KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
BOBEK
ippreżentati fis-7 ta' Settembru 2017 [1]

Kawża C-298/16

Teodor Ispas
Anduța Ispas
vs
Direcția Generală a Finanțelor Publice Cluj

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Curtea de Apel Cluj (qorti tal-appell, Cluj, ir-Rumanija))

"Talba għal deċiżjoni preliminari — Avviżi tal-istima tat-taxxa li jistabbilixxu t-taxxa fuq il-valur miżjud dovuta — Drittijiet proċedurali tal-persuni taxxabbli fil-proċedura nazzjonali għall-ġbir tat-taxxa fuq il-valur miżjud — Kamp ta' applikazzjoni tad-drittijiet fundamentali tal-Unjoni — Drittijiet tad-difiża — Artikolu 41 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea — Dritt għal smigħ — Aċċess għall-fajl — Dritt għall-aċċess għall-informazzjoni u d-dokumenti li jifformaw il-bażi ta' deċiżjoni"

I. Introduzzjoni

1. T. u A. Ispas (iktar 'il quddiem ir-"rikorrenti") kienu suġġetti għal spezzjoni tat-taxxa. Fuq il-bażi ta' dik l-ispezzjoni, instab li r-rikorrenti kienu naqsu milli jiddikjaraw l-obbligi tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) tagħhom b'mod korrett. Inħarġu żewġ avviżi ta' stima tat-taxxa li jistabbilixxu l-ammonti tal-VAT dovuti. Ir-rikorrenti kkontestaw dawk l-avviżi quddiem il-qorti nazzjonali fejn allegaw li kien hemm ksur tad-drittijiet tagħhom tad-difiża matul il-proċedura li wasslet għall-adozzjoni tal-avviżi. B'mod partikolari, huma jsostnu li l-awtoritajiet tat-taxxa messhom tawhom, fuq l-inizjattiva tagħhom stess, aċċess għall-kontenut kollu tal-fajl tagħhom, inklużi d-dokumenti kollha miġbura qabel ma ngħatat bidu l-ispezzjoni tat-taxxa.

2. Huwa f'dan l-isfond li l-Curtea de Apel Cluj (qorti tal-appell, Cluj, ir-Rumanija) tixtieq tkun taf dwar il-kompatibbiltà tal-prattika nazzjonali rilevanti mad-drittijiet tad-difiża, kif protetti mid-dritt tal-Unjoni.

3. Il-każ preżenti jistieden lill-Qorti tal-Ġustizzja biex tindirizza r-relazzjoni bejn id-dritt ta' aċċess għall-fajl, iggarantit permezz tal-Artikolu 41(2)(b) tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (iktar 'il quddiem il-"Karta") u l-prinċipju ġenerali tad-dritt tal-Unjoni dwar ir-rispett tad-drittijiet tad-difiża. Barra minn hekk, jista' jingħad li d-dritt ta' aċċess għall-fajl japplika wkoll għal proċeduri amministrattivi, imwettqa mill-awtoritajiet amministrattivi tal-Istati Membri meta jaġixxu fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni?

1 Lingwa oriġinali: l-Ingliż.

4. Madankollu, dik id-domanda tagħti ħjiel dwar il-veru “iljunfant fil-fajl” fil-kawża preżenti, li jeħtieġ li jiġi eżaminat l-ewwel: il-kwistjoni ta’ (nuqqas ta’) aċċess potenzjali għal fajl amministrattiv u/jew dokumenti li hemm fih fil-proċeduri nazzjonali tal-ġbir tal-VAT, tidħol fi ħdan il-kamp ta’ applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, u b’hekk tiskatta l-applikabbiltà tal-Karta?

II. Il-kuntest ġuridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

1. Il-Karta

5. L-Artikolu 41 tal-Karta jgħid dan li ġej:

“1. Kull persuna għandha d-dritt li dak kollu li jirrigwardaha jiġi ttrattat b’mod imparzjali u ġust u fi żmien raġonevoli mill-istituzzjonijiet, il-korpi u l-organi ta’ l-Unjoni.

2. Dan id-dritt jinkludi:

a) id-dritt ta’ kull persuna li tinstema’, qabel ma tittieħed kwalunkwe miżura individwali li tolqotha negattivament;

b) id-dritt ta’ kull persuna li jkollha aċċess għall-fajl li jikkonċernaha, filwaqt li jiġu rrispettati l-interessi leġittimi tal-kunfidenzjalità u tas-segretezza professjonali u tan-negozju;

ċ) l-obbligu għall-amministrazzjoni li tagħti r-raġunijiet għad-deċiżjonijiet tagħha.

[…]”

2. Id-Direttiva tal-VAT

6. Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 213(1) tad-Direttiva tal-VAT:[2] “Kull persuna taxxabbli għandha tiddikjara meta tibda, tbiddel jew twaqqaf l-attività tagħha bħala persuna taxxabbli”.

7. Skont l-Artikolu 242(1): “Kull persuna taxxabbli trid iżżomm kontijiet dettaljati biżżejjed biex il-VAT tkun tista’ tkun applikata u biex l-applikazzjoni tagħha tkun ivverifikata mill-awtoritajiet tat-taxxa”.

8. L-Artikolu 250(1) tad-Direttiva tal-VAT jistabbilixxi li: “Kull persuna taxxabbli għandha tipprezżenta denunzja tal-VAT li tistipula l-informazzjoni kollha meħtieġa biex tinħadem it-taxxa li ġiet imposta u t-tnaqqis li jrid isir inkluż, sa fejn hu meħtieġ biex tkun stabbilita l-bażi tal-valutazzjoni, il-valur totali tat-transazzjonijiet li għandhom x’jaqsmu ma’ dawn it-taxxi u tnaqqis u l-valur ta’ kwalunkwe transazzjonijiet eżenti”.

2 Id-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) (iktar ’il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”). L-ispezzjoni fiskali inkwistjoni f’din il-kawża kienet tirrigwarda l-perijodu mill-1 ta’ Jannar 2007 sal-31 ta’ Diċembru 2011. It-talba għal deċiżjoni preliminari ma identifikatx b’mod preċiż id-dispożizzjonijiet speċifiċi tad-Direttiva tal-VAT ikkonċernati. Fi kwalunkwe każ, id-dispożizzjonijiet riprodotti mid-Direttiva 2006/112 essenzjalment jikkorrispondu mal-Artikolu 22(1), (2), (4) u (8) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta’ Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta’ stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23).

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

B. Id-dritt Rumen

1. Il-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali

10. L-Artikolu 9 tal-Ordonanța Guvernului nr. 92 privind Codul de procedură fiscală (Ordni tal-Gvern Nru 92 dwar il-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali), tal-24 ta' Diċembru 2003 (iktar 'il quddiem il-"Kodiċi ta' Proċedura Fiskali")[3], jipprovdi:

"Dritt għal smigħ

(1) Qabel ma tieħu d-deċiżjoni tagħha, l-awtorità tat-taxxa għandha tiżgura li l-persuna taxxabbli jkollu l-opportunità li tesprimi l-fehma tagħha dwar il-fatti u ċ-ċirkustanzi rilevanti għat-teħid tad-deċiżjoni.

(2) L-awtorità tat-taxxa ma hijiex marbuta li tapplika l-paragrafu 1 jekk:

(a) id-dewmien fit-teħid tad-deċiżjoni jikkostitwixxi riskju fir-rigward tad-determinazzjoni tas-sitwazzjoni tat-taxxa attwali fir-rigward tal-infurzar tal-obbligi tal-persuna taxxabbli jew l-adozzjoni ta' miżuri oħra previsti mil-liġi;

(b) ikun hemm bidla mhux sinjifikattiva fis-sitwazzjoni fattwali ppreżentata fir-rigward tal-ammonti dovuti dwar it-taxxa;

(c) l-informazzjoni pprovduta mill-persuna taxxabbli fil-formola tat-taxxa jew applikazzjoni tiġi aċċettata;

(d) huma neċessarji miżuri koerċittivi ta' infurzar."

11. L-Artikolu 43 tal-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali jistabbilixxi l-:

"Kontenut ta' u l-istqarrija ta' raġunijiet għal att amministrattiv fiskali

(1) Att amministrattiv fiskali għandu jsir bil-miktub, fuq il-karta jew f'forma elettronika.

(2) Att amministrattiv fiskali li jsir fuq il-karta għandu jindika l-affarijiet li ġejjin:

[…]

(j) dikjarazzjonijiet li jirrigwardaw is-smigħ tal-persuna taxxabbli."

3 *Monitorul Oficial al României*, Parti I, Nru 941, tad-29 ta' Diċembru 2003, kif ippubblikat mill-ġdid u emendat, fil-verżjoni applikabbli fil-proċeduri prinċipali.

12. L-Artikolu 107 tal-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali huwa fformulat kif ġej:

"Id-dritt tal-persuna taxxabbli li tkun informata

(1) Il-persuna taxxabbli għandha tkun informata, matul l-ispezzjoni tat-taxxa, dwar il-konstatazzjonijiet magħmula matul dik l-ispezzjoni.

(2) L-awtorità tat-taxxa għandha tippreżenta lill-persuna taxxabbli l-abbozz tar-rapport ta' spezzjoni tat-taxxa, li jkun fih il-konstatazzjonijiet u l-konsegwenzi fiskali tagħhom, u għandha tagħtiha l-opportunità li tiddikjara l-fehma tagħha skont l-Artikolu 9(1), sakemm il-bażijiet tat-taxxa jibqgħu ma jinbidlux għal kollox wara l-ispezzjoni tat-taxxa jew il-persuna taxxabbli tkun irrinunzjat dan id-dritt u tkun innotifikat lill-korpi ta' spezzjoni tat-taxxa dwar dak il-fatt […]

(4) Il-persuna taxxabbli għandha d-dritt li tippreżenta, bil-miktub, il-fehma tagħha dwar il-konstatazzjonijiet tal-ispezzjoni tat-taxxa f'terminu ta' 3 ijiem tax-xogħol mid-data li fiha l-ispezzjoni tkun intemmet."

III. Il-fatti, il-proċedura, u d-domandi preliminari

13. T. u A. Ispas kienu suġġetti għal spezzjoni tat-taxxa. Instab li dawn kienu nħarġulhom ħames permessi tal-bini mill-kunsill muniċipali ta' Floreşti bejn Lulju 2007 u Ġunju 2008. Tliet binjiet, li jinkludu 12, 24 u 30 appartament, kif ukoll 4 garaxxijiet u 2 żoni tal-ħażna, inbnew fuq il-bażi ta' dawk il-permessi. Minn Diċembru 2007 ir-rikorrenti bdew ibiegħu l-appartamenti permezz ta' sensiela ta' tranżazzjonijiet kummerċjali. Skont il-qorti nazzjonali, ir-rikorrenti b'hekk wettqu tranżazzjonijiet ta' natura permanenti, u għalhekk saru persuni taxxabbli għall-finijiet tal-VAT.

14. Fil-25 ta' April 2012, bħala riżultat tal-konstatazzjonijiet tal-ispezzjoni tat-taxxa, id-Direcția Generală a Finanțelor Publice Cluj (Direttorat Ġenerali tal-Finanzi Pubbliċi ta' Cluj, ir-Rumanija) (iktar 'il quddiem il-"konvenut") ħareġ żewġ avviżi ta' stima tat-taxxa lil T. u A. Ispas. Iż-żewġ avviżi ta' stima jammontaw għat-total ta' 513 489 leu Rumen (RON) (VAT dovuta); RON 451 546 (imgħax fuq ħlas tard tal-VAT); u RON 7 860 (penali għal ħlas tard tal-VAT).

15. Ir-rikorrenti kkontestaw l-avviżi ta' stima tat-taxxa quddiem il-Curtea de Apel Cluj (qorti tal-appell, Cluj), il-qorti tar-rinviju. Fir-rikors tagħhom, ir-rikorrenti ssottomettew li dawk l-avviżi kienu nulli u bla effett fuq il-bażi li d-drittijiet tad-difiża tagħhom ma kinux ġew irrispettati. L-avviżi ta' stima tat-taxxa ma semmewx jekk ir-rikorrenti nstemgħux matul il-proċedura amministrattiva.

16. F'argumenti ulterjuri quddiem il-qorti tar-rinviju, il-konvenut talab li r-rikorrenti jidentifikaw id-dokumenti rilevanti għall-każ tagħhom, li ma ngħatawx aċċess għalihom mill-awtorità tat-taxxa. Ir-rikorrenti rrispondew li ma humiex qed jitolbu aċċess għal dawk id-dokumenti imma li qed iqajmu kwistjoni tad-dritt li tikkonċerna, b'mod partikolari, il-konsegwenzi li jirriżultaw mill-fatt li ċerta informazzjoni u evidenza nġabru barra mill-proċedura formali ta' spezzjoni tat-taxxa u li ma ngħatalhom l-ebda aċċess għal dik l-informazzjoni matul il-proċedura preliminari. Huma jridu jistabbilixxu wkoll jekk nuqqas bħal dan jistax jiġi rrimedjat billi jingħata aċċess għal dawk id-dokumenti matul il-proċeduri ġudizzjarji. Ir-rikorrenti jsostnu li l-awtorità tat-taxxa kellha tagħtihom, fuq inizjattiva tagħha stess, aċċess awtomatiku għall-informazzjoni rilevanti kollha li fuq il-bażi tagħha adottat ir-rapport ta' spezzjoni tat-taxxa u ħarġet l-avviżi ta' stima tat-taxxa, sabiex huma setgħu jikkontestaw dawk l-atti.

17. F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Curtea de Apel Cluj (qorti tal-appell, Cluj, ir-Rumanija) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel id-domanda preliminari segwenti:

"Prattika amministrattiva li tikkonsisti fit-teħid ta' deċiżjoni li timponi obbligi fuq individwu mingħajr ma tippermettilu aċċess għall-informazzjoni u għad-dokumenti kollha meħuda inkunsiderazzjoni mill-awtorità pubblika fl-adozzjoni ta' din id-deċiżjoni, peress li din l-informazzjoni u dawn id-dokumenti jinsabu fil-fajl amministrattiv, mhux miftuħ għall-pubbliku, stabbilit mill-awtorità pubblika, hija konformi mal-prinċipju tar-rispett tad-drittijiet ta' difiża?"

18. T. u A. Ispas, il-Gvern Rumen u l-Kummissjoni ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub. T. Ispas, il-Gvern Rumen u l-Kummissjoni ppreżentaw is-sottomissjonijiet orali fis-seduta li saret fl-4 ta' Mejju 2017.

IV. Analiżi

19. Dawn il-konklużjonijiet għandhom l-istruttura li ġejja. L-ewwel nett, se nindirizza l-ammissibbiltà tat-talba preżenti għal deċiżjoni preliminari (A). It-tieni nett, se neżamina jekk id-domanda magħmula tidħolx fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, u għalhekk jekk tidħolx fil-ġurisdizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja (B). Imbagħad se ngħaddi għad-domanda sostantiva li għamlet il-qorti tar-rinviju, dwar id-drittijiet tad-difiża fil-proċeduri tal-VAT quddiem l-amministrazzjonijiet tat-taxxa nazzjonali (C).

A. Ammissibbiltà

20. Il-Gvern Rumen jissottometti li t-talba għal deċiżjoni preliminari ma hijiex ammissibbli. Dan isostni li l-qorti nazzjonali ma ddeskrivietx is-sitwazzjoni fattwali f'dettall biżżejjed u ma urietx li d-domanda magħmula hija rilevanti għall-kawża prinċipali. Il-Kummissjoni, minkejja li ma poġġietx fid-dubju formalment l-ammissibbiltà tad-domanda, esprimiet ukoll tħassib dwar id-dettall suffiċjenti tal-kuntest fattwali pprovdut mill-qorti tar-rinviju.

21. Id-digriet tar-rinviju huwa tabilħaqq pjuttost qasir u mhux eżattament mudell ta' ċarezza fid-deskrizzjoni tiegħu tal-isfond fattwali. Ma fih l-ebda referenza għad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li huma applikabbli għall-każ preżenti. Huwa sempliċement jindika li t-tilwima fil-kawża prinċipali tirrigwarda l-VAT, qasam irregolat mid-dritt tal-Unjoni.

22. Għandu jiġi mfakkar li l-qrati nazzjonali huma obbligati li josservaw ir-rekwiżiti dwar il-kontenut ta' talba għal deċiżjoni preliminari kif stabbilit fl-Artikolu 94 tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-kuntest tal-kooperazzjoni stabbilita mill-Artikolu 267 TFUE [4].

23. Madankollu, fil-fehma tiegħi, għalkemm l-informazzjoni fattwali tista' tingħad li hija pjuttost "ekonomika" fir-rigward tad-dettalji, fiha l-elementi fattwali bażiċi li, bħala fatt, ippermettew lill-partijiet interessati biex jippreżentaw osservazzjonijiet fil-Qorti tal-Ġustizzja.

24. Barra minn hekk, minkejja li d-digriet tar-rinviju ma jidentifikax dispożizzjoni speċifika tad-Direttiva tal-VAT, l-obbligi ġenerali li joħorġu mid-Direttiva tal-VAT huma faċilment identifikabbli u l-Qorti tal-Ġustizzja hija f'pożizzjoni li tagħti risposta utli lill-qorti tar-rinviju. Skont ġurisprudenza stabbilita, fejn id-domandi huma fformulati f'termini impreċiżi, hija l-Qorti tal-Ġustizzja li għandha tislet mill-informazzjoni kollha li tingħatalha mill-qorti nazzjonali u mid-dokumenti relatati mal-proċeduri prinċipali, l-elementi tad-dritt tal-Unjoni li għandhom jiġu interpretati, fid-dawl

4 Ara, pereżempju, is-sentenza tas-27 ta' Ottubru 2016, Audace *et* (C-114/15, EU:C:2016:813, punt 35 u l-ġurisprudenza ċċitata).

tas-suġġett tat-tilwima [5]. Fil-kawża tal-lum, il-fatt li d-domanda fiha biss referenza ġenerali għad-Direttiva tal-VAT ma jipprekludix lill-Qorti tal-Ġustizzja milli tipprovdi lill-qorti nazzjonali bl-elementi ta' interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni li jistgħu jippermettulha tiddeċiedi l-każ quddiemha [6].

25. Bħala riżultat, hija l-fehma tiegħi li d-domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju hija ammissibbli. Madankollu, għandu jiġi rrilevat li d-dettall limitat li jinsab fid-digriet tar-rinviju neċessarjament jillimita l-livell ta' dettall u preċiżjoni li din il-Qorti tal-Ġustizzja tista' tidħol fih sabiex tipprovdi risposta utli għad-domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju.

B. Ġurisdizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja

26. Madankollu, hemm it-tieni kwistjoni preliminari fil-każ preżenti li għandha tkun indirizzata: il-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni u l-kwistjoni korrelattiva tal-applikabbiltà tad-drittijiet fundamentali tal-Unjoni.

27. Il-Gvern Rumen issottometta li l-kawża ineżami tikkonċerna esklużivament l-interpretazzjoni u l-applikazzjoni tad-dritt tat-taxxa Rumen. Ma tikkonċernax id-dritt tal-Unjoni. Il-Kummissjoni ssostni li, għalkemm id-Direttiva tal-VAT ma tipprevedix b'mod espliċitu d-dritt għal smigħ qabel ma l-Istati Membri jistabbilixxu stimi tat-taxxa, is-sitwazzjoni inkwistjoni f'din il-kawża tidħol fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni minħabba li hija proċedura relatata mal-ġbir tal-VAT. Din hija wkoll il-pożizzjoni tal-qorti tar-rinviju, li tassumi li billi l-każ jidħol fil-qasam tal-VAT, is-sitwazzjoni fil-kawża prinċipali tidħol fil-kuntest tad-drittijiet fundamentali tal-Unjoni.

28. Li tkun jew ma tkunx fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, dik hija verament il-kwistjoni (għal darba oħra). F'din il-kawża, ir-regoli nazzjonali inkwistjoni jidhru li huma *ġeneralment applikabbli* għall-proċeduri fiskali nazzjonali kollha. Il-kontenut reali tal-kwistjoni ineżami (sa fejn individwu jista' jitlob aċċess għall-fajl/dokumentazzjoni fil-proċedura fiskali nazzjonali) huwa apparentement kemxejn differenti minn kwalunkwe dispożizzjoni *espliċita* tad-dritt tal-Unjoni li speċifikament tipprovdi għal tali obbligu min-naħa tal-Istati Membri. Din is-sitwazzjoni taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, li tirrendi applikabbli wkoll id-drittijiet fundamentali tal-Unjoni?

1. Applikabbiltà tad-drittijiet fundamentali tal-Unjoni

29. Il-punt tat-tluq huwa ċar: id-drittijiet fundamentali tal-Unjoni, inklużi dawk ikkodifikati fil-Karta kif ukoll dawk li baqgħu fil-livell tal-prinċipji ġenerali tad-dritt tal-Unjoni, huma applikabbli f'kull sitwazzjoni rregolata mid-dritt tal-Unjoni, imma mhux barra dawn is-sitwazzjonijiet [7]. Fi kliem ieħor, id-drittijiet fundamentali tal-Unjoni għandhom jiġu rrispettati meta l-leġiżlazzjoni nazzjonali tkun taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni: ma jistgħux jeżistu sitwazzjonijiet li huma koperti mid-dritt tal-Unjoni imma fejn id-drittijiet fundamentali tal-Unjoni ma humiex applikabbli [8]. Id-drittijiet fundamentali huma tabilħaqq id-"dell" tad-dritt tal-Unjoni [9].

5 Ara, pereżempju, is-sentenza tat-12 ta' Frar 2015, Surgicare (C-662/13, EU:C:2015:89, punt 17 u l-ġurisprudenza ċċitata).

6 Kif kienet ukoll il-prattika tal-Qorti tal-Ġustizzja f'kawżi simili, b'mod partikolari fis-sentenza tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105), fejn il-qorti tar-rinviju rreferiet biss għall-Karta, imma ma invokat l-ebda dispożizzjoni speċifika tad-Direttiva tal-VAT. Ara l-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Cruz Villalón fil-kawża Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2012:340, punt 56).

7 Ara s-sentenza tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punt 19).

8 Ara s-sentenza tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punt 21).

9 Lenaerts, K., u Gutiérez-Fons, J. A., "The Place of the Charter in the EU Constitutional Edifice", f'Peers, S., Hervey, T., Kenner, J., u Ward, A., *The EU Charter of Fundamental Rights: A Commentary*, C.H. Beck, Hart, Nomos, 2014, p. 1560-1593, f'1568.

30. Madankollu, dan ifisser ukoll li għandu jkun hemm regola tad-dritt tal-Unjoni li hija applikabbli, indipendenti u differenti mid-dritt fundamentali nnifsu [10]. Id-dispożizzjonijiet tal-Karta (jew dritt fundamentali speċifiku) ma jistgħux jiġu invokati fihom innifishom biex jiffurmaw il-bażi tal-ġurisdizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja [11]. Fi kliem ieħor, dell ma jistax jitfa' d-dell tiegħu stess.

31. Għalhekk, għall-iskop tal-applikabbiltà tad-drittijiet fundamentali tal-Unjoni mill-awtoritajiet tal-Istati Membri, teżisti ekwazzjoni li tgħaqqad l-"applikabbiltà tad-drittijiet fundamentali tal-Unjoni" u "l-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni". Madankollu, minflok issolvi l-kwistjoni, dik l-ekwazzjoni tqajjem il-mistoqsija ġenwina: meta tidħol fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni sitwazzjoni mressqa quddiem l-awtoritajiet nazzjonali?

2. Kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni

32. Mill-aspett funzjonali, awtorità nazzjonali x'aktarx li taġixxi fi ħdan il-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni *tal-inqas* fi tliet xenarji tipiċi [12]. L-ewwel nett, l-awtorità nazzjonali tapplika direttament sors tad-dritt tal-Unjoni għal każ ta' quddiemha, ħafna drabi regolament (ix-xenarju ta' *applikazzjoni diretta*). It-tieni nett, l-awtorità nazzjonali tapplika d-dritt nazzjonali li jittrasponi jew jimplementa miżura jew obbligu tad-dritt tal-Unjoni. Għalkemm l-awtorità nazzjonali x'aktarx tapplika sors ta' dritt nazzjonali għal każ, id-dritt tal-Unjoni xorta jibqa' fl-isfond, ċertament għall-finijiet ta' interpretazzjoni (ix-xenarju ta' *applikazzjoni indiretta*). It-tielet nett, l-awtorità nazzjonali ssib ruħha f'sitwazzjoni fejn regola nazzjonali tagħmel użu mid-derogi jew ġustifikazzjonijiet għar-restrizzjonijiet permessi mid-dritt tal-Unjoni (ix-xenarju ta' *deroga*) [13].

33. Hija t-tieni sitwazzjoni li hija involuta f'din il-kawża. B'kuntrast mal-ewwel xenarju, hemm żewġ saffi ta' regoli: nazzjonali u tal-Unjoni Ewropea. Il-kwistjoni pertinenti għal dan it-tip ta' xenarju ssir il-*prossimità* bejn l-obbligu tad-dritt tal-Unjoni oriġinali u t-twettiq (jew nuqqas ta' twettiq) nazzjonali tiegħu jew, fi kliem ieħor, il-grad ta' *speċifiċità* tar-regola jew obbligu tad-dritt tal-Unjoni inkwistjoni.

10 Naturalment, dan ma jipprekludix il-fatt li r-regoli li jinsabu fit-Trattati jew f'atti tad-dritt sekondarju li jagħtu espressjoni lil dritt fundamentali jattivaw ukoll il-protezzjoni tad-dritt fundamentali korrispondenti tal-UE (bħal pereżempju d-dispożizzjoni dwar l-ugwaljanza fit-trattament li tinsab fid-Direttiva tal-Kunsill 2000/78/KE, tas-27 ta' Novembru 2000, li tistabbilixxi qafas ġenerali għall-ugwaljanza fit-trattament fl-impjieg u fix-xogħol (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 5, Vol. 4, p. 79)).

11 Ara s-sentenza tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punt 22).

12 Din hija skeda ta' referenza introduttorja għall-iskop ta' din il-kawża li ċertament ma teżawrixxix ix-xenarji kollha possibbli u d-dibattitu kumpless korrispondenti fuq l-applikabbiltà tal-Karta – ara, pereżempju, il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Jacobs għall-kawża Konstantinidis (C-168/91, EU:C:1992:504, punt 42 *et seq*); il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Poiares Maduro għall-kawża Centro Europa 7 (C-380/05, EU:C:2007:505, punt 15 *et seq*); il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Sharpston għall-kawża Ruiz Zambrano (C-34/09, EU:C:2010:560, punt 156 *et seq*); il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Bot għall-kawża Scattolon (C-108/10, EU:C:2011:211, punti 110 *et seq*); il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Cruz Villalón għall-kawża Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2012:340, punt 25 *et seq*); jew il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Saugmandsgaard Øe għall-kawżi magħquda SEGRO u Horváth (C-52/16 u C-113/16, EU:C:2017:410, punti 122 *et seq*).

13 Din id-diviżjoni (għal darba oħra pjuttost issimplifikata) tiffoka fuq il-każ individwali fil-livell nazzjonali u n-natura tas-sorsi legali applikati. Naturalment ma hemm l-ebda nuqqas ta' kategorizzazzjonijiet u approċċi oħra, ara, pereżempju, Sarmiento, D., "Who's Afraid of the Charter? The Court of Justice, national courts and the new framework of fundamental rights protection in Europe", *Common Market Law Review*, Vol. 50, 2013, paġni 1267 sa 1304; Besselink, L. F. M., "The Member States, the National Constitutions and the Scope of the Charter", *Maastricht Journal of European and Comparative Law*, Vol. 8, 2001, paġni 68 sa 80; Eeckhout, P., "The EU Charter of Fundamental Rights and the Federal Question", *Common Market Law Review*, Vol. 39, 2002, paġni 945 sa 994, Dougan, M., "Judicial Review of Member State Action Under the General Principle and the Charter: Defining the 'Scope of Union Law'", *Common Market Law Review*, Vol. 52, 2015, paġna 1201 sa 1245; Fontanelli, F., "The Implementation of European Union Law by Member States under Article 51(1) of the Charter of Fundamental Rights", *Columbia Journal of European Law*, Vol. 20, 2014, paġni 193 sa 247.

34. It-tieni tip ta' sitwazzjoni, fejn id-dritt tal-Unjoni jistabbilixxi mandat jew jobbliga Stat Membru biex jieħu azzjoni [14], setgħet tradizzjonalment titqies bħala inqas problematika mis-sitwazzjoni ta' "*deroga*" [15]. Wara kollox, huwa rrikonoxxut li l-Istati Membri huma obbligati li jadottaw il-miżuri kollha meħtieġa biex jimplementaw id-dritt tal-Unjoni [16]. Madankollu, ġurisprudenza reċenti turi l-kumplessità ikbar tad-determinazzjoni tas-sitwazzjonijiet li fihom l-Istati Membri għandhom jitqiesu li jimplementaw obbligu tad-dritt tal-Unjoni. Din il-kumplessità toħroġ preċiżament mill-inċertezzi dwar is-sitwazzjonijiet li jistgħu jitqiesu konnessi mad-dritt tal-Unjoni "downstream" [17].

3. Meta (u sa fejn) Stat Membru jkun qed "jimplementa" d-dritt tal-Unjoni?

35. Anki qabel is-sentenza Åkerberg Fransson, f'każ marbut mal-applikazzjoni tal-prinċipju ta' ugwaljanza għal perijodi ta' preskrizzjoni għall-irkupru tal-VAT, il-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat li l-"VAT hija mingħajr dubju kwistjoni regolata mid-dritt [tal-Unjoni]" anki jekk ir-regoli proċedurali nazzjonali inkwistjoni ma kinux iddeterminati mid-dritt tal-Unjoni [18].

36. Fil-kawża Åkerberg Fransson, li magħha l-kawża preżenti għandha ċertu xebh, il-qorti tar-rinviju ma identifikatx id-dispożizzjonijiet speċifiċi tad-Direttiva tal-VAT li l-Istat Membru kien qed "jimplementa" [19]. Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja setgħet tidentifika obbligu li għandhom l-Istati Membri biex jieħdu l-miżuri leġiżlattivi u amministrattivi kollha xierqa biex jiżguraw il-ġbir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tagħhom u biex jipprevjenu l-evażjoni, fuq il-bażi tad-dispożizzjonijiet ġenerali tad-Direttiva tal-VAT li jistabbilixxu r-rekwiżiti ġenerali dwar il-ġbir tal-VAT, flimkien mal-prinċipju ta' kooperazzjoni leali stabbilita fl-Artikolu 4(3) TUE [20].

37. Ir-risposta mogħtija fis-sentenza Åkerberg Fransson kienet speċifikament dwar "s-sanzjonijiet fiskali u l-azzjonijiet kriminali għall-frodi fiskali [għall-evażjoni tat-taxxa]" [21]. Madankollu, jista' jkun issuġġerit li minflok ma fformulat test komprensiv għall-evalwazzjoni tal-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, dik id-deċiżjoni kienet tirrappreżenta iktar "tidwir ta' kliem li jistqarr ir-riżultat, iktar milli raġuni biex tasal għalih" [22]. Għaldaqstant tibqa' l-mistoqsija: kulma jikkonċerna l-VAT fl-Istati Membri issa jaqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni?

38. Min-naħa, hemm sitwazzjonijiet fil-livell nazzjonali li aktarx huma iktar qrib tad-dispożizzjonijiet speċifiċi tad-Direttiva tal-VAT, bħalma huma l-istabbiliment tal-elementi meħtieġa ta' dikjarazzjoni tal-VAT [Artikolu 250(1) tad-Direttiva tal-VAT] jew li jiġu pprovduti sanzjonijiet effettivi u dissważivi sabiex tiġi evitata l-evażjoni (Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT).

14 Fit-terminoloġija ta' Lenaerts, K., "Exploring the Limits of the EU Charter of Fundamental Rights", *European Constitutional Law Review*, Vol. 8, 2012, paġni 375 sa 403, fi 378.

15 Għal dan id-dibattitu ara Jacobs, F., "Human Rights in the European Union: The Role of the Court of Justice" *European Law Review*, Vol. 26, 2001, paġni 331 sa 341. Ara, reċentement, il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Saugmandsgaard Øe fil-kawżi magħquda SEGRO u Horváth (C-52/16 u C-113/16, EU:C:2017:410).

16 Artikolu 291(1) TFUE.

17 Ara, dwar dan id-dibattitu, pereżempju: Eeckhout, P., "The EU Charter of Fundamental Rights and the Federal Question", Common Market Law Review, Vol. 39, 2002, paġni 945 sa 994, f'976. Ara wkoll, inġenerali, Groussot, X., Pech, L. u Petursson, G.T., "The Scope of Application of Fundamental Rights on Member States' Action: In Search of Certainty in EU Adjudication", *Eric Stein Working Paper* 1/2011.

18 Sentenza tad-19 ta' Novembru 1998, SFI (C-85/97, EU:C:1998:552, punt 31).

19 Ara iktar 'il fuq in-nota ta' qiegħ il-paġna 6.

20 Dawk id-dispożizzjonijiet kienu l-Artikolu 2, l-Artikolu 250(1) u l-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, ara s-sentenza tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, paragraph 25). Fuq nota simili, ara wkoll is-sentenza tat-12 ta' Frar 2015 fil-kawża Surgicare (C-662/13, EU:C:2015:89, punt 20).

21 Sentenza tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punt 27).

22 F'kuntest kemxejn differenti (fir-rigward tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fuq is-suq intern) ara Weatherill, S., f'Adams., M *et al.* (edituri), *Judging Europe's Judges: The Legitimacy of the Case Law of the European Court of Justice*, Hart Publishing, Oxford, 2013, p. 87.

39. Min-naħa l-oħra, il-kwistjoni dwar jekk il-possibbiltà għandhiex teżisti sabiex wieħed jispezzjona l-fajl jew id-dokumenti li jinsabu fih fi proċedura tal-VAT fil-livell nazzjonali x'aktarx hija iktar diffiċli biex tkun konnessa ma' xi dispożizzjoni speċifika tad-Direttiva tal-VAT. Naturalment, jista' jiġi ssuġġerit li element proċedurali bħal dan għadu jinsab fil-kunċett ta' "ġbir korrett ta' VAT" tal-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT. Iżda dik hija preċiżament il-kwistjoni: f'tali qari tal-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni fil-kawżi tal-VAT, hemm xi element ta' sustanza, proċedura jew struttura istituzzjonali li jmiss, direttament jew indirettament, mal-ġbir tal-VAT li *ma jkunx* fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni?

40. Ma hemm l-ebda nuqqas ta' eżempji intriganti, biex ma ngħidux assurdi: il-kwistjoni dwar jekk Stat Membru huwiex obbligat li jipprovdi għall-possibbiltà li jiġu ppreżentati dikjarazzjonijiet tal-VAT elettroniċi (minflok fuq il-karta) tispiċċa taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni? Xi ngħidu dwar diversi miżuri ta' awsterità li jirrigwardaw amministrazzjoni tat-taxxa nazzjonali partikolari, bħal tnaqqis kunsiderevoli fin-numru ta' kummissarji tat-taxxa li jipproċessaw id-dikjarazzjonijiet tal-VAT, li x'aktarx inaqqas ir-ritmu tal-ġbir tal-VAT? Jew il-modifika tal-ġurisdizzjoni territorjali tal-qrati li għandha impatt fuq il-ħeffa tal-istħarriġ ġudizzjarju tal-kawżi tat-taxxa? Fl-aħħarnett, x'ingħidu dwar l-għeluq ta' kafetterija f'uffiċċju tat-taxxa reġjonali fi Stat Membru li jwassal għal tnaqqis fil-produttività tal-persunal li jaħdem f'dak l-uffiċċju, minħabba li issa jkollhom iħallu l-bini biex jiksbu s-sandwiches tagħhom?

41. F'dawn il-każijiet kollha, jista' jiġi argumentat li l-miżura nazzjonali inkwistjoni għandha impatt fuq il-"ġbir korrett ta' VAT" u għalhekk taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni. Huwa dan l-approċċ għad-definizzjoni ta' "kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni" fil-kawżi tal-VAT li jirriżulta mis-sentenza Åkerberg Fransson? Jekk wieħed jassumi li le, tqum il-kwistjoni diffiċli attwali: fejn u kif għandha tinġibed il-linja?

4. Prossimità, neċessità, speċifiċità? Il-ġurisprudenza eżistenti

42. Jidher mid-deċiżjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Åkerberg Fransson li t-test ma huwiex wieħed *suġġettiv*: la l-interess oriġinali ta' jew l-għanijiet segwiti mill-Unjoni u lanqas l-intenzjoni tal-Istat Membru li jadotta d-dispożizzjoni nazzjonali inkwistjoni, ma jidhru li huma determinanti[23].

43. Għalhekk, l-element deċiżiv x'aktarx ikun ta' natura *oġġettiva*. Iżda mbagħad issir rilevanti ħafna l-kwistjoni tal-prossimità bejn ir-rekwiżit tal-Unjoni u r-regola nazzjonali, jew, fi kliem ieħor, l-ispeċifiċità/konkretezza tar-regola tal-Unjoni li qed tiġi implementata. Test oġġettiv (jew ċertament approċċ oġġettiv għal test) jista' fil-prattika xorta jfisser kollox bejn ir-rekwiżit ta' "mera testwali" kompleta (id-dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni għandha tipprovdi għal regola reali u speċifika li mbagħad tiġi trasposta fil-livell nazzjonali) sa li jkun hemm "ġbir korrett ta' VAT" bħala dispożizzjoni umbrella li tagħmel kwalunkwe dispożizzjoni nazzjonali li tmiss ma' kwalunkwe element tal-VAT tidħol fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

44. Hemm żewġ settijiet ta' każijiet li huma ta' rilevanza meta wieħed jipprova jaċċerta, bejn dawn iż-żewġ estremitajiet potenzjali, fejn jista' jkun hemm approċċ raġonevoli: l-ewwel nett, il-linja *ġenerali* ta' każijiet li jittrattaw id-delinjazzjoni tal-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, b'mod partikolari sabiex tiġi aċċertata l-applikabbiltà tad-drittijiet fundamentali tal-Unjoni, u t-tieni nett, il-każijiet iktar *speċifiċi* li jindirizzaw l-istess kwistjonijiet fil-kuntest tal-VAT.

23 Konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Cruz Villalón għall-kawża Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2012:340, punti 40 sa 41 u 60 sa 63) li ppropona approċċ ibbażat fuq il-"preżenza, jiġifieri l-post predominanti li jokkupa f'kull ipoteżi d-dritt tal-Unjoni fid-dritt nazzjonali", li mbagħad iwassal għal distinzjoni bejn sitwazzjonijiet fejn it-twettiq (tal-għanijiet tal-)Unjoni kien il-*causa* għall-adozzjoni ta' regoli nazzjonali minflok sitwazzjonijiet fejn l-użu ta' dawk ir-regoli għall-infurzar nazzjonali tad-dritt tal-Unjoni huwa biss *occasio* inċidentali. Madankollu, ċertament fir-rigward tal-eżitu ta' dik il-kawża, dak l-approċċ ma ġiex aċċettat mill-Awla Manja.

a) Il-livell ġenerali

45. Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ċċarat li sempliċi konnessjoni "materjali" jew "tematika" ma' strument jew dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni, jew ma' qasam ta' kompetenzi tal-Unjoni ma tikkostitwixxix konnessjoni suffiċjenti mad-dritt tal-Unjoni [24]. L-applikabbiltà tad-drittijiet fundamentali tal-Unjoni teħtieġ konnessjoni iktar solida, "li tmur lil hinn mill-affinità bejn l-oqsma meħuda inkunsiderazzjoni" [25].

46. Barra minn hekk, il-ġurisprudenza stabbilixxiet bosta elementi li jistgħu jintużaw biex "jittestjaw" il-konnessjoni mad-dritt tal-Unjoni. Uħud mill-elementi mfassla mill-Qorti tal-Ġustizzja biex jiġi aċċertat jekk sitwazzjoni legali taqax taħt id-drittijiet fundamentali tal-Unjoni huma "jekk il-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni għandhiex bħala għan li timplementa dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni, in-natura ta' din il-leġiżlazzjoni u jekk hija ssegwix għanijiet differenti minn dawk koperti mid-dritt tal-Unjoni, anki jekk hija tista' taffettwa indirettament lil dan tal-aħħar, kif ukoll, jekk teżistix leġiżlazzjoni tad-dritt tal-Unjoni speċifika fil-qasam jew li tista' taffettwaha" [26].

47. Madankollu, dawn il-kriterji la huma kumulattivi u lanqas eżawrjenti. Huma jikkostitwixxu sempliċement kriterji indikattivi mmirati biex jipprovdu gwida lill-qrati nazzjonali [27]. Dawn jiddependu kollha kontestwalment fuq is-sitwazzjoni legali inkwistjoni.

48. Jidher li hemm bżonn ta' ċertu *grad ta' speċifiċità* (jew prossimità) [28]. Madankollu, dak l-element jidher pjuttost flessibbli. Ma hemmx bżonn neċessarjament li jkun hemm *konnessjoni espliċita* mar-regola nazzjonali inkwistjoni [29]. Barra minn hekk, il-kontenut tar-regola nazzjonali inkwistjoni ma għandux għalfejn ikun iddeterminat għalkollox mid-dritt tal-Unjoni. Id-dispożizzjonijiet nazzjonali ma humiex meħtieġa li "jirriflettu" d-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni biex b'hekk jidħlu fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni. Jirriżulta wkoll mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja li f'sitwazzjonijiet fejn hemm marġni wiesa' ta' diskrezzjoni għall-Istati Membri [30], jew fejn l-Istati Membri jagħmlu użu minn eċċezzjonijiet, jew derogi permissibbli għadhom fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, japplikaw id-drittijiet fundamentali tal-Unjoni [31]. Minkejja dan, il-grad ta' speċifiċità għandu xorta jmur lil hinn mis-sempliċi eżistenza ta' konnessjoni ma' għan jew qasam ta' kompetenza tal-Unjoni: għandu jilħaq ċertu grad ta' speċifiċità f'termini normattivi [32].

24 Ara, pereżempju, is-sentenza tal-10 ta' Lulju 2014, Julián Hernández *et* (C-198/13, EU:C:2014:2055, punti 36 u 46 u l-ġurisprudenza ċċitata).

25 Ara, pereżempju, is-sentenzi tas-6 ta' Marzu 2014, Siragusa (C-206/13, EU:C:2014:126, punt 24); tal-10 ta' Lulju 2014, Julián Hernández *et* (C-198/13, EU:C:2014:2055, punt 34); u tas-6 ta' Ottubru 2016, Paoletti *et* (C-218/15, EU:C:2016:748, punt 14). Ara wkoll kawżi oħra ta' qabel il-Karta, bħas-sentenzi tad-29 ta' Mejju 1997, Kremzow (C-299/95, EU:C:1997:254, punt 16), u tat-18 ta' Diċembru 1997, Annibaldi (C-309/96, EU:C:1997:631, punti 21 sa 23).

26 Diversi sentenzi tal-Qorti tal-Ġustizzja jirreferu għal dawk il-kriterji: ara s-sentenzi tat-8 ta' Novembru 2012, Iida (C-40/11, EU:C:2012:691, punt 79); tat-8 ta' Mejju 2013, Ymeraga *et* (C-87/12, EU:C:2013:291, punt 41); tas-6 ta' Marzu 2014, Siragusa (C-206/13, EU:C:2014:126, punt 25); u tal-10 ta' Lulju 2014, Julián Hernández *et*, C-198/13 (EU:C:2014:2055, punt 37).

27 Ara, f'dan ir-rigward, Thym, D., "Blaupausenfallen bei der Abgrenzung von Grundgesetz und Grundrechtecharta", *Die öffentliche Verwaltung*, 2014, paġni 941 sa 951, f'p. 944.

28 Ara, f'dak is-sens, is-sentenzi tat-13 ta' Ġunju 1996, Maurin (C-144/95, EU:C:1996:235, punti 11 u 12); tas-6 ta' Marzu 2014, Siragusa (C-206/13, EU:C:2014:126, punti 26 u 27); tat-22 ta' Mejju 2014, Érsekcsanádi Mezőgazdasági (C-56/13, EU:C:2014:352, punti 50 sa 56); u tat-8 ta' Diċembru 2016, Eurosaneamientos *et* (C-532/15 u C-538/15, EU:C:2016:932, punt 54).

29 Konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Wathelet għall-kawża Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:2, punt 44).

30 Ara, pereżempju, is-sentenzi tat-13 ta' April 2000, Karlsson *et* (C-292/97, EU:C:2000:202, punt 35), u tat-13 ta' Ġunju 2017, Florescu *et* (C-258/14, EU:C:2017:448, punt 48). Ara, fuq dan id-dibattitu, il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenrali Saugmandsgaard Øe għall-kawża Associação Sindical dos Juízes Portugueses (C-64/16, EU:C:2017:395, punti 52 u 53) u l-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Bot għall-kawża Florescu *et* (C-258/14, EU:C:2016:995, punt 70).

31 Ara, pereżempju, is-sentenzi tal-21 ta' Diċembru 2011, N.S. *et* (C-411/10 u C-493/10, EU:C:2011:865, punti 65 sa 68), u tas-16 ta' Frar 2017, C. K. *et* (C-578/16 PPU, EU:C:2017:127, punt 53).

32 Ara, f'dak is-sens, is-sentenza tas-16 ta' Mejju 2017, Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373, punti 38 u 39). Ara wkoll il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Wathelet għall-kawża Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:2, punt 45).

49. Barra minn hekk, minkejja l-importanza relattiva tal-iskop tal-miżuri nazzjonali mmirati għall-implementazzjoni tad-dritt tal-Unjoni [33], mhux dejjem ikun meħtieġ li l-*għanijiet* imfittxija mid-dispożizzjoni nazzjonali inkwistjoni jikkoinċidu ma' dawk tad-dispożizzjonijiet speċifiċi tad-dritt tal-Unjoni li jistabbilixxu l-konnessjoni mal-ordinament ġuridiku tal-Unjoni.

50. Għalhekk, pereżempju, meta tiġi applikata d-deċiżjoni qafas dwar il-mandat ta' arrest Ewropew [34], l-Istati Membri għandhom jieħdu ħsieb li l-kundizzjonijiet tad-detenzjoni ma jmorrux kontra l-projbizzjoni ta' trattament inuman u degradanti fl-Artikolu 4 tal-Karta, għalkemm il-mandat ta' arrest Ewropew bl-ebda mod ma jirrigwarda d-determinazzjoni ta' standards għall-eżekuzzjoni ta' pieni ta' priġunerija jew kundizzjonijiet ta' detenzjoni [35]. Eżempju ieħor huwa l-każ ta' drittijiet proċedurali. Fis-sentenza DEB [36], id-dispożizzjonijiet ġeneralment applikabbli tad-dritt nazzjonali li jirregolaw l-aċċess għall-għajnuna legali għal persuni ġuridiċi ma kellhomx l-intenzjoni speċifika li jimplementaw id-dritt tal-Unjoni, u lanqas ma kellhom l-istess għan eżatt. Madankollu, dawn kienu jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni għall-finijiet tad-dritt għal protezzjoni ġudizzjarja effettiva skont l-Artikolu 47 tal-Karta b'konnessjoni mar-rimedji previsti fid-dritt tal-Unjoni — b'mod partikolari, proċedura għat-twettiq ta' talba li trid tistabbilixxi r-responsabbiltà ta' Stat skont id-dritt tal-Unjoni. Dawn kienu *neċessarji* biex jiżguraw li dawk li nkisrulhom d-drittijiet u l-libertajiet tagħhom iggarantiti mid-dritt tal-Unjoni jkollhom rimedju effettiv quddiem qorti.

51. L-eżempju tad-drittijiet *proċedurali* huwa wkoll sinjifikattiv għal raġuni oħra: id-dritt tal-Unjoni mhux dejjem jiddetermina jew jistabbilixxi regoli proċedurali speċifiċi. Pjuttost, dan jikkonċentra fuq in-naħa sostantiva tad-dritt jew l-obbligu. Madankollu, id-drittijiet proċedurali huma meħtieġa biex jiżguraw l-effettività tad-dritt tal-Unjoni. Huwa fil-kunsiderazzjoni ta' din il-konnessjoni li l-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat li anki jekk mhux irregolat b'mod espliċitu mid-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li jistabbilixxu drittijiet jew obbligi sostantivi, huwa meħtieġ ir-rispett tad-drittijiet fundamentali proċedurali, bħad-dritt għal smigħ [37]. B'mod partikolari, il-prinċipju ta' rispett tad-drittijiet tad-difiża japplika meta l-Istati Membri jaġixxu jew jieħdu deċiżjonijiet fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, anki jekk il-leġiżlazzjoni applikabbli tal-Unjoni ma tipprovdix espressament għal rekwiżiti proċedurali speċifiċi [38].

b) Taxxa fuq il-valur miżjud

52. Fil-passat, fil-livell *speċifiku* tal-proċeduri tal-VAT u tat-taxxa, il-Qorti tal-Ġustizzja ma eżitatx milli tinkludi numru ta' elementi tar-regoli nazzjonali tal-VAT, proċeduri u istituzzjonijiet fi ħdan il-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, kemm speċifikament taħt id-direttivi tal-VAT, kif ukoll skont id-dispożizzjonijiet tat-Trattat. L-infurzar ta' ġbir xieraq permezz ta' sanzjonijiet jikkostitwixxi "implementazzjoni" tad-Direttiva tal-VAT [39]. It-twaqqif u l-applikazzjoni ta' proċeduri amministrattivi li jwasslu għall-ġbir tal-VAT innifisha għandhom jinftiehmu li jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni [40]. B'riżultat ta' dan, meta jistabbilixxu l-kontrolli xierqa u joħorġu stimi tat-taxxa, l-Istati Membri jkunu qed josservaw obbligu impost mid-dritt tal-Unjoni.

33 Ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-13 ta' Ġunju 2017, Florescu *et* (C-258/14, EU:C:2017:448, punti 47 u 48).

34 Deċiżjoni Kwadru [Qafas] tal-Kunsill 2002/584/ĠAI, tat-13 ta' Ġunju 2002, dwar il-mandat ta' arrest Ewropew u l-proċeduri ta' konsenja bejn l-Istati Membri (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 19, Vol. 6, p. 34), kif emendata bid-Deċiżjoni Qafas tal-Kunsill 2009/299/ĠAI, tas-26 ta' Frar 2009 (ĠU 2009, L 81, p. 24, iktar 'il quddiem id-"Deċiżjoni Qafas").

35 Sentenza tal-5 ta' April 2016, Aranyosi u Căldăraru (C-404/15 u C-659/15 PPU, EU:C:2016:198, punti 84 u 88).

36 Sentenza tat-22 ta' Diċembru 2010, DEB (C-279/09, EU:C:2010:811, punt 33 *et seq*).

37 Ara, pereżempju, is-sentenza tal-5 ta' Novembru 2014, Mukarubega (C-166/13, EU:C:2014:2336, punt 49 u l-ġurisprudenza ċċitata).

38 Ara, f'dak is-sens, is-sentenzi tat-18 ta' Diċembru 2008, Sopropé (C-349/07, EU:C:2008:746, punt 38), u tat-3 ta' Lulju 2014, Kamino International Logistics u Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 u C-130/13, EU:C:2014:2041, punt 31 u l-ġurisprudenza ċċitata).

39 Ara, pereżempju, sentenzi tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105); tat-8 ta' Settembru 2015, Taricco *et* (C-105/14, EU:C:2015:555); u tal-5 ta' April 2017, Orsi u Baldetti (C-217/15 u C-350/15, EU:C:2017:264). Ara wkoll il-konklużjonijiet tiegħi għall-kawża Scialdone (C-574/15).

40 Ara, is-sentenza tas-17 ta' Diċembru 2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832, punt 67), fejn il-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat li "aġġustament tal-VAT wara li tkun ġiet ikkonstatata prattika abbużiva […] jikkostitwixxi implementazzjoni tal-Artikoli 2, 250(1) u 273 tad-Direttiva tal-VAT u tal-Artikolu 325 TFEU u, għaldaqstant, tad-dritt tal-Unjoni, għall-finijiet tal-Artikolu 51(1) tal-Karta".

53. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja kkonfermat li "l-assenza tas-sottomissjoni tad-dikjarazzjoni tal-VAT, bħall-assenza ta' żamma ta' kontabbiltà, li jippermettu l-[a]pplikazzjoni tal-VAT u l-kontroll tagħha mill-awtoritajiet fiskali, u l-assenza ta' reġistrazzjoni tal-fatturi maħruġa u mħallsa jistgħu jostakolaw il-ġbir eżatt tat-taxxa u, konsegwentement, jikkompromettu l-funzjonament tajjeb tas-sistema komuni tal-VAT" [41]. Meta jaffaċċjaw dawk is-sitwazzjonijiet, l-Istati Membri huma speċifikament taħt obbligu "jadotta[w] l-miżuri leġiżlattivi u amministrattivi xierqa li jiżguraw l-ġbir kollu tal-VAT dovuta fit-territorju [tagħhom] [...] u] huma marbuta jivverifikaw id-dikjarazzjonijiet tal-persuni taxxabbli, il-kotba tal-kontijiet ta' dawn tal-aħħar u d-dokumenti rilevanti l-oħra kif ukoll jikkalkolaw u jiġbru t-taxxa dovuta" [42].

54. Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ta' spiss applikat id-drittijiet fundamentali tal-Unjoni fil-qafas tal-proċedimenti ġudizzjarji u amministrattivi marbuta mal-ġbir tat-taxxa [43].

c) Il-limitu ta' neċessità funzjonali raġonevoli

55. Huwa ċar li l-approċċ tal-Qorti tal-Ġustizzja sal-lum kien pjuttost ġeneruż. Fuq l-iskala immaġinarja deskritta fil-qosor iktar 'il fuq fil-punt 43 ta' dawn il-konklużjonijiet, fil-kuntest partikolari tal-VAT, it-tendenza tal-Qorti tal-Ġustizzja hija tabilħaqq iktar fuq in-naħa tal-perċezzjoni tal-"ġbir korrett ta' VAT" bħala "dispożizzjoni umbrella" li x'aktarx tattira kwalunkwe regola nazzjonali li tikkonċerna dik il-kwistjoni fil-kuntest ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

56. Madankollu, jidher li hemm mill-inqas limitu wieħed għal din il-loġika inċidentali u ta' umbrella. Dak il-limitu jopera bħala regola ta' esklużjoni mill-"umbrella" msemmija iktar 'il fuq. Hija r-regola tan-neċessità funzjonali (raġonevolment prevedibbli). Tista' tinftiehem kif ġej: kwalunkwe regola nazzjonali strumentali għat-twettiq effettiv ta' obbligu bbażat fuq id-dritt tal-Unjoni fil-livell nazzjonali, anki jekk mhux speċifikament adottata għal dak il-għan, tidħol fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, *sakemm* l-adozzjoni u l-operazzjoni ta' dik ir-regola nazzjonali ma tkunx raġonevolment neċessarja sabiex jiġi infurzat id-dritt tal-Unjoni rilevanti.

57. Għalhekk, fil-kuntest ta' sistema tal-VAT nazzjonali li tiffunzjona kif suppost, wieħed jista' raġonevolment jistenna li Stat Membru jipprovdi proċeduri amministrattivi għall-ġbir tal-VAT u kwalunkwe sanzjonijiet korrispondenti li jistgħu jinqalgħu. Jista' jkun mistenni wkoll li fi ħdan tali proċeduri, il-persuni taxxabbli jgawdu ċerti drittijiet bażiċi, inkluż id-dritt għal smigħ jew id-dritt għal stħarriġ ġudizzjarju. Il-*mod partikolari* li bih l-Istati Membri jipprovdu b'mod konkret għal dawk l-elementi jibqa' fid-diskrezzjoni tagħhom. Madankollu, fuq livell ogħla ta' astrazzjoni, tibqa' l-aspettattiva raġonevolment prevedibbli li dawn l-elementi huma parti neċessarja mill-ġbir korrett tal-VAT. Għall-kuntrarju, kemm il-kwistjoni ta' jekk id-dikjarazzjoni tat-taxxa tkunx elettronika jew inkella bbażata fuq il-karti u kemm il-kwistjoni ta' jekk hux se jkun hemm kafetterija tal-uffiċċju f'uffiċċju tat-taxxa ma jistgħux raġonevolment jitqiesu bħala komponent meħtieġ għat-tħaddim tal-ġbir tal-VAT.

41 Ara, pereżempju, is-sentenza tat-28 ta' Lulju 2016, Astone (C-332/15, EU:C:2016:614, punt 56 u l-ġurisprudenza ċċitata).

42 Ara, pereżempju, is-sentenzi tas-17 ta' Lulju 2008, il-Kummissjoni vs L-Italja (C-132/06, EU:C:2008:412, punt 37); tad-29 ta' Lulju 2010, Profaktor Kulesza, Frankowski, Jóźwiak, Orłowski (C-188/09, EU:C:2010:454, punt 21); u tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punt 25).

43 Ara, pereżempju, is-sentenzi tad-29 ta' Marzu 2012, Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186, punt 24 *et seq*) (rigward il-perijodi ta' preskrizzjoni u l-prinċipju ta' skadenza raġonevoli fl-irkupru tad-djun tal-VAT); u tat-12 ta' Frar 2015, Surgicare (C-662/13, EU:C:2015:89, punt 33) (dwar il-proċeduri amministrattivi nazzjonali applikabbli meta l-awtoritajiet tat-taxxa jissuspettaw prattiki abbużivi). Ara wkoll, fir-rigward tad-dazji doganali, is-sentenzi tat-18 ta' Diċembru 2008, Sopropé (C-349/07, EU:C:2008:746, punt 34 *et seq*) (dwar id-dispożizzjonijiet tal-Liġi tat-Taxxa Ġenerali tal-Portugall, li jistabbilixxu perijodi ta' notifika ġenerali), u tat-3 ta' Lulju 2014, Kamino International Logistics u Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 u C-130/13, EU:C:2014:2041, punt 28 *et seq*) (dwar id-dritt għal smigħ).

d) Koda: fanali tal-portijiet u dellijiet

58. Huwa ċertament aċċettat li l-interpretazzjoni tal-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni deskritt iktar 'il fuq f'każijiet ta' implementazzjoni tad-dritt tal-Unjoni minn Stati Membru hija, l-iktar l-iktar, regola approssimattiva. Hemm żewġ elementi b'mod partikolari li jagħmlu diffiċli t-tislit ta' regola applikabbli iktar wiesgħa mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja sal-lum.

59. L-ewwel nett, illum il-ġurnata d-dritt tal-Unjoni jkopri firxa wiesgħa ta' oqsma tad-dritt. Numru ta' dawk l-oqsma fihom atti legali ta' kamp ta' applikazzjoni u natura li huma differenti b'mod impressjonanti. Barra minn hekk, dawk l-oqsma mhux kollha jimxu bl-istess ħeffa. Madankollu, kwalunkwe regola ġurisdizzjonali applikabbli *ġeneralment* bħala tali għandha tkun applikabbli b'mod aktar wiesa', jiġifieri mhux limitata biss għall-qasam tad-dritt tal-VAT, imma applikabbli b'mod trasversali. Fil-fatt ma tantx huwa konċepibbli li għandu jkun hemm test wieħed li jiddefinixxi l-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni f'każijiet tal-VAT, ieħor f'każijiet ta' sigurtà soċjali, u terġa' ieħor fil-qasam ta' kooperazzjoni ġudizzjarja, b'subtest speċjali għal każijiet li jolqtu d-dritt kriminali. Bl-istess mod, dik ir-regola għandha primarjament tiddependi fuq kriterji normattivi, jiġifieri karatteristiċi normattivi li jintgħarfu *ex ante* tar-regola tal-Unjoni u r-regoli nazzjonali inkwistjoni, mhux fuq l-impatt soċjali potenzjali tagħhom [44].

60. It-tieni nett, il-proċedura ta' deċiżjonijiet preliminari hija sistema ta' kooperazzjoni ġudizzjarja bbażata fuq każijiet individwali. L-għan tagħha ma huwiex li titwettaq reviżjoni astratta tal-leġiżlazzjoni nazzjonali, imma li tinterpreta d-dritt tal-Unjoni fil-kuntest ta' każ konkret quddiem qorti nazzjonali. Fi ħdan ġurisdizzjoni kkonfigurata b'tali mod, inevitabbilment iseħħ li f'każ partikolari, jekk jintwera li element ta' proċedura jew strutturi istituzzjonali ta' Stat Membru jorbtu b'mod ċar mar-realizzazzjoni ta' dritt ibbażat fuq id-dritt tal-Unjoni fil-każ individwali, effettivament jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, anki jekk l-istess regola nazzjonali, jekk wieħed jaraha b'mod astratt b'mod awtonomu, x'aktarx titqies li taqa' barra mill-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni [45].

61. Madankollu, kuntrarjament għall-kwistjoni tal-eżistenza tal-bniedem, ma nemminx li l-kwistjoni li wieħed ikun jew ma jkunx fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni għandha tkun minnha nnifisha bipolari: jew każ ikun kompletament "ġewwa" jew hu kompletament "barra".

62. Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà rrikonoxxiet li hemm differenza bejn is-sitwazzjonijiet li huma kompletament iddeterminati mid-dritt tal-Unjoni, u dawk li fihom l-Istati Membri għandhom libertà kunsiderevoli. F'din l-aħħar sitwazzjoni, sakemm jiġi rrispettat il-livell ta' protezzjoni tad-drittijiet fundamentali tal-Unjoni, il-qrati nazzjonali jibqgħu liberi li japplikaw standards nazzjonali ta' protezzjoni tad-drittijiet fundamentali [46].

44 Ma hemmx nuqqas ta' eżempji f'oqsma differenti tad-dritt tal-Unjoni li jikkonfermaw li t-testijiet ġurisdizzjonali li jridu jiddependu fuq l-impatt soċjali sussegwenti tar-regola huma diffiċli (jew anki impossibbli) li joperaw fil-prattika, biex ma nsemmux il-perikolu li dak l-impatt soċjali jista' jibdel, li mbagħad effettivament ifisser li maż-żmien regola nazzjonali tista' tidħol u toħroġ mill-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni. Eżempju jista' jinkludi d-dmir li jiġi aċċertat jekk miżura nazzjonali għandhiex *influwenza sinjifikattiva fuq il-kummerċjalizzazzjoni* sabiex jiġi aċċertat jekk tikkostitwixxix "ħtieġa oħra" li hija notifikabbli skont id-Direttiva 98/34/KE tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill, tat-22 ta' Ġunju 1998, li tistabbilixxi proċedura dwar l-għoti ta' informazzjoni fil-qasam tal-istandards u r-regolamenti tekniċi u r-regoli dwar is-servizzi tas-Soċjetà tal-Informatika (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 13, Vol. 20, p. 337) (ara l-konklużjonijiet tiegħi tas-7 ta' Lulju 2016 fil-kawża M. u S. (C-303/15, EU:C:2016:531, punti 63 sa 66).

45 Ara, pereżempju, id-digriet tat-28 ta' Novembru 2013, Sociedade Agrícola e Imobiliária da Quinta de S. Paio Lda (C-258/13, EU:C:2013:810, punt 23). Dik il-kawża, bħall-kawża DEB, kienet tikkonċerna aċċess għal għajnuna legali ta' persuni ġuridiċi. Madankollu, kif iddikjarat il-Qorti tal-Ġustizzja,"b'mod differenti mill-kawża li tat lok għas-sentenza DEB […], li fiha l-Qorti tal-Ġustizzja interpretat l-Artikolu 47 tal-Karta fil-kuntest ta' proċedura għal responsabbiltà tal-Istat ippreżentata abbażi tad-dritt tal-Unjoni, id-deċiżjoni tar-rinviju ma tinkludi l-ebda prova konkreta li tippermetti li jiġi kkunsidrat li s-Sociedade Agrícola ppreżentat talba għal għajnuna legali fil-kuntest ta' kawża li għandha bħala l-għan tagħha l-protezzjoni tad-drittijiet mogħtija lilha mid-dritt tal-Unjoni".

46 Sentenzi tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punt 29), u tas-26 ta' Frar 2013, Melloni (C-399/11, EU:C:2013:107, punt 60). Ara, pereżempju, is-sentenza tat-30 ta' Mejju 2013, F. (C-168/13 PPU, EU:C:2013:358, punti 52 sa 55).

63. Jekk tiġi pproġettata din il-loġika fil-kwistjoni tal-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, għandu jkun hemm skala, gradazzjoni li taqa' fil-"kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni", ibbażata preċiżament fuq il-*prossimità* ma' rekwiżit konkret u speċifiku tad-dritt tal-Unjoni: eqreb ma tkun sitwazzjoni ma' rekwiżit definit b'mod ċar tad-dritt tal-Unjoni, inqas ikun hemm diskrezzjoni min-naħa tal-Istat Membru u iktar ikun iddettaljat l-istħarriġ. Għall-kuntrarju, iktar ma każ jitbiegħed minn regola ċara u speċifika tad-dritt tal-Unjoni, filwaqt li jibqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, ikbar tkun id-diskrezzjoni min-naħa tal-Istati Membri fil-mod kif jimplementaw dak l-obbligu.

64. Biex nitkellem metaforikament, dak li qed jiġi ssuġġerit huwa li minflok ma wieħed ifittex il-ħrafa ta' test ċar ħafna u prevedibbli ta' Stati Membri li "jaġixxu fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni" fis-sitwazzjoni ta' traspożizzjoni jew implementazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, li jkolli nammetti għandi diffikultà biex insib fid-dritt tal-Unjoni kif inhu, il-Qorti tal-Ġustizzja tista' forsi tħaddan ċertu "approċċ tal-fanal tal-port": iktar ma wieħed ikun qrib ta' regola speċifika u konkreta tad-dritt tal-Unjoni, inqas ikun hemm diskrezzjoni min-naħa tad-dritt nazzjonali. Bil-maqlub, iktar ma wieħed ikun 'il bogħod mill-fanal, imma għadu minsus bid-dawl tiegħu (jiġifieri mingħajr ma tiġi attivata r-regola ta' esklużjoni tan-neċessità funzjonali raġonevoli diskussa iktar 'il fuq fil-punti 55 sa 57), inqas ikun hemm stħarriġ intensiv.

65. Iżda punt wieħed jibqa' ċar: fejn hemm dawl bilfors ikun hemm dell ukoll (dak tad-drittijiet fundamentali tal-Unjoni) [47]. Jekk, bħala kwistjoni tad-dritt tal-Unjoni, l-Istati Membri huma obbligati li jipprovdu għal infurzar effettiv f'isem id-dritt tal-Unjoni, dak l-infurzar għandu jkun ikkontrollat mill-istess sors, jiġifieri mid-drittijiet fundamentali tal-Unjoni. Ikun inkonċepibbli li l-Istati Membri jiġu obbligati jwettqu ċerti attivitajiet (bħal pereżempju biex jiġbru l-VAT b'mod effettiv) filwaqt li l-kontroll u l-limiti għal dak l-eżerċizzju f'daqqa waħda jaqgħu barra mill-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

5. Il-Kawża Ineżami

66. Din il-kawża tikkonċerna l-applikazzjoni tar-regoli nazzjonali tal-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali dwar id-drittijiet tad-difiża individwali fi proċedura għall-istima u l-ġbir tal-VAT.

67. Għalkemm il-garanziji proċedurali ġeneralment inklużi fil-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali ma humiex speċifikament previsti fid-dritt tal-Unjoni, dawk ir-regoli jiffurmaw parti mill-proċess ġenerali ta' ġbir xieraq tal-VAT. Il-fatt li fi proċedura tal-VAT immexxija tajjeb, l-amministrazzjoni tat-taxxa suppost tikkomunika mal-persuna taxxabbli, mhux biss sabiex tipprovdi lil dik il-persuna b'xi informazzjoni dwar id-deċiżjoni li għandha tittieħed, iżda wkoll sabiex jiġi aċċertat il-kuntest sħiħ tal-fatti rilevanti li fuqhom tixtieq tibbaża d-deċiżjoni tagħha, ma jistax jitqies bħala element mhux meħtieġ jew imprevedibbli tal-proċedura.

68. Fil-fatt, spezzjoni tat-taxxa mmirata biex tivverifika jekk persuna saritx suġġetta għall-VAT jew le u jekk it-tranżazzjonijiet kummerċjali tagħha humiex iddokumentati kif suppost hija, fuq bażi purament testwali, mhux iktar remota mill-kliem tal-Artikolu 213(1) u Artikolu 242(1) tad-Direttiva tal-VAT milli "s-sanzjonijiet fiskali u l-azzjonijiet kriminali għall-frodi fiskali [għall-evażjoni tat-taxxa]" huma mill-kliem tal-Artikolu 2, Artikolu 250(1) u Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT [48].

69. Bħala riżultat, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha ġurisdizzjoni li tagħti risposta għad-domanda preliminari magħmula mill-qorti tar-rinviju.

47 Biex b'hekk niġu lura għall-punt tat-tluq fis-sentenza Åkerberg Fransson fil-punt 29 iktar 'il fuq.

48 Ara s-sentenza tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punt 27).

C. Aċċess għall-fajl fil-proċeduri ta' ġbir tal-VAT

70. Bħala kjarifika preliminari, id-domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju tikkonċerna biss il-kwistjoni tal-aċċess għall-informazzjoni u d-dokumenti li jinsabu fil-fajl amministrattiv. Il-każ preżenti, għalhekk, ma huwa kkonċernat bl-ebda element ta' stima fiskali (sostantiva), bħall-kwalità tar-rikorrenti bħala persuni taxxabbli jew id-determinazzjoni tal-karattru ta' tranżazzjonijiet taxxabbli.

71. Barra minn hekk, id-domanda kif ifformulata mill-qorti tar-rinviju ssemmi espliċitament il-prattika amministrattiva nazzjonali. Madankollu, kif issostni l-Kummissjoni, ma huwiex ċar jekk l-awtoritajiet tat-taxxa applikawx b'mod korrett l-obbligi proċedurali li jirriżultaw mid-dritt nazzjonali li jikkonċernaw id-drittijiet tad-difiża, inkluż id-dritt għal smigħ, f'din il-kawża. Lil hinn minn dan il-każ individwali, id-digriet tar-rinviju ma jipprovdix iktar dettalji dwar x'għandha tkun il-prattika nazzjonali imputata. Għalhekk, l-evalwazzjoni dwar jekk il-prattika amministrattiva nazzjonali hijiex konformi mal-liġi nazzjonali tibqa' kwistjoni li għandha taċċerta l-qorti nazzjonali.

72. Fid-dawl ta' dawk il-kjarifiki, nikkunsidra li huwa neċessarju li tiġi rriformulata d-domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju, sabiex il-Qorti tal-Ġustizzja tkun tista' tagħti risposta utli: Il-prinċipju ġenerali ta' rispett tad-drittijiet tad-difiża jeħtieġ li, fi proċeduri amministrattivi nazzjonali mmirati għall-ġbir tal-VAT, individwu għandu jkollu aċċess għall-informazzjoni u d-dokumenti kollha li jinsabu fil-fajl amministrattiv u kkunsidrati mill-awtorità pubblika meta adottat id-deċiżjoni tagħha?

73. Ir-risposta tiegħi għal din id-domanda se tkun strutturata kif ġej: l-ewwel ser niddiskuti s-sors preċiż tad-drittijiet inkwistjoni fil-kawża preżenti (1), qabel ma ngħaddi għall-kwistjoni dwar x'inhu meħtieġ eżatt għar-rispett tad-drittijiet tad-difiża fir-rigward tal-aċċess għal informazzjoni u dokumenti fil-qafas ta' proċeduri amministrattivi nazzjonali li jimplementaw id-Direttiva tal-VAT (2).

1. Id-dritt jew il-prinċipju ġenerali applikabbli

74. Il-qorti tar-rinviju għamlet id-domanda tagħha esklużivament fir-rigward tal-prinċipju ta' rispett tad-drittijiet tad-difiża[49]. Din l-inkwadratura tad-domanda hija korretta, fil-fehma tiegħi. La l-Artikolu 48 u lanqas l-Artikolu 41 tal-Karta ma huma applikabbli għaċ-ċirkustanzi ta' din il-kawża.

75. L-ewwel nett, l-Artikolu 48 tal-Karta ma huwiex rilevanti għall-kawża preżenti. Dik id-dispożizzjoni tistabbilixxi l-preżunzjoni ta' innoċenza u d-drittijiet tad-difiża li għandhom jitgawdew minn individwu "imputat". Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ma ġewx "imputat[i]". Huma kienu suġġetti sempliċiment għal avviż ta' stima tat-taxxa li jistabbilixxi l-obbligi fiskali tagħhom[50].

76. It-tieni nett, l-Artikolu 41(2)(b) tal-Karta espliċitament jinkludi d-dritt ta' aċċess għall-fajl bħala komponent tad-dritt għal amministrazzjoni tajba. Dik id-dispożizzjoni hija madankollu limitata b'mod ċar għal istituzzjonijiet, korpi, uffiċċji u aġenziji tal-Unjoni (a). Barra minn hekk, hemm differenza bejn l-Artikolu 41 tal-Karta u l-prinċipju ta' rispett tad-drittijiet tad-difiża (b) dwar il-kuntest u l-kontenut preċiż tiegħu.

49 B'differenza mas-sentenza tas-17 ta' Lulju 2014, YS *et* (C-141/12 u C-372/12, EU:C:2014:2081, punt 68), fejn il-Qorti tal-Ġustizzja enfasizzat li d-domanda saret esklużivament fir-rigward tal-Artikolu 41 tal-Karta.

50 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-17 ta' Diċembru 2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832, punt 83). Minkejja l-fatt li l-penalitajiet amministrattivi għal ħlas tard ġew imposti f'dan il-każ, ma hemm l-ebda indikazzjoni la fit-talba għal deċiżjoni preliminari u lanqas fl-osservazzjonijiet mill-partijiet li tissuġġerixxi li dawk il-penalitajiet huma ta' natura kriminali.

a) Id-dritt ta' aċċess għall-fajl bħala komponent tad-dritt għal amministrazzjoni tajba

77. Wara xi eżitazzjonijiet inizjali [51], il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet ripetutament, skont il-kliem tal-Karta, li l-Artikolu 41 tal-Karta huwa indirizzat biss lill-istituzzjonijiet, korpi, uffiċċji u aġenziji tal-Unjoni Ewropea [52].

78. Interpretazzjoni bħal din ma ntlaqgħetx b'mod universali. Ġiet espressa opinjoni opposta, li tissuġġerixxi li dik l-interpretazzjoni tidher li tikkontradixxi r-regola ġenerali dwar il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 51(1) tal-Karta. Teskludi l-azzjoni tal-Istat Membru anki jekk tiġi adottata fl-implementazzjoni tad-dritt tal-Unjoni [53].

79. Ikolli nammetti li ma nara l-ebda kontradizzjoni bħal din, tal-inqas għal erba' raġunijiet.

80. L-ewwel nett, it-test huwa ċar ħafna. It-taqsima 1 tal-Artikolu 41 tal-Karta b'mod ċar tillimita, għall-fini tal-artikolu kollu, l-applikazzjoni tiegħu għall-"istituzzjonijiet, il-korpi u l-organi ta' l-Unjoni [istituzzjonijiet, korpi, uffiċċji u aġenziji tal-Unjoni]". Fil-fehma tiegħi, irid ikun hemm argumenti estremament b'saħħithom biex effettivament tinkiteb mill-ġdid ġudizzjarjament propożizzjoni ċara tad-dritt primarju, li, barra minn hekk, ġiet ippromulgata pjuttost reċentement.

81. It-tieni nett, billi jiddefinixxi espliċitament id-destinatarji tad-dispożizzjoni ddedikata għad-dritt għal amministrazzjoni tajba, l-Artikolu 41 tal-Karta jesprimi r-rieda tal-leġiżlatura (kostituzzjonali) li tadotta dispożizzjonijiet speċifiċi applikabbli għall-Unjoni Ewropea meta taġixxi permezz tal-*amministrazzjoni diretta* tagħha. Essenzjalment, rigward l-applikabbiltà ta' dik id-dispożizzjoni speċifika tal-Karta, l-Artikolu 41 fih il-*lex specialis* tiegħu stess għad-definizzjoni ġenerali tal-kamp ta' applikazzjoni tal-Karta permezz tal-Artikolu 51(1) tagħha. Ma nara xejn kontradittorju jew inkonsistenti f'tali kostruzzjoni: bħala fatt, huwa pjuttost komuni li leġiżlazzjoni partikolari tista' tiddefinixxi l-kamp ta' applikazzjoni tagħha (personali, fattwali) b'modi differenti. Jista' jkun hemm dispożizzjoni ġenerali dwar l-applikabbiltà li hija ġeneralment applikabbli sakemm ma jkunx ipprovdut mod ieħor. Tabilħaqq, jista' jkun hemm, fl-istess ħin, dispożizzjoni speċifika waħda jew iktar li jiddefinixxu l-kamp ta' applikazzjoni tagħhom stess, billi jingħad, pereżempju, li t-taqsima X jew it-titolu Y ta' dan l-att japplikaw biss għal grupp partikolari ta' persuni jew sitwazzjonijiet speċifiċi.

82. F'dak id-dawl, l-Artikolu 41 tal-Karta jikkostitwixxi espressjoni speċifika ta' dritt fundamentali awtonomu li jipproteġi l-individwi biss meta jiġu f'kuntatt mal-*amministrazzjoni diretta* tal-Unjoni Ewropea, li hija deskritta mit-Trattati bħala "amministrazzjoni Ewropea miftuħa, effiċjenti u indipendenti" [54].

51 Ara, is-sentenza tat-22 ta' Novembru 2012, M. (C-277/11, EU:C:2012:744, punti 81 sa 84), fejn il-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat li l-prinċipju ta' rispett tad-drittijiet tad-difiża ġie affermat fl-Artikolu 41 tal-Karta, u sostniet li "hekk kif jirriżulta mill-kliem tagħha stess, din id-dispożizzjoni hija ta' applikazzjoni ġenerali".

52 Ara s-sentenzi tal-21 ta' Diċembru 2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868, punt 28); tas-17 ta' Lulju 2014, YS *et* (C-141/12 u C-372/12, EU:C:2014:2081, punt 67); tal-5 ta' Novembru 2014, Mukarubega (C-166/13, EU:C:2014:2336, punt 44); tas-17 ta' Diċembru 2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832, punt 83); u tad-9 ta' Marzu 2017, Doux (C-141/15, EU:C:2017:188, punt 60).

53 Ara, l-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Wathelet fil-kawża Boudjlida (C-249/13, EU:C:2014:2032, punt 47) fejn isostni li: "Ma jidhirlix li huwa koerenti u lanqas konformi mal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja li l-kliem tal-Artikolu 41 tal-Karta jista' b'dan il-mod jintroduċi eċċezzjoni għar-regola stabbilita bl-Artikolu 51 ta' din, li jippermetti lill-Istati Membri li ma japplikawx artikolu tal-Karta, anki jekk ikunu qed jimplementaw id-dritt tal-Unjoni. Barra minn hekk, jiena nuri l-preferenza ċara tiegħi għall-applikabbiltà tal-Artikolu 41 tal-Karta għall-Istati Membri meta jimplementaw id-dritt tal-Unjoni […]" Ara wkoll, dwar dan id-dibattitu, il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Mengozzi fil-kawża Bensada Benallal (C-161/15, EU:C:2016:3, punti 28 sa 32) u fil-kawża M (C-560/14, EU:C:2016:320, punt 27), u tal-Avukat Ġenerali Bot fil-kawża N. (C-604/12, EU:C:2013:714, punt 36).

54 Artikolu 298(1) TFUE.

83. It-tielet nett, hemm l-argument sistematiku. Il-limitazzjoni tad- "destinatarji" li huma marbuta li jirrispettaw u jikkonformaw mal-Artikolu 41 tal-Karta hija konsistenti mal-loġika ġenerali tal-Karta li, f'diversi dispożizzjonijiet tagħha li jinsabu fit-Titolu V, tistabbilixxi speċifikament id-drittijiet ċentrali ta' individwi meta jidħlu f'relazzjoni diretta mal-korpi amministrattivi u politiċi tal-Unjoni [55].

84. Finalment, hemm l-argument kostituzzjonali usa'. Fil-kuntest tal-insistenza robusta u dokumentata sew tal-leġiżlatura kostituzzjonali dwar il-limitazzjoni tal-potenzjal espansiv tad-drittijiet tal-Karta fuq kompetenzi mhux attribwiti [56], limitazzjoni espliċita tad-destinatarji ta' wħud mid-dispożizzjonijiet tal-Karta ftit li xejn tista' titqies bħala ommissjoni mhux mixtieqa jew sempliċi *lapsus calami* tal-leġiżlatura kostituzzjonali [57].

85. Fi ftit kliem, fil-fehma tiegħi l-Artikolu 41 tal-Karta jikkostitwixxi dispożizzjoni speċifikament immirata lejn l-amministrazzjoni diretta tal-Unjoni Ewropea bil-għan li jiġi stabbilit livell għoli u awtonomu ta' protezzjoni. Għalhekk, l-Artikolu 41 ma huwiex applikabbli f'dan il-każ.

b) Il-prinċipju ġenerali ta' rispett tad-drittijiet tad-difiża u l-amministrazzjoni tajba

86. Id-diskussjoni dwar il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 41 tal-Karta hija eżempju ċar tad-diskussjoni iktar ġenerali dwar l-interrelazzjoni bejn il-prinċipji ġenerali u d-drittijiet tal-Karta [58]. Preċiżament minħabba li l-Artikolu 41 tal-Karta jiddefinixxi l-kamp ta' applikazzjoni tiegħu b'riferiment għall-amministrazzjoni *diretta* tal-Unjoni Ewropea, ir-relazzjoni tiegħu mal-prinċipji ta' amministrazzjoni tajba u d-drittijiet tad-difiża tibqa' suġġett pjuttost kontroversjali [59].

87. Madankollu, huwa ċar li numru mill-komponenti "operattivi" differenti mqiegħda taħt l-umbrella tad-"dritt għal amministrazzjoni tajba" mit-tieni paragrafu tal-Artikolu 41 jirriflettu wkoll prinċipji ġenerali speċifiċi tad-dritt tal-Unjoni [60]. Ta' importanza partikolari f'dan ir-rigward huwa l-prinċipji ġenerali tar-rispett tad-drittijiet tad-difiża, inkluż id-dritt għal smigħ, jew l-obbligu ta' motivazzjoni [61].

88. Huwa daqstant ieħor ċar li l-prinċipju ta' protezzjoni tad-drittijiet tad-difiża, li huwa pertinenti għaċ-ċirkustanzi ta' din il-kawża, huwa applikabbli għall-Istati Membri meta jaġixxu fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, jekk l-awtoritajiet nazzjonali qed jikkunsidraw l-adozzjoni ta' miżura li taffettwa ħażin lill-persuna kkonċernata [62].

55 Bħalma huma d-dritt ta' aċċess għad-dokumenti (Artikolu 42); id-dritt li każijiet ta' amministrazzjoni ħażina jiġu rriferuti lill-Ombusman Ewropew (Artikolu 43); jew id-dritt ta' petizzjoni lill-Parlament Ewropew (Artikolu 44). Dawn id-drittijiet kollha huma loġikament limitati fir-rigward tad-"destinatarji tagħhom".

56 Artikolu 51(2) tal-Karta u Artikolu 6(1) TUE.

57 Xi awturi jorbtu b'mod espliċitu dan il-fatt mar-retiċenza tal-Istati Membri: "L-intenzjoni wara dan l-abbozzar hija li l-Istati Membri jiġu żgurati li mhux se jkollhom iqisu l-prinċipju ta' amministrazzjoni tajba fi proċeduri amministrattivi purament nazzjonali, inklużi dawk li jinvolvu l-applikazzjoni tad-dritt Komunitarju", Dutheil de la Rochère, J., "The EU Charter of Fundamental Rights, Not Binding but Influential: the Example of Good Administration" f'Arnull, A., u oħrajn (edituri), *Continuity and Change in EU Law: Essays in Honour of Sir Francis Jacobs*, Oxford University Press, 2007, paġni 157 sa 172, f'p. 170. Ara wkoll Kanska, K., "Towards Administrative Human Rights in the EU. Impact of the Charter of Fundamental Rights', *European Law Journal*, Vol. 10, 2004, paġni 296 sa 326, f'p. 310.

58 Ara, dwar dan id-dibattitu, Hofmann, H., u Mihaescu, C., "The relation between the Charter's Fundamental Rights and the unwritten general principles of EU law: Good administration as the test case" *European Constitutional Law Review*, Vol. 9, 2013, paġni 73 sa 101, f'p. 73.

59 Ara, b'mod ġenerali, Mihaescu Evans, B.C., *The right to good administration at the crossroads of the various sources of fundamental rights in the EU integrated administrative system*, Vol. 7, Luxembourg Legal Studies, Nomos, 2015. Il-ġurisprudenza ta' "qabel il-Karta" li tapplika speċifikament il-*prinċipju ġenerali* ta' amministrazzjoni tajba għal proċeduri amministrattivi nazzjonali hija pjuttost limitata. Ara s-sentenza tal-21 ta' Ġunju 2007, Laub (C-428/05, EU:C:2007:368, punt 25).

60 Ara, pereżempju, is-sentenza tat-8 ta' Mejju 2014, N. (C-604/12, EU:C:2014:302, punti 49 u 50), fejn il-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat li d-dritt għal amministrazzjoni tajba, stabbilit fl-Artikolu 41 tal-Karta jirrifletti prinċipju ġenerali tad-dritt tal-Unjoni u ddeċidiet li "peress li […] Stat Membru qed jimplementa d-dritt tal-Unjoni, ir-rekwiżiti li jirriżultaw mid-dritt għal amministrazzjoni tajba, b'mod partikolari d-dritt li kull persuna jkollha l-kawżi tagħha meqjusa b'mod imparzjali u f'terminu raġonevoli, japplikaw fil-kuntest ta' proċedura għall-għoti tal-protezzjoni sussidjarja, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, immexxija mill-awtorità nazzjonali kompetenti". Ara wkoll, f'dak is-sens, is-sentenza tat-22 ta' Novembru 2012, M. (C-277/11, EU:C:2012:744, punt 85 *et seq*), u l-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Kokott fil-kawża LS Customs Services (C-46/16, EU:C:2017:247, punt 77).

61 Ara, pereżempju, is-sentenzi tal-15 ta' Ottubru 1987, Heylens *et* (222/86, EU:C:1987:442, punt 15); tal-5 ta' Novembru 2014, Mukarubega (C-166/13, EU:C:2014:2336, punt 45 *et seq*); u tal-11 ta' Diċembru 2014, Boudjlida (C-249/13, EU:C:2014:2431, punti 30 sa 34).

62 Ara, is-sentenza tat-22 ta' Ottubru 2013, Sabou (C-276/12, EU:C:2013:678, punt 38 u l-ġurisprudenza ċċitata).

89. Min-naħa l-oħra, hemm dubju jekk tali prinċipji ġenerali, bħad-drittijiet tad-difiża fil-kawża ineżami, għandhom eżattament l-istess kontenut bħall-Artikolu 41 tal-Karta. L-ewwel nett, il-limitazzjoni espliċita fil-formulazzjoni tal-Artikolu 41 tal-Karta timpedixxi, kif tispjega l-Avukat Ġenerali Kokott, li l-kontenut tiegħu jiġi "sempliċement estiż fil-konfront tal-korpi ta' Stati Membri, anki jekk ikunu qed jimplementaw id-dritt [tal-Unjoni]" [63]. Fuq livell iktar kunċettwali, jekk isir hekk, ikun hemm perikolu reali li tiġi injorata d-dispożizzjoni espliċita tal-Artikolu 41 tal-Karta

90. Fid-dawl ta' din ir-rimarka importanti, kull wieħed mill-komponenti tal-Artikolu 41 għandu jiġi kkunsidrat b'attenzjoni u b'mod indipendenti. Dan huwa partikolarment il-każ għad-dritt ta' aċċess għall-fajl, li jinsab fit-test tal-Artikolu 41 bħala riżultat ta' evoluzzjoni ġurisprudenzjali li hija stess kellha l-oriġini tagħha fl-evalwazzjoni tal-prattika tal-istituzzjonijiet tal-Unjoni fil-qasam speċifiku tad-dritt tal-kompetizzjoni [64].

91. Fil-qosor, il-prinċipju ġenerali applikabbli huwa r-rispett għad-drittijiet tad-difiża. Il-kontenut tiegħu fir-rigward tal-applikazzjoni tal-dritt tal-Unjoni mill-Istati Membri jista' jkun differenti mill-garanziji (speċifiċi u awtonomi) previsti fl-Artikolu 41 tal-Karta, li huma applikabbli għall-amministrazzjoni diretta tal-Unjoni. Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet kollha, ser neżamina r-rekwiżiti tad-drittijiet tad-difiża f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali fit-taqsima li ġejja.

2. Aċċess għal informazzjoni u dokumenti li jiffurmaw il-bażi ta' deċiżjoni nazzjonali fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni

92. Ir-rikorrenti ssottomettew li d-dritt għall-aċċess għall-fajl, stabbilit fl-Artikolu 41(2)(b) tal-Karta, ma huwiex irregolat espliċitament fid-dritt nazzjonali fir-rigward tal-proċeduri tat-taxxa [65]. Għalhekk, il-persuni taxxabbli jeżerċitaw id-dritt tagħhom li jinstemgħu mingħajr ma jkollhom aċċess xieraq għall-fajl tagħhom. B'mod iktar preċiż, ir-rikorrenti spjegaw li, matul il-proċedura amministrattiva, ma kellhomx aċċess għad-dokumenti kollha li jinsabu fil-fajl tagħhom, b'mod partikolari, għad-dokumenti miġbura qabel ma nbdiet formalment l-ispezzjoni tat-taxxa [66]. Id-dokumenti miġbura qabel il-bidu tal-ispezzjoni fiskali ġew inklużi biss fil-fajl fl-istadju tal-ġurisdizzjoni, fuq talba tal-qorti tar-rinviju. Dawk id-dokumenti ma kinux inklużi fl-annessi msemmija fl-avviżi ta' stima tat-taxxa oriġinali. Huma jsostnu li dawk id-dokumenti kienu mistura sabiex jaħbu l-eżistenza ta' investigazzjoni tat-taxxa qabel il-bidu effettiv tal-ispezzjoni tat-taxxa.

93. Ir-rikorrenti jispjegaw ukoll li, fil-kuntest tal-proċeduri nazzjonali, ma huwiex possibbli li jitressqu argumenti ġodda fil-fażi ġudizzjarja - jiġifieri ladarba l-fajl amministrattiv intbagħat lill-imħallef skont id-dispożizzjonijiet tad-dritt nazzjonali. Ir-rikorrenti jargumentaw, b'mod partikolari, li skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja [67], il-ksur tad-dritt ta' aċċess għall-fajl ma jistax jiġi rrimedjat meta l-aċċess jingħata fl-istadju tal-proċeduri ġudizzjarji. F'sitwazzjoni bħal din, skont ir-rikorrenti, il-persuna kkonċernata ma għandhiex għalfejn turi li kieku kellha aċċess għall-fajl ir-riżultat tal-proċedura amministrattiva kien ikun differenti, imma biss li setgħet tuża l-elementi li jinsabu fil-fajl amministrattiv għad-difiża tagħha.

63 Konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Kokott fil-kawża Mellor (C-75/08, EU:C:2009:32, punt 25).

64 Ara, f'dan ir-rigward, is-sentenza tas-7 ta' Jannar 2004, Aalborg Portland *et* vs Il-Kummissjoni (C-204/00 P, C-205/00 P, C-211/00 P, C-213/00 P, C-217/00 P u C-219/00 P, EU:C:2004:6, punt 68). Ara wkoll il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Léger fil-kawża BPB Industries u British Gypsum vs Il-Kummissjoni (C-310/93 P, EU:C:1994:408, punt 112 *et seq*). Għal spjegazzjoni ta' dawn l-"oriġini" b'mod ġenerali, ara Nehl, H. P., *Principles of Administrative Procedure in EC Law*, Hart Publishing, Oxford, 1999, p. 45 *et seq*.

65 Jirriferu għall-Artikolu 9(1), Artikolu 43(2)(j) u Artikolu 107(2) u (4) tal-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali applikabbli għall-każ.

66 B'mod partikolari, huma jsostnu li ma ngħatawx aċċess għal diversi biċċiet ta' informazzjoni li setgħu kienu rilevanti. Huma jsostnu li elementi ta' informazzjoni miġbura mill-awtoritajiet tat-taxxa qabel il-ftuħ formali tal-ispezzjoni tat-taxxa, bħal konsultazzjoni man-nutara u l-banek, konsultazzjoni ta' diversi databases, skambji ma' awtoritajiet oħra, jew talbiet għal assistenza minn Stati Membri oħra, ukoll għandhom ikunu koperti mid-dritt ta' aċċess għall-fajl.

67 Ir-rikorrenti ripetutament irreferew fis-sottomissjonijiet orali u bil-miktub tagħhom għas-sentenza tal-25 ta' Ottubru 2011, Solvay vs Il-Kummissjoni (C-109/10 P, EU:C:2011:686, punti 54 sa 57).

94. Il-Kummissjoni u l-Gvern Rumen ma jaqblux mal-argumenti tar-rikorrenti. Fil-fehma tagħhom, id-drittijiet tad-difiża ma nkisrux f'dan il-każ.

95. Il-Gvern Rumen jissottometti li d-dispożizzjonijiet rilevanti tad-dritt nazzjonali jiggarantixxu d-dritt għal smigħ qabel ma tittieħed deċiżjoni u d-dritt tal-persuna taxxabbli li tkun informata matul il-proċedura kollha[68]. Id-dritt nazzjonali jipprovdi li l-awtorità tat-taxxa għandha tippreżenta lill-persuna taxxabbli l-abbozz tar-rapport ta' spezzjoni tat-taxxa, li fih il-konstatazzjonijiet tal-ispezzjoni u l-konsegwenzi fiskali u li jagħti lill-persuna taxxabbli l-possibbiltà li tesprimi l-fehma tagħha. Ir-rapport finali dwar l-ispezzjoni tat-taxxa jiġi kkomunikat lill-persuna taxxabbli bl-annessi tiegħu, li jkun fihom id-dokumenti rilevanti kollha meqjusa mill-amministrazzjoni bħala l-bażi tal-avviż tal-istima tat-taxxa. Barra minn hekk, il-Gvern Rumen jiddikjara li l-ksur ta' dawk ir-rekwiżiti jwassal għall-annullament tal-att amministrattiv fiskali.

96. Bl-istess mod, il-Kummissjoni tissottometti li ma hemm l-ebda ksur tad-drittijiet tad-difiża. Ir-rikorrenti ma talbux aċċess għall-fajl tagħhom u ma rrispondewx għall-istediniet tal-awtoritajiet tat-taxxa biex ikollhom aċċess għal dokumenti fil-qafas tal-proċeduri ġurisdizzjonali. Ir-rikorrenti ma invokawx in-nuqqas ta' għarfien dwar id-dokumenti li jifformaw il-bażi tad-deċiżjoni tat-taxxa. Skont il-Kummissjoni, id-dritt għal smigħ jiġi rrispettat fejn id-deċiżjoni hija bbażata fuq elementi kkomunikati mir-rikorrent u dwar kuntest legali u fattwali li hu magħruf minnu jew minnha. Barra minn hekk, fir-rigward tal-aċċess għall-fajl fl-istadju ġudizzjarju, il-Kummissjoni targumenta li r-rikorrenti ma wrewx li d-dokumenti li għalihom ma kellhomx aċċess, u li fuq il-bażi tagħhom ittieħdet id-deċiżjoni, setgħu ġew invokati għad-difiża tagħhom.

97. Fil-fehma tiegħi, dawn l-argumenti tar-rikorrenti ma jistgħux jiġu milqugħa. Qabel ma nispjega fid-dettall għaliex dan huwa l-każ, hemm bżonn ta' xi kjarifiki.

a) Aċċess għal xiex eżattament?

98. Parti mill-problema ta' din il-kawża, li diġà kienet tidher fl-istadju tal-ammissibbiltà, hija n-nuqqas ta' ċarezza distinta dwar liema aċċess qed jitolbu preċiżament ir-rikorrenti u x'kellu jingħatalhom u x'ma kellux. Dan in-nuqqas ta' ċarezza ġie amplifikat ulterjorment waqt is-seduta, fejn deher ċar li partijiet differenti fehmu "aċċess għal fajl" bħala li tfisser affarijiet pjuttost differenti. Għalhekk, ma huwiex ċar il-kontenut eżatt tal-informazzjoni mfittxija f'dan il-każ.

99. Għal dik ir-raġuni, qabel ma nipproċedi ulterjorment fl-analiżi tad-domanda preliminari, għandhom jiġu ċċarati tliet fatturi varjabbli: aċċess għal *xiex*, *meta* u *kif*.

100. Il-"xiex" jalludi għall-għan tad-dritt ta' aċċess: x'inhu eżattament "fajl" li għalih qed jintalab aċċess? Is-sett komplet ta' dokumenti li jinsabu f'fajl amministrattiv relatat mal-proċedura sħiħa, jew id-dokumenti speċifiċi fil-fajl biss li jiffurmaw il-bażi ta' deċiżjoni? Il-fajl komplet wieħed jista' jissoponi li jfisser il-fajl sħiħ, inkluži l-elementi kollha li ma humiex relatati direttament ma' deċiżjoni adottata, bħal xi noti interni, abbozzi, kalkoli awżiljarji u l-informazzjoni kollha miksuba minn terzi.

101. Il-"meta" tirreferi għaż-"żmien" tal-aċċess u għall-fatt li informazzjoni u d-dokumenti setgħu nkisbu fi żminijiet differenti: l-inkjesti preliminari, il-perijodu ta' investigazzjoni amministrattiva formali li wasslet għall-istima tat-taxxa jew il-fażi ta' infurzar sussegwenti.

102. Il-"kif" jirrigwarda l-mod kif jingħata l-aċċess: jista' jkun fuq it-talba tar-rikorrenti, jew wara stedina mill-awtorità tat-taxxa, jew forsi jista' jingħata *ex officio*, li wieħed jista' jissoponi li jfisser li l-awtorità tat-taxxa tkun obbligata li tikkopja u tibgħat il-fajl jew partijiet minnu lir-rikorrent mingħajr ma tkun mitluba speċifikament tagħmel dan.

68 Jirriferu għall-Artikoli 9, 43 u 107 tal-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali, iċċitati fil-punti 10 sa 12 ta' dawn il-konklużjonijiet.

103. Jekk fhimt sewwa s-sottomissjonijiet tar-rikorrenti, kif esplorati iktar waqt is-seduta, jidhru li huma jixtiequ li jkollhom aċċess awtomatiku għall-fajl amministrattiv sħiħ dwar il-proċedura tal-istima tat-taxxa, li anki jilħqu l-istadji tal-inkjesta preliminari, u li dak l-aċċess għall-fajl għandu jingħatalhom *ex officio* mill-awtoritajiet, mingħajr lanqas biss il-ħtieġa li huma jitolbuh.

104. It-tweġiba għal dik il-proposta hija, fil-fehma tiegħi, "le" ċara: il-prinċipju ġenerali tad-dritt tal-Unjoni Ewropea dwar ir-rispett tad-drittijiet tad-difiża ma jiggarantixxix tali dritt. Dak li jista', fil-fehma tiegħi, jiġi dedott mid-drittijiet tad-difiża fil-qafas ta' proċeduri nazzjonali bħal dik preżenti huwa ħafna iktar iċċirkoskritt u sfumat: l-individwu għandu jkollu aċċess, wara talba, għall-informazzjoni u d-dokumenti li jifformaw il-bażi tad-deċiżjoni amministrattiva li l-amministrazzjoni tikkontempla li tadotta.

b) L-analoġija (insuffiċjenti) mad-dritt ta' aċċess għall-fajl fid-dritt tal-kompetizzjoni tal-Unjoni

105. Sabiex isostnu l-argumenti tagħhom, ir-rikorrenti bbażaw ruħhom fuq il-ġurisprudenza ta' din il-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-aċċess għall-fajl f'kawżi fuq id-dritt tal-kompetizzjoni. L-ewwel nett, huma jsostnu li, skont din il-ġurisprudenza, hemm dritt ta' aċċess għall-fajl kollu. It-tieni nett, huma jargumentaw li l-konsegwenzi ta' ksur ta' dak id-dritt iwasslu għall-annullament tad-deċiżjoni jekk il-persuna interessata setgħet użat id-dokumenti fid-difiża tagħha.

106. Il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tikkonferma li l-evalwazzjoni dwar jekk seħħx ksur tad-drittijiet tad-difiża f'każ partikolari kellha titqies mhux biss għaċ-ċirkustanzi speċifiċi inkwistjoni, imma wkoll għan-natura tal-att ikkonċernat u r-regoli legali dwar il-kwistjoni partikolari[69]. Dan ifisser li r-rekwiżiti speċifiċi li jirriżultaw mill-prinċipju tar-rispett tad-drittijiet tad-difiża u l-konsegwenzi li jirriżultaw minn ksur tagħhom jistgħu jvarjaw skont l-elementi msemmija iktar 'il fuq. F'dan ir-rigward, huwa rilevanti li jitqiesu debitament l-iskema u l-kamp ta' applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li fihom qiegħed jaġixxi Stat Membru billi, fejn dawk id-dispożizzjonijiet ma jistabbilixxux salvagwardji proċedurali speċifiċi (u għalhekk id-dritt tal-Unjoni ma jistax jitqies li jkun kompletament iddetermina s-sitwazzjoni legali), id-drittijiet tad-difiża għandhom ikunu, fil-prinċipju, iggarantiti permezz tad-dritt proċedurali nazzjonali.

107. F'dan ir-rigward, il-proposti msemmija iktar 'il fuq magħmula mir-rikorrenti ma josservawx id-differenza fundamentali bejn in-natura tal-każijiet tad-dritt tal-kompetizzjoni u proċeduri nazzjonali ġenerali oħra li jitwettqu fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, bħall-proċedura tal-ġbir tal-VAT. Għandhom jiġu enfasizzati b'mod partikolari żewġ differenzi kruċjali.

108. L-ewwel nett, in-natura tal-proċeduri hija sempliċement differenti ħafna. Id-dritt tal-kompetizzjoni jimponi sanzjonijiet ta' natura u grad li jilħqu natura kważi kriminali[70]. B'kuntrast, il-proċeduri f'din il-kawża jikkonċernaw l-aċċertament tal-ammont tat-taxxa dovuta[71]. Sakemm dak li jkun ma jappartjenix għal kurrenti pjuttost periferiċi tal-filosofija politika, il-ħolqien u l-ġbir tat-taxxa mhux probabbli li jinftiehmu li huma ta' natura kriminali.

69 Ara, pereżempju, is-sentenzi tal-5 ta' Novembru 2014, Mukarubega (C-166/13, EU:C:2014:2336, punt 54), u tas-16 ta' Mejju 2017, Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373, punt 97 u l-ġurisprudenza ċċitata).

70 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Lulju 1999, Hüls vs Il-Kummissjoni (C-199/92 P, EU:C:1999:358, punt 150). Ara wkoll is-sentenza tal-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem tas-27 ta' Settembru 2011, A. Menarini Diagnostics S.r.l. vs L-Italja (CE:ECHR:2011:0927JUD004350908, §§ 38 sa 42). Għaldaqstant, il-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat li l-Artikolu 48 tal-Karta japplika fil-kuntest ta' proċeduri dwar id-dritt tal-kompetizzjoni. Ara, pereżempju, is-sentenza tat-22 ta' Novembru 2012, E.ON Energie vs Il-Kummissjoni (C-89/11 P, EU:C:2012:738, punti 72 u 73).

71 Ara iktar 'il fuq, nota ta' qiegħ il-paġna 50.

109. It-tieni nett, il-ġurisprudenza dwar l-aċċess għall-fajl fil-proċeduri fid-dritt tal-kompetizzjoni tal-Unjoni tistabbilixxi standard awtonomu applikabbli għall-azzjoni tal-istituzzjonijiet tal-Unjoni fil-kuntest tal-adozzjoni ta' deċiżjonijiet li jimponu sanzjonijiet. Dawk il-proċeduri u l-konsegwenzi tagħhom huma rregolati biss u esklużivament mid-dritt tal-Unjoni. L-istandard ta' protezzjoni għandu għalhekk ikun robust u elevat b'mod xieraq bħala kwistjoni tad-dritt tal-Unjoni, peress li l-istituzzjonijiet tal-Unjoni biss jistgħu jadottaw u jirrevedu dawn id-deċiżjonijiet. Huwa f'dak il-kuntest speċifiku li ġiet żviluppata l-ġurisprudenza partikolari dwar id-dritt għall-aċċess għall-fajl f'każijiet ta' kompetizzjoni, b'mod parallel ma' evoluzzjoni tal-prattika amministrattiva u r-regolamentazzjoni ta' dik il-kwistjoni fil-livell tal-Unjoni [72].

110. B'kuntrast, fin-nuqqas ta' regoli proċedurali speċifiċi dwar id-dritt tal-Unjoni, il-kundizzjonijiet proċedurali għar-rispett tad-drittijiet tad-difiża u l-konsegwenzi tal-ksur ta' dawk id-drittijiet huma fil-prinċipju rregolati mid-dritt nazzjonali [73]. Naturalment hemm rekwiżiti bħala kwistjoni tad-dritt tal-Unjoni iżda dawn huma, fil-motivazzjoni diġà spjegata [74], stabbiliti f'livell differenti.

111. Għaldaqstant, il-ġurisprudenza miġjuba mir-rikorrenti f'din il-kawża ma hijiex trasponibbli għal proċeduri nazzjonali għall-ġbir tal-VAT.

c) Effettività tad-dritt tad-difiża

112. Allura fejn jista' jkunu dawk l-istandards? Il-limiti fir-rigward tal-għażla li għandhom jagħmlu l-Istati Membri f'dan ir-rigward joħorġu mir-rekwiżiti magħrufa ta' ekwivalenza u effettività. Ir-regoli proċedurali nazzjonali għandhom ikunu simili għal dawk applikabbli għal sitwazzjonijiet paragunabbli taħt id-dritt nazzjonali. Huma ma għandhomx jagħmluha impossibbli jew eċċessivament diffiċli li jiġu eżerċitati d-drittijiet tad-difiża kkonferiti mid-dritt tal-Unjoni [75].

113. Fil-fehma tiegħi, u bla ħsara għall-verifika mill-qorti nazzjonali, ma ntweriex li d-dispożizzjonijiet proċedurali nazzjonali inkwistjoni f'din il-kawża jiksru r-rekwiżiti ta' ekwivalenza u effettività.

114. Fir-rigward tal-ewwel wieħed minn dawn ir-rekwiżiti, għandu jiġi rrilevat li din il-kawża tikkonċerna regoli proċedurali ġenerali tat-taxxa li ma humiex speċifiċi għall-VAT. Għalhekk, ir-rekwiżit ta' *ekwivalenza* huwa ssodisfatt minnu nnifsu.

115. L-eżami tar-rekwiżit ta' *effettività* huwa iktar kumpless. L-eżami tiegħu jikkoinċidi b'mod effettiv mal-evalwazzjoni tal-kontenut sostantiv tad-drittijiet tad-difiża [76].

116. L-ewwel nett, l-aċċess għall-fajl bħala tali, mifhum bħala s-sett *komplet* ta' dokumenti u informazzjoni fil-pussess tal-awtoritajiet amministrattivi, għandu jkun distint b'mod ċar mid-dritt li wieħed ikollu aċċess għad-dokumenti li fuqhom hija bbażata d-deċiżjoni amministrattiva.

72 Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1/2003, tas-16 ta' Diċembru 2002, fuq l-implimentazzjoni tar-regoli tal-kompetizzjoni mniżżlin fl-Artikoli 81 u 82 tat-Trattat (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 8, Vol. 2, p. 205).

73 Ara, pereżempju, is-sentenzi tal-10 ta' Settembru 2013, G. u R. (C-383/13 PPU, EU:C:2013:533, punt 35); tat-3 ta' Lulju 2014, Kamino International Logistics u Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 u C-130/13, EU:C:2014:2041, punt 75); u tal-11 ta' Diċembru 2014, Boudjlida (C-249/13, EU:C:2014:2431, punt 41).

74 Iktar 'il fuq, punti 62 sa 65 ta' dawn il-konklużjonijiet.

75 Ara, f'dak is-sens, is-sentenzi tat-18 ta' Diċembru 2008, Sopropé (C-349/07, EU:C:2008:746, punt 38), u tat-3 ta' Lulju 2014, Kamino International Logistics u Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 u C-130/13, EU:C:2014:2041, punt 75).

76 Ara, pereżempju, li l-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat li r-rekwiżiti ta' ekwivalenza u effettività "jesprimu" id-drittijiet tad-difiża. Ara s-sentenzi tal-5 ta' Novembru 2014, Mukarubega (C-166/13, EU:C:2014:2336, punt 52), u tal-11 ta' Diċembru 2014, Boudjlida (C-249/13, EU:C:2014:2431, punt 42).

117. L-aċċess għad-dokumenti u l-informazzjoni li jifformaw il-bażi ta' deċiżjoni amministrattiva huwa tabilħaqq marbut mill-qrib mar-rispett effettiv tad-drittijiet tad-difiża, bħala prinċipju ġenerali tad-dritt tal-Unjoni, u b'mod partikolari, mad-dritt għal smigħ. Skont dak il-prinċipju, "id-destinatarji ta' deċiżjonijiet li jaffettwaw l-interessi tagħhom b'mod notevoli għandhom jitqiegħdu f'pożizzjoni li jressqu l-fehmiet tagħhom b'mod effettiv f'dak li jirrigwarda *l-elementi li fuqhom l-amministrazzjoni jkollha l-intenzjoni tibbaża d-deċiżjoni tagħha*" [77].

118. Ir-rilevanza tad-dritt għal smigħ ġiet spjegata mill-Qorti tal-Ġustizzja b'dan il-kliem: "l-għan tar-regola […] huwa li l-awtorità kompetenti tkun f'pożizzjoni li tieħu inkunsiderazzjoni b'mod effettiv l-elementi rilevanti kollha. Sabiex tiġi żgurata protezzjoni effettiva tal-persuna jew tal-impriża kkonċernata, din għandha b'mod partikolari l-għan li dawn tal-aħħar jkunu jistgħu jikkoreġu żball jew iressqu dawk l-elementi relattivi għas-sitwazzjoni personali tagħhom li jimmilitaw fis-sens li d-deċiżjoni tittieħed jew ma tittiħidx jew li jkollha kontenut partikolari" [78].

119. Inqis li l-aċċess definit bħala tali, għall-informazzjoni jew għad-dokumenti li jifformaw il-bażi ta' deċiżjoni amministrattiva, jiggarantixxi b'mod xieraq u b'mod effettiv id-dritt għal smigħ u għalhekk id-drittijiet tad-difiża. Jippermetti lill-persuna taxxabbli biex tagħmel il-pożizzjoni tagħha magħrufa fir-rigward tal-elementi ewlenin li jiffurmaw il-bażi għad-deċiżjoni amministrattiva.

120. Barra minn hekk, jista' jingħad ukoll li dan l-iskambju f'waqtu u xieraq ma huwiex biss fl-interess tal-persuna taxxabbli. Huwa wkoll fl-interess tal-amministrazzjoni tat-taxxa li tadotta deċiżjoni korretta abbażi tal-informazzjoni rilevanti kollha. Dak it-tip ta' skambju jipprovdi għal stabbiliment kollaborattiv li jippermetti komunikazzjoni fluwida bejn l-individwu u l-amministrazzjoni.

121. Għalhekk, ma hemm l-ebda dritt li wieħed jara l-fajl sħiħ, imma pjuttost li wieħed ikollu aċċess għall-informazzjoni jew id-dokumenti prinċipali li jifformaw il-bażi għad-deċiżjoni amministrattiva. Barra minn hekk, sa fejn huwa kkonċernat l-element temporali li jiġi tradott fil-kuntest tal-informazzjoni, naqbel mal-fehma tal-Kummissjoni, li tgħid li l-istadju tal-investigazzjoni li fih inġabret l-informazzjoni għandu jkun distint mill-fażi kontradittorja [79]. Għalhekk, sa fejn dawn id-dokumenti ma jifformawx il-bażi ta' deċiżjoni, ma narax l-obbligu, bħala kwistjoni tad-dritt tal-Unjoni, li jingħata aċċess għad-dokumenti u l-informazzjoni kollha miġbura matul il-fażi tal-investigazzjoni, anki jekk l-informazzjoni miġbura f'dik il-fażi preliminari setgħet ikkontribwixxiet biex tattiva l-adozzjoni tal-aġġustament propost.

122. Fl-aħħar nett, għandu jiġi rrilevat li, kif issostni ġustament il-Kummissjoni, ma hemmx, fil-fehma tiegħi, rekwiżit li jiġu pprovduti d-dokumenti jew l-informazzjoni rilevanti *ex officio*. Il-persuni taxxabbli jistgħu jkunu mistennija li jaġixxu bid-diliġenza dovuta fil-qafas tal-proċedura li taffettwahom. Il-qafas proċedurali nazzjonali għandu jistabbilixxi l-mezzi biex ikun possibbli għall-persuna taxxabbli li jkollha aċċess għall-informazzjoni pertinenti jekk tixtieq, jiġifieri, wara talba [80].

77 Ara, pereżempju, is-sentenzi tat-18 ta' Diċembru 2008, Sopropé (C-349/07, EU:C:2008:746, punt 37), u tas-17 ta' Diċembru 2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832, punt 84) — Enfasi miżjuda.

78 Ara, pereżempju, is-sentenza tat-3 ta' Lulju 2014, Kamino International Logistics u Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 u C-130/13, EU:C:2014:2041 punt 38 u l-ġurisprudenza ċċitata).

79 Sentenza tat-22 ta' Ottubru 2013, Sabou (C-276/12, EU:C:2013:678, punti 40 u 41).

80 Diversi strumenti huma konformi ma' din il-fehma, bħar-Riżoluzzjoni tal-Kumitat tal-Ministri tal-Kunsill tal-Ewropa (77) 31 dwar il-protezzjoni tal-individwu fir-rigward tal-atti tal-awtoritajiet amministrattivi (Prinċipju II) jew il-Kodiċi Ewropew ta' Mġiba Amministrattiva Tajba adottat mill-Ombudsman Ewropew (Artikolu 22).

123. Fil-każ preżenti, kif jissottomettu l-Kummissjoni u l-Gvern Rumen, id-dispożizzjonijiet applikabbli tad-dritt nazzjonali jidhru li jipprovdu għad-dritt li tiġi espressa l-perspettiva tal-persuna taxxabbli dwar il-fatti u ċ-ċirkustanzi rilevanti qabel l-adozzjoni tad-deċiżjoni [Artikolu 9(1) tal-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali]. Huma ddikjaraw ukoll id-dritt li jkunu informati, u b'mod partikolari, li jirċievu l-abbozz tar-rapport ta' spezzjoni tat-taxxa li fih il-konstatazzjonijiet u l-konsegwenzi tat-taxxa [Artikolu 107(2) tal-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali].

124. Fil-fehma tiegħi, u bla ħsara għall-verifika tal-qorti nazzjonali, dak il-qafas legali ma jidhirx li jagħmel ir-realizzazzjoni tad-dritt għal smigħ impossibbli jew eċċessivament diffiċli. Kif diġà ntqal, hija l-qorti nazzjonali li għandha tivverifika jekk dawn ir-regoli ġewx osservati jew le fil-każ individwali tar-rikorrenti u jekk hemmx elementi oħra potenzjalment problematiċi fil-prattika amministrattiva nazzjonali [81].

125. Fl-aħħar nett, fir-rigward tal-argument tar-rikorrenti dwar l-inammissibbiltà ta' motivi ġodda fl-istadju ġurisdizzjonali, ma hemm ebda evidenza quddiem din il-Qorti tal-Ġustizzja li tippermetti evalwazzjoni xierqa ta' dik il-kwistjoni. Dik il-kwistjoni ma ġietx ippreżentata fid-digriet tar-rinviju ppreżentat mill-qorti nazzjonali. Ġiet invokata mir-rikorrenti matul dawn il-proċeduri, imma kienet ikkontestata b'mod qawwi mill-Gvern Rumen. F'dawn iċ-ċirkustanzi, jista' jiġi mfakkar biss li d-dritt għal rimedju ġudizzjarju effettiv stabbilit fl-Artikolu 47 tal-Karta jinvolvi li l-qrati li jistħarrġu l-legalità tad-deċiżjonijiet li jimplementaw id-dritt tal-Unjoni ikunu jistgħu jivverifikaw "jekk il-provi li fuqhom hija bbażata din id-deċiżjoni nkisbux u ntużawx bi ksur tad-drittijiet iggarantiti [mid-dritt tal-Unjoni] u, speċjalment, mill-Karta" [82].

126. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, jidhirli li d-domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju għandha tingħata risposta b'dan il-mod: il-prinċipju ġenerali ta' rispett tad-drittijiet tad-difiża jirrikjedi li, fi proċedura nazzjonali ta' ġbir tal-VAT, individwu għandu jkollu aċċess, wara talba, għall-informazzjoni u d-dokumenti li jifformaw il-bażi tad-deċiżjoni amministrattiva li tistabbilixxi l-obbligi tal-VAT tiegħu.

V. Konklużjoni

127. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet magħmula iktar 'il fuq, jiena nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi d-domanda magħmula mill-Curtea de Apel Cluj (qorti tal-appell, Cluj, ir-Rumanija) kif ġej:

Il-prinċipju ġenerali ta' rispett tad-drittijiet tad-difiża jirrikjedi li, fi proċedura nazzjonali ta' ġbir tat-taxxa fuq il-valur miżjud, individwu għandu jkollu aċċess, wara talba, għall-informazzjoni u d-dokumenti li jifformaw il-bażi tad-deċiżjoni amministrattiva li tistabbilixxi l-obbligi tal-VAT tiegħu.

81 Iktar 'il fuq, punt 71 ta' dawn il-konklużjonijiet.

82 Sentenza tas-17 ta' Diċembru 2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832, punt 87).