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

17 ta' Diċembru 2015*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Taxxa fuq il-valur miżjud — Direttiva 2006/112/KE — Artikoli 2, 24, 43, 250 u 273 — Post tal-provvista ta' servizzi pprovduta elettronikament — Iffissar artifiċjali ta' dan il-post permezz ta' arranġament li ma jirriflettix ir-realtà ekonomika — Abbuż ta' dritt — Regolament (UE) Nru 904/2010 — Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea — Artikoli 7, 8, 41, 47, 48, 51(1), 52(1) u (3) — Drittijiet tad-difiża — Dritt għal smigħ — Użu mill-amministrazzjoni fiskali ta' provi miksuba fil-kuntest ta' proċeduri kriminali paralleli li għadhom ma ġewx konklużi mingħajr il-konoxxenza tal-persuna taxxabbli — Interċezzjoni ta' telekomunikazzjonijiet u konfiska ta' posta elettronika"

Fil-Kawża C-419/14,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari fis-sens tal-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi bíróság (qorti amministrattiva u industrijali ta' Budapest, l-Ungerija), permezz ta' deċiżjoni tat-3 ta' Settembru 2014, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-8 ta' Settembru 2014, fil-proċedura

WebMindLicenses Kft

vs

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adó- és Vám Főigazgatóság,

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

komposta minn M. Ilešič, President tat-Tieni Awla, li qed jaġixxi bħala President tat-Tielet Awla, K. Lenaerts, President tal-Qorti tal-Ġustizzja, li qiegħed jaġixxi bħala Imħallef tat-Tielet Awla, C. Toader, E. Jarašiūnas (Relatur) u C. G. Fernlund, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Wathelet,

Reġistratur: V. Tourrès, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-13 ta' Lulju 2015,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal WebMindLicenses Kft, minn Z. Várszegi u Cs. Dékány, ügyvédek,

— għal Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adó- és Vám Főigazgatóság, minn D. Bajusz, ügyvéd,

— għall-Ungerija, minn M. Fehér u G. Koós, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: l-Ungeriż.

— għall-Gvern Portugiż, minn L. Inez Fernandes, A. Cunha u R. Campos Laires, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Owsiany-Hornung u A. Tokár, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tas-16 ta' Settembru 2015,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 2(1)(ċ), 24(1), 43 u 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT"), tar-Regolament tal-Kunsill Nru 904/2010, tas-7 ta' Ottubru 2010, dwar il-kooperazzjoni amministrattiva u l-ġlieda kontra l-frodi fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 268, p. 1), tal-Artikoli 4(3) TUE, 49, 56 u 325 TFUE, kif ukoll tal-Artikoli 7, 8, 41, 48, 51 u 52 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (iktar 'il quddiem il-"Karta").

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn WebMindLicenses Kft. (iktar 'il quddiem "WML") u Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adó- és Vám Főigazgatóság (amministrazzjoni nazzjonali tat-taxxa u tad-dwana, direzzjoni prinċipali tat-taxxa u tad-dwana għall-persuni taxxabbli prinċipali; iktar 'il quddiem l-"amministrazzjoni nazzjonali tat-taxxa u tad-dwana") dwar deċiżjoni ta' din tal-aħħar li tordna l-ħlas ta' diversi somom bħala taxxa fir-rigward tas-snin 2009 sa 2011 kif ukoll ta' multa u ta' penali ta' dewmien.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 2(1)(ċ) tas-Sitt Direttiva, il-provvisti ta' servizzi "magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali" huma suġġetti għat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT).

4 Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva:

"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."

5 L-Artikolu 14(1) tal-imsemmija direttiva jipprovdi li titqies li hija "provvista ta' servizzi" kull tranżazzjoni li ma tikkostitwixxix kunsinna ta' oġġetti.

6 Fil-verżjoni fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2007 sal-31 ta' Diċembru 2009, id-Direttiva VAT kienet tipprovdi, fl-Artikolu 43 tagħha:

"Il-post minn fejn hu pprovdut is-servizz għandu jitqies li jkun il-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tiegħu jew ikollu stabbiliment fiss minn fejn hu pprovdut is-servizz, jew, fin-nuqqas ta' post bħal dan tan-negozju jew stabbiliment fiss, il-post fejn hu jkollu l-indirizz permanenti tiegħu jew fejn normalment ikun residenti."

7 Fil-verżjoni tagħha li tirriżulta mid-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE, tat-12 ta' Frar 2008, li temenda d-Direttiva tal-VAT fir-rigward tal-post tal-forniment ta' servizzi (ĠU L 44, p. 11), fis-seħħ b'effett mill-1 ta' Jannar 2010, din tal-aħħar tipprovdi fl-Artikolu 45:

"Il-post tal-forniment tas-servizzi lil persuna mhux taxxabbli għandu jkun il-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tiegħu. Madankollu, jekk dawk is-servizzi jiġu fornuti minn stabbiliment fiss tal-fornitur li jinsab f'post li ma jkunx il-post fejn huwa stabbilixxa n-negozju tiegħu, il-post tal-forniment ta' dawk is-servizzi għandu jkun il-post fejn jinsab dak l-istabbiliment fiss. Fin-nuqqas ta' tali post ta' stabbiliment jew stabbiliment fiss, il-post tal-forniment tas-servizzi għandu jkun il-post fejn il-fornitur għandu l-indirizz permanenti tiegħu jew fejn jirrisjedi normalment."

8 L-Artikolu 56 ta' din id-direttiva, fil-verżjoni fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2007 sal-31 ta' Diċembru 2009, kien jipprovdi:

"1. Il-post ta' provvista tas-servizzi li ġejjin lil konsumaturi stabbiliti barra mill-Komunità, jew lil persuni taxxabbli stabbiliti fil-Komunità imma mhux fl-istess Stat Membru bħall-fornitur, għandu jkun il-post fejn il-konsumatur stabbilixxa n-negozju tiegħu jew għandu stabbiliment fiss li għalih jingħata s-servizz, jew, fin-nuqqas ta' post bħal dan, il-post fejn hu jkollu l-indirizz permanenti tiegħu jew fejn normalment ikun residenti:

[...]

k) servizzi pprovduti elettronikament, bħal dawk imsemmija fl-Anness II;

[...]"

9 L-imsemmi Anness II, intitolat "Lista indikattiva tas-servizzi pprovduti elettronikament imsemmija fil-punt (k) tal-Artikolu 56(1)", isemmi partikolarment "[i]l-provvista ta' siti web, web-hosting, ġestjoni b'distanza ta' programmi u tagħmir" kif ukoll "il-provvista ta' immaġni, test u informazzjoni u t-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' bażijiet tad-data".

10 L-Artikolu 59 tad-Direttiva tal-VAT, fil-verżjoni li tirriżulta mid-Direttiva 2008/8, tipprovdi:

"Il-post tal-forniment tas-servizzi li ġejjin lil persuna mhux taxxabbli li hija stabbilita jew li għandha l-indirizz permanenti tagħha jew fejn normalment tirrisjedi barra l-Komunità, għandu jkun il-post fejn hija stabbilita dik il-persuna, fejn għandha l-indirizz permanenti tagħha jew fejn normalment tirrisjedi:

[...]

k) servizzi fornuti b'mod elettroniku, b'mod partikolari dawk imsemmijin fl-Anness II.

[...]"

11 Skont l-Artikolu 250(1) tad-Direttiva tal-VAT:

"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."

12 L-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"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.

[...]"

13 Ir-Regolament Nru 904/2010 jipprovdi fil-premessa 7 tiegħu:

"Sabiex jiġbru t-taxxa dovuta, l-Istati Membri għandhom jikkoperaw biex jgħinu biex jiżguraw li l-VAT tiġi stabbilita b'mod korrett. L-Istati Membri Huma għaldaqstant għandhom mhux biss iwettqu monitoraġġ tal-applikazzjoni korretta tat-taxxa dovuta fit-territorju tagħhom stess, iżda għandhom ukoll jipprovdu assistenza lil Stati Membri oħra għall-iżgurar tal-applikazzjoni korretta tat-taxxa relatata mal-attività mwettqa fit-territorju tagħhom stess iżda dovuta fi Stat Membru ieħor."

14 Skont l-Artikolu 1 ta' dan ir-Regolament:

"1. Dan ir-Regolament jistabbilixxi l-kondizzjonijiet li bihom l-awtoritajiet kompetenti fl-Istati Membri responsabbli għall-applikazzjoni tal-liġijiet dwar il-VAT għandhom jikkoperaw flimkien u mal-Kummissjoni biex jiżguraw konformità ma' dawk il-liġijiet.

Għal dan il-għan, huwa jistabbilixxi regoli u proċeduri biex jippermettu lill-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri biex jikkoperaw u jiskambjaw bejniethom kwalunkwe informazzjoni li tista' tgħin biex issir valutazzjoni korretta tal-VAT, biex jikkontrollaw l-applikazzjoni korretta tal-VAT, b'mod partikolari fil-każ ta' tranżazzjonijiet intra-Komunitarji, u biex tiġi miġġielda l-frodi fil-konfront tal-VAT. B'mod partikolari, jiddefinixxi r-regoli u l-proċeduri li jippermettu lill-Istati Membri jiġbru u jiskambjaw tali informazzjoni b'mezzi elettroniċi.

[...]"

Id-dritt Ungeriż

15 L-Artikolu 37 tal-Liġi Nru CXXVII tal-2007 dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény) jipprovdi:

"(1) Fil-każ ta' provvisti ta' servizzi pprovduti lil persuna taxxabbli, il-post tal-provvista ta' servizzi huwa l-post fejn il-konsumatur tas-servizz huwa stabbilit għall-finijiet tal-eżerċizzju ta' attività ekonomika jew, fin-nuqqas ta' tali stabbiliment bi skop ekonomiku, il-post fejn hu jkollu d-domiċilju tiegħu jew fejn normalment ikun residenti.

(2) Fil-każ ta' provvisti ta' servizzi pprovduti lil persuna mhux taxxabbli, il-post tal-provvista ta' servizzi huwa l-post fejn il-fornitur tas-servizz ikun stabbilit għall-finijiet tal-eżerċizzju ta' attività ekonomika jew, fin-nuqqas ta' tali stabbiliment bi skop ekonomiku, il-post fejn ikollu d-domiċilju tiegħu jew fejn normalment ikun residenti."

16 L-Artikolu 46 ta' din il-liġi jipprovdi:

"(1) Fir-rigward tas-servizzi previsti f'dan l-artikolu, il-post tal-provvista ta' servizzi huwa l-post fejn, f'dan il-kuntest, il-konsumatur mhux taxxabbli huwa stabbilit jew, fin-nuqqas ta' stabbiliment, il-post fejn għandu d-domiċilju tiegħu jew fejn normalment ikun residenti, bil-kundizzjoni li dan ikun jinsab barra mit-territorju tal-Komunità.

(2) Is-servizzi li jaqgħu taħt dan l-artikolu huma dawn li ġejjin:

[...]

k) servizzi pprovduti elettronikament.

[...]"

17 L-Artikolu 50(4) sa (6) tal-Liġi Nru CXL tal-2004 li tistabbilixxi regoli ġenerali dwar il-provvisti u l-proċedura amministrattivi (a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény) jipprovdi:

"(4) Fil-kuntest tal-proċedura amministrattiva, huwa possibbli li jintużaw il-provi li jistgħu jiffaċilitaw il-kjarifika tal-fatti. Il-provi jinkludu: id-dikjarazzjonijiet tal-partijiet, id-dokumenti, ix-xhieda, il-proċessi-verbali tal-ispezzjonijiet fuq il-post, il-perizji, il-proċessi-verbali mwettqa waqt il-kontroll amministrattiv u l-provi materjali.

(5) L-awtorità amministrattiva għandha tagħżel liberament il-metodi ta' provi li għandhom jintużaw. Il-liġi tista' timponi lill-awtorità amministrattiva tibbaża d-deċiżjoni tagħha esklużivament fuq prova waħda; barra minn hekk, dispożizzjoni leġiżlattiva jew regolamentari tista', għal ċerti każijiet, teżiġi l-użu ta' metodu ta' prova partikolari jew l-opinjoni ta' korp partikolari.

(6) L-awtorità amministrattiva għandha tevalwa l-provi separatament u fl-intier tagħhom, u għandha tistabbilixxi l-fatti fid-dawl tal-konvinzjoni li hija waslet għaliha fuq din il-bażi."

18 Skont l-Artikolu 51 tal-Liġi Nru CXXII tal-2010 dwar l-uffiċċju tat-taxxa u tad-dwana (a Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvény):

"(1) Id-Direttorat Prinċipali tal-kawżi kriminali [tal-Uffiċċju tat-taxxa u tad-dwana] u s-servizzi ta' livell intermedju tad-Direttorat Prinċipali tal-kawżi kriminali (iktar 'il quddiem is-'servizzi awtorizzati') jistgħu jiġbru klandestinament, fil-kuntest imfassal minn din il-liġi, informazzjoni sabiex jipprekludu, jipprevjenu, jidentifikaw u jinterrompu t-twettiq ta' reat kriminali li taqa' taħt is-setgħat investigattivi [tal-Uffiċċju tat-taxxa u tad-dwana] skont il-Liġi dwar il-proċeduri kriminali, li jistabbilixxi l-identità tal-persuna li wettqet ir-reat, li jarrestaha, li jiġi llokalizzat il-post ta' residenza tagħha u jikseb provi, inkluż sabiex jipproteġu lill-persuni li jipparteċipaw fil-proċedura kriminali u l-persuni li jappartjenu għall-amministrazzjoni responsabbli għall-proċedura, kif ukoll il-persuni li jikkooperaw mal-ġustizzja.

(2) Il-miżuri meħuda fuq il-bażi tal-paragrafu 1 iktar 'il fuq, bħad-data tal-persuni fiżiċi, tal-persuni ġuridiċi u tal-organizzazzjonijiet mingħajr personalità ġuridika li huma kkonċernati minn dawn il-miżuri, ma jistgħux jiġu żvelati.

(3) Is-servizzi awtorizzati, kif ukoll, fir-rigward tad-data miksuba u l-miżura ta' ġbir ta' informazzjoni fiha nfisha, il-prokuratur u l-qorti, jistgħu jiġu informati bil-kontenut tad-data kklassifikata, mingħajr awtorizzazzjoni speċifika, waqt il-ġbir ta' din l-informazzjoni."

19 L-Artikolu 97(4) sa (6) tal-Liġi Nru XCII tal-2003, dwar il-kodiċi ta' proċedura fiskali (az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény), jipprovdi:

"(4) Matul l-ispezzjoni, l-amministrazzjoni fiskali għandha l-obbligu li tistabbilixxi u tipprova l-fatti sakemm tkun il-persuna taxxabbli li, skont liġi, ikollha l-oneru tal-prova.

(5) Il-metodi ta' provi u l-provi jinkludu: id-dokumenti, il-perizji, dikjarazzjonijiet tal-persuna taxxabbli, tar-rappreżentant tagħha, tal-impjegati tagħha jew ta' persuni taxxabbli oħra, ix-xhieda, l-ispezzjonijiet fuq il-post, xiri tat-testijiet, xiri tat-testijiet sigriet, produzzjonijiet ta' prova, inventarji

fuq il-post, id-data ta' persuni taxxabbli oħra, il-konstatazzjonijiet ta' kontroll konnessi li ġew ordnati, il-kontenut tal-informazzjoni kkomunikata, id-data jew l-informazzjoni elettronika li toriġina minn reġistri ta' amministrazzjonijiet oħra, jew li hija aċċessibbli għall-pubbliku.

(6) Meta din tistabbilixxi l-fatti, l-amministrazzjoni fiskali għandha l-obbligu li tirriċerka wkoll il-fatti favur il-persuna taxxabbli. Fatt jew ċirkustanza mingħajr prova ma jistgħux, minbarra fi proċedura ta' stima, jiġu evalwati kontra l-persuna taxxabbli."

Il-fatti tal-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

20 WML hija kumpannija kummerċjali rreġistrata fl-Ungerija, li twaqqfet matul is-sena 2009, u li l-kapital kollu tagħha huwa miżmum mid-direttur tagħha. B'kuntratt tal-1 ta' Settembru 2009, din il-kumpannija akkwistat mingħajr ħlas mingħand Hypodest Patent Development Company, kumpannija li tinsab il-Portugall, know-how li jippermettilha topera sit internet li permezz tiegħu kienu jiġu pprovduti servizzi awdjoviżivi interattivi ta' natura erotika li permezz tagħhom persuni fiżiċi madwar id-dinja setgħu jipparteċipaw f'ħin reali (iktar 'il quddiem in-"know-how ta' WML"). Fl-istess jum, permezz ta' kuntratt ta' liċenzja, hija ttrasferixxiet dan in-"know-how" lil Lalib – Gestão e Investimentos Lda. (iktar 'il quddiem "Lalib"), kumpannija stabbilita f'Madeira (il-Portugall).

21 Wara kontroll fiskali ta' WML, li kien jikkonċerna parti mis-sena 2009 kif ukoll is-snin 2010 u 2011, l-awtorità fiskali tal-ewwel istanza, permezz ta' deċiżjoni tat-8 ta' Ottubru 2013, għamlet diversi aġġustamenti u imponiet fuq din il-kumpannija l-ħlas ta' diversi somom, fosthom is-somma ta' HUF 10 293 457 000 f'VAT, is-somma ta' HUF 7 940 528 000 bħala multa u s-somma ta' HUF 2 985 262 000 bħala penali ta' dewmien, minħabba li skont il-prova li hija pproduċiet, it-trasferiment tan-"know-how" lil Lalib ma kienx jikkorrispondi għal tranżazzjoni ekonomika ġenwina peress li n-"know-how" fir-realtà kien operat minn WML, b'mod li kellu jitqies li l-operat ta' dan in-"know-how" kien seħħ fit-territorju Ungeriż.

22 Din id-deċiżjoni ġiet parzjalment emendata mill-amministrazzjoni nazzjonali tat-taxxa u tad-dwana li madankollu kkunsidrat li n-"know-how" ta' WML ma kienx ġie effettivament operat minn u għal Lalib u li, għaldaqstant, meta kkonkludiet kuntratt ta' liċenzja ma' Lalib, WML kienet wettqet abbuż ta' dritt intiż li jevita l-leġiżlazzjoni fiskali Ungeriża, li kienet inqas vantaġġuża mil-leġiżlazzjoni fiskali Portugiża. Insostenn ta' din il-konklużjoni, ġie rrilevat, b'mod partikolari, li WML qatt ma kellha l-intenzjoni li tittrasferixxi lil Lalib l-użu tal-qligħ mill-operat tan-"know-how" ta' WML, li kien hemm relazzjonijiet personali mill-qrib bejn il-proprjetarju ta' dan in-"know-how" u l-subappaltaturi li kienu effettivament joperaw is-sit internet ikkonċernat, u li l-kumpannija Portugiża kienet immexxija b'mod irrazzjonali u attività deliberatament defiċitarja u ma kellhiex kapaċità ta' operat awtonoma.

23 WML ippreżentat rikors kontra d-deċiżjoni tal-amministrazzjoni nazzjonali tat-taxxa u tad-dwana li permezz tiegħu tallega li hija użat provi li nkisbu mingħajr il-kunsens tagħha permezz ta' interċettazzjoni ta' telekomunikazzjonijiet u konfiska ta' posta elettronika fil-kuntest ta' proċeduri penali paralleli li WML ma kellhiex aċċess għalihom.

24 Barra minn hekk, hija sostniet li kien hemm raġunijiet kummerċjali, tekniċi u legali għall-parteċipazzjoni ta' Lalib fl-operat tan-"know-how" ta' WML. Fil-fatt, is-servizzi inkwistjoni aċċessibbli bl-internet bi ħlas ma setgħux jiġu pprovduti mill-Ungerija matul perijodu inkwistjoni, peress li l-affiljazzjoni ma' sistema ta' karta bankarja kienet impossibbli f'dan il-pajjiż għal tali servizzi. WLM ma kellhiex il-persunal, il-kompetenza teknika, l-assi, portfoljo ta' kuntratti, jew rabta internazzjonali li setgħet tagħtiha l-possibbiltà topera s-sit internet ikkonċernat. Kienet Lalib, proprjetarja tal-ismijiet domain, li bħala fornitur tal-kontenut, kellha r-responsabbiltà ċivili u kriminali tas-servizzi proposti. Għaldaqstant, il-konklużjoni tal-kuntratt ta' liċenzja ma' Lalib ma kellhiex għan

fiskali u t-TVA tħallset debitament fil-Portugal. Barra minn hekk, hija ma bbenefikatx minn vantaġġ fiskali ġenwin peress li dak iż-żmien id-differenza bejn ir-rati tal-VAT fl-Ungerija u fil-Portugall kienet żgħira.

25 Filwaqt li tirreferi għas-sentenzi Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04, EU:C:2006:544) u Newey (C-653/11, EU:C:2013:409), il-qorti tar-rinviju ssostni li tixtieq tkun taf, fid-dawl tan-natura tas-servizzi pprovduti mill-internet, liema ċirkustanzi għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni sabiex jiġi evalwat, għall-finijiet tad-determinazzjoni tal-post tal-provvista tas-servizzi, jekk il-kostruzzjoni kuntrattwali użata tirriżultax minn prattika abbużiva.

26 Barra minn hekk, hija tistaqsi jekk mill-għanijiet tad-Direttiva tal-VAT jirriżultax li l-amministrazzjoni fiskali tista' tiġbor provi li jkunu nkisbu fil-kuntest ta' proċeduri kriminali, inkluż permezz ta' metodi sigrieti, u tużahom sabiex tibbaża deċiżjoni amministrattiva. F'dan ir-rigward, filwaqt li tirreferi għas-sentenza Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105), hija tistaqsi dwar il-limiti li l-Karta tistabbilixxi fir-rigward tal-awtonomija istituzzjonali u proċedurali tal-Istati Membri.

27 Il-qorti tar-rinviju ssostni, barra minn hekk, li l-kawża prinċipali tqajjem ukoll il-kwistjoni dwar kif għandha tipproċedi l-amministrazzjoni fiskali ta' Stat Membru, fil-kuntest tal-kooperazzjoni amministrattiva transkonfinali, fil-każ fejn il-VAT tkun diġà tħallset fi Stat Membru ieħor.

28 F'dawn il-kundizzjonijiet, il-Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (qorti amministrattiva u industrijali ta' Budapest) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi segwenti:

"1) Fil-kuntest tal-applikazzjoni tal-Artikolu 2(1)(ċ), tal-Artikolu 24(1) u tal-Artikolu 43 tad-Direttiva tal-VAT, sabiex tiġi stabbilita, għall-finijiet tal-VAT, il-persuna bħala fornitur ta' servizzi, huwa rilevanti għall-interpretazzjoni, matul l-eżami [tan-natura] purament artifiċjali, ta' tranżazzjoni li ma tirriflettix ir-realtà ekonomika u kummerċjali, li kienet seħħet bl-għan biss li jinkiseb vantaġġ fiskali, li, fil-kawża prinċipali, il-persuna li tmexxi l-kumpannija li tagħti l-liċenzja u li hija 100 % azzjonista tagħha tkun il-persuna fiżika li tkun ħolqot l-għerf tas-sengħa [know-how] li barra minn hekk ġie ttrasferit permezz tal-kuntratt ta' liċenzja inkwistjoni?

2) Fil-każ ta' risposta affermattiva għall-ewwel domanda, huwa rilevanti, fil-kuntest tal-applikazzjoni tal-Artikolu 2(1)(ċ), tal-Artikolu 24(1) u tal-Artikolu 43 tad-Direttiva tal-VAT, u tal-konstatazzjoni ta' prattika abbużiva, li din il-persuna fiżika jkollha jew jista' jkollha influwenza informali fuq il-mod kif il-kumpannija li tingħatalha l-liċenzja tisfrutta l-liċenzja hekk trażmessa, kif ukoll fuq id-deċiżjonijiet kummerċjali tagħha? F'dan il-kuntest, jista' jkun rilevanti għall-interpretazzjoni li l-persuna li toħloq l-għerf tas-sengħa tipparteċipa jew tista' tipparteċipa direttament jew indirettament, meta barra minn hekk ikollha attività ta' konsultazzjoni u tagħti pariri fuq l-iżvilupp jew l-isfruttament tal-għerf tas-sengħa, fid-deċiżjonijiet kummerċjali li huma relatati mal-fornitura tas-servizz li huwa bbażat fuq l-għerf tas-sengħa inkwistjoni?

3) Fiċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali – fid-dawl tat-tieni domanda – sabiex tiġi stabbilita, għall-finijiet tal-VAT, il-persuna bħala fornitur ta' servizzi, huwa rilevanti, minbarra l-eżami tat-tranżazzjoni kuntrattwali bħala bażi, li jkun hemm għarfien dwar jekk il-persuna li toħloq l-għerf tas-sengħa, inkwantu persuna fiżika, teżerċita influwenza, jew saħansitra influwenza dominanti jew kontroll fuq il-modalitajiet tal-fornitura tas-servizz li huwa bbażat fuq l-għerf tas-sengħa inkwistjoni?

4) Fil-każ ta' risposta affermattiva għat-tielet domanda, liema huma, fid-determinazzjoni tal-livell ta' influwenza jew ta' kontroll, l-elementi jew kriterji li jistgħu jittieħdu inkunsiderazzjoni sabiex jiġi stabbilit li [l-persuna li toħloq l-għerf tas-sengħa] teżerċita influwenza determinanti fuq il-fornitura tas-servizz u li l-kontenut ekonomiku reali tat-tranżazzjoni bħala bażi ġie implementat f'isem il-kumpannija li tagħti l-liċenzja?

5) Fis-sitwazzjoni fil-kawża prinċipali, matul l-eżami tal-kisba ta' vantaġġ fiskali, huwa rilevanti, għall-finijiet tal-evalwazzjoni tar-relazzjonijiet bejn il-persuni u operaturi ekonomiċi kkonċernati mit-tranżazzjoni, li l-persuni taxxabbli li huma partijiet fit-tranżazzjoni li jiġi allegat li għandha għan ta' evażjoni fiskali jkunu persuni ġuridiċi, filwaqt li l-amministrazzjoni fiskali nazzjonali timponi fuq persuna fiżika t-teħid ta' deċiżjonijiet strateġiċi u operattivi relatati mal-isfruttament [tal-għerf tas-sengħa] u, jekk huwa l-każ, huwa importanti li jkun hemm għarfien dwar liema huwa l-Istat Membru li fit-territorju tiegħu l-persuna fiżika inkwistjoni ħadet dawn id-deċiżjonijiet? F'ċirkustanzi bħal dawk fil-kawża preżenti, jekk jirriżulta li l-pożizzjoni kuntrattwali tal-partijiet ma hijiex determinanti, huwa rilevanti għall-interpretazzjoni li l-ġestjoni tat-tranżazzjonijiet finanzjarji, tal-persunal u tal-mezzi tekniċi neċessarji għall-fornitura tas-servizz hawnhekk inkwistjoni, ibbażat fuq l-internet, tiġi żgurata minn subappaltaturi?

6) Jekk jista' jiġi kkonstatat li l-klawżoli tal-kuntratt ta' liċenzja ma jirriflettux kontenut ekonomiku reali, il-kwalifikazzjoni mill-ġdid tal-klawżoli kuntrattwali u l-istabbiliment mill-ġdid tas-sitwazzjoni hekk kif kienet fl-assenza tat-tranżazzjoni li tikkostitwixxi prattika abbużiva jimplikaw li l-amministrazzjoni fiskali tal-Istat Membru tista' għalhekk tiddetermina b'mod differenti l-Istat Membru tal-post tal-fornitura ta' servizzi u, għaldaqstant, il-post tal-obbligu fiskali, inkluż fil-każ fejn il-persuna li tingħatalha l-liċenzja tkun barra minn hekk issodisfat l-obbligu fiskali tagħha fl-Istat Membru li fih għandha s-sede tagħha, skont il-kundizzjonijiet previsti mil-leġiżlazzjoni ta' dan l-Istat?

7) L-Artikoli 49 u 56 TFUE għandhom jiġu interpretati fis-sens li jmur kontra d-dispożizzjonijiet tagħhom, u li jista' jiġi kkwalifikat bħala abbuż tal-libertà ta' stabbiliment u tal-libertà li jiġu pprovduti servizzi, il-fatt li titfassal konfigurazzjoni kuntrattwali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li fiha impriża suġġetta għat-taxxa stabbilita fi Stat Membru tagħti b'kera lil impriża suġġetta għat-taxxa stabbilita fi Stat Membru ieħor, permezz ta' kuntratt ta' liċenzja, l-għerf tas-sengħa u d-dritt ta' sfuttament relatati mal-fornitura ta' servizz interattiv għall-kontenut ikklassifikat bħala għal adulti li huwa bbażat fuq teknoloġija tal-komunikazzjoni bbażata fuq l-internet, fis-sitwazzjoni fejn l-impożizzjoni fir-rigward tal-VAT tas-servizz hekk ittrasferit hija iktar vantaġġuża fl-Istat li fih il-persuna li tingħatalha l-liċenzja għandha s-sede tagħha?

8) F'ċirkustanzi bħal dawk fil-kawża preżenti, x'importanza għandha tingħata lill-kunsiderazzjonijiet ta' natura kummerċjali li, minbarra l-perspettiva li jinkiseb vantaġġ fiskali, iggwidaw l-impriża li tagħti l-liċenzja u, f'tali kuntest b'mod partikolari, huwa rilevanti għall-interpretazzjoni li l-persuna li tmexxi u li hija 100 % azzjonista tal-kumpannija li tagħti l-liċenzja tkun il-persuna fiżika li inizjalment ħolqot l-għerf tas-sengħa?

9) Matul l-eżami tal-aġir abbużiv, tista' tingħata importanza u, jekk huwa l-każ, kemm għandha tingħata, għal ċirkustanzi simili għal dawk li ġew eżaminati fil-kawża prinċipali, bħal dawk marbuta mal-aspetti tekniċi u mal-infrastruttura neċessarji għall-istabbiliment u għall-funzjonament tas-servizz li huwa s-suġġett tat-tranżazzjoni inkwistjoni, kif ukoll għall-kompetenza u għall-persunal tal-persuna li tagħti l-liċenzja sabiex jiġi fornit is-servizz inkwistjoni?

10) Fuq il-bażi tal-fatti tal-kawża prinċipali, l-Artikolu 2(1)(ċ), l-Artikolu 24(1), l-Artikolu 43 u l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, fid-dawl tal-Artikolu 4(3) TUE, u tal-Artikolu 325 TFUE għandhom jiġu interpretati fis-sens li, sabiex tiġi żgurata l-effettività tal-obbligu tal-Istati Membri dwar il-ġbir effettiv u eżatt tal-VAT kollha u li jiġi evitat it-telf finanzjarju għall-Istat marbut mal-frodi u mal-evazjoni fiskali transkonfinali, l-amministrazzjoni fiskali ta' Stat Membru, sabiex tkun tista', fil-każ ta' tranżazzjoni li tirrigwarda fornitura ta' servizzi, tistabbilixxi liema hija l-persuna bħala fornitur ta' servizzi, għandha d-dritt, matul il-proċedura ta' produzzjoni ta' provi li sseħħ matul il-proċedura fiskali (amministrattiva), li tilqa', meta ssir ir-riċerka tal-fatti, data, informazzjoni u mezzi ta' prova miksuba – permezz tas-servizz ta' investigazzjoni tal-amministrazzjoni fiskali fil-kuntest tal-proċeduri kriminali – mingħajr mal-persuna taxxabbli

tkun taf, pereżempju bir-reġistrazzjonijiet ta' interċettazzjonijiet, kif ukoll li tisfruttahom u li minnhom tasal għal konsegwenzi legali, u li l-qorti amministrattiva li tistħarreġ id-deċiżjoni amministrattiva mogħtija mill-amministrazzjoni fiskali tal-Istat Membru fir-rigward tagħha għandha d-dritt li tevalwahom fil-kuntest tal-provi, permezz tal-istess okkażjoni li hija tistħarreġ il-legalità tal-provi?

11) Fuq il-bażi tal-fatti tal-kawża prinċipali, l-Artikolu 2(1)(ċ), l-Artikolu 24(1), l-Artikolu 43 u l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, fid-dawl tal-Artikolu 4(3) TUE, u tal-Artikolu 325 TFUE għandhom jiġu interpretati fis-sens li, sabiex tiġi żgurata l-effettività tal-obbligu tal-Istat Membru dwar il-ġbir effettiv u eżatt tal-VAT kollha, jiġifieri li tiġi żgurata l-implementazzjoni tal-obbligu tal-Istat Membru li jiggarantixxi l-osservanza tal-obbligi imposti fuq il-persuni taxxabbli, li l-marġni ta' manuvra mogħti lill-Istati Membri f'dak li jikkonċerna l-mod kif jintużaw il-mezzi għad-dispożizzjoni tal-amministrazzjoni fiskali nazzjonali jinkludi d-dritt tagħha li tuża mezzi ta' prova inizjalment miksuba b'għan kriminali fid-dawl tal-ġlieda tagħha kontra l-aġir ta' evażjoni fiskali, inkluż meta d-dritt nazzjonali, waħdu, ma jippermettix li data tiġi riċevuta klandestinament fil-kuntest tal-proċedura amministrattiva fid-dawl tal-ġlieda kontra l-aġir ta' evażjoni fiskali, jew li jissuġġetta d-data riċevuta klandestinament effettwata fil-kuntest tal-proċeduri kriminali għal garanziji li ma humiex previsti fil-proċedura fiskali amministrattiva, iżda li, barra minn hekk, l-amministrazzjoni fiskali tista', skont id-dritt nazzjonali, tibbaża ruħha fuq il-prinċipju ta' libertà tal-prova fil-kuntest tal-proċeduri tagħha?

12) L-Artikolu 8(2) tal-KEDB jeskludi, fid-dawl tal-Artikolu 52(2) tal-Karta, li jiġi rrikonoxxut lill-amministrazzjoni fiskali ta' Stat Membru l-kompetenza evokata fid-domandi 10 u 11 iktar 'il fuq, jew jista' jkun il-każ, fiċ-ċirkustanzi tal-kawża preżenti, li jiġi kkunsidrat li l-użu fil-kuntest tal-proċedura fiskali, għall-finijiet tal-ġlieda kontra l-evażjoni fiskali, tar-riżultati tad-data riċevuta klandestinament, huwa ġġustifikat, għall-finijiet tal-ġbir effettiv tat-taxxa, minħabba l-'benesseri ekonomiku tal-pajjiż'?

13) Sa fejn jirriżulta mir-risposta mogħtija fid-domandi 10 sa 12 li l-amministrazzjoni fiskali tal-Istat Membru, fil-kuntest tal-proċedura amministrattiva, tista' tuża tali mezzi ta' prova, l-amministrazzjoni fiskali nazzjonali għandha, sabex tiggarantixxi l-effettività tad-drittijiet tad-difiża u tad-dritt għal amministrazzjoni tajba, obbligu assolut – abbażi tal-Artikoli 7, 8, 41 u 48, u fid-dawl tal-Artikolu 51(1) tal-Karta – li tisma' l-persuna taxxabbli matul il-proċedura amministrattiva, li tiżguralha l-aċċess għar-riżultati miksuba permezz tal-metodi klandestini ta' data riċevuta, kif ukoll li jiġi osservat l-għan li għalih hija suġġetta l-kisba ta' data li tinsab f'dawn il-mezzi ta' prova, jew għandu jiġi kkunsidrat, f'dan ir-rigward, ġustament, li l-għan kriminali esklużiv tal-metodi klandestini ta' data riċevuta mall-ewwel jeskludi l-użu ta' tali mezzi ta' prova?

14) Fil-każ ta' mezzi ta' prova miksuba u użati bi ksur tal-Artikoli 7, 8, 41 u 48 tal-Karta – fid-dawl tal-Artikolu 47 tal-Karta – għandu jiġi kkunsidrat li kienet issodisfat id-dritt għal rimedju effettiv leġiżlazzjoni nazzjonali li skont din azzjoni ġudizzjarja li tikkontesta l-legalità, fir-rigward tal-proċedura, ta' deċiżjonijiet mogħtija f'kawżi fiskali, ma tistax tiġi aċċettata u twassal għall-annullament tad-deċiżjoni ħlief meta huwa konkretament possibbli, fir-rigward taċ-ċirkustanzi tal-każ, li d-deċiżoni kkontestata kienet tkun differenti mingħajr id-difett proċedurali, u li dan id-difett proċedurali minbarra dan jaffettwa pożizzjoni legali materjali tar-rikorrenti, jew id-difetti proċedurali hekk imwettqa għandhom ikunu jistgħu jwasslu għall-annullament f'kuntest iktar wiesgħa, indipendentement mill-effett tal-irregolarità proċedurali, li tmur kontra l-Karta, fuq ir-riżultat tal-proċedura?

15) L-effettività tal-Artikolu 47 tal-Karta jippreżupponi li, f'sitwazzjoni proċedurali bħal dik inkwistjoni hawnhekk, il-qorti amministrattiva li twettaq l-istħarriġ ġudizzjarju tad-deċiżjoni tal-amministrazzjoni fiskali tal-Istat Membru tista' tistħarreġ il-legalità tal-kisba ta' mezzi ta'

prova riċevuti klandestinament, għal għanijiet kriminali, fil-kuntest tal-proċeduri kriminali, b'mod partikolari meta l-persuna taxxabbli parallelament implikata fi proċeduri kriminali ma setgħetx ikollha għarfien ta' dawn id-dokumenti, u lanqas li tikkontesta l-legalità quddiem il-qorti?

16) Fir-rigward ukoll tad-domanda 6, ir-Regolament tal-Kunsill (UE) Nru 904/2010 dwar il-kooperazzjoni amministrattiva u l-ġlieda kontra l-frodi fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur miżjud – fir-rigward b'mod partikolari tal-premessa 7 tiegħu, li tipprovdi li, sabiex jiġbru t-taxxa dovuta, l-Istati Membri għandhom jikkooperaw biex jgħinu biex jiżguraw li l-VAT tiġi stabbilita b'mod korrett u għaldaqstant għandhom mhux biss iwettqu monitoraġġ tal-applikazzjoni korretta tat-taxxa dovuta fit-territorju tagħhom stess, iżda għandhom ukoll jipprovdu assistenza lil Stati Membri oħra għall-iżgurar tal-applikazzjoni korretta tat-taxxa relatata mal-attività mwettqa fit-territorju tagħhom stess iżda dovuta fi Stat Membru ieħor [–,] fis-sens li, quddiem fatti bħal dawk f'dan il-każ, l-amministrazzjoni fiskali li ssir taf bl-eżistenza ta' dejn fiskali għandha l-obbligu li tindirizza t-talba tagħha lill-amministrazzjoni fiskali tal-Istat Membru li fih il-persuna taxxabbli li hija suġġetta għal kontroll fiskali tkun diġà ssodisfat l-obbligu tagħha li tħallas it-taxxa?

17) Jekk ingħatat risposta affermattiva għad-domanda 16: jekk qorti tikkonstata, wara l-kontestazzjoni tagħhom, li deċiżjonijiet mogħtija mill-amministrazzjoni fiskali tal-Istat Membru huma illegali fir-rigward tal-proċedura minħabba l-ommissjoni ta' informazzjoni riċevuta u ta' talba indirizzata lill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru ieħor[,] liema konsegwenza l-qorti li twettaq l-istħarriġ tad-deċiżjoniiet mogħtija mill-amministrazzjoni tal-Istat Membru għandha tapplika, fid-dawl ukoll tad-domanda 14?"

Fuq it-talba għall-ftuħ mill-ġdid tal-proċedura orali

29 B'att ippreżentat fir-Reġistru tal-Qorti tal-Ġustizzja fis-17 ta' Awwissu 2015, WLM talbet, abbażi tal-Artikolu 83 tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-ftuħ mill-ġdid tal-proċedura orali billi sostniet li, matul is-seduta, l-amministrazzjoni nazzjonali tat-taxxa u tad-dwana kienet, sabiex tistabbilixxi l-eżistenza ta' arranġament artifiċjali fil-kawża prinċipali, irreferiet għal ċirkustanzi li qatt ma kienu ġew evokati qabel jew li ma kinux ġew evokati għal dawn il-finijiet.

30 Din it-talba saret qabel il-preżentazzjoni tal-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali u għalhekk, qabel l-għeluq tal-fażi orali tal-proċedura stabbilita konformement mal-Artikolu 82(2) tal-imsemmija Regoli tal-Proċedura. Għaldaqstant, hija għandha tinftiehem bħala talba għal ftuħ mill-ġdid tas-seduta.

31 WLM ipparteċipat fis-seduta u kellha l-possibbiltà twieġeb oralment għall-osservazzjonijiet tal-amministrazzjoni nazzjonali tat-taxxa u tad-dwana. Min-naħa l-oħra, il-Qorti tal-Ġustizzja kkunsidrat li hija kellha biżżejjed informazzjoni dwar iċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali sabiex tagħti risposta utli għad-domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju, li fi kwalunkwe każ hija għandha sabiex tevalwa ċ-ċirkustanzi sabiex tiddeċiedi l-kawża quddiemha (ara b'mod partikolari, f'dan is-sens, is-sentenza Gauweiler *et*, C-62/14, EU:C:2015:400, punt 15).

32 Konsegwentement, it-talba hija miċħuda.

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel sal-ħames u s-seba' sad-disa' domandi

33 Permezz tal-ewwel sal-ħames u tas-seba' sad-disa' domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk id-dritt tal-Unjoni għandux jiġi interpretat fis-sens li, sabiex jiġi evalwat jekk, fiċ-ċirkustanzi bħal dawk tal-kawża prinċipali, kuntratt ta' liċenzja li

għandu bħala suġġett it-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' "know-how" li jippermetti l-operat ta' sit internet li permezz tiegħu kienu pprovduti servizzi awdjoviżivi interattivi, konkluż ma' kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor għajr dak li fit-territorju tiegħu kienet stabbilita l-kumpannija li tat din il-liċenzja, irriżultax minn abbuż tad-dritt intiż li jsir benefiċċju mill-fatt li r-rata tal-VAT applikabbli għal dawn is-servizzi kienet inqas għolja f'dan l-Istat Membru l-ieħor, humiex rilevanti l-fatt li d-direttur u azzjonista uniku tal-kumpannija li tat il-liċenzja kien il-fondatur ta' dan in-"know-how", il-fatt li din l-istess persuna kienet teżerċita influwenza jew kontroll fuq l-iżvilupp u l-operat tal-imsemmi "know-how" u l-provvista ta' servizzi li kienu bbażati fuqu kif ukoll il-fatt li l-ġestjoni tat-tranżazzjonijiet finanzjarji, tal-persunal u tal-metodi tekniċi neċessarji għall-provvista tal-imsemmija servizzi kien żgurat mis-subappaltaturi. Barra minn hekk, hija tistaqsi jekk ir-raġunijiet kummerċjali, tekniċi, organizzazzjonali u legali invokati mill-kumpannija li tat il-liċenzja sabiex tispjega t-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' dan l-istess "know-how" lill-kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor għandhomx jittieħdu inkunsiderazzjoni.

34 Kif tirrileva l-qorti tar-rinviju, hija għandha tevalwa l-fatti quddiemha u tivverifika jekk kienx hemm prattika abbużiva fil-kawża prinċipali. Il-Qorti tal-Ġustizzja, meta tagħti deċiżjoni preliminari, tista' madankollu tagħti kjarifiki intiżi li jiggwidawha fl-interpretazzjoni tagħha (ara b'mod partikolari, f'dan is-sens, is-sentenzi voir Halifax *et*, C-255/02, EU:C:2006:121, punti 76 u 77, kif ukoll Part Service, C-425/06, EU:C:2008:108, punti 54 sa 56).

35 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-ġlieda kontra l-frodi, l-evażjoni fiskali u l-abbuż huwa għan rikonoxxut u inkoraġġit mid-Direttiva dwar il-VAT u li l-prinċipju ta' projbizzjoni ta' prattiki abbużivi, li japplika fil-qasam tal-VAT, iwassal sabiex jiġu evitati l-arranġamenti purament artifiċjali u li ma jirriflettux ir-realtà ekonomika, li jsiru sempliċement biex jinkiseb vantaġġ fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Halifax *et*, C-255/02, EU:C:2006:121, punt 70, kif ukoll Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, punt 46 u l-ġurisprudenza ċċitata).

36 Fil-punti 74 u 75 tas-sentenza Halifax *et* (C-255/02, EU:C:2006:121), il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-konstatazzjoni ta' prattika abbużiva fil-qasam tal-VAT teżiġi, minn naħa, li t-tranżazzjonijiet inkwistjoni, minkejja l-applikazzjoni formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispożizzjonijiet rilevanti tad-Direttiva u tal-leġiżlazzjoni nazzjonali li tittrasponiha, ikollhom bħala riżultat li jiksbu vantaġġ fiskali li l-għoti tiegħu jkun kuntrarju għall-għan imfittex minn dawn id-dispożizzjonijiet u, min-naħa l-oħra, li min-numru ta' elementi oġġettivi jirriżulta li l-iskop essenzjali tat-tranżazzjonijiet inkwistjoni jkun li jinkiseb dan il-vantaġġ fiskali.

37 Fir-rigward, fl-ewwel lok, ta' jekk operazzjoni bħall-kuntratt ta' liċenzja inkwistjoni fil-kawża prinċipali, għandux bħala riżultat il-kisba ta' vantaġġ fiskali kuntrarju għall-għanijiet tad-Direttiva tal-VAT, għandu jiġi osservat, minn naħa, li l-kunċett ta' "post tal-provvista ta' servizzi", li jiddetermina l-post ta' tassazzjoni tal-imsemmija provvista, għandu, bħall-kunċetti ta' "persuna taxxabbli", ta' "provvista ta' servizzi" u ta' "attività ekonomika", natura oġġettiva u japplika indipendentement mill-għanijiet u mir-riżultati tat-tranżazzjonijiet ikkonċernati, mingħajr ma l-amministrazzjoni fiskali tkun obbligata teżamina l-intenzjoni tal-persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Halifax *et*, C-255/02, EU:C:2006:121, punti 56 u 57, kif ukoll Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, punt 41).

38 Rigward is-servizzi pprovduti elettronikament bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, mill-Artikoli 43 u 56(1)(k) tal-imsemmija direttiva fil-verżjoni tagħha fis-seħħ mill-1 ta' Jannar 2007 sal-31 ta' Diċembru 2009 jirriżulta li l-post tal-provvista ta' servizzi lil persuna mhux taxxabbli stabbilita fl-Unjoni Ewropea huwa l-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa s-sede tal-attività ekonomika tiegħu jew fejn ikollu stabbiliment stabbli jew, fin-nuqqas ta' dan, il-post tad-domiċilju tiegħu jew tar-residenza abitwali tiegħu.

39 It-tieni nett, id-differenzi bejn ir-rati normali tal-VAT applikati mill-Istati Membri jirriżultaw minn nuqqas ta' armonizzazzjoni kompleta mid-Direttiva tal-VAT, li tistabbilixxi biss ir-rata minima.

40 F'dawn il-kundizzjonijiet, il-benefiċċju fi Stat Membru ta' rata normali tal-VAT inqas għolja minn dik fis-seħħ fi Stat Membru ieħor, ma jistax jitqies huwa stess li huwa vantaġġ fiskali li l-għoti tiegħu jmur kontra l-għanijiet tad-Direttiva tal-VAT.

41 Min-naħa l-oħra, il-pożizzjoni hija differenti jekk il-provvista ta' servizzi hija fil-fatt ipprovduta f'dan l-Istat Membru ieħor. Fil-fatt, tali sitwazzjoni tmur kontra l-għan tad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT li jiddeterminaw il-post ta' tassazzjoni tal-provvista ta' servizzi, sabiex jiġi evitata, minn naħa, kunflitti ta' kompetenza li jistgħu jwasslu għal tassazzjoni doppja u, min-naħa l-oħra, għan-nuqqas ta' tassazzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, punt 42). Barra minn hekk, sa fejn hija twassal għall-evażjoni tal-VAT dovuta fi Stat Membru, tmur kontra kemm l-obbligu tal-Istati Membri, li jirriżulta mill-Artikolu 4(3) TUE, mill-Artikolu 325 TFUE u mill-Artikoli 2, 250(1) u 273 tad-Direttiva tal-VAT, li jieħdu l-miżuri leġiżlattivi u amministrattivi kollha neċessarji sabiex jiġi ggarantit il-ġbir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tagħha u sabiex jiġġieldu kontra l-frodi, u kontra l-prinċipju tan-newtralità fiskali inerenti għas-sistema komuni tal-VAT, li tipprovdi li l-operaturi ekonomiċi li jwettqu l-istess provvisti ma għandhomx jiġu ttrattati b'mod differenti fil-qasam tal-ġbir tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Il-Kummissjoni vs L-Italja, C-132/06, EU:C:2008:412, punti 37, 39 u 46; Belvedere Costruzioni, C-500/10, EU:C:2012:186, punti 20 sa 22, kif ukoll Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punti 25 u 26).

42 Rigward il-kwistjoni dwar jekk, fit-tieni lok, l-għan essenzjali ta' operazzjoni huwiex limitat għall-kisba ta' dan il-vantaġġ fiskali, għandu jitfakkar li, fil-qasam tal-VAT, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li meta persuna taxxabbli jkollha għażla bejn żewġ operazzjonijiet, ma hijiex obbligata tagħżel dik li timplika l-ħlas tal-ammont tal-VAT l-iktar għoli, iżda għandha d-dritt, kuntrarjament, li tagħżel l-istruttura tal-attività tagħha b'mod li tillimita d-dejn fiskali tagħha (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Halifax *et*, C-255/02, EU:C:2006:121, punt 73; Part Service, C-425/06, EU:C:2008:108, punt 47; kif ukoll Weald Leasing, C-103/09, EU:C:2010:804, punt 27). Il-persuni taxxabbli għalhekk huma ġeneralment liberi li jagħżlu l-istrutturi organizzazzjonali u l-għamliet ta' tranżazzjoni li huma jqisu adattati għall-attivitajiet ekonomiċi tagħha u sabiex jillimitaw il-piż fiskali tagħhom (sentenza RBS Deutschland Holdings, C-277/09, EU:C:2010:810, punt 53).

43 Fir-rigward tal-kawża prinċipali, għandu jiġi rrilevat li mill-fajl ippreżentat lill-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li Lalib hija kumpannija distinta minn WML, u ma hijiex fergħa, sussidjarja jew aġenzija tagħha, u li ħallset il-VAT il-Portugall.

44 F'dawn iċ-ċirkustanzi, sabiex jiġi kkonstatat li l-kuntratt ta' liċenzja inkwistjoni jirriżulta minn prattika abbużiva intiża li jingħata vantaġġ ta' rata tal-VAT inqas għolja f'Madeira, għandu jiġi stabbilit li l-imsemmi kuntratt kien jikkostitwixxi arranġament purament artifiċjali li kien jostor il-fatt li l-provvista ta' servizzi kkonċernata, jiġifieri l-operat ta' sit internet li juża n-"know-how" ta' WML, ma kienx effettivament ipprovdut f'Madeira minn Lalib, iżda kien fil-fatt ipprovdut fl-Ungerija minn WML. Fir-rigward tal-verifika dwar liema kien il-post attwali tal-imsemmija provvista, tali konstatazzjoni għandha tkun ibbażata fuq fatturi oġġettivi u verifikabbli minn terzi, bħall-eżistenza fiżika ta' Lalib f'termini ta' postijiet, ta' persunal u ta' tagħmir (ara, b'analoġija, is-sentenza Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, EU:C:2006:544, punt 67).

45 Sabiex jiġi ddeterminat jekk l-imsemmi kuntratt kienx jikkostitwixxi tali arranġament, hija l-qorti tar-rinviju li għandha tanalizza l-fatti kollha quddiemha billi teżamina, b'mod partikolari, jekk l-istabbiliment tas-sede tal-attività ekonomika jew l-istabbiliment stabbli ta' Lalib f'Madeira kienx reali jew jekk din il-kumpannija, għall-finijiet tal-eżerċizzju tal-attività ekonomika kkonċernata, kellhiex struttura adattata f'termini ta' postijiet, ta' riżorsi umani u tekniċi, jew anki jekk l-imsemmija kinitx teżerċita din l-attività ekonomika f'isimha stess u għan-nom tagħha, taħt ir-responsabbiltà tagħha u r-riskji tagħha.

46 Min-naħa l-oħra, il-fatt li d-direttur u l-uniku azzjonista ta' WML kien il-fondatur tan-"know-how" ta' WML, il-fatt li din l-istess persuna kienet teżerċita influwenza jew kontroll fuq l-iżvilupp u l-operat tal-imsemmi "know-how" u l-provvista ta' servizzi li kienu bbażati fuqu, kif ukoll il-fatt li l-ġestjoni tat-tranżazzjonijiet finanzjarji, tal-persunal u tal-metodi tekniċi neċessarji għall-provvista tal-imsemmija servizzi kien żgurat mis-subappaltaturi, u r-raġunijiet li setgħu wasslu lil WLM tqiegħed in-"know-how" għad-dispożizzjoni ta' Lalib sabiex toperah hija stess, ma jidhrux li huma deċiżivi fihom infushom.

47 Fl-aħħar nett, sabiex tingħata risposta għad-domandi tal-qorti tar-rinviju, dwar il-kwistjoni ta' jekk kuntratt ta' liċenzja, bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jistax jitqies li huwa prattika abbużiva fid-dawl tal-libertà ta' stabbiliment u tal-libertà li jiġu pprovduti servizzi, għandu jiġi kkonstatat, minn naħa, li n-natura tar-relazzjonijiet eżistenti bejn il-kumpannija li tat il-liċenzja kkonċernata, jiġifieri WML, u l-kumpannija li akkwistatha, jiġifieri Lalib, ma taqax taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-libertà ta' stabbiliment, peress li Lalib ma hijiex sussidjarja, fergħa jew aġenzija ta' WML.

48 Min-naħa l-oħra, sa fejn id-differenzi bejn ir-rati normali tal-VAT applikati mill-Istati Membri jirriżultaw min-nuqqas ta' armonizzazzjoni kompleta mid-Direttiva tal-VAT, is-sempliċi fatt li kuntratt ta' liċenzja, bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ġie konkluż ma' kumpannija stabbilita fi Stat Membru li japplika rata normali tal-VAT inqas għolja minn dik tal-Istat Membru fejn il-kumpannija li tat din il-liċenzja hija stabbilita, ma jistax, fin-nuqqas ta' fatturi oħra, jitqies li huwa prattika abbużiva fid-dawl tal-libertà li jiġu pprovduti servizzi.

49 Konsegwentement, ir-risposta li għandha għall-ewwel sal-ħames u għas-seba' sad-disa' domandi għandha tkun li d-dritt tal-Unjoni għandu jiġi interpretat fis-sens li, sabiex jiġi evalwat jekk, fiċ-ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, kuntratt ta' liċenzja li għandu bħala suġġett it-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' "know-how" li jippermetti l-operat ta' sit internet li permezz tiegħu kienu pprovduti servizzi awdjoviżivi interattivi, konkluż ma' kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor għajr dak tat-territorju li fih hija stabbilita l-kumpannija li tat din il-liċenzja, irriżultax minn abbuż ta' dritt intiż li jibbenefika mill-fatt li r-rata tal-VAT applikabbli għal dawn is-servizzi kienet inqas għolja f'dan l-Istat Membru l-ieħor, il-fatt li d-direttur u azzjonista uniku tal-kumpannija li tat il-liċenzja kien il-fondatur ta' dan in-"know-how", il-fatt li din l-istess persuna kienet teżerċita influwenza jew kontroll fuq l-iżvilupp u l-operat tal-imsemmi "know-how" u l-provvista ta' servizzi li kienu bbażati fuqu kif ukoll il-fatt li l-ġestjoni tat-tranżazzjonijiet finanzjarji, tal-persunal u tal-metodi tekniċi neċessarji għall-provvista tal-imsemmija servizzi kien żgurat mis-subappaltaturi, u r-raġunijiet li setgħu wasslu lill-kumpannija li tat dan in-"know-how" tqiegħed in-"know-how" għad-dispożizzjoni ta' kumpannija stabbilita f'dan l-Istat Membru ieħor sabiex toperah hija stess, ma jidhrux li huma deċiżivi fihom infushom.

50 Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tanalizza ċ-ċirkustanzi kollha tal-kawża prinċipali sabiex tiddetermina jekk il-kuntratt kienx jikkostitwixxi arranġament artifiċjali li jostor il-fatt li l-provvista ta' servizzi inkwistjoni ma kinitx effettivament ipprovduta mill-kumpannija li akkwistat din il-liċenzja, iżda kienet fil-fatt ipprovduta mill-kumpannija li tat il-liċenzja, billi teżamina, b'mod partikolari, jekk l-istabbiliment tas-sede tal-attività ekonomika jew l-istabbiliment stabbli tal-kumpannija li takkwista l-liċenzja kienx reali jew jekk din il-kumpannija, għall-finijiet tal-eżerċizzju tal-attività ekonomika kkonċernata, kellhiex struttura adattata f'termini ta' postijiet, ta' riżorsi umani u tekniċi, jew anki jekk l-imsemmija kinitx teżerċita din l-attività ekonomika f'isimha stess u għan-nom tagħha, taħt ir-responsabbiltà tagħha u r-riskji tagħha.

Fuq is-sitt domanda

51 Permezz tas-sitt domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk id-dritt tal-Unjoni għandux jiġi interpretat fis-sens li, fil-każ ta' konstatazzjoni ta' prattika abbużiva li tkun wasslet sabiex il-post ta' provvista ta' servizzi jkun stabbilit fi Stat Membru ieħor għajr dak li kien jiġi stabbilit

fin-nuqqas ta' din il-prattika abbużiva, il-fatt li l-VAT tħallset minn dan l-Istat Membru ieħor konformement mal-leġiżlazzjoni tiegħu jostakolax aġġustament ta' din it-taxxa fl-Istat Membru tal-post fejn din il-provvista ta' servizzi ġiet effettivament ipprovduta.

52 Huwa biżżejjed li jitfakkar, f'dan ir-rigward, li, meta l-eżistenza ta' prattika abbużiva tkun ġiet ikkonstatata, it-tranżazzjonijiet implikati għandhomx jiġu ddefiniti mill-ġdid b'mod li tiġi stabbilita mill-ġdid is-sitwazzjoni kif kienet fin-nuqqas ta' tranżazzjonijiet li jikkostitwixxu din il-prattika (sentenzi Halifax *et*, C-255/02, EU:C:2006:121, punt 98, kif ukoll Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, punt 50).

53 Minn dan isegwi li l-post tal-provvista ta' servizzi għandu jiġi rrettifikat jekk ikun ġie stabbilit fi Stat Membru ieħor għajr dak li fih kien jiġi stabbilit fin-nuqqas ta' prattika abbużiva u li l-VAT għandha titħallas fl-Istat Membru li fih kellha titħallas anki jekk tkun ħallset fl-Istat Membru l-ieħor.

54 Konsegwentement, ir-risposta li għandha tingħata għas-sitt domanda għandha tkun li d-dritt tal-Unjoni għandu jiġi interpretat fis-sens li, fil-każ ta' konstatazzjoni ta' prattika abbużiva li wasslet sabiex jiġi stabbilit il-post ta' provvista ta' servizzi fi Stat Membru għajr dak li kien ikun fin-nuqqas ta' din il-prattika abbużiva, il-fatt li l-VAT tkun tħallset f'dan l-Istat Membru l-ieħor konformement mal-leġiżlazzjoni tiegħu ma jostakolax l-aġġustament ta' din it-taxxa f'dan l-Istat Membru tal-post fejn il-provvista ta' servizzi ġiet effettivament ipprovduta.

Fuq is-sittax-il u s-sbatax-il domandi

55 Permezz tas-sittax-il domanda, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk ir-Regolament Nru 904/2010 għandux jiġi interpretat fis-sens li l-amministrazzjoni fiskali ta' Stat Membru li teżamina l-eżiġibbiltà tal-VAT għal provvisti li diġà kienu s-suġġett tal-VAT fi Stati Membri oħra hijiex marbuta tindirizza talba għal kooperazzjoni lill-amministrazzjonijiet fiskali ta' dawn l-Istati Membri l-oħra.

56 Għandu jiġi kkonstatat, f'dan ir-rigward, li l-imsemmi regolament, li skont l-Artikolu 1 tiegħu, jiddetermina l-kundizzjonijiet li fihom l-awtoritajiet nazzjonali kompetenti jikkooperaw bejniethom kif ukoll mal-Kummissjoni Ewropea u jiddetermina, għal dawn il-finijiet, ir-regoli u l-proċeduri, ma jispeċifikax b'liema kundizzjonijiet l-awtorità fiskali ta' Stat Membru tista' tkun marbuta tindirizza talba ta' kooperazzjoni amministrattiva lill-awtorità fiskali ta' Stat Membru ieħor.

57 Madankollu, fid-dawl tad-dover ta' kooperazzjoni għall-kontribut tal-assigurazzjoni tal-istabbiliment korrett tal-VAT, stabbilit fil-premessa 7 ta' dan ir-regolament, tali talba tista' tkun konvenjenti, jew saħansitra neċessarja.

58 Dan jista' jkun il-każ, b'mod partikolari, meta l-amministrazzjoni fiskali ta' Stat membru jkollha għarfien jew għandu raġonevolment ikollha għarfien tal-fatt li l-amministrazzjoni fiskali ta' Stat Membru ieħor għandha informazzjoni utli, u saħansitra indispensabbli, sabiex jiġi ddeterminat jekk il-VAT hijiex taxxabbli f'dan l-ewwel Stat Membru.

59 Għaldaqstant, ir-risposta li għandha tingħata għas-sittax-il domanda għandha tkun li r-Regolament Nru 904/2010 għandu jiġi interpretat fis-sens li l-amministrazzjoni fiskali ta' Stat Membru li teżamina l-eżiġibbiltà tal-VAT għal provvista li diġà kienu suġġetti għal din it-taxxa fi Stati Membri oħra hija marbuta tindirizza talba għal informazzjoni lill-amministrazzjonijiet fiskali ta' dawn l-Istati Membri l-oħra meta tali talba hija utli, u saħansitra indispensabbli, għad-determinazzjoni ta' jekk il-VAT hijiex eżiġibbli fl-ewwel Stat Membru.

60 Fid-dawl tar-risposta li ngħatat għas-sittax-il domanda, ma hemmx lok li tingħata risposta għas-sbatax-il domanda.

Fuq l-għaxar sal-ħmistax-il domandi

61 Permezz tal-għaxar sal-ħmistax-il domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk id-dritt tal-Unjoni għandux jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix li, għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-Artikolu 4(3) TEU, tal-Artikolu 325 TFEU u tal-Artikoli 2, 250(1) and 273 tad-Direttiva tal-VAT, l-amministrazzjoni fiskali tista', sabiex tistabbilixxi l-eżistenza ta' prattika abbużiva fil-qasam tal-VAT, tuża provi miksuba fil-kuntest ta' proċeduri kriminali paralleli li għadhom ma ġewx konklużi, permezz, pereżempju, ta' interċettazzjoni ta' telekomunikazzjonijiet u konfiska ta' posta elettronika.

62 Mill-motivi tad-deċiżjoni tar-rinviju u mill-kliem tad-domandi magħmula jirriżulta li l-qorti tar-rinviju tistaqsi, qabelxejn, jekk, fid-dawl tal-libertà mogħtija lill-Istati Membri sabiex jiżguraw il-ġbir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tagħhom u jiġġieldu kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali, l-amministrazzjoni fiskali tistax, fil-kuntest ta' proċedura amministrattiva, tiġbor u tuża tali provi, għalkemm dawn kienu inizjalment mitluba għal finijiet ta' proċeduri kriminali, permezz ta' metodi speċifiċi tal-proċeduri kriminali li, barra minn hekk, joffru garanziji lil persuni li huma ma jistgħux igawdu fil-kuntest ta' proċedura amministrattiva. Hija tistaqsi dwar l-eżistenza ta' tali possibbiltà u, skont il-każ, dwar il-limiti u l-obbligi li jirriżultaw f'dan ir-rigward mill-Artikolu 8 tal-KEDB u mill-Artikoli 7, 8 u 52 tal-Karta.

63 Għall-każ fejn tali possibbiltà hija rikonoxxuta, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, sussegwentement, jekk l-amministrazzjoni fiskali, sabiex tiggarantixxi r-rispett tad-drittijiet tad-difiża msemmi fl-Artikolu 48 tal-Karta u tal-prinċipju tal-amministrazzjoni tajba stabbilit fl-Artikolu 41 tagħha, għandhiex l-obbligu li tagħti aċċess għal provi miġbura lill-persuna taxxabbli u tisma' lil din tal-aħħar.

64 Fl-aħħar nett, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-Artikolu 47 tal-Karta jimplikax li l-qorti adita b'rikors kontra deċiżjoni tal-amministrazzjoni fiskali li taġġustax it-taxxa tista' tistħarreġ il-legalità tal-kisba tal-provi fil-kuntest tal-proċeduri kriminali meta l-persuna taxxabbli ma kellhiex l-opportunità li tikkontesta l-legalità tagħhom quddiem qorti oħra. Barra minn hekk, meta l-leġiżlazzjoni nazzjonali tipprovdi li difett proċedurali jimplika l-annullament tad-deċiżjoni kkontestata li hija vvizzjata bih biss fil-każ li setgħet tkun differenti fin-nuqqas ta' dan id-difett u jekk is-sitwazzjoni ġuridika tar-rikorrent hija affettwata, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk id-dritt għal rikors ġudizzjarju effettiv jeżiġix, fil-każ ta' ksur tad-dispożizzjonijiet tal-Karta, li tiġi annullata din id-deċiżjoni indipendentement mill-effett ta' dan il-ksur.

65 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar, l-ewwel nett, li huwa konformement mar-regoli tal-provi tad-dritt nazzjonali li għandu jiġi eżaminat jekk humiex issodisfatti l-fatturi li jikkostitwixxi l-prattika abbużiva. Madankollu, dawn ir-regoli ma għandhomx jippreġudikaw l-effettività tad-dritt tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Halifax *et*, C-255/02, EU:C:2006:121, punt 76).

66 It-tieni nett, skont ġurisprudenza stabbilita, id-drittijiet fundamentali ggarantiti fl-ordinament ġuridiku tal-Unjoni huma applikabbli għas-sitwazzjonijiet kollha rregolati mid-dritt tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punt 19 u l-ġurisprudenza ċċitata).

67 It-tielet nett, aġġustament tal-VAT wara li tkun ġiet ikkonstatata prattika abbużiva, bħal dik li hija s-suġġett tal-kawża prinċipali, 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 (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punti 25 sa 27).

68 Minn dan isegwi li d-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix li amministrazzjoni fiskali tista', fil-kuntest ta' proċedura amministrattiva, sabiex tikkonstata l-eżistenza ta' prattika abbużiva fil-qasam tal-VAT, tuża prova miksuba fil-kuntest ta' proċeduri kriminali paralleli li għadhom ma ġewx konklużiv, sakemm id-drittijiet iggarantiti mid-dritt tal-Unjoni, speċjalment mill-Karta, ikunu osservati.

69 Fir-rigward tal-portata u tal-interpretazzjoni tad-drittijiet iggarantiti mill-Karta, l-Artikolu 52(1) tagħha jipprovdi li kull limitazzjoni fuq l-eżerċizzju tad-drittijiet u tal-libertajiet irrikonoxxuti mill-Karta għandha tkun ipprovduta mil-liġi u tirrispetta l-kontenut essenzjali ta' dawn id-drittijiet u libertajiet. Bla ħsara għall-prinċipju ta' proporzjonalità, jistgħu jsiru limitazzjonijiet f'dawk il-każijiet biss fejn ikun meħtieġ u fejn ġenwinament jintlaħqu l-objettivi ta' interess ġenerali rikonoxxuti mill-Unjoni jew il-ħtieġa li jiġu protetti d-drittijiet u l-libertajiet ta' oħrajn.

70 Fil-każ inkwistjoni, fir-rigward, l-ewwel nett, tal-kisba tal-provi fil-kuntest tal-proċeduri kriminali, għandu jitfakkar li l-Artikolu 7 tal-Karta, dwar id-dritt għall-osservanza tal-ħajja privata u tal-familja, jinkludi drittijiet li jikkorrispondu għal dawk iggarantiti mill-Artikolu 8(1) tal-KEDB u li għalhekk, konformement mal-Artikolu 52(3) tal-Karta, l-Artikolu 7 tagħha għandu jingħata l-istess sens u l-istess portata bħall-Artikolu 8(1) KEDB, kif interpretat mill-ġurisprudenza tal-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem (sentenzi McB., C-400/10 PPU, EU:C:2010:582, punt 53, u Dereci *et*, C-256/11, EU:C:2011:734, punt 70).

71 Għaldaqstant, peress li l-interċezzjoni tat-telekomunikazzjonijiet tikkostitwixxi interferenza fl-eżerċizzju tad-dritt iggarantit mill-Artikolu 8(1) tal-KEDB (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Qorti EDB, Klass *et* vs Il-Ġermanja, 6 ta' Settembru 1978, Serje A Nru 28, § 41; Malone vs Ir-Renju Unit, 2 ta' Awwissu 1984, Serje A Nru 82, § 64; Kruslin vs Franza u Huvig vs Franza, 24 ta' April 1990, Serje A Nru 176-A u 176-B, § 26 u § 25, kif ukoll Weber u Saravia vs Il-Ġermanja (deċ.), Nru 54934/00, CEDH 2006-XI, § 79), hija tikkostitwixxi wkoll limitazzjoni tal-eżerċizzju tad-dritt stabbilit fl-Artikolu 7 tal-Karta.

72 Dan japplika wkoll għall-konfiska ta' posta elettronika matul l-ispezzjonijiet fuq il-postijiet, kemm professjonali kif ukoll kummerċjali, ta' persuna fiżika jew fuq il-post ta' kumpannija kummerċjali, li tikkostitwixxi wkoll interferenza fl-eżerċizzju tad-dritt iggarantit mill-Artikolu 8 KEDB (ara, b'mod partikolari, sentenzi Qorti EDB, Niemietz vs Il-Ġermanja, 16 ta' Diċembru 1992, Serje A nº 251-B, § 29-31; Société Colas Est *et* vs Franza, Nru 37971/97, QEDB 2002-III, § 40-41, kif ukoll Vinci Construction u GTM Génie Civil u Services vs Franza, Nru 63629/10 u Nru 60567/10, 2 ta' April 2015, § 63).

73 Għaldaqstant, tali limitazzjonijiet huma biss possibbli jekk ikunu previsti mil-liġi u jekk, b'osservanza tal-prinċipju ta' proporzjonalità, huma neċessarji u jissodisfaw effettivament l-għanijiet ta' interess ġenerali rrikonoxxuti mill-Unjoni.

74 Fir-rigward tal-prinċipju ta' proporzjonalità, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li, konformement ma' dan, il-miżuri li l-Istati Membri jistgħu jadottaw ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħqu l-għanijiet intiżi li jiżguraw it-tassazzjoni u l-ġbir korretti tal-VAT u li jevitaw il-frodi (sentenza R., C-285/09, EU:C:2010:742, punt 45).

75 Fil-kawża prinċipali, peress li l-interċezzjoni tat-telekomunikazzjonijiet u l-konfiska tal-posta elettronika seħħew fil-kuntest tal-proċeduri kriminali, huwa fid-dawl ta' dawn il-proċeduri li għandhom jiġu evalwati l-għan u n-neċessità tagħhom.

76 F'dan ir-rigward, għandu jiġi osservat li, kif tfakkar fil-punt 35 ta' din is-sentenza, peress li l-ġlieda kontra l-frodi, l-evażjoni fiskali u l-abbuż possibbli huma għan irrikonoxxut u inkoraġġit mid-Direttiva tal-VAT (ara b'mod partikolari, f'dan is-sens, is-sentenza Halifax *et*, C-255/02, EU:C:2006:121, punt 71), il-miżuri ta' investigazzjoni implementati fil-kuntest ta' proċeduri kriminali bil-għan, b'mod partikolari, tal-prosekuzzjoni tal-ksur f'dan il-qasam għandu għan li jissodisfa għan ta' interess ġenerali rrikonoxxut mill-Unjoni.

77 Fir-rigward tal-eżami tan-neċessità tal-miżuri ta' investigazzjoni, għandu jiġi rrilevat li l-amministrazzjoni fiskali indikat fis-seduta li l-konfiska tal-posta elettronika kienet seħħet mingħajr awtorizzazzjoni ġudizzjarja. F'dan ir-rigward, għandu jiġi nnotat li, fin-nuqqas ta' awtorizzazzjoni

ġudizzjarja minn qabel, il-protezzjoni tal-individwi kontra interferenza arbitrarja mill-awtoritajiet mad-drittijiet iggarantiti mill-Artikolu 7 tal-Karta teżiġi qafas legali u limitazzjoni stretta ta' tali konfiska (ara sentenza KEDB, Camenzind vs L-Isvizzera, tas-16 ta' Diċembru 1997, KEDB 1997-VIII, § 45). Għalhekk, din il-konfiska hija biss kompatibbli mal-imsemmi Artikolu 7 jekk il-leġiżlazzjoni u l-prattika interna joffru garanziji adattati u suffiċjenti kontra l-abbuż u l-arbitrarjetà [ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Qorti EDB, Funke vs Franza, 25 ta' Frar 1993, Serje A Nru 256-A, § 56-57; Miailhe vs Franza (Nru 1), 25 ta' Frar 1993, Serje A Nru 256-C, § 37-38, kif ukoll Société Colas Est *et* vs Franza, iċċitata iktar 'il fuq, § 48-49].

78 Fil-kuntest ta' dan l-eżami, hija l-qorti tar-rinviju li għandha teżamina jekk in-nuqqas ta' mandat ġudizzjarju minn qabel kienx, sa ċertu punt, kontrobilanċjat mill-possibbiltà għall-persuna kkonċernata mill-konfiska ta' stħarriġ ġudizzjarju *a posteriori* dwar il-legalità u n-neċessità tagħha, peress li tali stħarriġ għandu jkun effikaċi fiċ-ċirkustanzi partikolari tal-kawża inkwistjoni (ara sentenza KEDB, Smirnov vs Ir-Russja, tas-7 ta' Ġunju 2007, Nru 71362/01, ECHR 2007-VII, § 45).

79 Fir-rigward, it-tieni nett, tal-ġabra u l-użu ta' provi mill-amministrazzjoni fiskali, għandu jiġi kkonstatat li ma hemmx lok, fil-kawża inkwistjoni, li jiġi eżaminat jekk it-trażmissjoni tal-provi mid-dipartiment responsabbli mill-investigazzjoni kriminali u l-ġabra tagħhom minnu, li jwasslu għal proċedura amministrattiva bil-għan li jintużaw jikkostitwixxi ksur tad-dritt għall-protezzjoni tad-data ta' natura personali ggarantit mill-Artikolu 8 tal-Karta, peress li WML ma hijiex persuna fiżika u għalhekk ma setgħetx tinvoka din il-protezzjoni peress li l-isem legali tagħha ma jidentifika ebda persuna fiżika (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Volker und Markus Schecke u Eifert, C-92/09 u C-93/09, EU:C:2010:662, punti 52 u 53).

80 Min-naħa l-oħra, fid-dawl tal-Artikolu 7 tal-Karta, hemm lok li jitqies li l-użu mill-amministrazzjoni fiskali ta' provi miksuba fil-kuntest ta' proċeduri kriminali li għadhom ma ġewx konklużi permezz ta' interċezzjoni tat-telekomunikazzjonijiet u konfiska tal-posta elettronika jikkostitwixxi fih innifsu limitazzjoni tad-dritt iggarantit minn dan l-artikolu. Għaldaqstant, għandu jiġi eżaminat jekk dan l-użu jissodisfax ukoll ir-rekwiżiti stabbiliti fl-Artikolu 52(1) tal-Karta.

81 F'dan ir-rigward, għandu jiġi enfasizzat li r-rekwiżit li kull limitazzjoni tal-eżerċizzju ta' dan id-dritt għandu jiġu previst mil-liġi jimplika li l-bażi legali li tippermetti l-użu tal-provi msemmija fil-punt preċedenti mill-amministrazzjoni fiskali għandha tkun suffiċjentement ċara u preċiża u li, billi tiddefinixxi hija stess il-portata tal-limitazzjoni tal-eżerċizzju tad-dritt iggarantit mill-Artikolu 7 tal-Karta, hija toffri ċertu protezzjoni kontra interferenza arbitrarja possibbli minn din l-amministrazzjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Qorti EDB, Malone vs Ir-Renju Unit, 2 ta' Awwissu 1984, Serje A Nru 82, § 67, u Gillan u Quinton vs Ir-Renju Unit, tat-12 ta' Jannar 2010, Nru 4158/05, KEDB 2010, § 77).

82 Fl-eżami tan-neċessità ta' tali użu fil-kawża prinċipali, għandu jiġi evalwat b'mod partikolari, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 133 tal-konklużjonijiet tiegħu, jekk din hijiex proporzjonata mal-għan mixtieq, billi jiġi eżaminat jekk l-informazzjoni kollha neċessarja setgħetx tinkiseb permezz ta' metodi ta' investigazzjoni li jinterferixxu inqas mad-dritt iggarantit mill-Artikolu 7 tal-Karta milli interċezzjoni tat-telekomunikazzjonijiet u tal-konfiska tal-posta elettronika, bħal sempliċi spezzjoni fuq il-post ta' WML u talba għal informazzjoni jew spezzjoni amministrattiva indirizzata lill-amministrazzjoni Portugiża skont ir-Regolament Nru 904/2010.

83 Barra minn hekk, rigward l-osservanza tad-drittijiet tad-difiża u tal-prinċipju tal-amministrazzjoni tajba, għandu jiġi osservat li l-Artikoli 41 u 48 tal-Karta, li jissemmew mill-qorti tar-rinviju, ma humiex rilevanti fil-kawża prinċipali. Fil-fatt, minn naħa, mill-kliem tal-Artikolu 41 tal-Karta jirriżulta b'mod ċar li dan ma huwiex indirizzat lill-Istati Membri, iżda biss lill-istituzzjonijiet, lill-korpi u lill-organi tal-Unjoni (sentenzi YS *et*, C-141/12 u C-372/12, EU:C:2014:2081, punt 67, kif ukoll Mukarubega,

C-166/13, EU:C:2014:2336, punt 44). Min-naħa l-oħra, l-Artikolu 48 tal-Karta jipproteġi l-preżunzjoni tal-innoċenza u d-drittijiet tad-difiża li għandu jibbenefika minnhom l-"akkużat" u għalhekk ma japplikax fl-imsemmija kawża.

84 Madankollu, ir-rispett tad-drittijiet tad-difiża jikkostitwixxi prinċipju ġenerali tad-dritt tal-Unjoni li huwa applikabbli meta amministrazzjoni jkollha l-intenzjoni tadotta, fil-konfront ta' persuna, att li jikkawżalha preġudizzju. Skont dan il-prinċipju, id-destinatarji ta' deċiżjonijiet li jaffettwaw sinjifikattivament l-interessi tagħhom għandhom jitqiegħdu f'pożizzjoni li jressqu l-fehmiet tagħhom b'mod effettiv fir-rigward tal-informazzjoni li abbażi tagħha l-amministrazzjoni jkollha l-intenzjoni tibbaża d-deċiżjoni tagħha. L-amministrazzjonijiet tal-Istati Membri huma suġġetti għal dan l-obbligu meta jieħdu deċiżjonijiet li jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, anki jekk il-leġiżlazzjoni tal-Unjoni applikabbli ma tipprovdix espressament tali rekwiżit proċedurali (sentenza Sabou, C-276/12, EU:C:2013:678, punt 38 u l-ġurisprudenza ċċitata).

85 Fil-kawża inkwistjoni, mill-osservazzjonijiet bil-miktub ta' WML u mid-dibattiti waqt is-seduta jirriżulta li l-amministrazzjoni fiskali tat lil din il-kumpannija aċċess għat-traskrizzjonijiet tal-konverżazzjonijiet telefoniċi u għall-posta elettronika użati bħala provi sabiex tibbaża d-deċiżjoni ta' aġġustament fiskali u li WML kellha l-possibbiltà tinstema' fuq dawn il-provi qabel l-adozzjoni tal-imsemmija deċiżjoni, aspett li madankollu għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

86 Fir-rigward, it-tielet nett, tad-dritt għal rikors ġudizzjarju effettiv iggarantit mill-Artikolu 47 tal-Karta u tal-konsegwenzi li għandhom jinsiltu minn ksur tad-drittijiet iggarantiti mid-dritt tal-Unjoni, għandu jitfakkar li, skont dan l-artikolu, kull persuna li d-drittijiet u l-libertajiet tagħha ggarantiti mid-dritt tal-Unjoni ġew miksura, għandha dritt għal rikors effettiv quddiem qorti fil-kundizzjonijiet previsti minn dan l-artikolu.

87 L-effettività tal-istħarriġ ġudizzjarju ggarantit minn dan l-artikolu teżiġi li l-qorti li twettaq l-istħarriġ tal-legalità ta' deċiżjoni li tikkostitwixxi implementazzjoni tad-dritt tal-Unjoni tista' tivverifika jekk il-provi li fuqhom hija bbażata din id-deċiżjoni nkisbux u ntużawx bi ksur tad-drittijiet iggarantiti mill-imsemmi dritt u, speċjalment, mill-Karta.

88 Dan ir-rekwiżit huwa ssodisfatt jekk il-qorti adita b'rikors kontra d-deċiżjoni tal-amministrazzjoni fiskali li twettaq aġġustament tal-VAT hija awtorizzata tistħarreġ jekk il-provi li jirriżultaw minn proċeduri kriminali li għadhom ma ġewx konklużi, li fuqhom hija bbażata din id-deċiżjoni, inkisbux f'dawn il-proċeduri kriminali konformement mad-drittijiet iggarantiti mid-dritt tal-Unjoni jew mill-inqas tista' tiżgura ruħha, abbażi ta' stħarriġ li diġà twettaq minn qorti kriminali fil-kuntest ta' proċedura kontradittorja, li l-imsemmija provi nkisbu konformement ma' dan id-dritt.

89 Jekk dan ir-rekwiżit ma huwiex issodisfatt u, għalhekk, id-dritt għal rikors ġudizzjarju ma huwiex effettiv, jew fil-każ ta' ksur ta' dritt ieħor iggarantit mid-dritt tal-Unjoni, il-provi miksuba fil-kuntest tal-proċeduri kriminali u użati fil-proċedura amministrattiva fiskali għandhom jiġu eskluży u d-deċiżjoni kkontestata li hija bbażata fuq dawn il-provi għandha tiġi annullata jekk, minħabba dan, hija ma jkollha ebda bażi.

90 Konsegwentement, ir-risposta li għandha tingħata għall-għaxar sal-ħmistax-il domandi għandha tkun li d-dritt tal-Unjoni għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix, għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-Artikolu 4(3) TEU, tal-Artikolu 325 TFEU u tal-Artikoli 2, 250(1) u 273 tad-Direttiva tal-VAT, li l-amministrazzjoni fiskali tista', għall-finijiet ta' konstatazzjoni ta' prattika abbużiva fil-qasam tal-VAT, tuża provi li jkunu nkisbu fil-kuntest ta' proċeduri kriminali paralleli li għadhom ma ġewx konklużi, mingħajr il-konoxxenza tal-persuna taxxabbli, pereżempju, permezz ta' interċezzjoni tat-telekomunikazzjonijiet u ta' konfiska tal-posta elettronika, sakemm il-kisba ta' dawn il-provi fil-kuntest tal-imsemmija proċeduri kriminali u l-użu tagħhom fil-kuntest tal-proċedura amministrattiva ma jiksrux id-drittijiet iggarantiti mid-dritt tal-Unjoni.

91 Fiċ-ċirkustanzi bħal dawk tal-kawża prinċipali, hija l-qorti nazzjonali, skont l-Artikoli 7, 47 u 52(1) tal-Karta, li tistħarreġ il-legalità tad-deċiżjoni ta' aġġustament tal-VAT ibbażata fuq tali provi, li għandha tivverifika, minn naħa, jekk l-interċezzjoni tat-telekomunikazzjonijiet u l-konfiska tal-posta elettronika kinux mezzi ta' investigazzjoni previsti mil-liġi u neċessarji fil-kuntest tal-proċeduri kriminali u, min-naħa l-oħra, jekk l-użu mill-imsemmija amministrazzjoni tal-provi miksuba b'dawn il-mezzi kienx ukoll awtorizzat mil-liġi u neċessarju. Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju għandha tivverifika jekk, konformement mal-prinċipju ġenerali tar-rispett tad-drittijiet tad-difiża, il-persuna taxxabbli kellhiex il-possibbiltà, fil-kuntest tal-proċedura amministrattiva, li jkollha aċċess għal dawn il-provi u li tinstema' fir-rigward tagħhom. Fil-każ li hija tikkonstata li din il-persuna taxxabbli ma kellhiex din il-possibbiltà jew li dawn il-provi nkisbu fil-kuntest tal-proċeduri kriminali jew użati fil-kuntest tal-proċedura amministrattiva bi ksur tal-Artikolu 7 tal-Karta, l-imsemmija qorti nazzjonali għandha teskludi dawn il-provi u tannulla l-imsemmija deċiżjoni jekk hija tikkonstata, għal din ir-raġuni, li d-deċiżjoni ma għandhiex bażi. Bl-istess mod, għandhom jiġu esklużi dawn il-provi jekk din il-qorti ma hijiex awtorizzata tistħarreġ li huma nkisbu fil-kuntest tal-proċeduri kriminali konformement mad-dritt tal-Unjoni, jew mill-inqas tista' tiżgura ruħha, abbażi ta' stħarriġ li diġà twettaq minn qorti kriminali fil-kuntest ta' proċedura kontradittorja, li l-imsemmija provi nkisbu konformement ma' dan id-dritt.

Fuq l-ispejjeż

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

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

1) Id-dritt tal-Unjoni għandu jiġi interpretat fis-sens li, sabiex jiġi evalwat jekk, fiċ-ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, kuntratt ta' liċenzja li għandu bħala suġġett it-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' "know-how" li jippermetti l-operat ta' sit internet li permezz tiegħu kienu pprovduti servizzi awdjoviżivi interattivi, konklużi ma' kumpannija stabbilita fi Stat Membru ieħor għajr dak tat-territorju li fih hija stabbilita l-kumpannija li tat din il-liċenzja, irriżultax minn abbuż ta' dritt intiż li jibbenefika mill-fatt li r-rata tat-taxxa fuq il-valur miżjud applikabbli għal dawn is-servizzi kienet inqas għolja f'dan l-Istat Membru l-ieħor, il-fatt li d-direttur u azzjonista uniku tal-kumpannija li tat il-liċenzja kien il-fondatur ta' dan in-"know-how", il-fatt li din l-istess persuna kienet teżerċita influwenza jew kontroll fuq l-iżvilupp u l-operat tal-imsemmi "know-how" u l-provvista ta' servizzi li kienu bbażati fuqu kif ukoll il-fatt li l-ġestjoni tat-tranżazzjonijiet finanzjarji, tal-persunal u tal-metodi tekniċi neċessarji għall-provvista tal-imsemmija servizzi kien żgurat mis-subappaltaturi, u r-raġunijiet li setgħu wasslu lill-kumpannija li tat dan in-"know-how" tqiegħed in-"know-how" għad-dispożizzjoni ta' kumpannija stabbilita f'dan l-Istat Membru l-ieħor sabiex toperah hija stess, ma jidhrux li huma deċiżivi fihom infushom.

Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tanalizza ċ-ċirkustanzi kollha tal-kawża prinċipali sabiex tiddetermina jekk il-kuntratt kienx jikkostitwixxi arranġament artifiċjali li jostor il-fatt li l-provvista ta' servizzi inkwistjoni ma kinitx effettivament ipprovduta mill-kumpannija li akkwistat din il-liċenzja, iżda kienet fil-fatt ipprovduta mill-kumpannija li tat il-liċenzja, billi teżamina, b'mod partikolari, jekk l-istabbiliment tas-sede tal-attività ekonomika jew l-istabbiliment stabbli tal-kumpannija li takkwista l-liċenzja kienx reali jew jekk din il-kumpannija, għall-finijiet tal-eżerċizzju tal-attività ekonomika kkonċernata, kellhiex

struttura adattata f'termini ta' postijiet, ta' riżorsi umani u tekniċi, jew anki jekk l-imsemmija kinitx teżerċita din l-attività ekonomika f'isimha stess u għan-nom tagħha, taħt ir-responsabbiltà tagħha u r-riskji tagħha.

2) **Id-dritt tal-Unjoni għandu jiġi interpretat fis-sens li, fil-każ ta' konstatazzjoni ta' prattika abbużiva li wasslet sabiex jiġi stabbilit il-post ta' provvista ta' servizzi fi Stat Membru għajr dak li kien ikun fin-nuqqas ta' din il-prattika abbużiva, il-fatt li l-VAT tkun tħallset f'dan l-Istat Membru l-ieħor konformement mal-leġiżlazzjoni tiegħu ma jostakolax l-aġġustament ta' din it-taxxa f'dan l-Istat Membru tal-post fejn il-provvista ta' servizzi ġiet effettivament ipprovduta.**

3) **Ir-Regolament tal-Kunsill Nru 904/2010, tas-7 ta' Ottubru 2010, dwar il-kooperazzjoni amministrattiva u l-ġlieda kontra l-frodi fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-amministrazzjoni fiskali ta' Stat Membru li teżamina l-eżiġibbiltà tal-VAT għal provvista li diġà kienu suġġetti għal din it-taxxa fi Stati Membri oħra hija marbuta tindirizza talba għal informazzjoni lill-amministrazzjonijiet fiskali ta' dawn l-Istati Membri l-oħra meta tali talba hija utli, u saħansitra indispensabbli, għad-determinazzjoni ta' jekk il-VAT hijiex eżiġibbli fl-ewwel Stat Membru.**

4) **Id-dritt tal-Unjoni għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix, għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-Artikolu 4(3) TEU, tal-Artikolu 325 TFEU u tal-Artikoli 2, 250(1) u 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, li l-amministrazzjoni fiskali tista', għall-finijiet ta' konstatazzjoni ta' prattika abbużiva fil-qasam tal-VAT, tuża provi li jkunu nkisbu fil-kuntest ta' proċeduri kriminali paralleli li għadhom ma ġewx konklużi, mingħajr il-konoxxenza tal-persuna taxxabbli, pereżempju, permezz ta' interċezzjoni tat-telekomunikazzjonijiet u ta' konfiska tal-posta elettronika, sakemm il-kisba ta' dawn il-provi fil-kuntest tal-imsemmija proċeduri kriminali u l-użu tagħhom fil-kuntest tal-proċedura amministrattiva ma jiksrux id-drittijiet iggarantiti mid-dritt tal-Unjoni.**

F'ċirkustanzi bħal dawk tal-kawża prinċipali, hija l-qorti nazzjonali, skont l-Artikoli 7, 47 u 52(1) tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea, li tistħarreġ il-legalità tad-deċiżjoni ta' aġġustament tal-VAT ibbażata fuq tali provi, li għandha tivverifika, minn naħa, jekk l-interċezzjoni tat-telekomunikazzjonijiet u l-konfiska tal-posta elettronika kinux mezzi ta' investigazzjoni previsti mil-liġi u neċessarji fil-kuntest tal-proċeduri kriminali u, min-naħa l-oħra, jekk l-użu mill-imsemmija amministrazzjoni tal-provi miksuba b'dawn il-mezzi kienx ukoll awtorizzat mil-liġi u neċessarju. Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju għandha tivverifika jekk, konformement mal-prinċipju ġenerali tar-rispett tad-drittijiet tad-difiża, il-persuna taxxabbli kellhiex il-possibbiltà, fil-kuntest tal-proċedura amministrattiva, li jkollha aċċess għal dawn il-provi u li tinstema' fir-rigward tagħhom. Fil-każ li hija tikkonstata li din il-persuna taxxabbli ma kellhiex din il-possibbiltà jew li dawn il-provi nkisbu fil-kuntest tal-proċeduri kriminali jew użati fil-kuntest tal-proċedura amministrattiva bi ksur tal-Artikolu 7 tal-Karta, l-imsemmija qorti nazzjonali għandha teskludi dawn il-provi u tannulla l-imsemmija deċiżjoni jekk hija tikkonstata, għal din ir-raġuni, li d-deċiżjoni ma għandhiex bażi. Bl-istess mod, għandhom jiġu esklużi dawn il-provi jekk din il-qorti ma hijiex awtorizzata tistħarreġ li huma nkisbu fil-kuntest tal-proċeduri kriminali konformement mad-dritt tal-Unjoni, jew mill-inqas tista' tiżgura ruħha, abbażi ta' stħarriġ li diġà twettaq minn qorti kriminali fil-kuntest ta' proċedura kontradittorja, li l-imsemmija provi nkisbu konformement ma' dan id-dritt.

Firem