Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Għaxar Awla)

1 ta’ Diċembru 2022*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 168 – Dritt għal tnaqqis tal-VAT – Prinċipji ta’ newtralità fiskali, ta’ effettività u ta’ proporzjonalità – Frodi – Prova – Obbligu ta’ diliġenza tal-persuna taxxabbli – Teħid inkunsiderazzjoni ta’ ksur tal-obbligi li jirriżultaw mid-dispożizzjonijiet nazzjonali u mid-dritt tal-Unjoni dwar is-sigurtà tal-katina tal-ikel – Mandat mogħti mill-persuna taxxabbli lil terz sabiex iwettaq it-tranżazzjonijiet intaxxati – Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea – Artikolu 47 – Dritt għal smigħ xieraq”

Fil-Kawża C-512/21,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Fővárosi Törvényszék (il-Qorti tal-Belt ta’ Budapest, L-Ungerija), permezz ta’ deċiżjoni tal-31 ta’ Mejju 2021, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-17 ta’ Awwissu 2021, fil-proċedura

Aquila Part Prod Com SA

vs

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Għaxar Awla),

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

Avukat Ġenerali: P. Pikamäe,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal Aquila Part Prod Com SA, minn L. Réti, ügyvéd,

– għall-Gvern Ungeriż, minn M. Z. Fehér u K. Szíjjártó, bħala aġenti,

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

* Lingwa tal-kawża: l-Ungeriż.

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn B. Béres u J. Jokubauskaitė, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni meħuda, wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li taqta' l-kawża mingħajr konklużjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 9(1), tal-Artikoli 10 u 167, tal-Artikolu 168(a) u tal-Artikolu 178(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60), moqrija flimkien mal-prinċipji ta' newtralità fiskali, ta' proporzjonalità, u ta' ċertezza legali kif ukoll mal-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (iktar 'il quddiem il-"Karta").

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Aquila Part Prod Com SA u n-Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (id-Direttorat tal-Appelli tal-Uffiċċju Nazzjonali tat-Taxxa u tad-Dwana, l-Ungerija) (iktar 'il quddiem id-"Direttorat tal-Appelli"), dwar l-ammont tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) dovut minn din il-kumpannija għax-xhur ta' Awwissu sa Novembru 2012.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi:

"'Persuna taxxabbli' 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 tanġibbli jew intanġibbli għal skopijiet ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa għandha b'mod partikolari titqies bħala attività ekonomika."

4 Skont l-Artikolu 10 ta' din id-direttiva:

"Il-kondizzjoni fl-Artikolu 9(1) li l-attività ekonomika titmexxa 'b'mod indipendenti' għandha teskludi mill–VAT persuni impjegati jew persuni oħra sakemm huma jkunu marbutin ma' min jimpjega b'kuntratt ta' impjieg jew b'kull irbit legali ieħor li joħloq ir–relazzjoni ta' bejn min jimpjega u impjegat dwar kondizzjonijiet ta' xogħol, ħlas u responsabbiltà ta' min jimpjega."

5 L-Artikolu 167 tal-istess direttiva jipprevedi li d-dritt għat-tnaqqis jitnissel fil-mument meta t-taxxa mnaqqsa ssir dovuta.

6 L-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi li:

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li għandha tħallas dan li ġej:

(a) il-VAT dovuta jew imħallsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li għad iridu jitwettqu minn persuna taxxabbli oħra;

[...]"

7 Skont l-Artikolu 178 ta' din id-direttiva:

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

(a) għall-finijiet ta' tnaqqis skond l-Artikolu 168(a), fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, hi għandha jkollha fattura imħejjija skond l-Artikoli 220 sa 236 u l-Artikoli 238, 239 u 240;

[...]"

Id-dritt Ungeriż

8 L-Artikolu 1 tal-adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (il-Liġi Nru°XCII tal-2003 dwar il-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali) (*Magyar Közlöny* 2003/131, 14 ta' Novembru 2003, p. 9990, iktar 'il quddiem il-"Kodiċi ta' Proċedura Fiskali") jipprevedi, fil-paragrafu 7 tiegħu:

"Il-kuntratti, it-tranżazzjonijiet u atti oħra simili għandhom jiġu kklassifikati skont il-kontenut reali tagħhom. Kuntratt jew kull att legali ieħor li ma huwiex validu huwa rilevanti fir-rigward tat-tassazzjoni sa fejn ir-riżultat ekonomiku tiegħu jista' jiġi pprovat."

9 L-Artikolu 2 tal-Kodiċi ta' Proċedura Fiskali jipprovdi, fil-paragrafu 1 tiegħu:

"Id-drittijiet eżerċitati fir-relazzjonijiet ġuridiċi li jirrigwardaw it-tassazzjoni għandhom jiġu eżerċitati skont l-użu intenzjonat tagħhom. Fl-applikazzjoni tal-liġijiet fiskali, ma jistax jiġi kklassifikat bħala eżerċizzju ta' drittijiet skont l-użu intenzjonat tagħhom il-konklużjoni ta' kuntratti jew it-twettiq ta' tranżazzjonijiet oħra li l-iskop tagħhom huwa li jiġu evitati d-dispożizzjonijiet tal-liġijiet fiskali."

10 Skont l-Artikolu 97(4) u (6) tal-imsemmi kodiċi:

"4. Matul il-kontroll, l-awtorità tat-taxxa għandha l-obbligu li tistabbilixxi u tipprova l-fatti, ħlief fil-każ fejn, skont il-liġi l-oneru tal-prova jaqa' fuq il-persuna taxxabbli.

[...]

6. Meta din tistabbilixxi l-fatti, l-awtorità tat-taxxa għandha l-obbligu li tirriċerka wkoll il-fatti favur il-persuna taxxabbli. Fatt jew ċirkustanza mhux ipprovati ma jistgħux – ħlief fil-proċedura ta' stima – jiġu evalwati b'mod sfavorevoli fir-rigward tal-persuna taxxabbli."

11 L-Artikolu 26 tal-általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (il-Liġi Nru CXXVII tal-2007 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud) (*Magyar Közlöny* 2007/155, 16 ta' Novembru 2007, p. 10893, iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar il-VAT") jipprovdi li:

"Meta l-ispedizzjoni jew it-trasport isir mill-fornitur, mix-xerrej jew, f'isem wieħed jew l-ieħor, minn terz, il-post tal-kunsinna tal-oġġett għandu jkun dak fejn jinsab l-oġġett fil-mument tal-ispedizzjoni jew tat-tluq tat-trasport li jindika lix-xerrej bħala d-destinatarju."

12 L-Artikolu 27 tal-Liġi dwar il-VAT jipprevedi, fil-paragrafu 1 tiegħu:

"Meta oġġett ikun is-suġġett ta' diversi istanzi ta' bejgħ suċċessivi b'tali mod li jintbagħat jew jiġi ttrasportat direttament mill-fornitur inizjali lejn ix-xerrej finali indikat bħala d-destinatarju, l-Artikolu 26 għandu japplika esklużivament għal kunsinna waħda tal-oġġett."

13 Skont l-Artikolu 119(1) tal-Liġi dwar il-VAT:

"Sakemm il-liġi ma tipprovdix mod ieħor, id-dritt għat-tnaqqis tat-taxxa jitnissel meta jeħtieġ li tiġi stabbilita t-taxxa dovuta li tikkorrispondi għat-taxxa tal-input ikkalkolata (Artikolu 120)."

14 L-Artikolu 120 tal-Liġi dwar il-VAT jipprovdi:

"Sakemm l-oġġetti u s-servizzi huma użati, jew operati mill-persuna taxxabbli – u f'din il-kwalità – sabiex jitwettqu kunsinni ta' oġġetti jew provvisti ta' servizzi taxxabbli, din għandha tkun intitolata li tnaqqas mit-taxxa li għandha tħallas:

(a) it-taxxa li tkun ġiet iffatturata lilha minn persuna taxxabbli oħra – inkluża kull persuna jew entità suġġetta għal taxxa ssemplifikata fuq il-kumpanniji – waqt l-akkwist ta' oġġetti jew l-użu ta' servizzi;

[...]"

15 L-Artikolu 127(1) tal-Liġi dwar il-VAT jipprovdi li:

"L-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis huwa suġġett għall-kundizzjoni sostantiva li l-persuna taxxabbli jkollha personalment:

(a) fil-każ imsemmi fl-Artikolu 120(a), fattura f'isimha li tistabbilixxi t-twettiq tat-tranżazzjoni;

[...]"

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

16 Aquila Part Prod Com hija s-suċċessur legali ta' Agrirom SRL, kumpannija Rumena li sa mit-2 ta' Ġunju 2010 kellha numru ta' reġistrazzjoni tal-VAT fl-Ungerija. L-attività prinċipali ta' Aquila Part Prod Com hija li sservi bħala intermedjarju għall-kummerċ bl-ingrossa ta' prodotti tal-ikel, ta' xorb u ta' prodotti tat-tabakk. Fl-1 ta' April 2011, din il-kumpannija kkonkludiet ma' kumpannija oħra kuntratt ta' mandat, li permezz tiegħu hija fdat lil din tal-aħħar bit-twettiq tal-attività ta' xiri u ta' bejgħ ta' oġġetti f'isem il-mandant.

17 Matul is-snin 2012 sa 2017, l-awtorità tat-taxxa wettqet kontroll fir-rigward tal-VAT relatata max-xhur ta' Awwissu sa Novembru 2012, billi wettqet diversi investigazzjonijiet. Fi tmiem dan il-kontroll, din l-awtorità adottat erba' deċiżjonijiet li permezz tagħhom hija pproċediet għal aġġustament tal-VAT fl-ammont ta' 86 815 000 forint Ungeriż (HUF) (madwar EUR 206 000) għax-xahar ta' Awwissu 2012, ta' HUF 66 012 000 (madwar EUR 157 000) għax-xahar ta' Settembru 2012, ta' HUF 109 400 000 (madwar EUR 260 000) għax-xahar ta' Ottubru 2012, u ta' HUF 24 607 000 (madwar EUR 58 500) għax-xahar ta' Novembru 2012, li jikkorrispondi, għall-parti l-kbira, għal talba għar-rimbors tal-VAT ikkunsidrata bħala infondata u, għal parti żgħira, għal tassazzjoni mhux suffiċjenti. Barra minn hekk, ġiet imposta multa fiskali u ġew imposti interessi moratorji.

18 Fid-deċiżjonijiet tagħha, l-awtorità tat-taxxa kkonstatat li, matul il-perijodi eżaminati, il-persuna taxxabbli kienet ipparteċipat fi frodi tat-tip karusell. Din il-konstatazzjoni hija bbażata, b'mod partikolari, fuq il-ksur tad-dispożizzjonijiet tad-dritt nazzjonali dwar is-sigurtà tal-katina tal-ikel u tad-dispożizzjonijiet tar-Regolament (KE) Nru 178/2002 tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill tat-28 ta' Jannar 2002 li jistabbilixxi l-prinċipji ġenerali u l-ħtiġijiet tal-liġi dwar l-ikel, li jistabbilixxi l-Awtorità Ewropea dwar is-Sigurtà fl-Ikel u jistabbilixxi l-proċeduri fi kwistjonijiet ta' sigurtà tal-ikel (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 15, Vol. 6, p. 463, rettifiki fil-ĠU 2014, L 327, p. 9 u fil-ĠU 2016, L 227, p. 5), li juri li l-għan imfittex kien it-trasport mill-ġdid tal-oġġetti kkonċernati mis-Slovakkja lejn l-Ungerija. Hija bbażata wkoll fuq it-tranżazzjonijiet finanzjarji tal-kumpanniji differenti li pparteċipaw fil-katina ta' kunsinni, fuq il-marġni kummerċjali baxx applikat minn kull waħda minn dawn il-kumpanniji u fuq l-aġir irraġonevoli fil-qasam kummerċjali ta' wħud minnhom, li juru li din kienet sensiela ta' fatturazzjoni intiża sabiex jinkiseb vantaġġ fiskali illegali u sabiex tevadi intenzjonalment it-tassazzjoni.

19 Fl-imsemmija deċiżjonijiet, l-awtorità tat-taxxa kkunsidrat numru kbir ta' elementi li jistabbilixxu l-parteċipazzjoni attiva tal-persuna taxxabbli fi frodi, fosthom il-fatt li l-kuntratti kienu konklużi bil-parteċipazzjoni tagħha, l-eżistenza ta' klawżola mhux abitwali fil-kuntratti ta' trasport, il-fatt li l-klijent Slovakk biegħ mill-ġdid lejn l-Ungerija l-oġġetti li huwa kien kiseb fl-istess jum fl-Ungerija u l-eżistenza ta' rabtiet bejn il-persuni involuti fil-katina ta' fatturazzjoni. Hija semmiet ukoll elementi li juru li l-persuna taxxabbli ma kinitx uriet diliġenza suffiċjenti, fosthom il-fatt li l-amministratur tal-kumpannija li magħha l-persuna taxxabbli kienet ikkonkludiet kuntratt ta' mandat kien diġà pparteċipa qabel fi frodi tal-VAT, il-fatt li din il-kumpannija kienet ipparteċipat fil-katina ta' fatturazzjoni frawdolenti kif ukoll fatti oħra li juru l-parteċipazzjoni ta' dan l-amministratur fil-frodi.

20 Peress li l-erba' deċiżjonijiet tal-awtorità tat-taxxa ġew ikkonfermati permezz ta' deċiżjoni, tat-8 ta' Diċembru 2017, tad-Direttorat tal-Appelli, Aquila Part Prod Com ippreżentat quddiem il-Fővárosi Törvényszék (il-Qorti tal-Belt ta' Budapest, l-Ungerija), il-qorti tar-rinviju, rikors li insostenn tiegħu hija ssostni li l-proċedura fiskali twettqet b'idea prekonċiża u tinvoka essenzjalment l-assenza ta' provi li jistabbilixxu li hija setgħet kienet taf bl-eżistenza ta' frodi mwettqa upstream. Hija ssostni li wriet diliġenza xierqa sabiex tevita l-parteċipazzjoni fi frodi, billi stabbilixxiet regoli interni fil-qasam tax-xiri li jimponu li l-fornituri jkunu s-suġġett ta' verifiki qabel il-konklużjoni ta' kuntratt u li jipprojbixxu kull ħlas fi flus. F'dan il-kuntest, Aquila Part Prod Com tilmenta b'mod partikolari li l-awtorità tat-taxxa injorat il-kuntratt ta' mandat li hija kienet ikkonkludiet ma' kumpannija oħra u li assimilat l-għarfien li r-rappreżentant legali tagħha kellu fatti li jikkostitwixxu l-frodi mal-għarfien tagħha stess ta' dawn il-fatti.

21 Id-Direttorat tal-Appelli jikkontesta, quddiem il-qorti tar-rinviju, dawn l-argumenti billi jsostni, b'mod partikolari, li ksur tar-regoli fil-qasam tas-sigurtà tal-katina tal-ikel jista' jikkostitwixxi element fost oħrajn li jindika li l-persuna taxxabbli kienet taf jew kellha tkun taf li kienet qiegħda tipparteċipa fi tranżazzjoni involuta fi frodi tal-VAT.

22 Il-qorti tar-rinviju tqis li huwa neċessarju li l-Qorti tal-Ġustizzja tipprovdi indikazzjonijiet fuq il-kwistjoni dwar jekk iċ-ċirkustanzi invokati mid-Direttorat tal-Appell jistgħux jitqiesu bħala elementi oġġettivi, fis-sens tas-sentenza tal-21 ta' Ġunju 2012, Mahagében u Dávid (C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373), li jippermettu li jiġi konkluż li l-persuna taxxabbli wettqet frodi, u jekk, fid-dawl tan-natura tal-katina ta' provvista kkonstatata fil-kawża prinċipali, il-portata tal-obbligu ta' diliġenza rikjest mill-awtorità tat-taxxa fil-kawża prinċipali, hijiex konformi mar-regoli dwar l-evidenza interpretati mill-Qorti tal-Ġustizzja, mad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2006/112 u mal-prinċipji li jirregolaw l-eżerċizzju tat-tnaqqis tal-VAT.

23 B'mod partikolari, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, fl-ewwel lok, dwar il-kwistjoni jekk l-awtorità tat-taxxa setgħetx tassimila l-għarfien tal-fatti li jikkostitwixxu l-frodi li kellha persuna fiżika, rappreżentant legali ta' kumpannija li magħha l-persuna taxxabbli kienet ikkonkludiet kuntratt ta' mandat għall-eżerċizzju tal-attività tagħha, mal-għarfien li din il-persuna taxxabbli kellha dwarhom, mingħajr eżami tal-kontenut tal-kuntratt ta' mandat. Fit-tieni lok, hija tistaqsi, fid-dawl tal-fatti tal-kawża prinċipali, dwar id-diliġenza li tista' tkun meħtieġa mill-persuna taxxabbli sabiex tevita li tipparteċipa fi frodi u, fil-kuntest ta' frodi tat-tip karusell, dwar iċ-ċirkustanzi li jistgħu jintużaw sabiex jiġi stabbilit li l-persuna taxxabbli setgħet kienet taf b'din il-frodi. Fit-tielet lok, hija tistaqsi jekk l-awtorità tat-taxxa tistax, sabiex tirrifjuta d-dritt għal tnaqqis tal-VAT, tibbaża ruħha fuq ksur ta' regoli differenti minn dawk li jaqgħu taħt id-dritt fiskali, bħal dawk dwar is-sigurtà tal-katina tal-ikel.

24 Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li l-Fővárosi Törvényszék (il-Qorti tal-Belt ta' Budapest) iddeċidiet li tissospendi l-proċedura quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) Prattika tal-amministrazzjoni fiskali, skont liema dak li taf persuna fiżika li hija f'relazzjoni ġuridika ma' persuna ġuridika mandatarja li għandha personalità ġuridika awtonoma, distinta minn dik tal-persuna taxxabbli, li hija l-mandant, hija assimilata, awtomatikament u mingħajr ebda verifika, għal dak li taf il-persuna taxxabbli – meta ma hemm ebda relazzjoni ġuridika bejn din il-persuna fiżika u l-persuna taxxabbli –, mingħajr ma tieħu bl-ebda mod inkunsiderazzjoni d-dispożizzjonijiet tal-kuntratt konkluż bejn il-mandant u l-mandatarju jew dispożizzjonijiet tad-dritt barrani li jirregola r-relazzjoni ġuridika tal-mandat, hija kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, u b'mod partikolari mal-Artikolu 9(1) u mal-Artikolu 10 tad-Direttiva [2006/112] kif ukoll mal-prinċipju ta' newtralità fiskali?

2) L-[Artikolu] 167(a), [l-Artikolu] 168(a) u [l-Artikolu] 178(a) tad-Direttiva [2006/112] għandhom jiġu interpretati fis-sens li, meta l-amministrazzjoni fiskali tikkonstata l-eżistenza ta' katina ta' fatturazzjoni ċirkulari, dan il-fatt huwa minnu nnifsu ċirkustanza oġġettiva suffiċjenti sabiex tiġi pprovata l-evażjoni tat-taxxa, jew inkella, f'tali każ l-amministrazzjoni fiskali għandha wkoll tindika liema membru jew membri tal-katina wettqu l-evażjoni fiskali u, dan, b'liema mod?

3) L-artikoli ċċitati tad-Direttiva [2006/112], moqrija flimkien mar-rekwiżiti tal-proporzjonalità u tan-natura raġonevoli, għandhom jiġu interpretati fis-sens li, meta l-amministrazzjoni fiskali tikkonstata, abbażi taċ-ċirkustanzi partikolari tal-kawża, li l-persuna taxxabbli kellha tkun iktar diliġenti, wieħed ma jistax jistenna li din il-persuna taxxabbli tkun ivverifikat ċirkustanzi li l-amministrazzjoni fiskali setgħet tiskopri biss wara kontroll li dam ħames snin u li involva diversi investigazzjonijiet relatati bl-użu ta' strumenti tad-dritt pubbliku, b'tali mod li l-verifiki li għamlet ma kinux limitati mill-protezzjoni tas-sigrieti kummerċjali tal-persuni taxxabbli? Huwa biżżejjed, sabiex tiġi pprovata diliġenza dovuta, meta tkun meħtieġa diliġenza ikbar, li l-verifiki tal-persuna taxxabbli jkunu wkoll usa', f'dak li jikkonċerna s-soċji kummerċjali possibbli, għal elementi li jmorru lil hinn mill-elementi msemmija fis-sentenza [tal-21 ta' Ġunju 2012, Mahagében u Dávid (C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373),] u, b'hekk, li l-persuna taxxabbli tuża regoli interni fl-oqsma ta' xiri sabiex tiżgura verifika tas-sitwazzjoni tas-soċji, li ma taċċettax il-ħlas fi flus kontanti, li tistabbilixxi klawżoli dwar ir-riskji possibbli fil-kuntratti konklużi u li tivverifika wkoll ċirkustanzi oħra fil-kuntest tat-tranżazzjonijiet?

4) L-Artikoli ċċitati iktar 'il fuq tad-Direttiva [2006/112] għandhom jiġu interpretati fis-sens li, jekk l-amministrazzjoni fiskali tikkonstata l-parteċipazzjoni attiva tal-persuna taxxabbli għall-evażjoni fiskali, huwa biżżejjed, f'dan il-każ, li l-provi li hija tkun ġabret għandhom tendenza li jipprovaw li l-persuna taxxabbli setgħet tkun taf, billi tapplika d-diliġenza kollha meħtieġa, li kienet qegħda tipparteċipa għall-evażjoni fiskali u mhux li kienet taf li kienet qegħda tipparteċipa għall-evażjoni fiskali, għaliex ipparteċipat f'din l-evażjoni bl-aġir attiv tagħha? Fir-rigward tal-prova li l-persuna taxxabbli pparteċipat attivament għall-evażjoni fiskali jew li kienet taf biha, l-amministrazzjoni fiskali għandha turi aġir ta' evażjoni tal-persuna taxxabbli, ikkonkretizzata taħt il-forma ta' aġir miftiehem ma' membri li jippreċeduha fil-katina, jew huwa biżżejjed li jintwera, permezz ta' provi oġġettivi, li l-membri tal-katina jafu lil xulxin?

5) Prattika amministrattiva fiskali, li fil-kuntest tagħha l-amministrazzjoni fiskali tibbaża d-deċiżjoni fuq allegat ksur tad-dispożizzjonijiet relatati mas-sigurtà tal-katina tal-ikel, li ma għandhomx effetti fuq id-dixxiplina fiskali jew il-movimenti tal-kontijiet tal-persuni taxxabbli, li ma huma taħt l-ebda forma inklużi fil-leġiżlazzjoni fiskali li hija suġġetta għaliha l-persuna taxxabbli u li huma mingħajr effett fuq ir-realtà tat-tranżazzjonijiet eżaminati mill-amministrazzjoni fiskali u fuq il-kontenut ta' dak li taf il-persuna taxxabbli, eżaminat fil-kuntest tal-proċedura fiskali, hija kompatibbli mal-artikoli ċċitati iktar 'il fuq tad-Direttiva tal-VAT kif ukoll mad-dritt għal smigħ xieraq, rikonoxxut bħala prinċipju ġenerali tad-dritt abbażi tal-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea, u mal-prinċipju ta' ċertezza legali?

6) F'każ ta' risposta fl-affermattiv għad-domanda preċedenti:

   Prattika tal-amministrazzjoni fiskali, li fil-kuntest tagħha l-awtorità fiskali, fid-deċiżjoni tagħha, mingħajr ma tinvolvi l-korp amministrattiv kompetenti fil-qasam ta' sigurtà tal-katina tal-ikel, tagħmel konstatazzjonijiet f'relazzjoni mal-persuna taxxabbli li taqa' taħt il-kompetenza tal-korp amministrattiv kompetenti fil-qasam ta' sigurtà tal-katina tal-ikel kkonċernata, b'mod li, abbażi tal-ksur ikkonstatat fil-qasam tas-sigurtà tal-katina tal-ikel li ma jaqgħux taħt il-kompetenza tagħha, hija tislet konsegwenzi ġuridiċi ta' dritt fiskali għall-persuna taxxabbli, mingħajr ma din tal-aħħar tkun tista', indipendentement mill-proċedura mmexxija mill-amministrazzjoni fiskali, tikkontesta l-konstatazzjoni ta' ksur tar-regoli ta' sigurtà tal-katina tal-ikel fi proċedura mmexxija fl-osservanza tal-garanziji fundamentali tal-persuna taxxabbli u li tiggarantixxi d-drittijiet tal-partijiet, hija kompatibbli

mal-artikoli ċċitati iktar ’il fuq tad-Direttiva tal-VAT kif ukoll mad-dritt għal smigħ xieraq, rikonoxxut bħala prinċipju ġenerali abbażi tal-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea, u mal-prinċipju ta’ ċertezza legali?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq it-tieni domanda

25 Permezz tat-tieni domanda tagħha, li għandha tiġi eżaminata fl-ewwel lok, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 2006/112 għandhiex tiġi interpretata fis-sens li tipprekludi, meta l-awtorità fiskali jkollha l-intenzjoni tirrifjuta lil persuna taxxabbli l-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa minħabba li din il-persuna taxxabbli tkun ipparteċipat fi frodi tal-VAT tat-tip karusell, li din l-awtorità tat-taxxa sempliċement tistabbilixxi li din it-tranżazzjoni tagħmel parti minn katina ta’ fatturazzjoni ċirkulari, mingħajr ma tidentifika l-atturi kollha li jkunu pparteċipaw f’din il-frodi u l-imġiba rispettiva tagħhom.

26 Hekk kif il-Qorti tal-Ġustizzja fakkret repetutament, il-ġlieda kontra l-frodi, l-evażjoni tat-taxxa u l-abbużi possibbli hija għan irrikonoxxut u inkoraġġut mid-Direttiva 2006/112. F’dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-individwi ma jistgħux jinvokaw ir-regoli tad-dritt tal-Unjoni b’mod frawdolenti jew abbużiv u li, għaldaqstant, huwa l-obbligu tal-awtoritajiet u tal-qrati nazzjonali li jirrifjutaw il-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis jekk jintwera, fid-dawl ta’ elementi oġġettivi, li dan id-dritt ikun qiegħed jiġi invokat b’mod frawdolenti jew abbużiv (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tas-6 ta’ Lulju 2006, Kittel u Recolta Recycling, C-439/04 u C-440/04, EU:C:2006:446, punti 54 u 55, kif ukoll tal-11 ta’ Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 45 u l-ġurisprudenza ċċitata).

27 Għal dak li jirrigwarda l-frodi, skont ġurisprudenza stabbilita, il-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis għandu jiġi rrifjutat mhux biss meta frodi tal-VAT titwettaq mill-persuna taxxabbli nnifisha, iżda wkoll meta jiġi stabbilit li l-persuna taxxabbli, li lilha l-oġġetti jew is-servizzi li jservu ta’ bażi sabiex fuqhom ikun ibbażat id-dritt għal tnaqqis ikunu ġew ikkunsinnati jew ipprovduti, kienet taf jew kellha tkun taf li, permezz tal-akkwist ta’ dawn l-oġġetti jew ta’ dawn is-servizzi, hija kienet qiegħda tipparteċipa fi tranżazzjoni involuta fi frodi tal-VAT (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tas-6 ta’ Lulju 2006, Kittel u Recolta Recycling, C-439/04 u C-440/04, EU:C:2006:446, punt 59; tal-21 ta’ Ġunju 2012, Mahagében u Dávid, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 45, kif ukoll tal-11 ta’ Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 46).

28 Il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat ukoll repetutament, f’sitwazzjonijiet fejn il-kundizzjonijiet materjali tad-dritt għal tnaqqis jkunu ssodisfatti, li l-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis jista’ jiġi rrifjutat lill-persuna taxxabbli biss jekk jiġi stabbilit, fid-dawl ta’ elementi oġġettivi, li hija kienet taf jew kellha tkun taf li, permezz tal-akkwist tal-oġġetti jew tas-servizzi li jservu ta’ bażi sabiex jiġi stabbilit id-dritt għal tnaqqis, hija kienet qiegħda tipparteċipa fi tranżazzjoni involuta f’tali frodi mwettqa mill-fornitur jew minn operatur ieħor li jintervjeni upstream jew downstream fil-katina ta’ kunsinni jew ta’ provvisti (sentenza tal-11 ta’ Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 48 u l-ġurisprudenza ċċitata).

29 Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, f’dan ir-rigward, li ma huwiex kompatibbli mas-sistema tad-dritt għal tnaqqis prevista mid-Direttiva 2006/112 il-fatt li tiġi ssanzjonata, bir-rifjut ta’ dan id-dritt, persuna taxxabbli li ma kinitx taf jew li ma setgħetx tkun taf li t-tranżazzjoni kkonċernata kienet involuta fi frodi mwettqa mill-fornitur jew li tranżazzjoni oħra li tagħmel parti

mill-katina ta' kunsinni, qabel jew wara dik imwettqa mill-imsemmija persuna taxxabbli, kienet ivvizzjata bi frodi tal-VAT, peress li l-istabbiliment ta' sistema ta' responsabbiltà mingħajr nuqqas tmur fil-fatt lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jiġu ssalvagwardati d-drittijiet tat-Teżor Pubbliku (sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 49 u l-ġurisprudenza ċċitata).

30 Barra minn hekk, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, peress li r-rifjut tad-dritt għal tnaqqis huwa eċċezzjoni mill-applikazzjoni tal-prinċipju fundamentali li jikkostitwixxi dan id-dritt, huma l-awtoritajiet tat-taxxa li għandhom jistabbilixxu b'mod suffiċjenti fid-dritt l-elementi oġġettivi li jippermettu li jiġi konkluż li l-persuna taxxabbli wettqet frodi tal-VAT jew kienet taf jew kellha tkun taf li t-tranżazzjoni invokata bħala bażi għad-dritt għal tnaqqis kienet involuta f'tali frodi. Sussegwentement, huma l-qrati nazzjonali li għandhom jivverifikaw li l-awtoritajiet tat-taxxa kkonċernati stabbilixxew l-eżistenza ta' tali elementi oġġettivi (sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Feriment, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 50 u l-ġurisprudenza ċċitata).

31 Peress li d-dritt tal-Unjoni ma jipprevedix regoli dwar il-modalitajiet tal-produzzjoni tal-provi fil-qasam tal-frodi tal-VAT, dawn l-elementi oġġettivi għandhom jiġu stabbiliti mill-awtorità tat-taxxa konformement mar-regoli dwar il-provi previsti mid-dritt nazzjonali. Madankollu, dawn ir-regoli ma għandhomx jippreġudikaw l-effettività tad-dritt tal-Unjoni (sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Feriment, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 51 u l-ġurisprudenza ċċitata).

32 Mill-ġurisprudenza mfakkra fil-punti 27 sa 31 ta' din is-sentenza jirriżulta li l-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis jista' jiġi rrifjutat lil din il-persuna taxxabbli biss jekk, wara li ssir evalwazzjoni globali tal-elementi u taċ-ċirkustanzi fattwali kollha tal-każ, imwettqa konformement mar-regoli ta' prova tad-dritt nazzjonali, jiġi stabbilit li din wettqet frodi tal-VAT jew kienet taf jew kellha tkun taf li t-tranżazzjoni invokata bħala bażi ta' dan id-dritt kienet involuta f'tali frodi. Il-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis jista' jiġi rrifjutat biss jekk dawn il-fatti jkunu ġew stabbiliti b'mod suffiċjenti fid-dritt, u mhux b'suppożizzjonijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Feriment, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 52 u l-ġurisprudenza ċċitata).

33 Minn dan għandu jiġi dedott li l-awtorità fiskali li jkollha l-intenzjoni tirrifjuta l-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis għandha tistabbilixxi b'mod suffiċjenti fid-dritt, konformement mar-regoli ta' prova previsti mid-dritt nazzjonali u mingħajr ma tippreġudika l-effettività tad-dritt tal-Unjoni, kemm l-elementi oġġettivi li jistabbilixxu l-eżistenza tal-frodi tal-VAT innifisha kif ukoll dawk li jistabbilixxu li l-persuna taxxabbli wettqet din il-frodi jew li kienet taf jew kellha tkun taf li t-tranżazzjoni invokata bħala bażi għal dan id-dritt kienet implikata fl-imsemmija frodi.

34 Dan ir-rekwiżit ta' prova jipprojbixxi, irrispettivament mit-tip ta' frodi jew l-aġir eżaminati, l-użu ta' suppożizzjonijiet jew preżunzjonijiet li jkollhom l-effett, billi jaqleb l-oneru tal-prova, li jippreġudika l-prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT li huwa d-dritt għal tnaqqis u, għaldaqstant, l-effikaċja tad-dritt tal-Unjoni.

35 Konsegwentement, għalkemm l-eżistenza ta' katina ta' fatturazzjoni ċirkulari tikkostitwixxi indizju serju li jissuġġerixxi l-eżistenza ta' frodi, li għandha tittieħed inkunsiderazzjoni fil-kuntest tal-evalwazzjoni globali tal-elementi kollha u taċ-ċirkustanzi fattwali kollha tal-każ, ma jistax jiġi aċċettat li l-awtorità fiskali tista' tillimita ruħha, sabiex tipprova l-eżistenza ta' frodi tat-tip karusell, li tistabbilixxi li t-tranżazzjoni inkwistjoni tagħmel parti minn katina ta' fatturazzjoni ċirkulari.

36 Hija l-awtorità fiskali, minn naħa, li għandha tikkaratterizza preċiżament l-elementi li jikkostitwixxu l-frodi u li għandha tipproduċi l-prova tal-aġir frawdolenti u, min-naħa l-oħra, li tistabbilixxi li l-persuna taxxabbli pparteċipat b'mod attiv f'din il-frodi jew li hija kienet taf jew kellha tkun taf li t-tranżazzjoni invokata bħala bażi għal dan id-dritt kienet involuta fl-imsemmija frodi. Madankollu, il-prova tal-eżistenza tal-frodi u tal-parteċipazzjoni tal-persuna taxxabbli f'din il-frodi ma timplikax neċessarjament li l-persuni kollha li pparteċipaw f'din il-frodi kif ukoll l-aġir rispettiv tagħhom ikunu ġew identifikati. Huma, kif tfakkar fil-punt 30 ta' din is-sentenza, il-qrati nazzjonali li għandhom jivverifikaw li l-awtoritajiet fiskali jipproduċew din il-prova b'mod suffiċjenti fid-dritt.

37 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għat-tieni domanda għandha tkun li d-Direttiva 2006/112 għandha tiġi interpretata fis-sens li:

– meta l-awtorità fiskali jkollha l-intenzjoni tirrifjuta lil persuna taxxabbli l-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa minħabba li din il-persuna taxxabbli tkun ipparteċipat fi frodi tal-VAT tat-tip karusell, hija tipprekludi li din l-awtorità fiskali sempliċement tistabbilixxi li din it-tranżazzjoni tagħmel parti minn katina ta' fatturazzjoni ċirkulari;

– hija l-imsemmija awtorità fiskali, minn naħa, li għandha tikkaratterizza preċiżament l-elementi li jikkostitwixxu l-frodi u li għandha tipproduċi prova tal-aġir frawdolenti u, min-naħa l-oħra, li tistabbilixxi li l-persuna taxxabbli pparteċipat b'mod attiv f'din il-frodi jew li hija kienet taf jew kellha tkun taf li t-tranżazzjoni invokata bħala bażi għal dan id-dritt kienet involuta fl-imsemmija frodi, li ma jimplikax neċessarjament li jiġu identifikati l-atturi kollha li pparteċipaw fil-frodi kif ukoll l-aġir rispettiv tagħhom.

Fuq ir-raba' domanda

38 Permezz tar-raba' domanda tagħha, li għandha tiġi eżaminata fit-tieni lok, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 2006/112 għandhiex tiġi interpretata fis-sens li tipprekludi, meta l-awtorità fiskali tikkostata parteċipazzjoni attiva tal-persuna taxxabbli fi frodi tal-VAT sabiex tirrifjuta d-dritt għal tnaqqis, li din l-awtorità fiskali tibbaża dan ir-rifjut fuq provi li jistabbilixxu mhux tali parteċipazzjoni, iżda l-fatt li din il-persuna taxxabbli setgħet tkun taf, billi turi d-diliġenza kollha meħtieġa, li t-tranżazzjoni kkonċernata kienet involuta f'tali frodi. Barra minn hekk, hija tistaqsi jekk il-fatt li l-membri tal-katina ta' kunsinni, li din it-tranżazzjoni tagħmel parti minnha, kienu jafu lil xulxin jikkostitwixxix ċirkustanza suffiċjenti sabiex tiġi stabbilita l-parteċipazzjoni tal-persuna taxxabbli fil-frodi.

39 Mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja mfakkra fil-punt 27 ta' din is-sentenza jirriżulta li, f'każ ta' frodi tal-VAT, id-dritt għal tnaqqis għandu jiġi rrifjutat fi tliet każijiet, jiġifieri, l-ewwel, fil-każ fejn jiġi stabbilit li l-persuna taxxabbli wettqet hija stess frodi tal-VAT, it-tieni, fil-każ fejn jiġi stabbilit li l-persuna taxxabbli kellha tkun taf li, bl-akkwist tagħha, hija kienet qiegħda tipparteċipa fi tranżazzjoni involuta f'tali frodi.

40 Fir-rigward tat-tieni u tat-tielet każ, li jaqgħu taħt partiċipazzjoni passiva fil-frodi, ġie kkunsidrat li persuna taxxabbli li kienet taf jew kellha tkun taf li, bl-akkwist tagħha, hija kienet qiegħda tipparteċipa fi tranżazzjoni involuta fi frodi tal-VAT għandha, għall-finijiet tad-Direttiva 2006/112, titqies li pparteċipat f'din il-frodi, indipendentement mill-kwistjoni dwar jekk hija tibbenefikax jew le mill-bejgħ mill-ġdid tal-oġġetti jew mill-użu tas-servizzi fil-kuntest tat-tranżazzjonijiet intaxxati mwettqa minnha downstream, peress li, f'tali sitwazzjoni, din

il-persuna taxxabbli tagħti l-għajnuna tagħha lill-awturi tal-imsemmija frodi, u tkun kompliċi fiha (sentenza tal-11 ta' Novembru 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punt 47 u l-ġurisprudenza ċċitata).

41 Fil-każ fejn jiġi stabbilit li l-persuna taxxabbli kienet taf, bi kwalunkwe mod, li, bl-akkwist tagħha, hija kienet qed tipparteċipa fi tranżazzjoni involuta fi frodi tal-VAT imwettqa upstream fil-katina tal-kunsinni jew tal-provvisti, l-uniku att pożittiv li huwa determinanti sabiex jiġġustifika rifjut tad-dritt għal tnaqqis huwa l-akkwist tal-oġġetti jew tas-servizzi kkonċernati. Għaldaqstant, sabiex jiġi ġġustifikat tali rifjut, ma hemm ebda bżonn li jiġi stabbilit li din il-persuna taxxabbli tkun ipparteċipat b'mod attiv f'din il-frodi, b'xi mod jew ieħor, anki jekk sempliċement billi tinkoraġġixxi jew tiffaċilita b'mod attiv din il-frodi (ara, f'dan is-sens, id-digriet tal-14 ta' April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C-108/20, EU:C:2021:266, punt 26).

42 Fil-każ fejn jiġi stabbilit li l-persuna taxxabbli kellha tkun taf li, bl-akkwist tagħha, hija kienet qed tipparteċipa fi tranżazzjoni involuta fi frodi tal-VAT imwettqa upstream fil-katina tal-kunsinni jew tas-servizzi, hija l-ommissjoni li twettaq ċerti diliġenza li twassal għal rifjut tad-dritt għal tnaqqis (ara, f'dan is-sens, id-digriet tal-14 ta' April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C-108/20, EU:C:2021:266, punt 27).

43 Meta l-awtorità fiskali tikkonstata parteċipazzjoni attiva tal-persuna taxxabbli fil-frodi tal-VAT sabiex tirrifjuta d-dritt għal tnaqqis, hija għandha, skont il-ġurisprudenza mfakkra fil-punt 30 ta' din is-sentenza, tipproduċi l-prova ta' dan. Madankollu, xejn ma jipprekludi li f'tali każ hija tibbaża dan ir-rifjut, b'mod addizzjonali jew sussidjarju, fuq provi li jistabbilixxu li, fi kwalunkwe każ, il-persuna taxxabbli kellha tkun taf, kieku hija kienet uriet id-diliġenza li setgħet tkun meħtieġa minnha, li, bl-akkwist tagħha, hija kienet qiegħda tipparteċipa fi tranżazzjoni involuta fi frodi. Fil-fatt, il-prova ta' dan il-fatt, jekk tiġi prodotta, hija suffiċjenti sabiex tiġi stabbilita l-parteċipazzjoni tal-persuna taxxabbli fil-frodi u, għaldaqstant, sabiex tiġġustifika dan ir-rifjut.

44 Fil-każijiet kollha, is-sempliċi fatt li l-membri tal-katina tal-kunsinni kienu jafu lil xulxin, jekk jittieħed inkunsiderazzjoni fl-evalwazzjoni globali tal-elementi kollha u taċ-ċirkustanzi fattwali kollha tal-każ, ma jikkostitwixxix element suffiċjenti sabiex tiġi stabbilita l-parteċipazzjoni tal-persuna taxxabbli fil-frodi.

45 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għar-raba' domanda għandha tkun li d-Direttiva 2006/112 għandha tiġi interpretata fis-sens li:

– meta l-awtorità fiskali tikkonstata parteċipazzjoni attiva tal-persuna taxxabbli fi frodi tal-VAT sabiex tirrifjuta d-dritt għal tnaqqis, hija ma tipprekludix li din l-awtorità fiskali tibbaża dan ir-rifjut, b'mod addizzjonali jew sussidjarju, fuq provi li jistabbilixxu mhux tali parteċipazzjoni, iżda l-fatt li din il-persuna taxxabbli setgħet tkun taf, billi turi d-diliġenza kollha meħtieġa, li t-tranżazzjoni kkonċernata kienet implikata f'tali frodi;

– is-sempliċi fatt li l-membri tal-katina tal-kunsinni, li minnhom tagħmel parti din it-tranżazzjoni, kienu jafu lil xulxin ma jikkostitwixxix element suffiċjenti sabiex tiġi stabbilita l-parteċipazzjoni tal-persuna taxxabbli fil-frodi.

Fuq it-tielet domanda

46 Permezz tat-tielet domanda tagħha, li għandha tiġi eżaminata fit-tielet lok, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 2006/112, moqrija flimkien mal-prinċipju ta' proporzjonalità, għandhiex tiġi interpretata fis-sens li tipprekludi, meta jkunu jeżistu indizji li jippermettu li tiġi ssuspettata l-eżistenza ta' irregolaritajiet jew ta' frodi, li l-persuna taxxabbli tkun meħtieġa turi diliġenza ikbar sabiex jiġi żgurat li t-tranżazzjoni li hija twettaq ma twasslhiex sabiex tipparteċipa fi frodi u sabiex twettaq verifiki kumplessi u fid-dettall bħal dawk li jistgħu jitwettqu mill-awtorità tat-taxxa.

47 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi, f'dan ir-rigward, jekk jistax jitqies li l-persuna taxxabbli tkun uriet diliġenza suffiċjenti meta tiġġustifika b'mod partikolari li hija stabbilixxiet regoli interni dwar ix-xiri intiżi sabiex tiġi vverifikata s-sitwazzjoni tal-imsieħba tagħha u li hija tirrifjuta kwalunkwe ħlas fi flus.

48 Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet diversi drabi li ma huwiex kuntrarju għad-dritt tal-Unjoni li jintalab li operatur jieħu l-miżuri kollha li jistgħu raġonevolment ikunu meħtieġa sabiex jiġi żgurat li t-tranżazzjoni li huwa jwettaq ma twasslux sabiex jipparteċipa fi frodi fiskali, u li peress li d-determinazzjoni tal-miżuri li jistgħu, f'każ partikolari, ikunu raġonevolment mitluba minn persuna taxxabbli li tkun tixtieq teżerċita d-dritt għat-tnaqqis tal-VAT sabiex tiżgura ruħha li t-tranżazzjonijiet tagħha ma jkunux involuti fi frodi mwettqa minn operatur upstream tiddependi essenzjalment miċ-ċirkustanzi tal-każ inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-21 ta' Ġunju 2012, Mahagében u Dávid, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punti 54 u 59; tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 52, kif ukoll id-digriet tal-14 ta' April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C-108/20, EU:C:2021:266, punt 28).

49 Il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat 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 obbligat jikseb informazzjoni dwar operatur ieħor li mingħandu huwa jkollu 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; digrieti tat-3 ta' Settembru 2020, Vikingo Fővállalkozó, C-610/19, EU:C:2020:673, punt 55, kif ukoll tal-14 ta' April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C-108/20, EU:C:2021:266, punt 29).

50 Madankollu, l-awtorità fiskali ma tistax tobbliga lill-persuna taxxabbli twettaq verifiki kumplessi u fid-dettall dwar il-fornitur tagħha, billi tittrasferixxi *de facto* fuqha l-atti ta' kontroll li għandhom jitwettqu minn din l-awtorità (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 51).

51 B'mod partikolari, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet diġà li l-awtorità fiskali ma tistax teżiġi, b'mod ġenerali, li l-persuna taxxabbli li tkun tixtieq teżerċita d-dritt għal tnaqqis tal-VAT, minn naħa, tivverifika li min ħareġ il-fattura relattiva għall-oġġetti u għas-servizzi li fir-rigward tagħhom jintalab l-eżerċizzju ta' dan id-dritt għandu l-kwalità ta' persuna taxxabbli, li huwa għandu l-oġġetti inkwistjoni u huwa kapaċi jikkunsinnahom u li huwa ssodisfa l-obbligi tiegħu ta' dikjarazzjoni u ta' ħlas tal-VAT, sabiex tiżgura ruħha li ma jeżistu ebda irregolaritajiet jew frodi fuq il-livell tal-operaturi upstream, jew, min-naħa l-oħra, jkollha dokumenti f'dan ir-rigward (sentenzi tal-21 ta' Ġunju 2012, Mahagében u Dávid, C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 61, kif ukoll tal-4 ta' Ġunju 2020, C.F. (Kontroll fiskali), C-430/19, EU:C:2020:429, punt 47).

52 Minn dan jirriżulta li d-diliġenza meħtieġa mill-persuna taxxabbli u l-miżuri li jistgħu raġonevolment jintalbu minnha sabiex tiżgura ruħha li, bl-akkwist tagħha, hija ma tippartecipax fi tranżazzjoni involuta fi frodi mwettqa minn operatur upstream tiddependi miċ-ċirkustanzi tal-każ inkwistjoni u, b'mod partikolari, mill-punt dwar jekk jeżistux jew le indizji li jippermettu lill-persuna taxxabbli, fil-mument tal-akkwist li hija twettaq, li tissuspetta l-eżistenza ta' irregolaritajiet jew ta' frodi. B'hekk, fil-preżenza ta' indizji ta' frodi, tkun mistennija diliġenza ikbar mill-persuna taxxabbli. Madankollu, ma jistax ikun meħtieġ minnha li twettaq verifiki kumplessi u fid-dettall, bħal dawk li l-awtorità tat-taxxa għandha l-mezzi sabiex twettaq.

53 Il-kwistjoni dwar jekk il-persuna taxxabbli tkunx uriet diliġenza suffiċjenti meta tiġġustifika b'mod partikolari li stabbilixxiet regoli interni dwar ix-xiri intiżi sabiex tiġi vverifikata s-sitwazzjoni tal-imsieħba tagħha u li hija tirrifjuta kull ħlas fi flus jaqa' taħt l-evalwazzjoni tal-fatti tal-kawża prinċipali u, għaldaqstant, taħt il-ġurisdizzjoni tal-qrati nazzjonali biss (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-16 ta' Ġunju 2022, DuoDecad, C-596/20, EU:C:2022:474, punt 37). Huma dawn il-qrati li għandhom jevalwaw jekk, fid-dawl taċ-ċirkustanzi tal-każ inkwistjoni, il-persuna taxxabbli wrietx diliġenza suffiċjenti u ħaditx il-miżuri li jistgħu raġonevolment jintalbu minnha f'dawn iċ-ċirkustanzi.

54 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li r-risposta għat-tielet domanda għandha tkun li d-Direttiva 2006/112, moqrija flimkien mal-prinċipju ta' proporzjonalità, għandha tiġi interpretata fis-sens li:

– meta jkunu jeżistu indizji li jippermettu li tiġi ssuspettata l-eżistenza ta' irregolaritajiet jew ta' frodi, hija ma tipprekludix li l-persuna taxxabbli tkun meħtieġa turi diliġenza ikbar sabiex tiżgura li t-tranżazzjoni li hija twettaq ma twasslhiex sabiex tippartecipa fi frodi;

– madankollu, ma jistax ikun meħtieġ minnha li twettaq verifiki kumplessi u fid-dettall bħal dawk li jistgħu jitwettqu mill-awtorità tat-taxxa;

– hija l-qorti nazzjonali li għandha tevalwa jekk, fid-dawl taċ-ċirkustanzi kollha tal-każ, il-persuna taxxabbli wrietx diliġenza suffiċjenti u ħaditx il-miżuri li setgħu raġonevolment ikunu meħtieġa minnha f'dawn iċ-ċirkustanzi.

Fuq il-ħames u s-sitt domanda

55 Permezz tal-ħames u tas-sitt domanda tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, fir-raba' lok, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 2006/112, id-dritt għal smigħ xieraq, stabbilit fl-Artikolu 47 tal-Karta, u l-prinċipju ta' ċertezza legali għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu li l-awtorità fiskali tirrifjuta lil persuna taxxabbli, għar-raġuni li hija ma tkunx osservat l-obbligi li jirriżultaw mid-dispożizzjonijiet nazzjonali jew mid-dritt tal-Unjoni dwar is-sigurtà tal-katina tal-ikel, il-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT, u dan fl-assenza ta' deċiżjoni minn qabel tal-korp amministrattiv kompetenti sabiex jikkonstata tali ksur.

56 Peress li l-qorti tar-rinviju ma esponietx ir-raġunijiet li għalihom hija tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-interpretazzjoni tal-prinċipju ta' ċertezza legali, dawn iż-żewġ domandi ma jissodisfawx f'dan ir-rigward ir-rekwiżiti tal-Artikolu 94 tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja, b'tali mod li huma, sa fejn jirrigwardaw dan il-prinċipju, manifestament inammissibbli.

57 Fir-rigward tad-Direttiva 2006/112, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, fil-punt 41 tas-sentenza tat-3 ta' Ottubru 2019, Altic (C-329/18, EU:C:2019:831), li l-Artikolu 168(a) tagħha għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi li d-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa jiġi rrifjutat lil persuna taxxabbli li tipparteċipa fil-katina tal-ikel għas-sempliċi raġuni, jekk wieħed jippreżumi li tiġi stabbilita, li din il-persuna taxxabbli ma osservatx l-obbligi dwar l-identifikazzjoni tal-fornituri tagħha, għall-finijiet tat-traċċabbiltà tal-prodotti tal-ikel, li huma imposti fuqha skont l-Artikolu 18(2) tar-Regolament Nru 178/2002. Hija żiedet tgħid li n-nuqqas ta' osservanza ta' dawn l-obbligi jista' madankollu jikkostitwixxi element fost oħrajn li, flimkien u b'mod konkordanti, jindikaw li l-persuna taxxabbli kienet taf jew kellha tkun taf li kienet qiegħda tipparteċipa fi tranżazzjoni involuta fi frodi tal-VAT.

58 L-istess japplika, b'estensjoni, għal dak li jirrigwarda l-ksur kemm tad-dispożizzjonijiet nazzjonali kif ukoll ta' kull dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni dwar is-sigurtà tal-katina tal-ikel u fir-rigward tal-istabbiliment kemm tal-prova tal-eżistenza ta' frodi tal-VAT kif ukoll tal-parteċipazzjoni attiva kif ukoll passiva tal-persuna taxxabbli f'din il-frodi. Fil-fatt, tali ksur ma huwiex, fih innifsu, element li jippermetti li jiġu stabbiliti dawn il-fatti, iżda jista' jikkostitwixxi indizju fost oħrajn tal-eżistenza ta' tali frodi kif ukoll element li jista' jintuża, fil-kuntest tal-evalwazzjoni globali tal-elementi kollha u taċ-ċirkustanzi fattwali kollha tal-każ, sabiex jiġi stabbilit li l-persuna taxxabbli pparteċipat f'din il-frodi, minkejja l-fatt li l-imsemmi ksur ma ġiex ikkonstatat minn qabel mill-korp amministrattiv kompetenti sabiex jieħu konjizzjoni ta' tali ksur.

59 Peress li l-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar il-konformità ta' prattika tal-awtorità fiskali, li tikkonsisti fit-teħid inkunsiderazzjoni ta' tali ksur minkejja li ma jkunx ġie kkonstatata minn qabel mill-korp amministrattiv kompetenti, mad-dritt għal smigħ xieraq stabbilit fl-Artikolu 47 tal-Karta, għandu jitfakkar li, skont dan tal-aħħar, kull persuna li d-drittijiet u l-libertajiet tagħha ggarantiti mid-dritt tal-Unjoni jkunu ġew miksura għandha dritt għal rimedju effettiv quddiem qorti fil-kundizzjonijiet previsti f'dan l-artikolu. Għaldaqstant, dan tal-aħħar ma huwiex intiż li japplika għall-finijiet li tiġi eżaminata r-regolarità ta' prassi amministrattiva.

60 Sa fejn il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk id-dritt għal smigħ xieraq stabbilit fl-Artikolu 47 tal-Karta għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi li l-qorti adita b'rikors kontra d-deċiżjoni tal-awtorità fiskali tieħu inkunsiderazzjoni, bħala prova tal-eżistenza ta' frodi tal-VAT jew tal-parteċipazzjoni tal-persuna taxxabbli għal din il-frodi, ksur tal-obbligi li jirriżultaw mid-dispożizzjonijiet nazzjonali jew mid-dritt tal-Unjoni dwar is-sigurtà tal-katina tal-ikel invokata mill-awtorità fiskali, anki fl-assenza ta' deċiżjoni minn qabel tal-korp nazzjonali amministrattiv kompetenti sabiex jikkostata tali ksur, għandu jitfakkar li, sabiex jiġu ssodisfatti r-rekwiżiti relatati mad-dritt għal smigħ xieraq, huwa importanti li l-partijiet ikollhom l-għarfien u l-opportunità ta' trattazzjoni fil-kontradittorju kemm fuq punti ta' fatt kif ukoll fuq punti ta' liġi li huma deċiżivi għall-eżitu tal-proċedura (sentenza tas-16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punt 62 u l-ġurisprudenza ċċitata).

61 Konsegwentement, il-possibbiltà, għall-qorti adita bir-rikors kontra d-deċiżjoni tal-awtorità fiskali, li tieħu inkunsiderazzjoni, bħala prova tal-eżistenza ta' frodi tal-VAT jew tal-parteċipazzjoni tal-persuna taxxabbli f'din il-frodi, il-ksur tal-obbligi li jirriżultaw mid-dispożizzjonijiet nazzjonali jew mid-dritt tal-Unjoni dwar is-sigurtà tal-katina tal-ikel ma tippreġudikax id-dritt għal smigħ xieraq, jekk din il-prova tista' tiġi kkontestata u ttrattata fil-kontradittorju quddiem din il-qorti.

62 Min-naħa l-oħra, jekk l-imsemmija qorti ma hijiex awtorizzata teżamina l-eżistenza ta' ksur tal-obbligi li jirriżultaw mid-dispożizzjonijiet nazzjonali jew mid-dritt tal-Unjoni dwar is-sigurtà tal-katina tal-ikel, invokata bħala prova tal-eżistenza ta' frodi tal-VAT jew tal-parteċipazzjoni tal-persuna taxxabbli f'din il-frodi, dan l-element ma jistax jitqies mingħajr ma jiġi ppreġudikat id-dritt għal rimedju ġudizzjarju effettiv u għandu, konsegwentement, jiġi miċħud (ara, b'analoġija, is-sentenzi tas-17 ta' Diċembru 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punti 87 sa 89, u tas-16 ta' Ottubru 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punti 66 sa 68).

63 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għall-ħames u għas-sitt domanda għandha tkun li:

– id-Direttiva 2006/112 għandha tiġi interpretata fis-sens, minn naħa, li hija tipprekludi li l-awtorità fiskali tirrifjuta lil persuna taxxabbli, għas-sempliċi raġuni li hija ma tkunx osservat l-obbligi li jirriżultaw mid-dispożizzjonijiet nazzjonali jew mid-dritt tal-Unjoni dwar is-sigurtà tal-katina tal-ikel, l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT u, min-naħa l-oħra, li n-nuqqas ta' osservanza ta' dawn l-obbligi jista' madankollu jikkostitwixxi element fost oħrajn li jista' jitqies mill-awtorità fiskali sabiex tistabbilixxi kemm l-eżistenza ta' frodi tal-VAT, kif ukoll il-parteċipazzjoni tal-imsemmija persuna taxxabli f'din il-frodi, anki fl-assenza ta' deċiżjoni minn qabel tal-korp amministrattiv kompetenti sabiex jikkonstata tali ksur;

– id-dritt għal smigħ xieraq, stabbilit fl-Artikolu 47 tal-Karta, għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix li l-qorti adita b'rikors kontra d-deċiżjoni tal-awtorità fiskali tieħu inkunsiderazzjoni, bħala prova tal-eżistenza ta' frodi tal-VAT jew tal-parteċipazzjoni tal-persuna taxxabbli f'din il-frodi, ksur tal-imsemmija obbligi, jekk din il-prova tkun tista' tiġi kkontestata u ttrattata fil-kontradittorju quddiemha.

Fuq l-ewwel domanda

64 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, li għandha tiġi eżaminata fil-ħames u l-aħħar lok, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 2006/112 u l-prinċipju ta' newtralità fiskali għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu prassi fiskali li tikkonsisti, sabiex jiġi rrifjutat lil persuna taxxabbli l-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT għar-raġuni li hija tkun ipparteċipat fi frodi tal-VAT, fit-teħid inkunsiderazzjoni tal-fatt li r-rappreżentant legali tal-mandatarju tal-persuna taxxabbli kien jaf bil-fatti li jikkostitwixxu din il-frodi, indipendentement mir-regoli nazzjonali applikabbli f'dan il-każ li jirregolaw il-mandat u mill-istipulazzjonijiet tal-kuntratt ta' mandat konkluż fil-każ ineżami.

65 Kif tfakkar fil-punt 26 ta' din is-sentenza, il-ġlieda kontra l-frodi hija għan rikonoxxut u inkoraġġut mid-Direttiva 2006/112.

66 Fl-aħħar lok, mill-punti 29 u 40 ta' din is-sentenza, li jipprovdu li, minn naħa, l-istabbiliment ta' sistema ta' responsabbiltà mingħajr nuqqas imur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jiġu protetti d-drittijiet tat-Teżor Pubbliku u, min-naħa l-oħra, il-persuna taxxabbli li kienet taf jew kellha tkun taf li, bl-akkwist tagħha, hija kienet qiegħda tipparteċipa fi tranżazzjoni involuta fi frodi tgħin lill-awturi ta' din il-frodi u ssir kompliċi fiha, jirriżulta li tali parteċipazzjoni tikkostitwixxi nuqqas li għalih hija responsabbli din il-persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, id-digriet tal-14 ta' April 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C-108/20, EU:C:2021:266, punt 36).

67 Irrispettivament mir-regoli nazzjonali li jirregolaw il-mandat u l-istipulazzjonijiet tal-kuntratt ta' mandat li permezz tiegħu l-persuna taxxabbli tkun fdat lil terz l-eżekuzzjoni tat-tranżazzjonijiet taxxabbli, il-persuna taxxabbli ma tistax teżenta ruħha, fil-konfront tat-Teżor Pubbliku, minn din ir-responsabbiltà billi tinvoka l-eżistenza ta' kuntratt ta' mandat, ta' regoli nazzjonali li jirregolaw dan jew tal-istipulazzjonijiet ta' dan il-kuntratt u billi tallega li hija ma kinitx taf bil-fatti li jikkostitwixxu frodi tal-VAT magħrufa mill-mandatarju tagħha. Fil-fatt, jekk jiġi aċċettat li l-persuna taxxabbli tista' taġixxi b'dan il-mod dan jiffaċilita l-frodi u b'hekk imur kontra l-għan tal-ġlieda kontra l-frodi tal-VAT.

68 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li r-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li d-Direttiva 2006/112 u l-prinċipju ta' newtralità fiskali għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux prassi fiskali li tikkonsisti, sabiex jiġi rrifjutat lil persuna taxxabbli l-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis minħabba li hija tkun ipparteċipat fi frodi tal-VAT, fit-teħid inkunsiderazzjoni tal-fatt li r-rappreżentant legali tal-mandatarju tal-persuna taxxabbli kien jaf bil-fatti li jikkostitwixxu din il-frodi, indipendentement mir-regoli nazzjonali applikabbli li jirregolaw il-mandat u mill-istipulazzjonijiet tal-kuntratt ta' mandat konkluż fil-każ ineżami.

Fuq l-ispejjeż

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

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

1) Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud,

għandha tiġi interpretata fis-sens li:

- **meta l-awtorità fiskali jkollha l-intenzjoni tirrifjuta lil persuna taxxabbli l-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa minħabba li din il-persuna taxxabbli tkun ipparteċipat fi frodi tal-VAT tat-tip karusell, hija tipprekludi li din l-awtorità fiskali sempliċement tistabbilixxi li din it-tranżazzjoni tagħmel parti minn katina ta' fatturazzjoni ċirkulari;**

- **hija l-imsemmija awtorità fiskali, minn naħa, li għandha tikkaratterizza preċiżament l-elementi li jikkostitwixxu l-frodi u li għandha tipproduċi prova tal-aġir frawdolenti u, min-naħa l-oħra, li tistabbilixxi li l-persuna taxxabbli pparteċipat b'mod attiv f'din il-frodi jew li hija kienet taf jew kellha tkun taf li t-tranżazzjoni invokata bħala bażi għal dan id-dritt kienet involuta fl-imsemmija frodi, li ma jimplikax neċessarjament li jiġu identifikati l-atturi kollha li pparteċipaw fil-frodi kif ukoll l-aġir rispettiv tagħhom.**

2) Id-Direttiva 2006/112

għandha tiġi interpretata fis-sens li:

- **meta l-awtorità fiskali tikkonstata parteċipazzjoni attiva tal-persuna taxxabbli fi frodi tat-taxxa fuq il-valur miżjud sabiex tirrifjuta d-dritt għal tnaqqis, hija ma tipprekludix li din l-awtorità fiskali tibbaża dan ir-rifjut, b'mod addizzjonali jew sussidjarju, fuq provi li jistabbilixxu mhux tali parteċipazzjoni, iżda l-fatt li din il-persuna taxxabbli setgħet tkun taf, billi turi d-diliġenza kollha meħtieġa, li t-tranżazzjoni kkonċernata kienet implikata f'tali frodi;**

- **is-sempliċi fatt li l-membri tal-katina tal-kunsinni, li minnhom tagħmel parti din it-tranżazzjoni, kienu jafu lil xulxin ma jikkostitwixxix element suffiċjenti sabiex tiġi stabbilita l-parteċipazzjoni tal-persuna taxxabbli fil-frodi.**

3) **Id-Direttiva 2006/112, moqrija flimkien mal-prinċipju ta' proporzjonalità,**

għandha tiġi interpretata fis-sens li:

- **meta jkunu jeżistu indizji li jippermettu li tiġi ssuspettata l-eżistenza ta' irregolaritajiet jew ta' frodi, hija ma tipprekludix li l-persuna taxxabbli tkun meħtieġa turi diliġenza ikbar sabiex tiżgura li t-tranżazzjoni li hija twettaq ma twasslhiex sabiex tipparteċipa fi frodi;**

- **madankollu, ma jistax ikun meħtieġ minnha li twettaq verifiki kumplessi u fid-dettall bħal dawk li jistgħu jitwettqu mill-awtorità tat-taxxa;**

- **hija l-qorti nazzjonali li għandha tevalwa jekk, fid-dawl taċ-ċirkustanzi kollha tal-każ ineżami, il-persuna taxxabbli wrietx diliġenza suffiċjenti u ħaditx il-miżuri li setgħu raġonevolment jkunu meħtieġa minnha f'dawn iċ-ċirkustanzi.**

4) **Id-Direttiva 2006/112**

għandha tiġi interpretata fis-sens li:

- **hija tipprekludi li l-awtorità fiskali tirrifjuta lil persuna taxxabbli, għas-sempliċi raġuni li hija ma tkunx osservat l-obbligi li jirriżultaw mid-dispożizzjonijiet nazzjonali jew mid-dritt tal-Unjoni dwar is-sigurtà tal-katina tal-ikel, l-eżerċizzju tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT);**

- **in-nuqqas ta' osservanza ta' dawn l-obbligi jista' madankollu jikkostitwixxi element fost oħrajn li jista' jitqies mill-awtorità fiskali sabiex tistabbilixxi kemm l-eżistenza ta' frodi tal-VAT, kif ukoll il-parteċipazzjoni tal-imsemmija persuna taxxabli f'din il-frodi, anki fl-assenza ta' deċiżjoni minn qabel tal-korp amministrattiv kompetenti sabiex jikkonstata tali ksur.**

5) **Id-dritt għal smigħ xieraq, stabbilit fl-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea,**

għandu jiġi interpretat fis-sens li:

ma jipprekludix li l-qorti adita b'rikors kontra d-deċiżjoni tal-awtorità fiskali tieħu inkunsiderazzjoni, bħala prova tal-eżistenza ta' frodi tat-taxxa fuq il-valur miżjud jew tal-parteċipazzjoni tal-persuna taxxabbli f'din il-frodi, ksur tal-imsemmija obbligi, jekk din il-prova tkun tista' tiġi kkontestata u ttrattata fil-kontradittorju quddiemha.

6) Id-Direttiva 2006/112 u l-prinċipju ta' newtralità fiskali

għandhom jiġu interpretati fis-sens li:

ma jipprekludux prassi fiskali li tikkonsisti, sabiex jiġi rrifjutat lil persuna taxxabbli l-benefiċċju tad-dritt għal tnaqqis minħabba li hija tkun ipparteċipat fi frodi tat-taxxa fuq il-valur miżjud, fit-teħid inkunsiderazzjoni tal-fatt li r-rappreżentant legali tal-mandatarju tal-persuna taxxabbli kien jaf bil-fatti li jikkostitwixxu din il-frodi, indipendentement mir-regoli nazzjonali applikabbli li jirregolaw il-mandat u mill-istipulazzjonijiet tal-kuntratt ta' mandat konkluż fil-każ ineżami

Firem