



Gabra tal-ġurisprudenza

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

30 ta' Jannar 2024*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 203 – Obbligu ta' ħlas – Persuna li ssemmi l-VAT fuq fattura – Persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT – Fatturi fittizji maħruġa minn impjegat li jsemmu l-informazzjoni tal-persuna li timpjegah, mingħajr l-għarfien u mingħajr il-kunsens ta' din tal-aħħar – Diligenza tal-persuna li timpjega”

Fil-Kawża C-442/22,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja), permezz ta' deċiżjoni tas-26 ta' Mejju 2022, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-5 ta' Lulju 2022, fil-proċedura

IB Sp. z o.o.

vs

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Lublinie,

fil-preżenza ta':

Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców,

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

komposta minn N. Piçarra, President tal-Awla, K. Jürimäe (Relatriċi), Presidenta tat-Tielet Awla, u M. Safjan, Imħallef,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Registratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ipprezentati:

- għal P sp. z o.o., minn B. Przeciechowski, advokat, u I. Skrok, doradca podatkowy,
- għal Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Lublinie, minn B. Kołodziej u T. Wojciechowski,

* Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.

- għal Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców, minn P. Chrupek, radca prawny,
 - għall-Kummissjoni Ewropea, minn J. Jokubauskaitė u M. Rynkowski, bħala agenti,
- wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukata Ġenerali pprezentati fis-seduta tal-21 ta' Settembru 2023,
- tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1, bir-rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”).
- 2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn P sp. z o.o. (iktar' il quddiem il-“kumpannija P.”) u d-Direktor Izby Administracji Skarbowej w Lublinie (id-Direttur tal-Bord tal-Amministrazzjoni Fiskali ta' Lublin, il-Polonja) (iktar' il quddiem l-“amministrazzjoni fiskali”), dwar djun ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) li jikkorrispondu għal fatturi fittizji minn P. K., impjegat tal-kumpannija P.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

- 3 L-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

“1. ‘Persuna taxxabli’ għandha tfisser kull persuna li, b’mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attività ekonomika, ikun x’ikun l-iskop jew ir-riżultati ta’ dik l-attività.

Kwalunkwe attività ta’ produtturi, kummerċjanti jew persuni li jagħtu servizzi, inklużi attivitajiet fil-minjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet fil-professjonijiet, għandhom jitqiesu bħala ‘attività ekonomika’. L-isfruttament ta’ proprjetà tangibbli jew intangibbli għal skopijiet ta’ dhul minnha fuq bażi kontinwa għandha b’mod partikolari titqies bħala attività ekonomika.

2. Minbarra l-persuni msemmija fil-paragrafu 1, kwalunkwe persuna li, fuq bażi okkażjonali, tipprovdi mezz ġdid ta’ trasport, li hu mibgħut jew ttrasportat lill-konsumatur mill-bejjiegh jew mil-konsumatur, jew fisem il-bejjiegh jew il-konsumatur, għal destinazzjoni ‘l barra mit-territorju ta’ Stat Membru iżda fit-territorju tal-Komunità [Ewropea], titqies ukoll bħala persuna taxxabli.”
- 4 Skont l-Artikolu 167 ta’ din id-direttiva:

“Dritt ta’ tnaqqis isehh fil-hin meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta [Id-dritt għat-tnaqqis jitnissel meta t-taxxa li tista’ titnaqqas issir eżigibbli].”

5 L-Artikolu 203 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“Il-VAT għandha tithallas minn kwalunkwe persuna li tnizzel il-VAT fuq fattura.”

6 L-Artikolu 205 tal-istess direttiva huwa fformulat kif ġej:

“Fis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikoli 193 sa 200 u l-Artikoli 202, 203 u 204, l-Istati Membri jistgħu jipprovdu illi persuna li mhix il-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT għandha tkun responsabbli *in solidum* għall-ħlas tal-VAT.”

Id-dritt Pollakk

7 L-Artikolu 108(1) tal-ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (il-Liġi dwar il-it-taxxa fuq il-valur miżjud), tal-11 ta' Marzu 2004 (DZ. U. Tal-2011, Nru 177, poźizzjoni 1054) fil-verżjoni tagħha applikabbli għat-tilwima fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-“Liġi dwar il-VAT”), li jittrasponi l-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT, jipprevedi:

“Meta persuna ġuridika, entità organizzattiva li ma għandhiex personalità ġuridika jew persuna fizika johorġu fattura li jkun fiha ammont ta' VAT indikat, huma għandhom l-obbligu li jħallsuha.”

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

8 Matul il-perijodu bejn is-sena 2001 u s-sena 2014, il-kumpannija P., sugġetta għall-VAT, kienet teżerċita b'mod partikolari attività ta' bejgħ ta' karburanti bl-innut f'pompa tal-petrol amministrata, sa mix-xahar ta' Novembru 2005, minn P. K., impjegata ta' din il-kumpannija.

9 Wara kontroll fiskali, ġie kkonstatat li, bejn ix-xahar ta' Jannar 2010 u x-xahar ta' April 2014, l-imsemmija kumpannija kienet ħarġet 1 679 fattura li jindikaw ammont ta' VAT li ma jirriflettix bejgħ reali ta' oġġetti, għal valur totali ta' VAT ta' 1 497 847 zloty Pollakki (PLN) (madwar EUR 319 254), lil entitajiet li naqqsu l-VAT indikata fuq dawn il-fatturi. L-imsemmija fatturi ma ġewx irreġistrati fil-kontabbiltà tal-kumpannija P. u l-VAT korrispondenti la tħallset lill-baġit tal-Istat, u lanqas ma ġiet inkluża fid-dikjarazzjonijiet fiskali ta' din il-kumpannija.

10 Il-fatturi inkwistjoni kienu marbuta b'mod fittizju ma' bejgħ effettiv li twettaq mill-pompa tal-petrol amministrata minn P. K. u rreġistrati mill-cash registers tal-kumpannija P. Fil-fatt, dawn il-fatturi kienu akkumpanjati minn irċevuti awtentiċi, li jikkorrispondu għal tranzazzjonijiet effettivament imwettqa ma' entitajiet differenti minn dawk indikati fuq l-imsemmija fatturi, u nħarġu u nbiegħu minn P. K., mingħajr il-kunsens u mingħajr l-għarfien tal-amministrazzjoni ta' din il-kumpannija, sabiex jinkiseb b'mod frawdolenti rimbors tal-VAT mill-entitajiet li kienu destinatariji tal-istess fatturi.

11 Dawn l-irċevuti kienu jingabru minn impjegati tal-pompa tal-petrol, li kienu jgħadduhom lil P. K. U kienu jirċievu, bħala korrispettiv, vantaġġ finanzjarju. Il-fatturi kontenzjużi kienu jiġu rreġistrati fuq il-kompjuter tal-pompa tal-petrol f'format differenti min dak tal-fatturi regolari, mahruġa mill-kumpannija P., u ma setgħux jiġu kkonsultati mingħajr il-ftuħ ta' dan il-kompjuter. P. K. kienet tuża l-informazzjoni tal-kumpannija P. billi tindikaha bħala l-emmitriċi tal-fatturi kontenzjużi u billi fuqhom tindika n-numru ta' identifikazzjoni fiskali (iktar 'il quddiem in-“NIF”) ta' din il-kumpannija.

12 Fl-24 ta' Mejju 2014, P. K. tkeċċiet minħabba ksur tal-obbligi professjonali tagħha.

- 13 In-Naczelnik Urzędu Skarbowego (id-Direttur tal-Uffiċċju tat-Taxxa, il-Polonja), wara l-kontroll fiskali, ta' deċiżjoni li tiddetermina l-ammont tal-VAT dovut mill-kumpannija P. fir-rigward tal-fatturi kontenzjużi stabbiliti bejn ix-xahar ta' Jannar 2010 u x-xahar ta' April 2014.
- 14 Permezz ta' deċiżjoni tal-31 ta' Ottubru 2017, l-amministrazzjoni fiskali kkonfermat din id-deċiżjoni. Hija qieset li l-kumpannija P. ma kinitx uriet id-diligenza meħtieġa sabiex tevita l-ħruġ tal-fatturi kontenzjużi. Fil-fatt, ebda dokument ma kien jispeċifika r-responsabbiltajiet preċiżi ta' P. K., li setgħet, fid-dawl tal-funzjonijiet tagħha, toħroġ fatturi li jikkorrispondu għad-dħul tal-pompa tal-petrol, barra mis-sistema informatika ta' kontabbiltà ta' din il-kumpannija, u dan, mingħajr l-approvazzjoni tal-kapijiet tagħha. Peress li l-President tal-bord tad-diretturi tal-imsemmija kumpannija kien jaf li kienu jinħarġu fatturi b'rabta ma rċevuti maħruġa mill-pompa tal-petrol, u dan mingħajr kontroll ta' kontabbiltà, huwa seta' u kellu jipprevedi li dawn il-modalitajiet ta' funzjonament jiffacilitaw il-ħruġ ta' fatturi għal finijiet frawdolenti. Huwa preċiżament minħabba l-assenza ta' superviżjoni u ta' organizzazzjoni xierqa li l-President tal-bord tad-diretturi tal-kumpannija P. kien skopra l-aġir kontenzjuż biss waqt il-kontroll imwettaq mill-amministrazzjoni fiskali. Minn dan isegwi li P. K. ma tistax tiġi kkunsidrata bħala terz fil-konfront tal-kumpannija P.
- 15 Barra minn hekk, ir-riskju ta' telf baġitarju għall-amministrazzjoni fiskali ma ġiex eskluż b'tali mod li l-Artikolu 108(1) tal-Liġi dwar il-VAT huwa tabilhaqq applikabbli.
- 16 Permezz ta' deċiżjoni tat-23 ta' Frar 2018, il-Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie (il-Qorti Amministrattiva Provincjali ta' Lublin, il-Polonja) ċaħdet ir-rikors ipprezentat mill-kumpannija P. kontra d-deċiżjoni tal-amministrazzjoni fiskali. Din il-kumpannija pprezentat appell fil-kassazzjoni quddiem in-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja), li hija l-qorti tar-rinviju f'din il-kawża.
- 17 Skont dik il-qorti, hemm żewġ kurrenti ta' ġurisprudenza nazzjonali li ma jaqblux bejniethom fir-rigward tal-interpretazzjoni tal-Artikolu 108(1) tal-Liġi dwar il-VAT, li jittrasponi l-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT.
- 18 Skont l-ewwel interpretazzjoni, ma hemmx lok, għall-applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni, li jittiehed inkunsiderazzjoni l-fatt li kienet impjegata li ħarġet il-fatturi kontenzjużi billi użat l-isem u n-NIF tal-persuna li timpjegaha. Fil-fatt, huwa biżżejjed li jiġi kkonstatat li din l-impjegata kienet awtorizzata toħroġ fatturi u li, għaldaqstant, il-kumpannija li timpjegaha għandha tassumi r-riskji marbuta mal-għażla tal-impjegati tagħha. Jekk il-persuna li timpjega tiġi eżentata fil-każ ta' ħruġ ta' fatturi mill-impjegat tagħha dan ikun ifisser li din ir-responsabbiltà tingħadda fuq l-Istat Membru, li ma huwiex aċċettabbli. Tali interpretazzjoni tkun timplika madankollu li jiġi ddeterminat jekk din ir-responsabbiltà hijiex responsabbiltà oġġettiva jew minħabba htija. F'din l-aħħar ipoteżi, il-kumpannija li l-informazzjoni tagħha hija indikata fuq il-fattura kontenzjuża hija suġġetta għall-obbligu ta' hlas tal-VAT biss fil-każ fejn hija tkun wettqet htija jew negligenza, jew tkun naqset mid-dmir tagħha ta' sorveljanza.
- 19 Skont it-tieni interpretazzjoni, entità li l-informazzjoni tagħha ġiet użurpata illegalment minn entità oħra ma titqiesx bħala l-emittriċi ta' fattura kontenzjuża u għalhekk ma hijiex responsabbli għall-hlas tal-VAT li din il-fattura tindika, abbażi tal-Artikolu 108(1) tal-Liġi dwar il-VAT. Din id-dispożizzjoni tistabbilixxi b'mod ċar li hija l-entità li "toħroġ il-fattura", u mhux dik li l-informazzjoni tagħha ġiet użurpata, li hija responsabbli għall-hlas tal-VAT. Il-Qorti tar-rinviju tkompli tesponi li tali interpretazzjoni tista' tirriżulta wkoll mill-formulazzjoni tal-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT.

- 20 F'dawn iċ-ċirkustanzi, in-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:
- “1) L-Artikolu 203 tad-[Direttiva dwar il-VAT] għandu jiġi interpretat fis-sens li f'sitwazzjoni fejn impjegat ta' persuna sugġetta għall-VAT ikun hareġ fattura falza [fittizja] bil-VAT imnizzla fiha, li fiha wera l-informazzjoni tal-persuna li timpjegah bhala persuna taxxabli, mingħajr l-għarfien u l-kunsens ta' din tal-aħħar, il-persuna li tnizzel il-VAT fuq il-fattura li obbligata thallas il-VAT għandha titqies li hija:
- il-persuna sugġetta għall-VAT, li l-informazzjoni tagħha ntużat illegalment fil-fattura, jew
 - l-impjegat, li nizzel illegalment il-VAT fuq il-fattura billi uża l-informazzjoni tal-persuna sugġetta għall-VAT?
- 2) Sabiex tingħata risposta dwar min għandu jitqies, skont it-tifsira tal-Artikolu 203 tal-imsemmija [Direttiva dwar il-VAT] bhala l-persuna li tnizzel il-VAT fuq il-fattura li hija obbligata thallas il-VAT fiċ-ċirkustanzi msemmija fl-ewwel domanda, huwa necessarju li jiġi kkonstatat jekk il-persuna sugġetta għall-VAT, li timpjega persuna li tkun nizzlet illegalment fuq il-fattura tal-VAT l-informazzjoni ta' din il-persuna taxxabli, tistax titqies li ma wrietx id-diligenza dovuta fis-supervizzjoni tal-impjegat?”

Fuq id-domandi preliminari

- 21 Permezz taż-żewġ domandi tagħha, li għandhom jiġu ezaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li, meta impjegat ta' persuna taxxabli għall-finijiet tal-VAT ikun hareġ fattura fittizja li ssemmi l-VAT billi uża l-identità tal-persuna li timpjegah bhala persuna taxxabli, mingħajr l-għarfien jew il-kunsens ta' din tal-aħħar, dan l-impjegat għandu jitqies li huwa l-persuna li ssemmi l-VAT, fis-sens ta' dan l-artikolu.
- 22 L-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi li kull persuna li ssemmi l-VAT fuq fattura hija responsabbli għall-ħlas tat-taxxa indikata fuq din il-fattura.
- 23 F'dak li jirrigwarda, fl-ewwel lok, il-kamp ta' applikazzjoni ta' dan l-Artikolu 203, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li l-VAT imsemmija fuq fattura hija dovuta mill-persuna li toħroġ din il-fattura, inkluż fl-assenza ta' kull tranzazzjoni taxxabli reali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-31 ta' Jannar 2013, *Stroy trans*, C-642/11, EU:C:2013:54, punt 38, u tat-8 ta' Diċembru 2022, *Finanzamt Österreich (VAT iffatturata bi żball lil konsumaturi finali)*, C-378/21, EU:C:2022:968, punt 19).
- 24 Fil-fatt, hija ġurisprudenza stabbilita li l-imsemmi Artikolu 203 huwa intiż li jelimina kull riskju ta' telf ta' dħul fiskali li jista' johloq id-dritt għal tnaqqis previst mid-Direttiva tal-VAT (sentenzi tal-31 ta' Jannar 2013, *Stroy trans*, C-642/11, EU:C:2013:54, punt 32, u tat-8 ta' Diċembru 2022, *Finanzamt Österreich (VAT iffatturata bi żball lil konsumaturi finali)*, C-378/21, EU:C:2022:968, punt 20). Għalhekk dan japplika meta l-VAT tkun giet iffatturata b'mod żbaljat u meta jkun jeżisti riskju ta' telf ta' dħul fiskali minħabba l-fatt li d-destinatarju tal-fattura inkwistjoni jista'

- jinvoka d-dritt tiegħu għal tnaqqis ta' tali VAT. (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 Diċembru 2022, Finanzamt Österreich (VAT iffatturata b'mod żbaljat lill-konsumaturi finali) (C-378/21, EU:C:2022:968, punt 21).
- 25 Għalhekk, il-persuna li tohroġ fattura li tindika ammont ta' VAT hija responsabbli għall-ħlas ta' dan l-ammont indipendentement minn kull htija, meta jkun hemm riskju ta' telf ta' dħul fiskali. Jekk, min-naħa l-oħra, tali riskju ta' telf jiġi eskluż, l-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT ma jkunx applikabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 Diċembru 2022, Finanzamt Österreich (VAT iffatturata b'mod żbaljat lill-konsumaturi finali) (C-378/21, EU:C:2022:968, punt 24).
- 26 F'dan il-każ, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-fatturi kontenzjużi nħargu għal finijiet ta' frodi. Fil-fatt, ammonti ta' VAT ġew iffatturati b'mod fittizju sabiex id-destinatarji ta' dawn il-fatturi jkunu jistgħu jiksbu b'mod frawdolenti dritt għal tnaqqis ta' din il-VAT. Il-Qorti tar-rinviju tindika li r-riskju ta' telf ta' dħul fiskali ma huwiex eskluż sa fejn id-dritt għal tnaqqis li jista' jiġi invokat mid-destinatarji tal-imsemmija fatturi ma jkunx ikkumpensat mill-ħlas tal-ammont korrispondenti mill-emittent tal-istess fatturi. Tali sitwazzjoni taqa' għalhekk, bħala principju, taht il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-VAT sakemm tali riskju jeżisti.
- 27 Fir-rigward, fit-tieni lok, tal-identifikazzjoni tad-destinatarju tal-obbligu stabbilit f'dan l-Artikolu 203, għandu jiġi rrilevat li l-użu tal-espressjoni "kull persuna" jindika li dan id-destinatarju ma huwiex neċessarjament persuna taxxabbli, fis-sens tal-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT. Persuna fiżika mhux taxxabbli tista' għalhekk tkun sugġetta, bħala principju, għall-obbligu previst fl-Artikolu 203 ta' din id-direttiva meta hija ssemmi l-VAT fuq fattura.
- 28 Madankollu, il-formulazzjoni ta' dan l-Artikolu 203 ma tippermettix li tingħata risposta għad-domanda dwar min hija l-"persuna li ssemmi l-VAT", fis-sens tal-imsemmi Artikolu 203, meta l-emittenti apparenti tal-fattura, persuna taxxabbli għall-finijiet tal-VAT, tkun vittma ta' użurpazzjoni tal-informazzjoni ta' identifikazzjoni tagħha bħala persuna taxxabbli sugġetta għal din it-taxxa u meta din il-fattura tkun fattura fittizja maħruġa għal finijiet ta' frodi tal-VAT minn impjegat ta' din il-persuna taxxabbli. Fil-fatt, l-espressjoni "kull persuna", minħabba n-natura ġenerali u mingħajr distinzjoni tagħha, tista' tkun tirreferi kemm għall-persuna taxxabbli kif ukoll għall-impjegat.
- 29 F'dan ir-rigward, għandu jiġi enfasizzat li, skont ġurisprudenza stabbilita, il-ġlieda kontra l-frodi u l-abbużi eventwali hija għan irrikonoxxut u inkoraġġut mid-Direttiva dwar il-VAT u li l-persuni f'kawża ma jistgħux jinvokaw ir-regoli tad-dritt tal-Unjoni b'mod frawdolenti jew abbużiv (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-29 ta' April 2004, Gemeente Leusden u Holin Groep, C-487/01 u C-7/02, EU:C:2004:263, punt 76, kif ukoll tat-2 ta' Lulju 2020, Terracult, C-835/18, EU:C:2020:520, punt 38).
- 30 Issa, ikun imur kontra dan l-għan jekk l-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT jiġi interpretat fis-sens li l-emittent apparenti ta' fattura frawdolenti li ssemmi l-VAT, li tkun vittma ta' użurpazzjoni tal-identità tagħha bħala ta' persuna taxxabbli għall-finijiet tal-VAT, hija l-"persuna li ssemmi l-VAT", fis-sens ta' dan l-Artikolu 203, meta dan l-emittent apparenti jkun *in bona fide* u meta l-amministrazzjoni fiskali tkun taf l-identità tal-persuna li realment harġet din il-fattura fittizja. F'tali sitwazzjoni, hija għalhekk din l-aħħar persuna li għandha titqies bħala l-"persuna li ssemmi l-VAT", fis-sens tal-imsemmi Artikolu 203.

- 31 F'dan il-każ, impjegata użat l-informazzjoni tal-persuna li timpjegaha, mingħajr l-għarfien u l-kunsens tagħha, sabiex toħroġ fatturi fittizji li jsemmu l-VAT u li jirrappreżentaw lil din tal-aħħar bħala l-persuna taxxabbli, sabiex tbiegħhom illegalment sabiex ix-xerrejja jkunu jistgħu jibbenefikaw indebitament minn dritt għal tnaqqis mhux dovut tal-VAT.
- 32 Fid-deċiżjoni tar-rinviju tagħha, il-qorti tar-rinviju tippreċiża madankollu li l-persuna li timpjega ma wrietx id-diligenza kollha meħtieġa sabiex tevita l-ħruġ ta' fatturi frawdolenti. Fil-fatt, din l-impjegata kienet inkarigata mill-fatturazzjoni u kellha b'mod partikolari s-setgħa li toħroġ fatturi tal-VAT barra mis-sistema informatika ta' fatturazzjoni, mingħajr ma kien neċessarju li tikseb il-kunsens addizzjonali tal-persuna li timpjegaha. L-amministrazzjoni fiskali għalhekk qieset li din il-persuna li timpjega kienet naqset mill-obbligu tagħha ta' superviżjoni u li n-negliġenza tagħha pprekludietha milli tiskopri u tipprevjeni l-prattiki frawdolenti tal-impjegata tagħha. Din l-amministrazzjoni għalhekk qieset li l-imsemmija persuna li timpjega kellha titqies bħala l-persuna li semmiet il-VAT, fis-sens tal-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT, u li għalhekk kienet responsabbli għall-ħlas tal-VAT imsemmija fil-fatturi kontenzjużi, b'applikazzjoni tad-dispożizzjoni nazzjonali li tittrasponi dan l-Artikolu 203.
- 33 F'dan ir-rigward, għandu jifakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, żviluppata f'ċirkustanzi ċertament differenti minn dawk tal-kawża prinċipali, ma huwiex kuntrarju għad-dritt tal-Unjoni li jkun meħtieġ li operatur jieħu kull miżura li tista' raġonevolment tkun meħtieġa minnu sabiex jiżgura ruħu li t-tranzazzjoni li huwa jwettaq ma twasslux sabiex jipparteċipa fi frodi tal-VAT (sentenzi tas-27 ta' Settembru 2007, *Teleos et*, C-409/04, EU:C:2007:548, punt 65, kif ukoll tal-21 ta' Ġunju 2012, *Mahagében u Dávid*, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 54).
- 34 F'din il-perspettiva, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li, meta jkunu jeżistu indizji li jippermettu li tiġi ssuspettata l-eżistenza ta' irregolaritajiet jew ta' frodi, operatur avżat jista', skont iċ-ċirkustanzi tal-każ, ikun obligat jikseb informazzjoni dwar operatur ieħor li mingħandu huwa għandu l-intenzjoni li jixtri oġġetti jew servizzi sabiex jiżgura ruħu mill-affidabbiltà tiegħu (sentenza tal-21 ta' Ġunju 2012, *Mahagében u Dávid*, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 60).
- 35 Issa, fid-dawl tal-għan imsemmi fil-punt 29 ta' din is-sentenza, fil-kuntest tal-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT, il-persuna li timpjega għandu jkollha dmir ta' diligenza simili fir-rigward tal-impjegat tagħha, b'mod partikolari meta dan l-impjegat ikun responsabbli għall-ħruġ ta' fatturi li jindikaw il-VAT f'isem u għall-persuna li timpjegah. Għalhekk, tali persuna li timpjega, persuna taxxabbli għall-finijiet tal-VAT, ma tistax titqies *in bona fide* jekk ma tkunx uriet id-diligenza raġonevolment meħtieġa sabiex tikkontrolla l-aġir tal-impjegat tagħha u tevita, b'dan il-mod, li dan tal-aħħar ikun jista' juża l-informazzjoni ta' identifikazzjoni tagħha bħala persuna taxxabbli għall-finijiet tal-VAT sabiex joħroġ fatturi fittizji għal finijiet ta' frodi. F'tali sitwazzjoni, l-aġiri frawdolenti tal-impjegat tiegħu jista' jiġi imputat lilha b'tali mod li għandha titqies bħala l-persuna li semmiet il-VAT fuq il-fatturi kontenzjużi, fis-sens ta' dan l-Artikolu 203.
- 36 Għalhekk, f'tali ċirkustanzi, hija l-amministrazzjoni fiskali jew il-qorti adita li għandha twestaq evalwazzjoni globali tal-elementi rilevanti kollha sabiex tiddetermina jekk il-persuna taxxabbli li l-informazzjoni ta' identifikazzjoni tal-VAT tagħha giet użurpata mill-impjegat tagħha sabiex toħroġ fatturi fittizji għal finijiet ta' frodi tatx prova tad-diligenza raġonevolment meħtieġa sabiex tikkontrolla l-aġir ta' dan l-impjegat. Jekk dan ma jkunx il-każ, din il-persuna taxxabbli hija responsabbli għall-ħlas tal-VAT indikata fuq dawn il-fatturi, skont l-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT.

- 37 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta li għandha tingħata għad-domandi magħmula għandha tkun li l-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li, meta impjegat ta' persuna taxxabbli għall-finijiet tal-VAT ikun hareġ fattura fittizja li ssemmi l-VAT billi uża l-identità tal-persuna li timpjegah bhala persuna taxxabbli, mingħajr l-għarfien jew il-kunsens ta' din tal-aħhar, dan l-impjegat għandu jitqies li huwa l-persuna li ssemmi l-VAT, fis-sens ta' dan l-Artikolu 203, sakemm din il-persuna taxxabbli ma tkunx uriet id-diligenza raġonevolment meħtieġa sabiex tikkontrolla l-aġiri tal-imsemmi impjegat.

Fuq l-ispejjeż

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

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

L-Artikolu 203 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud,

għandu jiġi interpretat fis-sens li:

meta impjegat ta' persuna taxxabbli għall-finijiet tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) ikun hareġ fattura fittizja li ssemmi l-VAT billi uża l-identità tal-persuna li timpjegah bhala persuna taxxabbli, mingħajr l-għarfien jew il-kunsens ta' din tal-aħhar, dan l-impjegat għandu jitqies li huwa l-persuna li ssemmi l-VAT, fis-sens ta' dan l-Artikolu 203, sakemm din il-persuna taxxabbli ma tkunx uriet id-diligenza raġonevolment meħtieġa sabiex tikkontrolla l-aġiri tal-imsemmi impjegat.

Firem