SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla)

24 ta’ Frar 2022*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 167 u 168 – Dritt għal tnaqqis – Rifjut – Evażjoni tat-taxxa – Produzzjoni tal-provi – Sospensjoni tad-deċiżjoni fuq ilment amministrattiv li jirrigwarda avviż ta’ tassazzjoni li jirrifjuta dritt għal tnaqqis, fl-istennija tal-eżitu ta’ proċeduri kriminali – Awtonomija proċedurali tal-Istati Membri – Prinċipju ta’ newtralità fiskali – Dritt għal amministrazzjoni tajba – Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea”

Fil-Kawża C-582/20,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Înalta Curte de Casație și Justiție (il-Qorti Għolja tal-Kassazzjoni u tal-Ġustizzja, ir-Rumanija), permezz ta’ deċiżjoni tat-23 ta’ Lulju 2020, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-5 ta’ Novembru 2020, fil-proċedura

**SC Cridar Cons SRL**

vs

**Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj,**

**Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca,**

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla),

komposta minn E. Regan, President tal-Awla, I. Jarukaitis (Relatur), M. Ilešič, D. Gratsias u Z. Csehi, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: G. Pitruzzella,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal SC Cridar Cons SRL, minn C. F. Costaș, S. I. Puț u A. Tomuța, avocați,

* Lingwa tal-kawża: ir-Rumen.

– għall-Gvern Rumen, minn E. Gane, R. I. Haţieganu u A. Rotăreanu, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u A. Armenia, bħala aġenti,

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 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT"), u tal-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (iktar 'il quddiem il-"Karta").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn, minn naħa, SC Cridar Cons SRL (iktar 'il quddiem "Cridar") u, min-naħa l-oħra, l-Administraţia Judeţeană a Finanţelor Publice Cluj (l-Amministrazzjoni Dipartimentali tal-Finanzi Pubbliċi ta' Cluj, ir-Rumanija) (iktar 'il quddiem l-"AJFP Cluj") u d-Direcţia Generală Regională a Finanţelor Publice Cluj-Napoca (id-Direttorat Ġenerali Reġjonali tal-Finanzi Pubbliċi ta' Cluj-Napoca, ir-Rumanija) (iktar 'il quddiem id-"DGRFP Cluj-Napoca") dwar deċiżjoni ta' sospensjoni tad-deċiżjoni fuq ilment amministrattiv kontra avviż ta' tassazzjoni li jirrifjuta dritt għat-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT), sal-għeluq ta' kawża kriminali.

### Il-kuntest ġuridiku

#### *Id-dritt tal-Unjoni*

3 L-Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi li:

"Dritt ta' tnaqqis iseħħ fil-ħin meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta."

4 L-Artikolu 168 ta' din id-direttiva jippreċiża li:

"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 taxxabbli oħra;

[…]"

***Id-dritt Rumen***

*Il-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali*

5 Il-Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (il-Liġi Nru 207/2015 dwar il-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-"Kodiċi ta' Proċedura Fiskali"), tipprevedi, fl-Artikolu 118(3) tagħha, li "[i]l-kontroll fiskali għandu jsir darba biss għal kull tip ta' kreditu fiskali u għal kull perijodu taxxabbli".

6 L-Artikolu 128 tal-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali, intitolat "Kontroll fiskali ġdid", jistabbilixxi, fil-paragrafu 1 tiegħu, li:

"B'deroga mill-Artikolu 118(3), il-kap tal-awtorità ta' kontroll fiskali jista' jiddeċiedi li jikkontrolla mill-ġdid ċerti tipi ta' obbligi fiskali għal perijodu taxxabbli partikolari wara li titfaċċa informazzjoni addizzjonali li din l-awtorità ma kinitx taf biha fid-data tal-kontroll fiskali u li għandha effett fuq ir-riżultati ta' dan tal-aħħar."

7 Skont l-Artikolu 131 ta' dan il-kodiċi, intitolat "Riżultat tal-kontroll fiskali":

"(1) Ir-riżultat tal-kontroll fiskali għandu jingħata bil-miktub, permezz ta' rapport ta' kontroll fiskali, li jiddeskrivi l-konstatazzjonijiet tal-awtorità ta' kontroll fiskali mill-perspettiva fattwali u legali kif ukoll il-konsegwenzi fiskali ta' dawn il-konstatazzjonijiet.

[...]

4) Ir-rapport ta' kontroll fiskali għandu jikkostitwixxi l-bażi għall-ħruġ:

a) l-avviż ta' tassazzjoni, għal differenzi ta' żieda jew ta' tnaqqis meta mqabbla mal-obbligi fiskali prinċipali relatati mad-differenzi fil-valur taxxabbli;

[...]"

8 L-Artikolu 132 tal-imsemmi kodiċi, intitolat "Riferiment lill-awtoritajiet responsabbli għall-proċeduri kriminali", jgħid, fil-paragrafu 1 tiegħu, li:

"L-awtorità ta' kontroll fiskali hija marbuta li tagħmel riferiment lill-korpi ġudizzjarji kompetenti fir-rigward tal-konstatazzjonijiet li jkunu saru waqt il-kontroll fiskali u li jistgħu jissodisfaw elementi li jikkostitwixxu reat, fil-kundizzjonijiet previsti mil-liġi kriminali."

9 L-Artikolu 268 tal-istess kodiċi, intitolat "Possibbiltà li jitressaq ilment", jippreċiża, fil-paragrafu 1 tiegħu, li:

"Ilment jista' jitressaq, skont dan it-titolu, kontra titolu ta' kreditu kif ukoll kontra kull att amministrattiv fiskali ieħor. Peress li l-ilment huwa rikors mhux kontenzjuż, dan ma jċaħħadx lill-persuna li tqis lilha nnifisha leża minn att amministrattiv fiskali mid-dritt għal rikors kontenzjuż."

10 L-Artikolu 277 tal-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali, intitolat "Sospensjoni tad-deċiżjoni fil-proċedura ta' lment amministrattiv", jaqra kif ġej:

"1) Il-korp responsabbli għall-ipproċessar tal-ilment jista' jissospendi d-deċiżjoni, permezz ta' deċiżjoni motivata, meta:

a) il-korp li jwettaq l-attività ta' kontroll ikun għamel riferiment lill-korpi kompetenti fir-rigward tal-eżistenza ta' indizji ta' twettiq ta' ksur dwar il-mezzi ta' prova għall-istabbiliment tal-valur taxxabbli, ksur li l-konstatazzjoni tiegħu għandha influwenza deċiżiva fuq is-soluzzjoni li ser tingħata fil-kuntest tal-proċedura amministrattiva;

[…]

4) Id-deċiżjoni definittiva tal-qorti kriminali li tiddeċiedi dwar l-azzjoni ċivili tista' tiġi invokata kontra l-korpi inkarigati mill-ipproċessar tal-ilmenti għal dak li jikkonċerna s-somom li għalihom l-Istat ikun ikkostitwixxa ruħu bħala parti ċivili."

11 Skont l-Artikolu 278 ta' dan il-kodiċi, intitolat "Sospensjoni tal-eżekuzzjoni tal-att amministrattiv fiskali":

"1) Il-preżentata ta' lment amministrattiv ma jwassalx għas-sospensjoni tal-eżekuzzjoni tal-att amministrattiv fiskali.

2) Id-dispożizzjonijiet ta' dan l-artikolu ma jippreġudikawx id-dritt tal-lanjant li jitlob is-sospensjoni tal-eżekuzzjoni tal-att amministrattiv fiskali skont il-[Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 (il-Liġi Nru 554/2004 dwar il-kontenzjuż amministrattiv)] […]

[…]"

12 L-Artikolu 281 tal-imsemmi kodiċi, intitolat "Komunikazzjoni tad-deċiżjoni u rimedju ġudizzjarju", jipprevedi, fil-paragrafu 2 tiegħu, li:

"Il-lanjant jew il-persuni li jintervjenu fil-proċedura ta' lment jistgħu jikkontestaw id-deċiżjonijiet fuq ilment kif ukoll l-atti amministrattivi fiskali li għalihom jirreferu dawn id-deċiżjonijiet quddiem il-qorti amministrattiva kompetenti […]"

13 L-Artikolu 350 tal-istess kodiċi, intitolat "Kollaborazzjoni mal-awtoritajiet responsabbli għall-proċeduri kriminali", jistabbilixxi, fil-paragrafi 2 u 3 tiegħu, li:

"2) Fil-każijiet debitament iġġustifikati, l-[Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF) (l-Aġenzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali, ir-Rumanija)] tista' tkun inkarigata twettaq kontrolli fiskali, skont l-għanijiet stabbiliti, wara l-ftuħ ta' proċeduri kriminali u fuq parir tal-prosekutur.

3) Ir-riżultat tal-kontrolli previsti fil-paragrafi 1 u 2 għandu jiġi rreġistrat f'proċessi verbali, li jikkostitwixxu mezzi ta' prova. Il-proċessi verbali ma jikkostitwixxux titolu ta' kreditu fiskali fis-sens ta' dan il-kodiċi."

14 Permezz tas-sentenza Nru 72 tad-29 ta' Jannar 2019, il-Curtea Constituțională (il-Qorti Kostituzzjonali, ir-Rumanija) ikkonstatat l-antikostituzzjonalità tal-espressjoni "li jikkostitwixxu mezzi ta' prova" li tinsab f'dan l-Artikolu 350(3).

*Il-Liġi dwar il-Kontenzjuż Amministrattiv*

15 Il-Liġi Nru 554/2004 dwar il-kontenzjuż amministrattiv, fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-kawża prinċipali (iktar ’il quddiem il-“Liġi dwar il-Kontenzjuż Amministrattiv”), tinkludi l-Artikolu 2(1) li jagħti d-definizzjonijiet li ġejjin:

“Għall-finijiet ta’ din il-liġi, għandhom japplikaw id-definizzjonijiet li ġejjin:

[…]

ş) ‘dannu imminenti’: id-dannu materjali futur u prevedibbli jew, jekk ikun il-każ, id-disturb prevedibbli serju tal-funzjonament ta’ awtorità pubblika jew ta’ servizz pubbliku;

t) ‘każijiet debitament iġġustifikati’: iċ-ċirkustanzi ta’ fatt u ta’ dritt ta’ natura li joħolqu dubju serju fir-rigward tal-legalità tal-att amministrattiv;

[…]”.

16 L-Artikolu 14 tal-Liġi dwar il-Kontenzjuż Amministrattiv, intitolat “Sospensjoni tal-eżekuzzjoni tal-att”, jistabbilixxi, fil-paragrafu 1 tiegħu, li:

“Fil-każijiet debitament iġġustifikati u għall-prevenzjoni ta’ dannu imminenti, wara r-riferiment […] lill-awtorità pubblika li tkun ħarġet l-att jew lill-awtorità ġerarkika superjuri, il-persuna leża tista’ titlob lill-qorti kompetenti tordna s-sospensjoni tal-eżekuzzjoni tal-att amministrattiv unilaterali sakemm il-qorti li tittratta l-mertu tagħti d-deċiżjoni tagħha. Jekk il-persuna leża ma tippreżentax ir-rikors tagħha għall-annullament tal-att fi żmien 60 jum, is-sospensjoni tal-eżekuzzjoni tintemm *ipso iure* u mingħajr ebda formalità.”

17 L-Artikolu 15 ta’ din il-liġi, intitolat “Talba għal sospensjoni bir-rikors fil-kawża prinċipali”, jipprevedi li:

“1) Is-sospensjoni tal-eżekuzzjoni tal-att amministrattiv unilaterali tista’ tintalab mir-rikorrent, għar-raġunijiet previsti fl-Artikolu 14, u permezz ta’ rikors indirizzat lill-qorti kompetenti għall-annullament totali jew parzjali tal-att ikkontestat. F’dan il-każ, il-qorti tista’ tordna s-sospensjoni tal-eżekuzzjoni tal-att amministrattiv ikkontestat sakemm il-kawża tiġi deċiża b’mod definittiv u irrevokabbli. It-talba għas-sospensjoni tal-eżekuzzjoni tista’ titressaq fl-istess ħin bħar-rikors fil-kawża prinċipali jew f’rikors separat, sakemm tingħata deċiżjoni fuq il-mertu tar-rikors.

[…]

4) Fil-każ li jintlaqa’ r-rikors fuq il-mertu, il-miżura ta’ sospensjoni tal-eżekuzzjoni, ordnata skont l-Artikolu 14, għandha tiġi estiża *ipso iure* sakemm il-kawża tiġi deċiża b’mod definittiv u irrevokabbli, anki jekk ir-rikorrent ma jkunx talab is-sospensjoni tal-eżekuzzjoni tal-att amministrattiv skont il-paragrafu 1.”

**Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari**

18 Cridar, kumpannija attiva fil-qasam tal-kostruzzjoni tat-toroq u tal-awtostradi, kienet suġġetta għal kontroll fiskali relatat mal-VAT għall-perijodu mill-1 ta' Jannar 2011 sat-30 ta' April 2014. Matul dan il-kontroll, l-Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud (l-Amministrazzjoni Dipartimentali tal-Finanzi Pubbliċi ta' Bistrița-Năsăud, ir-Rumanija) irrikonoxxitilha dritt għat-tnaqqis tal-VAT għat-tranżazzjonijiet inklużi fil-kontabbiltà tagħha.

19 Fil-bidu tas-sena 2015, il-Parchetul de pe lângă Curtea de Apel Cluj (l-Uffiċċju tal-Prosekutur fi ħdan il-Qorti tal-Appell ta' Cluj, ir-Rumanija) (iktar 'il quddiem l-"Uffiċċju tal-Prosekutur") eżamina l-fajl kriminali Nru 363/P/2015, li fih ġew ifformulati akkużi ta' evażjoni tat-taxxa fir-rigward ta' diversi persuni, fosthom l-amministratur ta' Cridar. F'data mhux speċifikata matul is-sena 2016, l-Uffiċċju tal-Prosekutur talab lid-DGRFP Cluj-Napoca jwettaq kontroll fiskali ġdid ta' Cridar, minħabba li kienu jeżistu provi li, matul il-perijodu mill-1 ta' Jannar 2011 sal-31 ta' Diċembru 2015, din il-kumpannija kienet wettqet akkwisti fittizji mingħand diversi kumpanniji oħra. Id-DGRFP Cluj-Napoca inkariga lill-AJFP Cluj sabiex twettaq dan il-kontroll ġdid. Dan żvolġa bejn l-4 u s-17 ta' Ottubru 2016 u kien jirrigwarda biss il-perijodu li kien is-suġġett tal-kontroll fiskali msemmi fil-punt preċedenti.

20 Fir-rapport ta' kontroll fiskali tiegħu tat-3 ta' Novembru 2016 u fl-avviż ta' impożizzjoni tiegħu fl-istess jum, l-AJFP Cluj irrifjutat, kuntrarjament għall-pożizzjoni adottata fl-2014, li tirrikonoxxi lil Cridar id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT għat-tranżazzjonijiet kollha ta' akkwist imwettqa minn din il-kumpannija mingħand ħames kumpanniji msemmija mill-Uffiċċju tal-Prosekutur (iktar 'il quddiem l-"akkwisti inkwistjoni") u imponiet fuq Cridar obbligi fiskali addizzjonali fl-ammont ta' 2 103 272 lei Rumeni (RON) (madwar EUR 425 000), bħala VAT u taxxa fuq il-kumpanniji. Skont l-Artikolu 128 tal-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali, l-AJFP Cluj irrevokat wkoll l-avviż ta' tassazzjoni għas-sena 2014 u rrevediet ir-riżultati kollha tal-kontroll fiskali preċedenti fil-qasam tal-VAT. Dan l-avviż ta' tassazzjoni ġdid kien ibbażat fuq sensiela ta' irregolaritajiet ikkonstatati upstream, fil-livell ta' ħames fornituri ta' Cridar jew tal-fornituri tagħhom, li fid-dawl tagħhom l-AJFP Cluj ikkonkludiet li kien jeżisti suspett raġonevoli li kienet inħolqot sitwazzjoni artifiċjali sabiex Cridar iżżid b'mod fittizju l-ispejjeż tagħha u tnaqqas l-ammonti ta' VAT korrispondenti, mingħajr ma jkunu jeżistu tranżazzjonijiet ekonomiċi reali.

21 Mal-ħruġ ta' dawn l-atti, l-awtoritajiet fiskali għamlu riferiment lill-Uffiċċju tal-Prosekutur għal investigazzjoni fir-rigward ta' dawn il-fatti ta' evażjoni tat-taxxa dwar it-tranżazzjonijiet ikkontrollati. Barra minn hekk, proċeduri kriminali li jirrigwardaw dawn il-fatti kienu diġà nbdew u kienu s-suġġett tal-fajl ta' investigazzjoni Nru 363/P/2015.

22 Fil-11 ta' Novembru 2016, Cridar ressqet ilment quddiem id-DGRFP Cluj-Napoca kontra l-avviż ta' tassazzjoni tat-3 ta' Novembru 2016 u, abbażi tal-Artikolu 14 tal-Liġi dwar il-Kontenzjuż Amministrattiv, ressqet talba għas-sospensjoni tal-eżekuzzjoni ta' dan l-avviż, li ntlaqgħet mill-Curtea de Apel Cluj (il-Qorti tal-Appell ta' Cluj, ir-Rumanija) permezz ta' sentenza mogħtija fl-2016, li ordnat is-sospensjoni tal-eżekuzzjoni tal-avviż ta' tassazzjoni sakemm il-qorti li tittratta l-mertu tagħti d-deċiżjoni tagħha.

23 Permezz ta' deċiżjoni tas-16 ta' Marzu 2017 fuq l-ilment imsemmi fil-punt preċedenti, id-DGRFP Cluj-Napoca ċaħad l-ilmenti ta' natura proċedurali li kienu ġew ippreżentati minn Cridar, iżda ordna s-sospensjoni tad-deċiżjoni fuq il-mertu tal-ilment fiskali skont l-Artikolu 277(1)(a) tal-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali, billi osserva li l-korp responsabbli għall-ipproċessar tal-ilment

ma jistax jiddeċiedi fuq il-mertu tal-kawża qabel ma jkun hemm deċiżjoni li ttemm il-proċeduri kriminali u tikkonferma jew tinvalida s-suspetti tal-korpi ta' kontroll dwar ir-realtà tal-akkwisti inkwistjoni.

24 Permezz ta' rikors ippreżentat fid-29 ta' Ġunju 2017, Cridar talbet lill-Curtea de Apel Cluj (il-Qorti tal-Appell ta' Cluj), prinċipalment, tannulla din id-deċiżjoni tas-16 ta' Marzu 2017 għal raġunijiet proċedurali u, sussidjarjament, tannulla l-imsemmija deċiżjoni u tikkundanna lid-DGRFP Cluj-Napoca jiddeċiedi fuq il-mertu tal-ilment tagħha. Barra minn hekk, Cridar talbet is-sospensjoni tal-eżekuzzjoni tal-avviż ta' tassazzjoni sakemm il-kawża tiġi deċiża definittivament mill-qorti kriminali, skont l-Artikolu 15 tal-Liġi dwar il-Kontenzjuż Amministrattiv.

25 Permezz ta' sentenza tad-29 ta' Settembru 2017, dik il-qorti ċaħdet dan ir-rikors. Hija qieset b'mod partikolari li d-DGRFP Cluj-Napoca għandu dritt ta' evalwazzjoni tal-opportunità li jissospendi d-deċiżjoni fuq l-ilment fiskali, sabiex jevita li jingħataw deċiżjonijiet kontradittorji fir-rigward tal-istess sitwazzjoni legali. Minn dan hija ddeduċiet li kienet legali d-deċiżjoni ta' din l-awtorità li tissospendi d-deċiżjoni fuq l-ilment fiskali sakemm jiġi ddeterminat, mill-qorti kriminali, jekk l-akkwisti inkwistjoni humiex reali. L-imsemmija qorti ċaħdet ukoll it-talba għas-sospensjoni tal-eżekuzzjoni tal-avviż ta' tassazzjoni sakemm tingħata deċiżjoni definittiva mill-qorti kriminali, peress li l-motivi ta' illegalità invokati ma joħolqux apparenza ta' illegalità tal-att u li l-imminenza ta' dannu ma ġietx stabbilita. F'dan ir-rigward, hija tosserva li d-deċiżjoni, imsemmija fil-punt 22 ta' din is-sentenza, li tilqa' t-talba għas-sospensjoni tal-eżekuzzjoni ppreżentata abbażi tal-Artikolu 14 tal-Liġi dwar il-Kontenzjuż Amministrattiv ma għandhiex l-awtorità ta' *res judicata* sabiex tiddeċiedi talba simili bbażata fuq l-Artikolu 15 ta' din il-liġi, minħabba d-differenza li tikkonċerna l-effetti *ratione temporis* taż-żewġ proċeduri inkwistjoni.

26 Fil-11 ta' Ottubru 2017, Cridar appellat fil-kassazzjoni minn din is-sentenza quddiem l-Înalta Curte de Casație și Justiție (il-Qorti Għolja tal-Kassazzjoni u tal-Ġustizzja, ir-Rumanija), il-qorti tar-rinviju. Fil-kuntest ta' dan l-appell, din il-kumpannija ssostni b'mod partikolari li, fid-deċiżjoni tas-16 ta' Marzu 2017 fuq l-ilment fiskali tagħha, id-DGRFP Cluj-Napoca osserva, kuntrarjament għal dak li kien ġie kkonstatat fil-kuntest tat-tieni kontroll fiskali, li kienu instabu biss indizji li l-akkwisti inkwistjoni setgħu kienu fittizji u li l-kwistjoni tan-natura fittizja jew le tagħhom ġiet deċiża biss fl-eżitu definittiv tal-kawża kriminali. Hija ssostni li, minħabba dawn l-interpretazzjonijiet kontradittorji dwar il-provi amministrati, il-valur legali tagħhom kif ukoll l-awtorità li tista' tistabbilixxi n-natura fittizja jew reali ta' tranżazzjonijiet, il-persuna taxxabbli hija ristretta u ma għandha l-ebda possibbiltà li teżerċita d-dritt tagħha għal tnaqqis. Għalhekk, il-leġiżlazzjoni nazzjonali tidher li imponiet kundizzjoni addizzjonali għar-rikonoxximent tad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT, jiġifieri l-konferma, mill-qorti kriminali, tar-realtà tat-tranżazzjonijiet ikkonċernati, li la tirriżulta mid-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni applikabbli u lanqas mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja.

27 Il-qorti tar-rinviju tippreċiża li, peress li l-kawża li tressqet quddiemha ma tirrigwardax il-legalità sostantiva tal-avviż ta' tassazzjoni tat-3 ta' Novembru 2016, hija ma tistax tiddetermina jekk l-elementi msemmija fih humiex suffiċjenti, fid-dawl tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, sabiex tiġġustifika rifjut tad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT.

28 Din il-qorti tosserva, barra minn hekk, li Cridar ma tistax, għalissa, tikseb soluzzjoni ġudizzjarja fuq il-mertu tal-ilment tagħha, peress li, skont il-ġurisprudenza nazzjonali, il-kontestazzjoni ġudizzjarja ta' avviż ta' tassazzjoni hija possibbli biss, fid-dawl tal-Artikolu 281 tal-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali, jekk id-deċiżjoni fuq il-mertu tal-ilment tiġi kkontestata fl-istess ħin ma' dan l-avviż. Issa, f'dan il-każ, kull ma għamlet l-awtorità fiskali awtriċi tad-deċiżjoni tas-

16 ta' Marzu 2017 kien li tissospendi d-deċiżjoni. L-imsemmija qorti żżid li, skont l-Artikolu 278(1) ta' dan il-kodiċi, it-tressiq ta' lment amministrattiv ma jwassalx għas-sospensjoni tal-eżekuzzjoni tal-att amministrattiv fiskali, u dan anki għall-perijodu li matulu tiġi sospiża d-deċiżjoni fuq l-ilment li jkun is-suġġett ta' dan l-att. Barra minn hekk, hija tikkonstata li avviż ta' tassazzjoni dejjem għandu l-effett li jittrasferixxi l-piż fiskali fuq il-persuna taxxabbli.

29 Fid-dawl ta' dawn l-elementi, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk huwiex ta' natura li jikser il-prinċipju ta' newtralità fiskali stabbilit fid-Direttiva dwar il-VAT il-fatt li, inizjalment, l-awtorità fiskali toħroġ avviż ta' tassazzjoni li jipproduċi effetti immedjati billi tirrifjuta d-dritt għat-tnaqqis tal-VAT minkejja li hija ma jkollhiex, f'dak il-mument, l-elementi oġġettivi kollha relatati mal-involviment tal-persuna taxxabbli f'evażjoni tal-VAT u li, sussegwentement, id-deċiżjoni fuq l-ilment imressaq kontra dan l-avviż tiġi sospiża sakemm jiġu pprovduti kjarifiki dwar il-fatti fil-qafas ta' investigazzjoni kriminali li jkollha l-għan li tiddetermina l-involviment tal-persuna taxxabbli fl-imsemmija evażjoni. Hija tistaqsi wkoll jekk tali aġir huwiex kompatibbli mad-dritt għal smigħ xieraq iggarantit mill-Artikolu 47 tal-Karta, peress li l-avviż ta' tassazzjoni jżomm in-natura eżegwibbli tiegħu matul is-sospensjoni tad-deċiżjoni fuq l-ilment imressaq kontrih, mingħajr ma l-persuna taxxabbli jkollha l-possibbiltà tikkontesta l-imsemmi avviż quddiem qorti, peress li tali possibbiltà hija suġġetta għall-adozzjoni ta' deċiżjoni fuq il-mertu tal-ilment. Hija tqis li l-analiżi tista' tvarja skont jekk il-persuna taxxabbli tibbenefikax jew le minn sospensjoni tal-eżekuzzjoni tal-atti kkontestati fil-kundizzjonijiet previsti fl-Artikoli 14 u 15 tal-Liġi dwar il-Kontenzjuż Amministrattiv, b'mod li jiġu esklużi provviżorjament l-effetti tar-rifjut tad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT.

30 F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-Înalta Curte de Casație și Justiție (il-Qorti Għolja tal-Kassazzjoni u tal-Ġustizzja) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) Id-[Direttiva dwar il-VAT] u l-Artikolu 47 tal-[Karta] għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li tawtorizza lill-awtoritajiet tat-taxxa, wara li jkunu ħarġu avviż tat-taxxa li fih jirrifjutaw li jirrikonoxxu d-dritt għal tnaqqis tat-taxxa tal-input fuq il-VAT imħallsa, jissospendu d-deċiżjoni dwar l-ilment amministrattiv sakemm tiġi deċiża l-kawża kriminali li tista' tipprovdi elementi oġġettivi supplimentari relatati mal-involviment tal-persuna taxxabbli fil-frodi tat-taxxa inkwistjoni?

2) Ir-risposta tal-[Qorti tal-Ġustizzja] għad-domanda preċedenti tista' tkun differenti jekk, matul is-sospensjoni tad-deċiżjoni dwar l-ilment amministrattiv, il-persuna taxxabbli bbenefikat minn miżuri provviżorji li x'aktarx jissospendu l-effetti tar-rifjut tad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT?"

## Fuq id-domandi preliminari

31 Permezz taż-żewġ domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva dwar il-VAT u l-Artikolu 47 tal-Karta għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li tawtorizza lill-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali jissospendu d-deċiżjoni fuq ilment amministrattiv imressaq kontra avviż ta' tassazzjoni li jirrifjuta lil persuna taxxabbli l-benefiċċju tad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa minħabba l-involviment ta' din il-persuna taxxabbli f'evażjoni tat-taxxa, sakemm

jingħalqu proċeduri kriminali li jistgħu jipprovdu elementi oġġettivi supplimentari dwar dan l-involviment, u jekk huwiex rilevanti f'dan ir-rigward il-fatt li, matul din is-sospensjoni tad-deċiżjoni, din il-persuna taxxabbli tista' tikseb sospensjoni tal-eżekuzzjoni ta' dan l-avviż.

32 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar, fl-ewwel lok, li d-dritt tal-persuni taxxabbli li jnaqqsu mill-VAT li għandhom iħallsu l-VAT dovuta jew diġà mħallsa għall-oġġetti akkwistati jew għas-servizzi rċevuti upstream u użati għall-bżonnijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabbli tagħhom jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-leġiżlazzjoni tal-Unjoni. Kif iddeċidiet repetutament il-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq.* tad-Direttiva dwar il-VAT jagħmel parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT u ma jistax, bħala prinċipju, jiġi limitat ladarba r-rekwiżiti jew il-kundizzjonijiet kemm sostantivi kif ukoll formali li għalihom huwa suġġett dan id-dritt ikunu osservati mill-persuni taxxabbli li jixtiequ jeżerċitawh (sentenzi tas-16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punt 33 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 31).

33 B'teħid inkunsiderazzjoni ta' dan, il-ġlieda kontra l-evażjoni tat-taxxa, l-evitar tat-taxxa u l-abbużi potenzjali hija għan irrikonoxxut u inkoraġġut mid-Direttiva dwar il-VAT u l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet repetutament li l-individwi ma jistgħux, b'mod frawdolenti jew abbużiv, jinvokaw normi tad-dritt tal-Unjoni. Għaldaqstant, huma l-awtoritajiet u l-qrati nazzjonali li għandhom jirrifjutaw il-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis jekk jiġi stabbilit, fid-dawl ta' elementi oġġettivi, li dan id-dritt ikun qiegħed jiġi invokat b'mod frawdolenti jew abbużiv (sentenzi tas-16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punt 34 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 45).

34 Dan huwa l-każ mhux biss meta evażjoni tal-VAT titwettaq mill-persuna taxxabbli stess, iżda wkoll meta persuna taxxabbli kienet taf, jew kien imissha tkun taf, li, permezz tal-akkwist tagħha, kienet qed tieħu sehem fi tranżazzjoni marbuta ma' tali evażjoni. Għaldaqstant, il-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis jista' jiġi rrifjutat lil persuna taxxabbli biss jekk jiġi stabbilit, abbażi ta' elementi oġġettivi, li din il-persuna taxxabbli, li lilha l-merkanzija jew is-servizzi li abbażi tagħhom ġie invokat id-dritt għal tnaqqis ġew ikkunsinnati jew ipprovduti, wettqet hija stess l-evażjoni jew kienet taf jew kellha tkun taf li, bl-akkwist ta' din il-merkanzija jew ta' dawn is-servizzi, hija kienet qed tipparteċipa fi tranżazzjoni involuta f' evażjoni tal-VAT imwettqa mill-fornitur jew minn operatur ieħor li jaġixxi upstream jew downstream fil-katina ta' dawn il-kunsinni jew ta' dawn il-provvisti (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punt 35 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 46).

35 Peress li r-rifjut tad-dritt għal tnaqqis huwa eċċezzjoni għall-applikazzjoni tal-prinċipju fundamentali li jikkostitwixxi dan id-dritt, huwa l-obbligu tal-awtoritajiet tat-taxxa li jistabbilixxu, b'mod suffiċjenti fid-dritt, l-elementi oġġettivi li jippermettu li jiġi konkluż li l-persuna taxxabbli wettqet hija stess l-evażjoni tal-VAT jew kienet taf jew kellha tkun taf li t-tranżazzjoni invokata sabiex fuqha jiġi bbażat id-dritt għal tnaqqis kienet involuta f'tali evażjoni (sentenzi tas-16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punt 36 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 50).

36 Peress li d-dritt tal-Unjoni ma jipprevedix regoli dwar il-modalitajiet tal-produzzjoni tal-provi fil-qasam tal-evażjoni tal-VAT, dawn l-elementi oġġettivi għandhom jiġu stabbiliti mill-awtorità tat-taxxa konformement mar-regoli previsti fid-dritt nazzjonali. Madankollu, dawn ir-regoli ma

għandhomx jippreġudikaw l-effettività tad-dritt tal-Unjoni u għandhom jirrispettaw id-drittijiet iggarantiti minn dan id-dritt, speċjalment mill-Karta (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punt 37 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tal-4 ta' Ġunju 2020, C. F. (Kontroll fiskali), C-430/19, EU:C:2020:429, punt 45).

37 Huwa b'dan il-mod u taħt dawn il-kundizzjonijiet li, fis-sentenza tas-17 ta' Diċembru 2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832), il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, fil-punt 68 tagħha, li d-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix li awtorità tat-taxxa tista', fil-kuntest ta' proċedura amministrattiva, sabiex tikkonstata l-eżistenza ta' prattika abbużiva fil-qasam tal-VAT, tuża provi miksuba fil-kuntest ta' proċeduri kriminali paralleli li għadhom ma ntemmux u li jikkonċernaw il-persuna taxxabbli, bla ħsara għar-rispett tad-drittijiet garantiti mil-liġi tal-Unjoni, speċjalment mill-Karta. Bl-istess mod, hija ddeċidiet, fil-punt 38 tas-sentenza tas-16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary (C-189/18, EU:C:2019:861), essenzjalment, li, taħt din l-istess riżerva, l-awtorità tat-taxxa nazzjonali, sabiex tikkonstata l-eżistenza ta' evażjoni tal-VAT, għandha tkun tista' tibbaża ruħha fuq provi miksuba fil-kuntest ta' proċeduri kriminali mhux magħluqa li ma jikkonċernawx il-persuna taxxabbli jew miġbura matul proċeduri amministrattivi konnessi li għalihom il-persuna taxxabbli ma kinitx parti.

38 Konsegwentement, id-dritt tal-Unjoni ma jistax, bħala prinċipju u bla ħsara għall-osservanza tad-drittijiet iggarantiti minn dan id-dritt, speċjalment mill-Karta, jipprekludi li l-awtoritajiet tat-taxxa jkunu jistgħu, fil-kuntest tal-eżami ta' lment amministrattiv dirett kontra avviż ta' tassazzjoni li jikkonstata rifjut tad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT, jissospendu d-deċiżjoni fuq dan l-ilment bil-għan li jiksbu elementi oġġettivi supplimentari li jistabbilixxu l-involviment tal-persuna taxxabbli fl-evażjoni tat-taxxa li fuqha huwa bbażat dan ir-rifjut tad-dritt għal tnaqqis. Fil-fatt, peress li, taħt din ir-riżerva, id-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix li l-awtorità tat-taxxa tagħmel użu minn provi miksuba fil-kuntest ta' proċeduri kriminali sabiex tikkonstata, fil-kuntest ta' proċedura amministrattiva, l-eżistenza ta' evażjoni jew ta' prattika abbużiva fil-qasam tal-VAT, bħala prinċipju u taħt din l-istess riżerva, huwa lanqas ma jista' jipprekludi li tali proċedura amministrattiva tiġi sospiża, inkluż fl-istadju tal-eżami tal-ilment imressaq kontra l-avviż ta' tassazzjoni, li jirrifjuta d-dritt għat-tnaqqis tal-VAT, b'mod partikolari sabiex tiġi evitata l-adozzjoni ta' deċiżjonijiet kontradittorji li jistgħu jippreġudikaw iċ-ċertezza legali jew, bħal fil-każ fil-kawża prinċipali, sabiex eventwalment ikunu jistgħu jinġabru provi supplimentari li mbagħad ikunu jistgħu jintużaw għall-finijiet tal-eżami ta' dan l-ilment.

39 Madankollu, peress li, f'tali sitwazzjoni, ikun diġà nħareġ avviż ta' tassazzjoni li jirrifjuta lill-persuna taxxabbli d-dritt għat-tnaqqis tal-VAT, u fid-dawl tal-fatt li dan id-dritt jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT, għandu jitfakkar li l-prinċipji li jirregolaw l-applikazzjoni, mill-Istati Membri, tas-sistema komuni tal-VAT, b'mod partikolari dawk ta' newtralità fiskali u ta' ċertezza legali, jipprekludu li, fil-preżenza ta' sempliċi suspetti mhux issostanzjati tal-awtorità tat-taxxa nazzjonali fir-rigward tat-twettiq effettiv tat-tranżazzjonijiet ekonomiċi li wassal għall-ħruġ ta' fattura fiskali, il-persuna taxxabbli li hija d-destinatarja ta' din il-fattura tiġi rrifjutata d-dritt għat-tnaqqis tal-VAT jekk ma tkunx tista' tipproduċi, minbarra l-imsemmija fattura, provi oħra tar-realtà tat-tranżazzjonijiet ekonomiċi mwettqa (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-22 ta' Ottubru 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, punt 50, kif ukoll tal-4 ta' Ġunju 2020, C. F. (Kontroll fiskali), C-430/19, EU:C:2020:429, punti 44 u 49). Il-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis lanqas ma jista' jiġi rrifjutat abbażi ta' suppożizzjonijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 52 u l-ġurisprudenza ċċitata).

40 F'dan il-każ, il-qorti tar-rinviju tindika espressament, fl-ewwel domanda tagħha, li s-sospensjoni tad-deċiżjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali ġiet ordnata għar-raġuni li l-kawża kriminali li fl-istennija tal-għeluq tagħha ġiet ordnata din is-sospensjoni tista' tipprovdi elementi oġġettivi "supplimentari" relatati mal-involviment tal-persuna taxxabbli fl-evażjoni tat-taxxa li fuqu huwa bbażat ir-rifjut tad-dritt għal tnaqqis ikkonstatat fl-imsemmi avviż ta' tassazzjoni.

41 Issa, peress li d-domandi magħmula huma bbażati fuq din il-premessa fattwali, li madankollu hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika, u li l-Qorti tal-Ġustizzja ma tistax tikkontesta fid-dawl tas-separazzjoni ċara tal-funzjonijiet bejnha u l-qrati nazzjonali fil-kuntest tal-proċedura prevista fl-Artikolu 267 TFUE (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-9 ta' Ottubru 2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, punt 19, kif ukoll tad-9 ta' Settembru 2021, Real Vida Seguros, C-449/20, EU:C:2021:721, punt 13 u l-ġurisprudenza ċċitata), jeħtieġ, sabiex tingħata risposta kompleta lill-qorti tar-rinviju, li din il-premessa titqies bħala stabbilita u li titkompla l-analiżi.

42 F'dawn iċ-ċirkustanzi, peress li l-kwistjoni fil-kawża prinċipali tirrigwarda mhux biss il-modalitajiet ta' produzzjoni tal-provi mill-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali, iżda wkoll deċiżjoni li tissospendi d-deċiżjoni fuq ilment amministrattiv, jeħtieġ, fit-tieni lok, fid-dawl tal-awtonomija li għandhom l-Istati Membri fir-rigward tal-organizzazzjoni tal-proċeduri amministrattivi tagħhom, li jitfakkar li, fl-assenza ta' leġiżlazzjoni tal-Unjoni f'dan il-qasam, il-modalitajiet proċedurali intiżi sabiex jiżguraw il-ħarsien tad-drittijiet li l-persuni taxxabbli jisiltu mid-dritt tal-Unjoni jaqgħu taħt l-ordinament ġuridiku ta' kull Stat Membru, bil-kundizzjoni madankollu li dawn ma jkunux inqas favorevoli minn dawk li jirregolaw sitwazzjonijiet simili ta' natura interna (prinċipju ta' ekwivalenza) u li ma jagħmlux fil-prattika impossibbli jew eċċessivament diffiċli l-eżerċizzju tad-drittijiet mogħtija mill-ordinament ġuridiku tal-Unjoni (prinċipju ta' effettività) (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-9 ta' Novembru 2017, Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, punti 28 u 29 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

43 F'dan il-każ, għal dak li jirrigwarda l-prinċipju ta' ekwivalenza, xejn fil-proċess ippreżentat lill-Qorti tal-Ġustizzja ma juri li l-Artikolu 277(1)(a) tal-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali, li abbażi tiegħu ġiet ordnata s-sospensjoni tad-deċiżjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, huwa speċifiku għall-kontrolli tal-obbligi fil-qasam tal-VAT, b'tali mod li, bla ħsara għall-verifiki li għandha twettaq il-qorti tar-rinviju, ksur ta' dan il-prinċipju jista' jiġi eskluż (ara, b'analoġija, is-sentenza tad-9 ta' Novembru 2017, Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, punt 30).

44 Fir-rigward tal-prinċipju ta' effettività, xejn ma jindika li sospensjoni tad-deċiżjoni fuq ilment amministrattiv imressaq kontra avviż ta' tassazzjoni li jirrifjuta dritt għat-tnaqqis tal-VAT irendi impossibbli jew eċċessivament diffiċli, fuq il-livell amministrattiv, l-eżerċizzju mill-partijiet fil-kawża tad-drittijiet li huma jisiltu mill-ordinament ġuridiku tal-Unjoni.

45 Madankollu, fit-tielet lok, fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet esposti fil-punt 38 ta' din is-sentenza, għandu jitfakkar, minn naħa, li r-rekwiżiti li jirriżultaw mid-dritt għal amministrazzjoni tajba, li jirrifletti prinċipju ġenerali tad-dritt tal-Unjoni u, b'mod partikolari, id-dritt ta' kull persuna li l-kawżi tagħha jiġu ttrattati b'mod imparzjali u fi żmien raġonevoli, japplikaw fil-kuntest ta' proċedura ta' kontroll fiskali li permezz tagħha Stat Membru jimplimenta d-dritt tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-14 ta' Mejju 2020, Agrobet CZ, C-446/18, EU:C:2020:369, punti 43 u 44 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata, u tal-21 ta' Ottubru 2021, CHEP Equipment Pooling, C-396/20, EU:C:2021:867, punt 48).

46 Issa, peress li tilwima bħal dik fil-kawża prinċipali tikkonċerna, fl-aħħar mill-aħħar, l-eżerċizzju, mill-awtorità tat-taxxa, tas-setgħat ta' kontroll tagħha sabiex tikkonforma ruħha mal-obbligu għall-Istati Membri, li jirriżulta mill-applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, li jieħdu l-miżuri leġiżlattivi u amministrattivi kollha xierqa sabiex jiggarantixxu l-ġbir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tiegħu u sabiex tiġi miġġielda l-evażjoni tat-taxxa, il-proċedura ta' eżami tal-ilment amministrattiv imressaq kontra avviż ta' tassazzjoni li jirrifjuta dritt għat-tnaqqis tal-VAT tikkostitwixxi implimentazzjoni, mill-Istat Membru kkonċernat, tad-dritt tal-Unjoni, b'tali mod li din li l-proċedura għandha tiżvolġi fl-osservanza tad-dritt għal amministrazzjoni tajba (ara, b'analoġija, is-sentenza tad-9 ta' Novembru 2017, Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, punt 27 u l-ġurisprudenza ċċitata).

47 Għaldaqstant, huwa wkoll neċessarju, sabiex id-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix sospensjoni tad-deċiżjoni fuq ilment amministrattiv, bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tali sospensjoni ma tippreġudikax id-dritt għal amministrazzjoni tajba u, b'mod partikolari, li ma jkollhiex l-effett li ddewwem l-eżitu ta' din il-proċedura ta' lment amministrattiv lil hinn minn terminu raġonevoli.

48 Min-naħa l-oħra, għandu jiġi kkonstatat li d-drittijiet fundamentali ggarantiti mill-Karta huma wkoll intiżi li japplikaw għal tilwima bħal dik fil-kawża prinċipali, peress li s-sospensjoni tad-deċiżjoni kkontestata quddiem il-qorti tar-rinviju taqa' fil-kuntest ta' proċedura amministrattiva li tirrifjuta lil persuna taxxabbli d-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa minħabba l-involviment tagħha f'evażjoni tat-taxxa bi ksur tal-prinċipji li jirregolaw is-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-leġiżlatur tal-Unjoni u tikkostitwixxi, b'hekk, implimentazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, fis-sens tal-Artikolu 51(1) tal-Karta (ara, b'analoġija, is-sentenza tas-16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punt 59 u l-ġurisprudenza ċċitata).

49 F'dan ir-rigward, għandu jiġi osservat li l-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar l-interpretazzjoni li għandha tingħata lill-Artikolu 47 tal-Karta, li jipprovdi li kull persuna li d-drittijiet u l-libertajiet tagħha ggarantiti mid-dritt tal-Unjoni jkunu nkisru għandha dritt għal rimedju effettiv quddiem qorti fil-kundizzjonijiet previsti f'dan l-artikolu, għar-raġuni li, sakemm iddum is-sospensjoni, Cridar tinsab fl-impossibbiltà li teżerċita azzjoni ġudizzjarja kontra l-avviż ta' tassazzjoni li jirrifjutalha d-dritt għat-tnaqqis tal-VAT, peress li d-dritt nazzjonali applikabbli jissuġġetta l-possibbiltà li titressaq tali azzjoni għall-adozzjoni ta' deċiżjoni li tiddeċiedi fuq il-mertu tal-ilment.

50 Issa, huwa minnu li l-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li l-prinċipju ta' protezzjoni ġudizzjarja effettiva li jinsab f'din id-dispożizzjoni huwa kkostitwit minn diversi elementi, li jinkludu, b'mod partikolari, id-dritt ta' aċċess għall-qrati (sentenza tat-30 ta' Ġunju 2016, Toma et Biroul Executorului Judecătoresc Horațiu-Vasile Cruduleci, C-205/15, EU:C:2016:499, punt 42 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata). Madankollu, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta wkoll li d-dritt ta' aċċess għal qorti ma huwiex dritt assolut u li, għalhekk, jista' jinkludi restrizzjonijiet proporzjonati li għandhom għan leġittimu u li ma jippreġudikawx dan id-dritt fis-sustanza stess tiegħu (sentenza tat-30 ta' Ġunju 2016, Toma et Biroul Executorului Judecătoresc Horațiu-Vasile Cruduleci, C-205/15, EU:C:2016:499, punt 44 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

51 F'dan il-każ, huwa biżżejjed li jiġi osservat li, għalkemm, sakemm iddum is-sospensjoni, Cridar hija effettivament mċaħħda mill-possibbiltà li tippreżenta azzjoni ġudizzjarja kontra avviż ta' tassazzjoni li jirrifjutalha dritt għat-tnaqqis tal-VAT, jirriżulta madankollu mill-kunsiderazzjonijiet esposti fil-punt 38 ta' din is-sentenza li tali sospensjoni għandha għan

leġittimu u minn dawk esposti fil-punti 45 sa 47 ta' din is-sentenza li Cridar ma tistax tiġi mċaħħda minn din il-possibbiltà lil hinn minn terminu raġonevoli. Barra minn hekk, mill-proċess ippreżentat lill-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li ma huwiex ikkontestat fil-kawża prinċipali li din il-kumpannija ser tkun f'pożizzjoni li tressaq azzjoni ġudizzjarja kontra d-deċiżjoni fuq il-mertu tal-ilment tagħha. F'dawn iċ-ċirkustanzi, ma jistax jitqies li tali sospensjoni tad-deċiżjoni fuq ilment amministrattiv tostakola b'mod sproporzjonat, għal persuna taxxabbli bħal Cridar, id-dritt ta' aċċess għall-qrati, kif iggarantit mill-Artikolu 47 tal-Karta.

52 Barra minn hekk, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġsutizzja, l-effettività tal-istħarriġ ġudizzjarju ggarantit mill-Artikolu 47 tal-Karta teżiġi li l-persuna kkonċernata tkun tista' tkun taf ir-raġunijiet li fuqhom tkun ibbażata d-deċiżjoni meħuda fil-konfront tagħha minn qari tad-deċiżjoni stess jew minn komunikazzjoni ta' dawn ir-raġunijiet magħmula fuq talba tagħha, bla ħsara għas-setgħa tal-qorti kompetenti li teżiġi li l-awtorità inkwistjoni tikkomunikahom, sabiex il-persuna kkonċernata tkun tista' tiddefendi d-drittijiet tagħha fl-aħjar kundizzjonijiet possibbli u sabiex tkun tista' tiddeċiedi b'għarfien sħiħ tal-fatti jekk ikunx utli li tadixxi l-qorti kompetenti, kif ukoll sabiex din tal-aħħar tkun tista' teżerċita b'mod sħiħ l-istħarriġ tal-legalità tad-deċiżjoni nazzjonali inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-24 ta' Novembru 2020, *Minister van Buitenlandse Zaken*, C-225/19 u C-226/19, EU:C:2020:951, punt 43 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

53 Konsegwentement, huwa wkoll neċessarju, sabiex sospensjoni tad-deċiżjoni fuq ilment amministrattiv imressaq kontra avviż ta' tassazzjoni li jirrifjuta dritt għat-tnaqqis tal-VAT tiġi ordnata b'osservanza tal-Artikolu 47 tal-Karta, li d-deċiżjoni li tordna din is-sospensjoni tkun motivata fil-fatt kif ukoll fid-dritt, sabiex mhux biss tippermetti lill-persuna taxxabbli tkun taf ir-raġunijiet li għalihom jitqies li l-imsemmija sospensjoni hija neċessarja sabiex tingħata deċiżjoni b'mod utli fuq l-ilment tagħha u tiddefendi d-drittijiet tagħha fl-aħjar kundizzjonijiet possibbli, iżda wkoll sabiex il-qorti adita b'azzjoni kontra din id-deċiżjoni ta' sospensjoni tkun tista' teżerċita b'mod sħiħ l-istħarriġ tal-legalità tagħha.

54 Barra minn hekk, l-obbligu għall-amministrazzjoni, meta timplimenta d-dritt tal-Unjoni, li timmotiva d-deċiżjonijiet tagħha jirriżulta diġà mid-dritt għal amministrazzjoni tajba (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-24 ta' Novembru 2020, *Minister van Buitenlandse Zaken*, C-225/19 u C-226/19, EU:C:2020:951, punt 34 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

55 Fir-raba' lok, peress li ma jistax jiġi eskluż li, finalment, jirriżulta li d-dritt għal tnaqqis ġie rrifjutat lill-persuna taxxabbli bi ksur tad-dritt tal-Unjoni, għandu jitfakkar ukoll li d-dritt għar-rimbors ta' taxxi miġbura fi Stat Membru bi ksur tar-regoli tad-dritt tal-Unjoni jirriżulta minn u jikkomplementa d-drittijiet mogħtija lill-individwi mid-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni kif ġew interpretati mill-Qorti tal-Ġustizzja. Għaldaqstant, bħala prinċipju, l-Istati Membri huma obbligati jħallsu lura t-taxxi miġbura bi ksur tad-dritt tal-Unjoni. It-talba għar-rimbors tal-VAT imħallsa indebitament taqa' taħt id-dritt għar-repetizzjoni tal-indebitu, li, skont ġurisprudenza stabbilita, huwa intiż li jirrimedja għall-konsegwenzi tal-inkompatibbiltà tat-taxxa mad-dritt tal-Unjoni billi jiġi nnewtralizzat l-oneru ekonomiku li jaqa' indebitament fuq l-operatur li, finalment, sostniha effettivament (sentenzi tal-14 ta' Ġunju 2017, *Compass Contract Services*, C-38/16, EU:C:2017:454, punti 29 u 30 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata, u tat-2 ta' Lulju 2020, *Terracult*, C-835/18, EU:C:2020:520, punt 24).

56 F'dan il-kuntest, għandu jiġi enfasizzat li s-sistema ta' tnaqqis hija intiża sabiex imprenditur jiġi kompletament meħlus mill-piż tal-VAT dovuta jew imħallsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi kollha tiegħu. Is-sistema komuni tal-VAT tiggarantixxi, konsegwentement, in-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, bħala prinċipju, huma stess suġġetti għall-VAT (sentenzi tal-14 ta' Frar 1985, Rompelman, 268/83, EU:C:1985:74, punt 19, kif ukoll tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 30 u l-ġurisprudenza ċċitata).

57 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ppreċiżat li, għalkemm l-Istati Membri jgawdu ċerta libertà fl-iffissar tal-modalitajiet għar-rimbors tal-eċċess tal-VAT, dawn il-modalitajiet ma jistgħux jippreġudikaw il-prinċipju ta' newtralità fiskali billi jġiegħlu l-persuna taxxabbli terfa', totalment jew parzjalment, il-piż ta' din it-taxxa. B'mod partikolari, dawn il-modalitajiet għandhom jagħtu l-possibbiltà lill-persuna taxxabbli tirkupra, f'kundizzjonijiet xierqa, il-kreditu kollu li jinħoloq minn dan l-eċċess tal-VAT, li jimplika li r-rimbors isir f'perijodu raġonevoli permezz ta' ħlasijiet likwidi jew b'mod ekwivalenti, u li, fi kwalunkwe każ, il-mod ta' rimbors adottat ma għandu jimplika ebda riskju finanzjarju għall-persuna taxxabbli (sentenzi tas-6 ta' Lulju 2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, punt 20 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tat-12 ta' Mejju 2021, technoRent International *et*, C-844/19, EU:C:2021:378, punt 37 u 38).

58 Meta r-rimbors lill-persuna taxxabbli tal-eċċess ta' VAT jsir f'terminu li ma jkunx għadu raġonevoli, il-prinċipju ta' newtralità tas-sistema fiskali tal-VAT ikun jeżiġi li t-telf finanzjarju ġġenerat b'dan il-mod, bi ħsara għall-persuna taxxabbli, minħabba l-indisponibbiltà tas-somom ta' flus inkwistjoni jiġi kkumpensat bil-ħlas ta' interessi moratorji (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-6 ta' Lulju 2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, punt 22 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tat-12 ta' Mejju 2021, technoRent International *et*, C-844/19, EU:C:2021:378, punt 40 u l-ġurisprudenza ċċitata).

59 Dawn il-kunsiderazzjonijiet japplikaw ukoll, b'analoġija, f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, sa fejn rifjut illeġittimu tad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa, ikkonstatat permezz ta' avviż ta' tassazzjoni immedjatament eżegwibbli, għandu wkoll l-effett li jimmobilizza, bi ħsara għall-persuna taxxabbli, is-somma ta' flus li tikkorrispondi għall-ammont tal-VAT li t-tnaqqis tiegħu, ipotetikament, ġie rrifjutat bi ksur tad-dritt tal-Unjoni.

60 Minn dan isegwi li huwa wkoll neċessarju, sabiex sospensjoni tad-deċiżjoni fuq ilment amministrattiv imressaq kontra avviż ta' tassazzjoni li jirrifjuta dritt għat-tnaqqis tal-VAT, bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, tiġi ordnata fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni, li l-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli tipprevedi, jekk jirriżulta finalment li dan ir-rifjut ikun ġie kkontestat bi ksur tad-dritt tal-Unjoni, li l-persuna taxxabbli tkun tista' tikseb ir-rimbors tas-somma flus ikkunsidrata f'terminu raġonevoli kif ukoll, jekk ikun il-każ, tal-interessi moratorji.

61 Fil-ħames u fl-aħħar lok, għandu jiġi osservat li, sakemm il-kundizzjonijiet li jirriżultaw mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jiġu osservati, ma huwiex meħtieġ li, matul il-perijodu tas-sospensjoni tad-deċiżjoni fuq l-ilment tagħha, il-persuna taxxabbli tkun tibbenefika fil-każijiet kollha minn sospensjoni tal-eżekuzzjoni tal-avviż ta' tassazzjoni li huwa s-suġġett ta' dan l-ilment. Huwa biżżejjed li l-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli tkun tipprevedi l-possibbiltà li tingħata tali sospensjoni, bħala miżura provviżorja, fil-każ ta' dubju serju dwar il-legalità tal-avviż ta' tassazzjoni, meta l-għoti ta' tali sospensjoni tal-eżekuzzjoni jkun neċessarju sabiex jiġi evitat dannu gravi u irreparabbli għall-interessi tal-persuna taxxabbli.

62 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, ir-risposta li għandha tingħata għad-domandi magħmula hija li d-Direttiva dwar il-VAT u l-Artikolu 47 tal-Karta għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali li tawtorizza lill-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali jissospendu d-deċiżjoni fuq ilment amministrattiv imressaq kontra avviż ta' tassazzjoni li jirrifjuta lil persuna taxxabbli l-benefiċċju tad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa minħabba l-involviment ta' din il-persuna taxxabbli f'evażjoni tat-taxxa, bil-għan li jinkisbu elementi oġġettivi supplimentari relatati ma' dan l-involviment, bil-kundizzjoni, l-ewwel, li tali sospensjoni ma jkollhiex l-effett li ddewwem l-eżitu ta' din il-proċedura ta' lment amministrattiv lil hinn minn terminu raġonevoli, it-tieni, li d-deċiżjoni li tordna din is-sospensjoni tkun motivata fil-fatt kif ukoll fid-dritt u tista' tkun suġġetta għal stħarriġ ġudizzjarju u, it-tielet, li, jekk jirriżulta finalment li d-dritt għal tnaqqis ikun ġie rrifjutat bi ksur tad-dritt tal-Unjoni, din il-persuna taxxabbli tkun tista' tikseb ir-rimbors tas-somma korrispondenti f'terminu raġonevoli kif ukoll, skont il-każ, tal-interessi moratorji fuqha. F'dawn iċ-ċirkustanzi, ma huwiex meħtieġ li, matul din is-sospensjoni tad-deċiżjoni, l-imsemmija persuna taxxabbli tkun tibbenefika minn sospensjoni tal-eżekuzzjoni ta' dan l-avviż, ħlief, fil-każ ta' dubju serju dwar il-legalità tal-imsemmi avviż, jekk l-għoti ta' sospensjoni tal-eżekuzzjoni tal-istess avviż ikun neċessarju sabiex jiġi evitat dannu gravi u irreparabbli għall-interessi tal-persuna taxxabbli.

**Fuq l-ispejjeż**

63 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik 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 (Il-Ħames 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 u l-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali li tawtorizza lill-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali jissospendu d-deċiżjoni fuq ilment amministrattiv imressaq kontra avviż ta' tassazzjoni li jirrifjuta lil persuna taxxabbli l-benefiċċju tad-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa minħabba l-involviment ta' din il-persuna taxxabbli f'evażjoni tat-taxxa, bil-għan li jinkisbu elementi oġġettivi supplimentari relatati ma' dan l-involviment, bil-kundizzjoni, l-ewwel, li tali sospensjoni ma jkollhiex l-effett li ddewwem l-eżitu ta' din il-proċedura ta' lment amministrattiv lil hinn minn terminu raġonevoli, it-tieni, li d-deċiżjoni li tordna din is-sospensjoni tkun motivata fil-fatt kif ukoll fid-dritt u tista' tkun suġġetta għal stħarriġ ġudizzjarju u, it-tielet, li, jekk jirriżulta finalment li d-dritt għal tnaqqis ikun ġie rrifjutat bi ksur tad-dritt tal-Unjoni, din il-persuna taxxabbli tkun tista' tikseb ir-rimbors tas-somma korrispondenti f'terminu raġonevoli kif ukoll, skont il-każ, tal-interessi moratorji fuqha. F'dawn iċ-ċirkustanzi, ma huwiex meħtieġ li, matul din is-sospensjoni tad-deċiżjoni, l-imsemmija persuna taxxabbli tkun tibbenefika minn sospensjoni tal-eżekuzzjoni ta' dan l-avviż, ħlief, fil-każ ta' dubju serju dwar il-legalità tal-imsemmi avviż, jekk l-għoti ta' sospensjoni tal-eżekuzzjoni tal-istess avviż ikun neċessarju sabiex jiġi evitat dannu gravi u irreparabbli għall-interessi tal-persuna taxxabbli.**

Firem