SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja)

3 ta’ Marzu 2020*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Libertà li jiġu pprovduti servizzi – Artikolu 56 TFUE – Restrizzjonijiet – Dispożizzjonijiet fiskali – Taxxa fuq l-attivitajiet pubbliċitarji u li hija bbażata fuq id-dħul mill-bejgħ – Obbligi marbuta mar-reġistrazzjoni mal-awtoritajiet tat-taxxa – Prinċipju ta’ nondiskriminazzjoni – Multi – Prinċipju ta’ proporzjonalità”

Fil-Kawża C-482/18,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (il-Qorti Amministrattiva u Industrijali tal-Belt ta’ Budapest, l-Ungerija), permezz ta’ deċiżjoni tat-13 ta’ Lulju 2018, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-24 ta’ Lulju 2018, fil-proċedura

Google Ireland Limited

vs

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adó- és Vámigazgatósága,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja),

komposta minn K. Lenaerts, President, R. Silva de Lapuerta, Viċi President, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, E. Regan, S. Rodin, L. S. Rossi (Relatur) u I. Jarukaitis, Presidenti ta’ Awla, E. Juhász, C. Toader, D. Šváby, F. Biltgen u K. Jürimäe, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: R. Şereş, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-4 ta’ Ġunju 2019,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal Google Ireland Limited, minn Z. Szür u D. Kelemen, ügyvédek,

– għall-Gvern Ungeriż, minn M. Z. Fehér, bħala aġent,

– għall-Gvern Ċek, minn M. Smolek, J. Vláčil u O. Serdula, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn N. Gossement, L. Malferrari u A. Sipos, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: l-Ungeriż.

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-12 ta' Settembru 2019,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tikkonċerna l-interpretazzjoni tal-Artikoli 18 TFUE u 56 TFUE kif ukoll tal-Artikoli 41 u 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (iktar 'il quddiem il-"Karta").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Google Ireland Limited, kumpannija stabbilita fl-Irlanda, u n-Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adó- és Vámigazgatósága (l-Awtorità tat-Taxxa, l-Ungerija), dwar numru ta' deċiżjonijiet li permezz tagħhom din l-awtorità imponiet sensiela ta' multi fuq din il-kumpannija minħabba ksur tal-obbligu ta' dikjarazzjoni li għandhom il-persuni li jeżerċitaw attività suġġetta għat-taxxa fuq ir-reklamar prevista fil-leġiżlazzjoni Ungeriża.

Il-kuntest ġuridiku

Il-Liġi Ungeriża dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar

3 L-Artikolu 2(1)(e) tar-reklámadóról szóló 2014. évi XXII. törvény (il-Liġi Nru XXII tal-2014 dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar), fil-verżjoni tagħha fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2017 (iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar"), jipprevedi li t-taxxa fuq ir-reklamar hija dovuta fuq kull pubblikazzjoni jew diffużjoni ta' reklami fuq l-internet li prinċipalment ikunu bil-lingwa Ungeriża jew fuq sit tal-internet li prinċipalment ikun bil-lingwa Ungeriża.

4 Skont l-Artikolu 2(2)(b) ta' din il-liġi:

"[i]t-taxxa hija dovuta fuq kull ordni għal pubblikazzjoni, għal tqegħid jew għal diffużjoni ta' reklamar, ħlief fil-każ li […] il-persuna li tkun ikkummissjonat l-ordni

(ba) tkun talbet lill-persuna taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 3(1) twettaq id-dikjarazzjoni msemmija fl-Artikolu 3(3) u tista' tipprovdi prova affidabbli li għamlet hekk,

(bb) ma tkunx irċeviet id-dikjarazzjoni mitluba skont il-paragrafu (ba) fi żmien għaxart ijiem tax-xogħol minn meta tirċievi l-fattura jew id-dokument tal-kontabbiltà li jikkonċerna l-pubblikazzjoni, it-tqegħid jew id-diffużjoni tar-reklam, u

(bc) tkun issottomettiet dikjarazzjoni lill-awtorità tat-taxxa nazzjonali dwar is-sitwazzjoni msemmija fil-paragrafu (ba), bl-informazzjoni tal-persuna li tkun wettqet il-pubblikazzjoni, it-tqegħid jew id-diffużjoni tar-reklam u l-prezz imħallas għall-pubblikazzjoni, għat-tqegħid jew għad-diffużjoni."

5 Skont l-Artikolu 3(1) tal-imsemmija liġi, kull persuna li tippubblika reklami fuq l-internet, prinċipalment bil-lingwa Ungeriża, jew fuq sit tal-internet li prinċipalment ikun bil-lingwa Ungeriża, hija "persuna taxxabbli, irrispettivament mill-post tar-residenza tagħha".

6 L-Artikolu 3(3) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar jipprovdi:

"Il-persuna taxxabbli ddefinita fil-paragrafu 1 hija meħtieġa tagħmel, fuq kull fattura, dokument tal-kontabbiltà jew dokument ieħor (b'mod partikolari l-kuntratt dwar il-pubblikazzjoni, it-tqegħid jew id-diffużjoni ta' reklamar) li fuqhom ikun indikat il-prezz imħallas għall-pubblikazzjoni, għat-tqegħid jew għad-diffużjoni, dikjarazzjoni fis-sens li hija suġġetta għat-taxxa u li hija tissodisfa l-obbligi tagħha ta' dikjarazzjoni fiskali u ta' ħlas tat-taxxa, jew fis-sens li hija ma hijiex meħtieġa tħallas it-taxxa fuq ir-reklami ppubblikati, imqiegħda jew diffużi fir-rigward tas-sena kkonċernata. […]"

7 L-Artikolu 7/B ta' din il-liġi huwa fformulat kif ġej:

"1. Kull persuna taxxabbli, kif iddefinita fl-Artikolu 3(1), li l-awtorità tat-taxxa nazzjonali ma rreġistratx bħala persuna taxxabbli b'rabta ma' xi taxxa jew oħra hija meħtieġa tiddikjara ruħha fuq il-formola prevista għal dan il-għan mill-awtorità tat-taxxa nazzjonali f'terminu ta' 15-il jum mill-bidu tal-attività suġġetta għat-taxxa skont l-Artikolu 2(1). […]

2. Meta l-persuna taxxabbli msemmija fil-paragrafu 1 ma twettaqx l-obbligu li tiddikjara ruħha, l-awtorità tat-taxxa nazzjonali, minbarra li tordnalha tikkonforma ruħha ma' dan l-obbligu, għandha timponi multa inizjali għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu fl-ammont ta' 10 miljun forint Ungeriż [HUF] [madwar EUR 31 000].

3. Kull darba li ssir konstatazzjoni ġdida ta' nuqqas ta' twettiq tal-obbligu, l-awtorità tat-taxxa nazzjonli għandha timponi multa għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu li l-ammont tagħha għandu jkun tliet darbiet dak tal-multa għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu imposta preċedentement.

4. L-awtorità tat-taxxa nazzjonali għandha tikkonstata n-nuqqas ta' twettiq tal-obbligu ta' dikjarazzjoni msemmi fil-paragrafu 1 f'deċiżjoni adottata ta' kuljum, liema deċiżjoni ssir definittiva u eżegwibbli hekk kif tiġi nnotifikata u hija suġġetta għal rikors ġudizzjarju. Fil-proċedura ta' rikors ġudizzjarju, hija ammissibbli biss prova dokumentali u l-qorti tagħti d-deċiżjoni tagħha mingħajr ma tagħmel seduta għas-sottomissjonijiet orali.

5. Fil-każ li l-persuna taxxabbli tonora l-obbligu ta' dikjarazzjoni tagħha meta tiġi mistiedna tagħmel dan għall-ewwel darba mill-awtorità tat-taxxa nazzjonali, il-multa prevista fil-paragrafi 2 u 3 tista' titnaqqas mingħajr limitazzjoni."

8 L-Artikolu 7/D tal-imsemmija liġi jipprovdi:

"Il-multi għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu imposti mill-awtorità tat-taxxa nazzjonali fil-konfront tal-istess persuna taxxabbli b'applikazzjoni tal-Artikoli 7/B u 7/C ma jistgħux jaqbżu, bħala total, HUF 1 biljun [madwar EUR 3.1 miljuni]."

Il-Liġi Ungeriża dwar ir-Regoli tat-Taxxa

9 Mill-Artikolu 17(1)(b) tal-adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (il-Liġi Nru XCII tal-2003, dwar ir-Regoli tat-Taxxa, iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar ir-Regoli tat-Taxxa"), jirriżulta li persuna taxxabbli residenti tissodisfa awtomatikament l-obbligu li tiddikjara ruħha mal-awtorità tat-taxxa nazzjonali meta tibgħat applikazzjoni għal reġistrazzjoni lir-reġistru tal-kumpanniji u titlob li tingħata numru ta' identifikazzjoni tat-taxxa.

10 In-nuqqas ta' twettiq tal-obbligi ta' dikjarazzjoni, kemm jekk marbuta mal-obbligu ta' dikjarazzjoni jew mal-obbligu li tiġi ddikjarata kull bidla fis-sitwazzjoni, tal-obbligi ta' komunikazzjoni ta' data jew ta' ftuħ ta' kont bankarju u tal-obbligu li titwettaq dikjarazzjoni fiskali huwa suġġett, kif jirriżulta mill-Artikolu 172 tal-imsemmija liġi, għal multa ta' HUF 500 000 (madwar EUR 1 550) jew ta'

HUF 1 000 000 (madwar EUR 3 100), skont il-każ. L-awtorità tat-taxxa hija marbuta wkoll, meta timponi multa fuq din il-bażi, tordna lill-persuna taxxabbli twettaq l-obbligu li tkun naqset milli twettaq, filwaqt li tiffissa terminu għal dan il-għan. L-ammont tal-multa jiġi rdoppjat fil-każ li l-persuna taxxabbli ma tonorax it-terminu mogħti għat-twettiq tal-obbligu. Fil-każ li l-obbligu jitwettaq, il-multa mogħtija tista' titnaqqas mingħajr limitazzjoni.

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

11 Permezz ta' deċiżjoni tas-16 ta' Jannar 2017, l-Awtorità tat-Taxxa kkonstatat, minn naħa, li Google Ireland kienet teżerċita attività li taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar u, min-naħa l-oħra, li ma kinitx iddikjarat ruħha mal-Awtorità tat-Taxxa fit-terminu ta' 15-il jum mill-bidu tal-attività tagħha, bi ksur tar-rekwiżiti tal-Artikolu 7/B(1) ta' din il-liġi. Għaldaqstant, l-Awtorità tat-Taxxa imponitilha multa ta' HUF 10 miljun (madwar EUR 31 000), b'applikazzjoni tal-Artikolu 7/B(2) tal-imsemmija liġi.

12 Permezz ta' deċiżjonijiet adottati fl-erbat ijiem ta' wara, l-Awtorità tat-Taxxa imponiet fuq Google Ireland erba' multi ġodda, li l-ammont ta' kull waħda minnhom kien ta' tliet darbiet l-ammont tal-multa imposta qabel, konformement mal-Artikolu 7/B(3) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar. Bħala konsegwenza tad-deċiżjoni tal-20 ta' Jannar 2017, Google Ireland kienet suġġetta, bħala total, għall-ammont massimu legali ta' HUF 1 biljun (madwar EUR 3.1 miljuni), previst fl-Artikolu 7/D ta' din il-liġi.

13 Google Ireland ippreżentat rikors intiż għall-annullament ta' dawn id-deċiżjonijiet quddiem il-qorti tar-rinviju.

14 Insostenn tar-rikors tagħha, Google Ireland issostni, l-ewwel nett, li l-impożizzjoni ta' multi minħabba nuqqas ta' twettiq tal-obbligu ta' dikjarazzjoni previst fl-Artikolu 7/B tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar tmur kontra l-Artikoli 18 TFUE u 56 TFUE. Hija ssostni, it-tieni nett, li l-kumpanniji stabbiliti fit-territorju Ungeriż jistgħu jissodisfaw b'mod iktar faċli l-obbligi stabbiliti permezz ta' din il-liġi meta mqabbla mal-kumpanniji stabbiliti barra minn dan it-territorju. Fl-aħħar nett, hija tqis li l-multi li huma imposti fuq dawn il-kumpanniji tal-aħħar, minħabba li jkunu naqsu milli jwettqu l-obbligu ta' dikjarazzjoni tagħhom, huma differenti minn dawk applikabbli għall-kumpanniji stabbiliti fl-Ungerija li jkunu naqsu milli jwettqu obbligu simili u huma sproporzjonati meta mqabbla mal-gravità tal-ksur imwettaq, b'tali mod li jikkostitwixxu restrizzjoni għal-libertà li jiġu pprovduti servizzi fl-Unjoni Ewropea.

15 Skont Google Ireland, il-persuni taxxabbli stabbiliti barra mill-pajjiż jinsabu wkoll f'sitwazzjoni inqas favorevoli mill-kumpanniji stabbiliti fl-Ungerija fir-rigward tal-eżerċizzju tad-dritt għal rimedju effettiv. Fil-fatt, għalkemm għandhom id-dritt li jippreżentaw rikors ġudizzjarju kontra deċiżjoni li timponilhom multa, li, b'applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 7/B u 7/D tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar, issir definittiva u eżegwibbli bis-sempliċi notifika tagħha, il-modalitajiet għall-eżerċizzju ta' dan ir-rikors jillimitaw madankollu l-portata tad-dritt tagħhom. B'mod partikolari, fil-kuntest tal-proċedura ta' rikors imsemmija fl-Artikolu 7/B(4) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar, il-qorti adita tista' taċċetta biss provi dokumentali u għandha tagħti deċiżjoni mingħajr ma torganizza seduta għas-sottomissjonijiet orali, filwaqt li l-proċedura ta' kontestazzjoni applikabbli għall-persuni taxxabbli nazzjonali skont il-Liġi dwar ir-Regoli tat-Taxxa ma hijiex suġġetta għal tali limitazzjonijiet, sa fejn dawn il-persuni taxxabbli għandhom b'mod partikolari d-dritt li jippreżentaw rikors amministrattiv. B'hekk, id-dispożizzjonijiet tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar ma jiżgurawx lill-persuna li tkun is-suġġett ta' tali multa d-dritt għal rimedju effettiv u għal smigħ xieraq, kif previst fl-Artikolu 47 tal-Karta.

16 F'dan il-kuntest, il-qorti tar-rinviju għandha dubju dwar il-kompatibbiltà tal-Artikoli 7/B u 7/D tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar mal-Artikolu 56 TFUE u mal-prinċipju ta' nondiskriminazzjoni. Skont l-istess qorti, l-obbligu ta' dikjarazzjoni kif ukoll il-multi imposti fil-każ ta' nuqqas ta' twettiq ta' dan l-obbligu – multi li jagħmlu parti minn sistema ta' sanzjonijiet ta' natura ripressiva ħafna u li għandha natura punittiva – jikkawżaw preġudizzju serju għall-kumpanniji stabbiliti barra mit-territorju Ungeriż u huma effettivament ta' natura li jillimitaw il-libertà li jiġu pprovduti servizzi fl-Unjoni. B'mod partikolari, fir-rigward tal-multi għal nuqqas ta' twettiq tal-obbligu ta' dikjarazzjoni li għalihom jistgħu jkunu suġġetti dawn il-kumpanniji, hija tqis li milli jidher il-prinċipju ta' proporzjonalità ma ġiex osservat f'dan il-każ. Hija tindika, f'dan ir-rigward, minn naħa, li sensiela ta' multi tista' tiġi imposta fuq dawn il-persuni taxxabbli f'ħamest ijiem, filwaqt li l-awtorità tat-taxxa tista' tittriplika l-ammont tal-multa preċedenti kuljum. Issa, dawn is-sanzjonijiet japplikaw saħansitra qabel ma l-persuni taxxabbli jkunu jistgħu jsiru jafu bil-fatt li l-ammont tal-multa preċedenti jittriplika kuljum u qabel ma jkunu jistgħu jirrimedjaw in-nuqqas, u b'hekk dawn jinsabu f'sitwazzjoni fejn ikun impossibbli għalihom li jevitaw li l-multa li tkun fl-aħħar mill-aħħar dovuta tilħaq l-ammont massimu ta' HUF 1 biljun (EUR 3.1 miljuni). Fil-fehma tal-qorti tar-rinviju, dan il-fatt jista' jqajjem ukoll il-kwistjoni tal-kompatibbiltà ta' din il-proċedura amministrattiva mal-Artikolu 41 tal-Karta. Min-naħa l-oħra, il-qorti tar-rinviju tosserva li l-ammont tal-multa imposta taħt l-Artikolu 7/D tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar huwa, kollox ma' kollox, sa 2 000 darba ogħla mill-ammont tal-multa li tista' tiġi imposta fuq kumpannija stabbilita fl-Ungerija li ma tissodisfax l-obbligu ta' reġistrazzjoni fiskali previst fl-Artikolu 172 tal-Liġi dwar ir-Regoli tat-Taxxa.

17 Fl-aħħar nett, l-imsemmija qorti tqajjem il-kwistjoni tal-osservanza tal-Artikolu 47 tal-Karta sa fejn, fil-kuntest tal-proċedura ta' stħarriġ ġudizzjarju prevista fl-Artikolu 7/B(4) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar, b'differenza mill-proċedura ordinarja ta' rikors amministrattiv, huma ammissibbli biss il-provi dokumentali u l-qorti adita ma tistax torganizza seduta għas-sottomissjonijiet orali.

18 Peress li tqis li l-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja ma tippermettilhiex tasal għal soluzzjoni għal dawn il-kwistjonijiet, il-Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (il-Qorti Amministrattiva u Industrijali tal-Belt ta' Budapest, l-Ungerija) iddeċidiet li tissospendi l-proċedura quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) L-Artikoli 18 u 56 [TFUE] u l-projbizzjoni ta' diskriminazzjoni għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu l-leġiżlazzjoni fiskali ta' Stat Membru li s-sistema tas-sanzjonijiet tagħha tipprevedi, għan-nuqqas ta' twettiq tal-obbligu ta' reġistrazzjoni għall-finijiet tat-taxxa fuq ir-reklamar, l-impożizzjoni ta' sanzjoni pekunarja għal omissjoni, li l-ammont totali tagħha, fil-każ tal-kumpanniji mhux stabbiliti fl-Ungerija, jista' jkun[, kollox ma' kollox,] sa 2 000 darba ikbar minn dak applikabbli għall-kumpanniji li huma stabbiliti fl-Ungerija?

2) Is-sanzjoni deskritta fid-domanda preċedenti, li hija ta' ammont kbir ħafna u ta' natura punittiva, tista' tkun tali li tiddiswadi lill-fornituri tas-servizzi mhux stabbiliti fl-Ungerija milli jipprovdu servizzi f'dan l-Istat?

3) L-Artikolu 56 TFUE u l-projbizzjoni ta' diskriminazzjoni għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu leġiżlazzjoni li abbażi tagħha, fil-każ ta' impriżi stabbiliti fl-Ungerija, l-obbligu ta' reġistrazzjoni jiġi ssodisfatt b'mod awtomatiku, mingħajr talba espliċita, bl-għoti ta' numru ta' identifikazzjoni fiskali Ungeriż fil-mument tar-reġistrazzjoni fir-Reġistru tal-Kumpanniji, indipendentement minn jekk l-impriża twettaqx attività ta' pubblikazzjoni ta' reklami jew le, filwaqt li, fil-każ tal-impriżi mhux stabbiliti fl-Ungerija u li minflok iwettqu attività ta' pubblikazzjoni ta' reklami f'tali Stat, dan ma jseħħx b'mod awtomatiku, peress li dawn tal-aħħar għandhom jissodisfaw espliċitament l-obbligu ta' reġistrazzjoni u, fin-nuqqas ta' dan, jistgħu jkunu suġġetti għal sanzjoni speċifika?

4) Fil-każ ta’ risposta affermativa għall-ewwel domanda, l-Artikolu 56 TFUE u l-projbizzjoni ta’ diskriminazzjoni għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu sanzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tiġi applikata minħabba nuqqas ta’ twettiq tal-obbligu ta’ reġistrazzjoni għall-finijiet tat-taxxa fuq ir-reklamar, sa fejn l-imsemmija dispożizzjoni tirriżulta kuntrarja għall-imsemmi artikolu?

5) L-Artikolu 56 TFUE u l-projbizzjoni ta’ diskriminazzjoni għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu dispożizzjoni li abbażi tagħha, fil-każ ta’ impriżi stabbiliti barra mill-pajjiż, id-deċiżjoni ġudizzjarja li permezz tagħha tiġi imposta sanzjoni pekunarja hija definittiva u eżekuttiva mill-mument li fiha hija tiġi kkomunikata u tista’ tiġi kkontestata biss permezz ta’ proċeduri ġudizzjarji li fihom il-qorti ma tistax iżżomm seduta u hija ammessa biss il-prova dokumentali, filwaqt li, fil-każ tal-impriżi stabbiliti fl-Ungerija, huwa possibbli li s-sanzjonijiet pekunjarji jiġu kkontestati permezz ta’ proċedura amministrattiva u, barra minn hekk, ma jeżistu l-ebda restizzjonijiet fir-rigward tal-proċedura?

6) L-Artikolu 56 TFUE, fid-dawl tad-dritt għal proċess ġust li jinsab fl-Artikolu 41(1) tal-[Karta], għandu jiġi interpretat fis-sens li dan ir-rekwiżit ma huwiex issodisfatt meta s-sanzjoni pekunjarja għal omissjoni tiġi imposta fuq bażi ta’ kuljum li tirriżulta fit-triplikazzjoni tal-ammont mingħajr ma l-fornitur ta’ servizzi ma jkun irċieva notifika tad-deċiżjoni ġudizzjarja preċedenti, b’tali mod li jkun impossibbli għalih li jirrimedja l-omissjoni tiegħu qabel ma tiġi imposta fuqu s-sanzjoni pekunjarja sussegwenti?

7) L-Artikolu 56 TFUE, b’teħid inkunsiderazzjoni tad-dritt għal proċess ġust li jinsab fl-Artikolu 41(1) tal-Karta, tad-dritt ta’ smigħ stabbilit fl-Artikolu 41(2)(a) tal-Karta u tad-dritt għal rimedju effettiv u għal proċess imparzjali stabbilit fl-Artikolu 47 tal-Karta, għandu jiġi interpretat fis-sens li tali rekwiżiti ma humiex issodisfatti meta d-deċiżjoni ġudizzjarja ma tistax tiġi kkontestata permezz ta’ proċedura amministrattiva u, fil-proċedura kontenzjuża-amministrattiva, hija ammessa biss l-prova dokumentali u l-qorti ma tistax iżżomm seduta fit-tilwima inkwistjoni?”

Fuq id-domandi preliminari

19 Permezz tas-seba’ domandi tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tqajjem it-tliet kategoriji ta’ domandi segwenti.

20 L-ewwel nett, permezz tat-tielet domanda tagħha, hija tistaqsi jekk l-Artikolu 56 TFUE għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta’ Stat Membru li tissuġġetta lill-fornituri ta’ servizzi ta’ reklamar stabbiliti fi Stat Membru ieħor għal obbligu ta’ dikjarazzjoni, għall-finijiet tal-issuġġettar tagħhom għal taxxa fuq ir-reklamar, f’sitwazzjoni fejn il-fornituri ta’ tali servizzi stabbiliti fl-Istat Membru ta’ tassazzjoni huma meħlusa minn dan l-obbligu minħabba li huma suġġetti għal obbligi ta’ dikjarazzjoni jew ta’ reġistrazzjoni b’rabta mal-issuġġettar tagħhom għal kull taxxa oħra applikabbli fit-territorju tal-imsemmi Stat Membru.

21 It-tieni nett, permezz tal-ewwel, tat-tieni, tar-raba’ u tas-sitt domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf, essenzjalment, jekk l-Artikolu 56 TFUE għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta’ Stat Membru li permezz tagħha l-fornituri ta’ servizzi stabbiliti fi Stat Membru ieħor, li ma jkunux ikkonformaw ruħhom ma’ obbligu ta’ dikjarazzjoni għall-finijiet tal-issuġġettar tagħhom għal taxxa fuq ir-reklamar, jiġu suġġetti, fi ftit jiem, għal sensiela ta’ multi li l-ammont tagħhom, b’effett mit-tieni multa, jiġi ttriplikat meta mqabbel mal-ammont tal-multa preċedenti ma’ kull konstatazzjoni ġdida tan-nuqqas ta’ twettiq ta’ dan l-obbligu u li jwassal għal ammont akkumulat ta’ diversi miljuni ta’ euro, u dan mingħajr ma dawn il-fornituri jkunu ngħataw l-opportunità li jwettqu tali obbligu ta’ dikjarazzjoni qabel ma jirċievu d-deċiżjoni li tiffissa, b’mod definittiv, l-ammont akkumulat ta’ dawn il-multi, f’sitwazzjoni fejn l-ammont tal-multa li tiġi imposta fuq fornitur stabbilit fl-Istat Membru ta’ tassazzjoni li jkun naqas milli jwettaq obbligu ta’ dikjarazzjoni jew ta’ reġistrazzjoni simili bi ksur

tad-dispożizzjonijiet ġenerali tal-leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali jkun sinjifikattivament inqas u, fil-każ ta' ksur kontinwu ta' tali obbligu, la jiżdied bl-istess proporzjon u lanqas ma jiżdied neċessarjament f'termini daqstant qosra.

22 It-tielet nett, permezz tal-ħames u tas-seba' domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf, essenzjalment, jekk l-Artikolu 56 TFUE, moqri fid-dawl tal-Artikoli 41 u 47 tal-Karta, għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tipprevedi li d-deċiżjonijiet ta' sanzjoni tal-awtorità tat-taxxa meħuda fil-konfront ta' fornitur ta' servizzi stabbilit fi Stat Membru ieħor, li ma jkunx ikkonforma ruħu mal-obbligu ta' dikjarazzjoni stabbilit minnha, huma suġġetti għal rikors ġudizzjarju li fil-kuntest tiegħu, b'differenza mill-proċedura ordinarja ta' rikors amministrattiv fil-qasam fiskali, il-qorti nazzjonali adita tiddeċiedi biss fuq il-bażi tad-dokumenti mingħajr ma jkollha l-possibbiltà torganizza seduta għas-sottomissjonijiet orali.

23 Dawn id-domandi għandhom jiġu eżaminati fl-ordni li għadu kemm ġie espost.

Fuq it-tielet domanda

24 Preliminarjament, għandu jiġi osservat li l-qorti tar-rinviju qiegħda tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja dwar eventwali restrizzjoni għal-libertà li jiġu pprovduti servizzi, imsemmija fl-Artikolu 56 TFUE, li ma tirriżultax mill-issuġġettar tal-fornituri ta' servizzi ta' reklamar għal taxxa fuq ir-reklamar ippubblikat fuq l-internet, bħal dik applikabbli fl-Ungerija, iżda li tirriżulta biss mill-obbligu ta' dikjarazzjoni impost f'dan l-Istat Membru fuq l-imsemmija fornituri, b'rabta mal-issuġġettar tagħhom għall-imsemmija taxxa.

25 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-Artikolu 56 TFUE jipprekludi l-applikazzjoni ta' kwalunkwe leġiżlazzjoni nazzjonali li jkollha l-effett li tagħmel il-provvista ta' servizzi bejn l-Istati Membri iktar diffiċli mill-provvista ta' servizzi purament interna għal Stat Membru wieħed (sentenza tat-18 ta' Ġunju 2019, L-Awstrija vs Il-Ġermanja, C-591/17, EU:C:2019:504, punt 135 u l-ġurisprudenza ċċitata). Fil-fatt, l-Artikolu 56 TFUE jirrikjedi l-eliminazzjoni ta' kull restrizzjoni għal-libertà li jiġu pprovduti servizzi imposta minħabba li l-fornitur ikun stabbilit fi Stat Membru differenti minn dak li fih jiġi pprovdut is-servizz (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-22 ta' Novembru 2018, Vorarlberger Landes- und Hypothekenbank, C-625/17, EU:C:2018:939, punt 28 u l-ġurisprudenza ċċitata).

26 Jikkostitwixxu tali restrizzjonijiet għal-libertà li jiġu pprovduti servizzi l-miżuri nazzjonali li jipprojbixxu, jostakolaw jew jagħmlu inqas attraenti l-eżerċizzju ta' din il-libertà. Għall-kuntrarju, ma jaqgħux taħt il-projbizzjoni prevista fl-Artikolu 56 TFUE miżuri li l-uniku effett tagħhom ikun li jikkawżaw spejjeż addizzjonali għall-provvista inkwistjoni u li jaffettwaw bl-istess mod il-provvista ta' servizzi bejn Stati Membri u dik interna għal Stat Membru wieħed (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-18 ta' Ġunju 2019, L-Awstrija vs Il-Ġermanja, C-591/17, EU:C:2019:504, punti 136 u 137 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

27 F'dan il-każ, għandu jiġi speċifikat li, skont l-Artikolu 7/B(1) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar, kull persuna taxxabbli li hija suġġetta għall-imsemmija taxxa li l-awtorità tat-taxxa ma tkunx irreġistrat bħala persuna taxxabbli b'rabta ma' xi taxxa jew oħra hija obbligata tiddikjara ruħha, permezz ta' formola, mal-imsemmija awtorità, f'terminu ta' ħmistax-il jum mill-bidu tal-attività taxxabbli.

28 Minn dan isegwi li, minn naħa, l-eżerċizzju tal-attività ta' diffużjoni ta' reklamar fit-territorju Ungeriż ma huwiex suġġett għall-obbligu ta' dikjarazzjoni, previst fl-Artikolu 7/B(1) ta' din il-liġi, u li, min-naħa l-oħra, huma suġġetti għal dan l-obbligu l-fornituri ta' servizzi ta' reklamar li, qabel il-bidu tal-attività ta' reklamar taxxabbli tagħhom, ma jkunux irreġistrati fiskalment fl-Ungerija, filwaqt li

huma meħlusa minn dan l-obbligu l-fornituri ta' servizzi ta' reklamar li jkunu diġà rreġistrati fiskalment f'dan l-Istat Membru b'rabta ma' xi taxxa jew oħra, u dan irrispettivament mill-post ta' stabbiliment ta' dawn il-fornituri kollha.

29 Dan l-obbligu ta' dikjarazzjoni, li huwa formalità amministrattiva, ma huwiex, bħala tali, ostakolu għal-libertà li jiġu pprovduti servizzi.

30 Fil-fatt, bl-ebda mod ma jidher li l-obbligu ta' dikjarazzjoni, previst fl-Artikolu 7/B(1) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar, jimplika, għall-fornituri ta' servizzi ta' reklamar li ma humiex stabbiliti fit-territorju Ungeriż, oneru amministrattiv addizzjonali meta mqabbel ma' dak li għalih huma suġġetti l-fornituri ta' servizzi ta' reklamar stabbiliti f'dan it-territorju.

31 Huwa minnu li l-fornituri ta' servizzi ta' reklamar stabbiliti fl-Ungerija huma meħlusa minn dan l-obbligu. Fil-fatt, kif tindika l-qorti tar-rinviju, dawn tal-aħħar huma meqjusa, skont id-dritt fiskali nazzjonali, bħala li jissodisfaw awtomatikament l-imsemmi obbligu.

32 Madankollu, il-fatt li dawn il-fornituri huma meħlusa minn dan l-obbligu ta' dikjarazzjoni ma huwiex, fil-konfront tal-fornituri ta' servizzi ta' reklamar stabbiliti fi Stati Membri oħra, differenza fit-trattament li tista' tikkostitwixxi restrizzjoni għal-libertà li jiġu pprovduti servizzi.

33 Fil-fatt, l-ewwel nett, huwa paċifiku li dawn il-fornituri tal-aħħar huma meħlusa wkoll mill-obbligu ta' dikjarazzjoni taħt l-Artikolu 7/B(1) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar, jekk ikunu diġà ddikjarati jew irreġistrati mal-awtorità tat-taxxa b'rabta ma' kwalunkwe taxxa diretta jew indiretta oħra imposta fl-Ungerija.

34 It-tieni nett, il-ħelsien minn dan l-obbligu ta' dikjarazzjoni, għalkemm jagħti vantaġġ fil-parti l-kbira tal-każijiet lil fornituri ta' servizzi stabbiliti fit-territorju Ungeriż, ma għandux l-effett li jiddisswadi l-provvista transkonfinali ta' servizzi ta' reklamar iżda għandu l-effett li jevita lill-fornituri diġà rreġistrati mal-awtorità tat-taxxa t-twettiq ta' formalità amministrattiva inutli, sa fejn l-imsemmi obbligu ta' dikjarazzjoni għandu speċifikament l-għan li jippermetti lil din l-awtorità tidentifika l-persuni taxxabbli li huma suġġetti għat-taxxa fuq ir-reklamar. B'mod partikolari, mill-elementi li għandha għad-dispożizzjoni tagħha l-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li fornitur ta' servizzi stabbilit fl-Ungerija huwa meħtieġ jibgħat applikazzjoni għar-reġistrazzjoni fir-reġistru tal-kumpanniji u għall-għoti ta' numru fiskali.

35 Fl-aħħar nett, ebda element li tressaq għall-għarfien tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-kuntest ta' din il-kawża ma jissuġġerixxi li l-passi li għandhom jitwettqu sabiex jiġi ssodisfatt l-obbligu ta' dikjarazzjoni inkwistjoni huma iktar onerużi minn dawk li għandhom jitwettqu kemm sabiex wieħed jirreġistra ruħu mal-awtorità tat-taxxa b'rabta ma' taxxa oħra u kemm sabiex wieħed jirreġistra fir-reġistru nazzjonali tal-kumpanniji.

36 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta li għandha tingħata għat-tielet domanda hija li l-Artikolu 56 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tissuġġetta lill-fornituri ta' servizzi ta' reklamar stabbiliti fi Stat Membru ieħor għal obbligu ta' dikjarazzjoni, għall-finijiet tal-issuġġettar tagħhom għal taxxa fuq ir-reklamar, f'sitwazzjoni fejn il-fornituri ta' tali servizzi stabbiliti fl-Istat Membru ta' tassazzjoni huma meħlusa minn dan l-obbligu minħabba li huma suġġetti għal obbligi ta' dikjarazzjoni jew ta' reġistrazzjoni b'rabta mal-issuġġettar tagħhom għal kwalunkwe taxxa oħra applikabbli fit-territorju tal-imsemmi Stat Membru.

Fuq l-ewwel, it-tieni, ir-raba' u s-sitt domanda

37 Għandu jitfakkar li, għalkemm is-sistemi ta' sanzjonijiet fil-qasam fiskali jaqgħu, fl-assenza ta' armonizzazzjoni fil-livell tal-Unjoni, fil-kompetenza tal-Istati Membri, tali sistemi ma jistax ikollhom l-effett li jikkompromettu l-libertajiet previsti fit-Trattat FUE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-25 ta' Frar 1988, Drexl, 299/86, EU:C:1988:103, punt 17).

38 Għalhekk, kif osservat essenzjalment l-Avukat Ġenerali fil-punt 63 tal-konklużjonijiet tagħha, għandu jiġi eżaminat jekk is-sanzjonijiet marbuta mal-ommissjoni li titwettaq id-dikjarazzjoni prevista fl-Artikolu 7/B(1) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar, humiex kuntrarji għal-libertà li jiġu pprovduti servizzi msemmija fl-Artikolu 56 TFUE.

39 Mill-elementi ppreżentati quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, skont l-Artikolu 7/B(2) u (3) ta' din il-liġi, kull persuna taxxabbli li hija suġġetta għat-taxxa fuq ir-reklamar, li tkun għadha ma hijiex irreġistrata mal-awtorità tat-taxxa nazzjonali bħala persuna taxxabbli b'rabta ma' taxxa oħra u li ma tikkonformax ruħha mal-obbligu ta' dikjarazzjoni tagħha, tkun qiegħda tesponi ruħha għall-ħlas ta' sensiela ta' multi, li l-ammont tal-ewwel multa, iffissat bħala HUF 10 miljun (madwar EUR 31 000), jiġi ttriplikat kuljum ma' kull konstatazzjoni ġdida tan-nuqqas ta' twettiq ta' dan l-obbligu sakemm tintlaħaq, fi ftit jiem, skont l-Artikolu 7/D tal-imsemmija liġi, is-somma massima akkumulata ta' HUF 1 biljun (madwar EUR 3.1 miljuni).

40 Minn perspettiva formali, din is-sistema ta' sanzjonijiet tapplika mingħajr distinzjoni għall-persuni taxxabbli kollha li ma jikkonformawx ruħhom mal-obbligu ta' dikjarazzjoni tagħhom taħt il-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar, irrispettivament mill-Istat Membru li fit-territorju tiegħu jkunu stabbiliti.

41 Madankollu, kif osservat essenzjalment l-Avukat Ġenerali fil-punt 77 tal-konklużjonijiet tagħha, huma biss il-persuni li fiskalment ma jkunux residenti fl-Ungerija li huma verament esposti għar-riskju li jkunu suġġetti għas-sanzjonijiet previsti fl-Artikolu 7/B(2) u (3) u fl-Artikolu 7/D tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar, u dan sa fejn, fid-dawl tal-kamp ta' applikazzjoni *ratione personae* tal-Artikolu 7/B(1) tal-imsemmija liġi, huma meħlusa mill-obbligu ta' dikjarazzjoni l-fornituri li l-awtorità tat-taxxa nazzjonali rreġistrat bħala persuni taxxabbli b'rabta ma' xi taxxa jew oħra fl-Ungerija.

42 Huwa minnu li l-fornituri ta' servizzi ta' reklamar stabbiliti fl-Ungerija jistgħu jkunu ssanzjonati minħabba n-nuqqas ta' twettiq ta' obbligi simili ta' dikjarazzjoni u ta' reġistrazzjoni li huma imposti fuqhom bis-saħħa tad-dispożizzjonijiet ġenerali tal-leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali.

43 Madankollu, is-sistema ta' sanzjonijiet, prevista fl-Artikoli 7/B u 7/D tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar, tippermetti l-impożizzjoni ta' multi ta' ammont sinjifikattivament ogħla minn dawk li jirriżultaw mill-applikazzjoni tal-Artikolu 172 tal-Liġi dwar ir-Regoli tat-Taxxa fil-każ ta' ksur, minn fornitur ta' servizzi ta' reklamar stabbilit fl-Ungerija, tal-obbligu ta' reġistrazzjoni tiegħu previst fl-Artikolu 17(1)(b) tal-imsemmija liġi. Barra minn hekk, fil-każ ta' ksur kontinwu tal-obbligu ta' reġistrazzjoni kkonċernat, l-ammont tal-multi imposti taħt is-sistema tal-aħħar la jiżdied bi proporzjon daqstant kbir u lanqas ma jiżdied neċessarjament f'termini daqstant qosra bħal dawk applikabbli fil-kuntest tas-sistema ta' sanzjonijiet prevista fil-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar.

44 Fid-dawl tad-differenza fit-trattament li tistabbilixxi bejn fornituri ta' servizzi ta' reklamar skont jekk ikunux jew le diġà rreġistrati fiskalment fl-Ungerija, is-sistema ta' sanzjonijiet inkwistjoni fil-kawża prinċipali tikkostitwixxi restrizzjoni għal-libertà li jiġu pprovduti servizzi, li bħala prinċipju hija pprojbita mill-Artikolu 56 TFUE.

45 Madankollu, tali restrizzjoni tista' tiġi aċċettata jekk tkun iġġustifikata permezz ta' raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali u sakemm, f'tali każ, l-applikazzjoni tagħha tkun ta' natura li tiżgura li jintlaħaq l-għan imfittex u ma tmurx lil hinn minn dak li huwa meħtieġ sabiex jintlaħaq (ara b'mod partikolari, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-26 ta' Mejju 2016, NN (L) International, C-48/15, EU:C:2016:356, punt 58, u tal-25 ta' Lulju 2018, TTL, C-553/16, EU:C:2018:604, punt 52).

46 F'dan il-każ, sabiex jiġġustifika din ir-restrizzjoni, il-Gvern Ungeriż jinvoka formalment il-ħtieġa li titħares il-koerenza tas-sistema fiskali tiegħu, iżda jsostni essenzjalment raġunijiet marbuta mal-garanzija tal-effettività tal-kontrolli fiskali u tal-irkupru tat-taxxa.

47 F'dan id-dawl, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà aċċettat li l-ħtieġa li tiġi żgurata l-effettività tal-kontrolli fiskali kif ukoll il-ħtieġa li jiġi żgurat l-irkupru tat-taxxa jistgħu jikkostitwixxu raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali li jistgħu jiġġustifikaw restrizzjoni għal-libertà li jiġu pprovduti servizzi. Hija ddeċidiet ukoll li l-impożizzjoni ta' sanzjonijiet, inklużi sanzjonijiet ta' natura kriminali, tista' titqies li hija neċessarja sabiex tiġi żgurata l-osservanza effettiva ta' leġiżlazzjoni nazzjonali, bil-kundizzjoni iżda li n-natura u l-ammont tas-sanzjoni imposta jkunu, f'kull każ individwali, proporzjonati mal-gravità tal-ksur li din is-sanzjoni tkun intiża li tissanzjona (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-26 ta' Mejju 2016, NN (L) International, C-48/15, EU:C:2016:356, punt 59, u tal-25 ta' Lulju 2018, TTL, C-553/16, EU:C:2018:604, punt 57).

48 Fir-rigward, fl-ewwel lok, tan-natura adegwata tas-sistema ta' sanzjonijiet stabbilita fl-Artikoli 7/B u 7/D tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar fil-konfront tal-għanijiet invokati mill-Gvern Ungeriż, għandu jiġi osservat li l-impożizzjoni ta' multi ta' ammont għoli biżżejjed sabiex jiġi ssanzjonat in-nuqqas ta' twettiq tal-obbligu ta' dikjarazzjoni, previst fl-Artikolu 7/B(1) ta' din il-liġi, hija ta' natura li tiddisswadi lill-fornituri ta' servizzi ta' reklamar suġġetti għal tali obbligu milli jonqsu milli jwettquh u, b'hekk, hija ta' natura li tevita li l-Istat Membru ta' tassazzjoni jiġi mċaħħad mill-possibbiltà li jikkontrolla b'mod effettiv il-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni tat-taxxa kkonċernata u għall-eżenzjoni tagħha.

49 Fir-rigward, fit-tieni lok, tal-kwistjoni ta' jekk il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali tmurx lil hinn minn dak li huwa meħtieġ sabiex jintlaħqu l-għanijiet allegati mill-Ungerija, fir-rigward tal-ammont tal-multi dovuti fil-każ ta' nuqqas ta' twettiq tal-obbligu ta' dikjarazzjoni, għandu jiġi kkonstatat li din il-leġiżlazzjoni tistabbilixxi sistema ta' sanzjonijiet li fil-kuntest tagħha l-fornitur li ma jkunx ikkonforma ruħu ma' din il-formalità amministrattiva jista' jiġi suġġett fi ftit jiem, b'intervalli ta' ġurnata waħda biss, għal multi li l-ammont tagħhom, b'effett mit-tieni multa, jiġi ttriplikat meta mqabbel mal-ammont tal-multa preċedenti ma' kull konstatazzjoni ġdida tan-nuqqas ta' twettiq ta' dan l-obbligu, li jwassal għal ammont akkumulat li jilħaq HUF 1 biljun (madwar EUR 3.1 miljuni), u dan mingħajr ma l-awtorità kompetenti tagħti lil dan il-fornitur iż-żmien meħtieġ sabiex iwettaq l-obbligu tiegħu, mingħajr ma tagħtih l-opportunità jippreżenta l-osservazzjonijiet tiegħu u mingħajr ma teżamina hija stess il-gravità tal-ksur. F'dawn iċ-ċirkustanzi, din il-leġiżlazzjoni hija ta' natura sproporzjonata.

50 Fil-fatt, minn naħa, ma hemm ebda korrelazzjoni bejn iż-żieda esponenzjali, f'termini partikolarment qosra, tal-ammont akkumulat tal-multi, li jista' jilħaq diversi miljuni ta' euro, u l-gravità tan-nuqqas ta' twettiq, f'tali termini, tal-formalità amministrattiva li huwa l-obbligu ta' dikjarazzjoni previst fl-Artikolu 7/B(1) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar. B'hekk, jidher li l-ammont tal-multi imposti huwa ffissat mingħajr ma jittieħed inkunsiderazzjoni d-dħul mill-bejgħ li huwa l-bażi tat-taxxa li huwa mistenni li tinġabar. F'dawn iċ-ċirkustanzi, huwa kompletament possibbli li l-ammont akkumulat tas-sanzjonijiet imposti bis-saħħa tal-Artikolu 7/B(2) u (3) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar jaqbeż id-dħul mill-bejgħ iġġenerat mill-persuna taxxabbli.

51 Min-naħa l-oħra, peress li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni tipprevedi l-adozzjoni awtomatika u "fuq bażi ta' kuljum", mill-awtorità tat-taxxa, ta' deċiżjonijiet ta' sanzjoni bħal dawk li ttieħdu fil-kawża prinċipali, huma ftit jiem biss li jisseparaw l-adozzjoni u n-notifika tal-ewwel deċiżjoni ta' sanzjoni li timponi fuq

il-persuna taxxabbli multa fl-ammont ta' HUF 10 miljun (madwar EUR 31 000) min-notifika tal-aħħar deċiżjoni ta' sanzjoni li minnha jirriżulta li l-ammont akkumulat tal-multi jilħaq il-limitu massimu legali ta' HUF 1 biljun (madwar EUR 3.1 miljuni). B'hekk, anki jekk din il-persuna taxxabbli taġixxi b'diliġenza sħiħa, ikun fi kwalunkwe każ materjalment impossibbli għaliha li twettaq l-obbligu ta' dikjarazzjoni tagħha fl-Istat Membru ta' tassazzjoni qabel tirċievi din id-deċiżjoni tal-aħħar fl-Istat Membru ta' stabbiliment tagħha u għalhekk ma tkunx tista' tevita ż-żidiet sinjifikattivi fl-ammont tal-multi preċedenti. Dan juri wkoll li l-metodu tal-kalkolu tal-multi previst mil-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma jiħux inkunsiderazzjoni l-gravità tal-aġir tal-fornituri ta' servizzi ta' reklamar li jkunu naqsu milli jwettqu l-obbligu ta' dikjarazzjoni tagħhom.

52 Huwa minnu li, kif sostna l-Gvern Ungeriż fl-osservazzjonijiet bil-miktub tiegħu, skont l-Artikolu 7/B(5) tal-Liġi dwar it-Taxxa fuq ir-Reklamar, l-awtorità tat-taxxa tista' tnaqqas "mingħajr limitazzjoni" l-ammont tal-multi previsti fl-Artikolu 7/B(2) u (3) ta' din il-liġi jekk il-persuna taxxabbli twettaq l-obbligu ta' dikjarazzjoni tagħha meta tiġi mistiedna tagħmel dan għall-ewwel darba minn din l-awtorità.

53 Madankollu, mill-formulazzjoni stess ta' din id-dispożizzjoni jirriżulta li, bla ħsara għal verifika mill-qorti tar-rinviju, l-awtorità tat-taxxa għandha, f'dan ir-rigward, sempliċi possibbiltà. Issa, multa ma titlifx in-natura sproporzjonata tagħha minħabba s-sempliċi fatt li l-awtoritajiet ta' Stat Membru jistgħu, fid-diskrezzjoni tagħhom biss, inaqqsu l-ammont tagħha.

54 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta li għandha tingħata għall-ewwel, għat-tieni, għar-raba' u għas-sitt domanda hija li l-Artikolu 56 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li permezz tagħha l-fornituri ta' servizzi stabbiliti fi Stat Membru ieħor, li ma jkunux ikkonformaw ruħhom ma' obbligu ta' dikjarazzjoni għall-finijiet tal-issuġġettar tagħhom għal taxxa fuq ir-reklamar, jiġu suġġetti, fi ftit jiem, għal sensiela ta' multi li l-ammont tagħhom, b'effett mit-tieni multa, jiġi ttriplikat meta mqabbel mal-ammont tal-multa preċedenti ma' kull konstatazzjoni ġdida tan-nuqqas ta' twettiq ta' dan l-obbligu, u li jwassal għal ammont akkumulat ta' diversi miljuni ta' euro, u dan mingħajr ma l-awtorità kompetenti, qabel l-adozzjoni tad-deċiżjoni li tiffissa, b'mod definittiv, l-ammont akkumulat ta' dawn il-multi, tagħti lil dawn il-fornituri ta' servizzi ż-żmien meħtieġ sabiex iwettqu l-obbligi tagħhom, mingħajr ma tagħtihom l-opportunità jippreżentaw l-osservazzjonijiet tagħhom u mingħajr ma teżamina hija stess il-gravità tal-ksur, f'sitwazzjoni fejn l-ammont tal-multa li jiġi impost fuq fornitur stabbilit fl-Istat Membru ta' tassazzjoni li jkun naqas milli jwettaq obbligu ta' dikjarazzjoni jew ta' reġistrazzjoni simili bi ksur tad-dispożizzjonijiet ġenerali tal-leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali jkun sinjifikattivament inqas u, fil-każ ta' ksur kontinwu ta' tali obbligu, la jiżdied bl-istess proporzjon u lanqas ma jiżdied neċessarjament f'termini daqstant qosra.

Fuq il-ħames u s-seba' domanda

55 Mir-risposta mogħtija għall-ewwel, għat-tieni, għar-raba' u għas-sitt domanda jirriżulta li leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi sistema ta' multi bħal dik applikabbli fil-każ ta' nuqqas ta' osservanza tal-obbligu ta' dikjarazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali hija inkompatibbli mal-Artikolu 56 TFUE. Għaldaqstant, ma hemmx lok li tingħata risposta għall-ħames u għas-seba' domanda.

Fuq l-ispejjeż

56 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, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

1) **L-Artikolu 56 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li tissuġġetta lill-fornituri ta' servizzi ta' reklamar stabbiliti fi Stat Membru ieħor għal obbligu ta' dikjarazzjoni, għall-finijiet tal-issuġġettar tagħhom għal taxxa fuq ir-reklamar, f'sitwazzjoni fejn il-fornituri ta' tali servizzi stabbiliti fl-Istat Membru ta' tassazzjoni huma meħlusa minn dan l-obbligu minħabba li huma suġġetti għal obbligi ta' dikjarazzjoni jew ta' reġistrazzjoni b'rabta mal-issuġġettar tagħhom għal kwalunkwe taxxa oħra applikabbli fit-territorju tal-imsemmi Stat Membru.**

2) **L-Artikolu 56 TFUE għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li permezz tagħha l-fornituri ta' servizzi stabbiliti fi Stat Membru ieħor, li ma jkunux ikkonformaw ruħhom ma' obbligu ta' dikjarazzjoni għall-finijiet tal-issuġġettar tagħhom għal taxxa fuq ir-reklamar, jiġu suġġetti, fi ftit jiem, għal sensiela ta' multi li l-ammont tagħhom, b'effett mit-tieni multa, jiġi ttriplikat meta mqabbel mal-ammont tal-multa preċedenti ma' kull konstatazzjoni ġdida tan-nuqqas ta' twettiq ta' dan l-obbligu u li jwassal għal ammont akkumulat ta' diversi miljuni ta' euro, u dan mingħajr ma l-awtorità kompetenti, qabel l-adozzjoni tad-deċiżjoni li tiffissa, b'mod definittiv, l-ammont akkumulat ta' dawn il-multi, tagħti lil dawn il-fornituri ta' servizzi ż-żmien meħtieġ sabiex iwettqu l-obbligi tagħhom, mingħajr ma tagħtihom l-opportunità jippreżentaw l-osservazzjonijiet tagħhom u mingħajr ma teżamina hija stess il-gravità tal-ksur, f'sitwazzjoni fejn l-ammont tal-multa li jiġi impost fuq fornitur stabbilit fl-Istat Membru ta' tassazzjoni li jkun naqas milli jwettaq obbligu ta' dikjarazzjoni jew ta' reġistrazzjoni simili bi ksur tad-dispożizzjonijiet ġenerali tal-leġiżlazzjoni fiskali nazzjonali jkun sinjifikattivament inqas u, fil-każ ta' ksur kontinwu ta' tali obbligu, la jiżdied bl-istess proporzjon u lanqas ma jiżdied neċessarjament f'termini daqstant qosra.**

Firem