112, u l-individwi ma jistgħux jinvokaw b'mod frawdolenti jew b'mod abbużiv regoli tad-dritt tal-Unjoni (sentenza tal-21 ta' Ġunju 2012, Mahagében u Dávid, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punti 42 u 43 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

44 Fir-rigward tal-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, mill-elementi sottomessi quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li din għandha l-għan li tiġġieled il-frodi tal-VAT, billi tissanzjona, permezz tar-rifjut tad-dritt għal tnaqqis, aġir li jista' jikkontribwixxi sabiex jostakola l-kxif ta' tali frodi jew, mill-inqas, ta' nuqqas ta' pagament tal-VAT minn persuni taxxabbli li ma jwettqux l-obbligi previsti mil-liġi, jew li jevadu l-kontroll fiskali billi jiddikjaraw informazzjoni għall-identifikazzjoni tas-sede li ma tippermettix lill-awtorità fiskali li tidentifikah, jew jekk l-awtoritajiet fiskali jkunu kkonstataw li huma ma jeżerċitawx l-attività tagħhom fis-sede jew fid-domiċilju fiskali ddikjarat.

45 Il-Kummissjoni Ewropea nnotat fl-osservazzjonijiet tagħha, filwaqt li rreferiet għal data li tinsab fi stqarrija għall-istampa li hija ppubblikat fl-4 ta' Settembru 2015, li l-frodi tal-VAT hija partikolarment estensiva fir-Rumanija għaliex, matul is-sena 2013, id-differenza bejn id-dħul mistenni fil-qasam tal-VAT u l-VAT effettivament miġbura kienet ta' 41.1 %.

46 F'dan is-sens ukoll, il-Gvern Rumen enfasizza, waqt is-seduta, li huma d-diffikultajiet li ltaqgħu magħhom l-awtoritajiet fil-ġlieda kontra l-frodi tal-VAT li wasslu lil-leġiżlatur Rumen sabiex jistabbilixxi mekkaniżmu ta' prevenzjoni tal-evażjoni fiskali permezz tad-dikjarazzjoni ta' inattività ta' tali persuni taxxabbli, li l-aġir fiskali skorrett tagħhom jostakola l-kxif ta' irregolaritajiet fil-ġbir tal-VAT u jikkostitwixxi l-indizju ta' frodi fiskali. Minbarra dan, l-assenza ta' pagament tal-VAT tiġi

mgħoddija fuq il-prezz tal-bejgħ tal-prodotti u tas-servizzi u tagħti lill-bejjiegħ vantaġġ kompetittiv li jżid il-volum tal-bejgħ, b'tali mod li l-impożizzjoni ta' sanzjonijiet pekunjarji ma hijiex suffiċjenti għall-ġlieda kontra l-frodi tal-VAT.

47 Ma hemmx dubju li t-tfittxija ta' tali għan tikkostitwixxi l-eżekuzzjoni tal-obbligu tal-Istati Membri, li jirriżulta mill-Artikolu 4(3) TUE, mill-Artikolu 325 TFUE, kif ukoll mill-Artikolu 2, mill-Artikolu 250(1), u mill-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, li jieħdu l-miżuri leġiżlattivi u amministrattivi kollha xierqa biex jiżguraw il-ġbir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tagħhom u għall-ġlieda kontra l-frodi (sentenza tas-17 ta' Diċembru 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punt 41 u l-ġurisprudenza ċċitata). Minbarra dan, teżisti rabta diretta bejn il-ġbir tad-dħul mill-VAT skont id-dritt tal-Unjoni applikabbli u t-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-baġit tal-Unjoni tar-riżorsi mill-VAT korrispondenti, peress li kull lakuna fil-ġbir ta' dawn tal-ewwel potenzjalment tikkawża tnaqqis fit-tieni (ara s-sentenza tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punt 26).

48 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-Istati Membri għandhom jivverifikaw id-dikjarazzjonijiet tal-persuni taxxabbli, il-kontijiet tagħhom u d-dokumenti rilevanti l-oħra u għandhom jikkalkolaw u jiġbru t-taxxa dovuta (ara s-sentenza tad-9 ta' Lulju 2015, Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei, C-144/14, EU:C:2015:452, punt 26 u l-ġurisprudenza ċċitata).

49 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, l-Istati Membri jistgħu jipprevedu obbligi oħra barra dawk previsti minn din id-direttiva jekk huma jqisu li dawn l-obbligi huma neċessarji biex jiġi żgurat il-ġbir eżatt tal-VAT u biex tiġi evitata l-frodi.

50 Madankollu, il-miżuri adottati mill-Istati Membri ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħqu tali għanijiet. Għaldaqstant huma ma jistgħux jintużaw b'mod li jqiegħdu sistematikament f'dubju d-dritt għal tnaqqis tal-VAT u, għaldaqstant, in-newtralità tal-VAT (sentenzi tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et*, C-110/98 sa C-147/98, EU:C:2000:145 punt 52, kif ukoll tal-21 ta' Ġunju 2012, Mahagében u Dávid, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 57).

51 Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet diversi drabi li l-amministrazzjoni ma tistax tobbliga lill-persuna taxxabbli twettaq verifiki kumplessi u fid-dettall rigward il-fornitur tagħha, li fil-fatt jimplika t-trasferiment tal-atti ta' kontroll li għandha twettaq din l-amministrazzjoni fuq il-persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-21 ta' Ġunju 2012, Mahagében u Dávid, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 65, kif ukoll tal-31 ta' Jannar 2013, Stroy trans, C-642/11, EU:C:2013:54, punt 50).

52 Min-naħa l-oħra, ma huwiex kontra d-dritt tal-Unjoni li jkun meħtieġ li operatur jieħu kull miżura li tista' tkun raġonevolment mitluba minnu sabiex jiġi żgurat li l-operazzjoni li huwa jwettaq ma twassalx għal parteċipazzjoni tiegħu fi frodi fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-27 ta' Settembru 2007, Teleos *et*, C-409/04, EU:C:2007:548, punti 65 u 68, kif ukoll tal-21 ta' Ġunju 2012, Mahagében u Dávid, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 54).

53 F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tittrasferixxix fuq il-persuna taxxabbli l-atti ta' kontroll li għandhom jitwettqu mill-amministrazzjoni, iżda tinformaha bir-riżultat ta' investigazzjoni amministrattiva li minnha jirriżulta li l-persuna taxxabbli ddikjarata inattiva ma għadhiex tista' tiġi kkontrollata mill-amministrazzjoni kompetenti, jew għaliex din il-persuna taxxabbli ma baqgħetx tissodisfa l-obbligi ta' dikjarazzjoni imposti mil-liġi, jew għaliex hija ddikjarat informazzjoni għall-identifikazzjoni tas-sede li ma tippermettix lill-awtorità fiskali kkonċernata li tidentifikah, jew inkella għaliex hija ma teżerċitax l-attività tagħha fis-sede jew fid-domiċilju fiskali ddikjarat.

54 L-uniku obbligu impost fuq il-persuna taxxabbli jikkonsisti, fil-fatt, fil-konsultazzjoni tal-lista tal-kontribwenti ddikjarati inattivi mwaħħla fis-sede tal-ANAF u ppubblikata fuq il-paġna internet ta' din, u tali verifika hija, minbarra dan, faċli sabiex issir.

55 B'dan il-mod jidher li, billi tobbliga lill-persuna taxxabbli twettaq din il-verifika, il-leġiżlazzjoni nazzjonali ssegwi għan li huwa leġittimu u saħansitra impost mid-dritt tal-Unjoni, jiġifieri dak li jiġi żgurat il-ġbir eżatt tal-VAT u li tiġi evitata l-frodi, u li tali verifika tista' raġonevolment tiġi meħtieġa minn operatur ekonomiku. Madankollu, għandu jiġi vverifikat jekk din il-leġiżlazzjoni tmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan segwit.

56 Minkejja li l-assenza ta' preżentata tad-dikjarazzjonijiet fiskali previsti mil-liġi tista' titqies bħala indizju ta' frodi, hija ma tipprovax b'mod inkonfutabbli l-eżistenza ta' frodi tal-VAT. Minbarra dan, mill-elementi pprovduti lill-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, suġġett għall-verifiki li għandhom isiru mill-qorti tar-rinviju, anki meta l-persuna taxxabbli tkun irregolarizzat is-sitwazzjoni tagħha u tkun kisbet it-tħassir tagħha mil-lista tal-persuna taxxabbli rreġistrati bħala inattivi, is-sanzjoni prevista fl-Artikolu 11(1b) tal-kodiċi tat-taxxa tibqa', b'tali mod li l-akkwirent tal-oġġett jew tas-servizz ma jkunx jista' jkollu mill-ġdid id-dritt għal tnaqqis tal-VAT. Min-naħa l-oħra, l-Artikolu 11(1a) tal-kodiċi tat-taxxa jipprevedi li l-persuna taxxabbli "attivata mill-ġdid" hija awtorizzata, wara l-"attivazzjoni mill-ġdid" tagħha, tirkupra l-VAT li t-tnaqqis tagħha ġie rrifjutat matul il-perijodu ta' inattività.

57 F'dan ir-rigward, il-Gvern Rumen indika li l-liġi kienet ġiet emendata u li, mill-1 ta' Jannar 2017, fil-każ ta' attivazzjoni mill-ġdid ta' persuna taxxabbli ddikjarata inattiva, l-effetti fiskali tal-inattivazzjoni jiġu annullati, kemm għall-persuna taxxabbli kkonċernata kif ukoll għall-imsieħba kummerċjali tagħha li jkollhom mill-ġdid id-dritt għal tnaqqis tal-VAT marbuta mat-tranżazzjonijiet konklużi matul il-perijodu ta' inattività.

58 Skont Paper Consult, Rom Packaging ħallset fit-Teżor il-VAT irċevuta minħabba l-kuntratt konkluż ma' Paper Consult. B'risposta għal domanda magħmula mill-Qorti tal-Ġustizzja, il-Gvern Rumen ikkonferma li ammonti korrispondenti għall-VAT dovuta minn Rom Packaging kienu effettivament tħallsu, iżda li ma kienx possibbli li jiġi vverifikat jekk dawn l-ammonti kinux marbuta mat-tranżazzjonijiet konklużi bejn iż-żewġ kumpanniji għaliex Rom Packaging ma kinitx ippreżentat id-dikjarazzjonijiet ta' VAT tagħha.

59 Suġġett għall-verifiki li għandhom isiru mill-qorti tar-rinviju, jibqa' l-fatt li l-Artikolu 11(1b) tal-kodiċi tat-taxxa, fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali, ma jipprevedix regolarizzazzjoni favur il-persuna taxxabbli li tinsab downstream minkejja l-prova tal-pagament tal-VAT mill-persuna taxxabbli li tinsab upstream, peress li n-nuqqas ta' rikonoxximent tad-dritt għal tnaqqis huwa definittiv.

60 Issa, l-impossibbiltà, għall-persuna taxxabbli, li tipprova li t-tranżazzjonijiet konklużi mal-operatur iddikjarat inattiv jissodisfaw il-kundizzjonijiet previsti mid-Direttiva 2006/112 u, b'mod partikolari, li l-VAT tħallset fit-Teżor minn dan l-operatur tmur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan leġittimu segwit permezz ta' din id-direttiva.

61 Għaldaqstant ir-risposta għad-domandi magħmula għandha tkun li d-Direttiva 2006/112 għandha tiġi interpretata fis-sens li hija tipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tirrifjuta d-dritt għal tnaqqis tal-VAT lil persuna taxxabbli għar-raġuni li l-operatur li pprovdielha servizz b'fattura li fuqha jinsabu b'mod distint l-ispiża u l-VAT ġie ddikjarat inattiv mill-amministrazzjoni fiskali ta' Stat Membru, u fid-dawl tal-fatt li din id-dikjarazzjoni ta' inattività hija pubblika u aċċessibbli fuq l-internet għal kull persuna taxxabbli f'dan l-Istat, meta dan ir-rifjut tad-dritt għal tnaqqis ikun sistematiku u definittiv, li ma jippermettix li tinġab il-prova tal-assenza ta' frodi jew ta' telf ta' dħul fiskali.

Fuq it-talba sabiex l-effetti tas-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jiġu limitati ratione temporis

62 Il-Gvern Rumen talab lill-Qorti tal-Ġustizzja, fil-każ li din tqis li d-dritt tal-Unjoni jipprekludi liġi bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, sabiex tillimita l-effetti tas-sentenza li tingħata *ratione temporis*.

63 Insostenn tat-talba tiegħu, dan il-gvern jinvoka, fl-ewwel lok, il-*bona fide* tiegħu, li tirriżulta minn dubji oġġettivi rigward il-portata tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja kif ukoll mis-segwitu li ngħata lil proċedura "EU Pilot" dwar il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni f'din il-kawża, li fil-kuntest tagħha, abbażi tar-risposta tal-awtoritajiet Rumeni, il-Kummissjoni għalqet il-fajl, li wassal lil dawn l-awtoritajiet sabiex jaħsbu li din il-leġiżlazzjoni kienet kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni. Fit-tieni lok, il-Gvern Rumen jenfasizza l-konsegwenzi finanzjarji gravi jekk, wara s-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, it-tnaqqis tal-VAT ikollu jingħata lill-operaturi kollha li kkonkludew tranżazzjonijiet ma' operaturi ddikjarati inattivi sa mis-sena 2007.

64 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-interpretazzjoni li din tal-aħħar tagħti lil regola ta' dritt tal-Unjoni, fl-eżerċizzju tal-kompetenzi mogħtija lilha mill-Artikolu 267 TFUE, tikkjarifika u tippreċiża t-tifsira u l-portata ta' din ir-regola, hekk kif għandha jew kellha tinftiehem u tiġi applikata sa mill-mument tad-dħul fis-seħħ tagħha. Minn dan jirriżulta li r-regola hekk interpretata tista' u għandha tiġi applikata mill-qorti anki għal relazzjonijiet legali mnissla u kkostitwiti qabel is-sentenza li tiddeċiedi fuq it-talba għal interpretazzjoni jekk, barra minn hekk, il-kundizzjonijiet li jippermettu li titressaq kawża dwar l-applikazzjoni tal-imsemmija regola quddiem il-qrati kompetenti jkunu ssodisfatti (ara s-sentenzi tal-10 ta' Mejju 2012, Santander Asset Management SGIIC *et*, C-338/11 sa C-347/11, EU:C:2012:286, punt 58, kif ukoll tat-22 ta' Settembru 2016, Microsoft Mobile Sales International *et*, C-110/15, EU:C:2016:717, punt 59).

65 Huwa biss f'każijiet eċċezzjonali ferm li l-Qorti tal-Ġustizzja tista', b'applikazzjoni ta' prinċipju ġenerali ta' ċertezza legali inerenti fl-ordinament ġuridiku tal-Unjoni, tillimita l-possibbiltà għal kull persuna kkonċernata li tinvoka dispożizzjoni li hija tkun interpretat bil-għan li tqiegħed inkwistjoni relazzjonijiet ġuridiċi stabbiliti in *bona fide*. Sabiex tali limitazzjoni tkun tista' tiġi stabbilita, huwa neċessarju li jiġu ssodisfatti żewġ kriterji essenzjali, jiġifieri l-*bona fide* tal-persuni kkonċernati u r-riskju ta' diffikultajiet serji (ara s-sentenza tal-10 ta' Mejju 2012, Santander Asset Management SGIIC *et*, C-338/11 sa C-347/11, EU:C:2012:286, punt 59, kif ukoll tat-22 ta' Settembru 2016, Microsoft Mobile Sales International *et*, C-110/15, EU:C:2016:717, punt 60).

66 B'mod iktar speċifiku, il-Qorti tal-Ġustizzja rrikorriet għal din is-soluzzjoni biss f'ċirkustanzi speċifiċi ferm, fost l-oħrajn meta kien hemm riskju ta' riperkussjonijiet ekonomiċi serji dovuti b'mod partikolari għan-numru għoli ta' relazzjonijiet ġuridiċi stabbiliti in *bona fide* fuq il-bażi tal-leġiżlazzjoni kkunsidrata bħala validament fis-seħħ u meta kien jidher li l-individwi u l-awtoritajiet nazzjonali kienu ġew imwassla jadottaw aġir mhux konformi mad-dritt tal-Unjoni minħabba inċertezza oġġettiva u importanti rigward il-portata tad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni, inċertezza li għaliha kien eventwalment ikkontribwixxa l-aġir innifsu adottat minn Stati Membri oħra jew mill-Kummissjoni (ara s-sentenza tal-10 ta' Mejju 2012, Santander Asset Management SGIIC *et*, C-338/11 sa C-347/11, EU:C:2012:286, punt 60, kif ukoll tat-22 ta' Settembru 2016, Microsoft Mobile Sales International *et*, C-110/15, EU:C:2016:717, punt 61).

67 Fir-rigward tad-dubji enfasizzati mill-Gvern Rumen rigward l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, għandu jitfakkar li r-rifjut tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT lil persuni taxxabbli jikkostitwixxi eċċezzjoni minn prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT li, skont ġurisprudenza stabbilita, il-legalità tiegħu hija aċċettata biss f'ċirkustanzi eċċezzjonali.

68 L-għeluq mill-Kummissjoni ta' proċedura "EU Pilot" ma jibdilx dan l-analiżi. Fil-fatt, l-għeluq ta' tali proċedura informali, li bl-ebda mod ma hija rregolata mid-dispożizzjonijiet tat-Trattati, iżda timplika kooperazzjoni volontarja bejn il-Kummissjoni u l-Istati Membri, intiża ġeneralment kemm sabiex tiġi

vverifikata l-applikazzjoni korretta tad-dritt tal-Unjoni u biex jiġu riżolti fi stadju bikri l-kwistjonijiet li tqajjem din l-applikazzjoni, bl-ebda mod ma jippreġudika s-setgħa tal-Kummissjoni li tibda proċedura formali ta' rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu skont l-Artikolu 258 TFUE. F'kull każ, l-attitudni tal-Kummissjoni ma tistax inkwantu tali tagħti lok għall-aspettattivi leġittimi ta' Stat Membru rigward il-konformità tal-leġiżlazzjoni nazzjonali tiegħu mad-dritt tal-Unjoni meta, bħal f'din il-kawża, mill-ġurisprudenza jirriżulta li ma teżistix inċertezza oġġettiva u kunsiderevoli rigward il-portata tad-dritt tal-Unjoni, b'mod partikolari tad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112.

69 Peress li l-kriterju marbut mal-*bona fide* tal-partijiet interessati ma huwiex issodisfatt f'dak li jirrigwarda l-awtoritajiet Rumeni, ma hemmx lok li jiġi vverifikat jekk huwiex issodisfatt dak rigward il-gravità tar-riperkussjonijiet ekonomiċi.

70 Minn dawn il-kunsiderazzjonijiet jirriżulta li ma hemmx lok li jiġu limitati *ratione temporis* l-effetti ta' din is-sentenza.

Fuq l-ispejjeż

71 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 (It-Tieni Awla) taqta' u tiddeċiedi:

Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandha tiġi interpretata fis-sens li hija tipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, bis-saħħa ta' liema d-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud jiġi rrifjutat lil persuna taxxabbli għar-raġuni li l-operatur li pprovdielha servizz b'fattura li fuqha jinsabu b'mod distint l-ispiża u t-taxxa fuq il-valur miżjud ġie ddikjarat inattiv mill-amministrazzjoni fiskali ta' Stat Membru, u fid-dawl tal-fatt li din id-dikjarazzjoni ta' inattività hija pubblika u aċċessibbli fuq l-internet għal kull persuna taxxabbli f'dan l-Istat, meta dan ir-rifjut tad-dritt għal tnaqqis ikun sistematiku u definittiv, li ma jippermettix li tinġab il-prova tal-assenza ta' frodi jew ta' telf ta' dħul fiskali.

Firem