

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla)

13 ta' Ottubru 2022 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 273 – Miżuri intiżi sabiex jiġi għurat il-ġbir korrett tal-VAT – Artikolu 325(1) TFUE – Obbligu tal-ġlieda kontra l-attivitajiet illegali li jippreżudikaw l-interessi finanzjarji tal-Unjoni Ewropea – Dejn tal-VAT ta' persuna ġuridika taxxabbli – Leżiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi r-responsabbiltà in solidum tal-maniera mhux taxxabbli tal-persuna ġuridika – Trasferimenti mwettqa b'mala fide mill-maniera – Tnaqqis fl-assi tal-persuna ġuridika li jwassal għall-insolvenza – Nuqqas ta' ġlas tal-ammonti tal-VAT dovuti mill-persuna ġuridika fit-termini previsti – Interessi moratorji – Proporzjonalità”

Fil-Kawża C-1/21,

li għandha b'ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Administrativen sad Veliko Tarnovo (il-Qorti Amministrattiva ta' Veliko Tarnovo, il-Bulgarija), permezz ta' deċiżjoni tat-18 ta' Novembru 2020, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-4 ta' Jannar 2021, fil-proċedura

MC

vs

Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Veliko Tarnovo pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla),

komposta minn A. Prechal (Relatriċi), Presidenta tat-Tieni Awla, li qed ta'ixxi b'ala President tas-Seba' Awla, J. Passer u N. Wahl, Imqallfin,

Avukat ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal MC, minnu nnifsu,
- għad-Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Veliko Tarnovo pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, minn B. Nikolov,
- għall-Gvern Spanjol, minn M. J. Ruiz Sánchez, b'ala aġent,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn N. Nikolova u V. Uher, b'ala aġenti,

wara li semg?et il-konkluzjonijiet tal-Avukata Ġenerali pprezentati fis-seduta tat-2 ta' l-unju 2022, tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 9 tal-Konvenzjoni li saret fuq il-bażi ta' l-Artikolu K.3 tat-Trattat dwar l-Unjoni Ewropea, dwar il-protezzjoni ta' l-interessi finanzjarji tal-Komunitajiet Ewropej, iffirmata fi Brussell fis-26 ta' Lulju 1995 (l-Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 19, Vol. 8, p. 57, iktar 'il quddiem il-“Konvenzjoni PIF”), tal-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (l-UE 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-l-UE 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”) u tal-prinċipju ta' proporzjonalità.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn MC u d-Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Veliko Tarnovo pri Tsentralno upravljenje na Natsionalnata agentsia za prihodite (direttur tad-Direttorat “Appelli u Prattika fil-Qasam tat-Tassazzjoni u tas-Sigurtà Soċjali” ta' Veliko Tarnovo kontra l-Agenzija Nazzjonali tad-Dawl Pubbliku (iktar 'il quddiem id-“Direttur”) rigward avviż ta' aġġustament li permezz tiegħu MC inqas responsabbli *in solidum* għal l-ertu dejn fiskali, inkluż dejn ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) ta' kumpannija kummerċjali li huwa kien il-maniġer tagħha.

Il-kuntest ġuridiku

Id dritt tal-Unjoni

Il-Konvenzjoni PIF

3 Skont il-preambolu tal-Konvenzjoni PIF, il-partijiet kontraenti f'din il-konvenzjoni, “li jixtiequ jassiguraw li l-livellijiet kriminali tagħhom jikkontribwixxu b'mod effettiv għall-protezzjoni ta' l-interessi finanzjarji tal-Komunitajiet Ewropej”, huma konvinti, minn naħa, “li l-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Komunitajiet Ewropej issejja għal prosekuzzjoni kriminali ta' kondotta frawdolenta li tagħmel sara lil dawk l-interessi” u, min-naħa l-oħra, “mill-ħtieġa li tagħmel din il-kondotta punita b'penalitajiet kriminali effettivi, proporzjonati u diswaġivi, mingħajr preżudizzju għal possibbiltà li tapplika penalitajiet oħra f'każi xierqa, u tal-bżonn, għal inqas f'każi serji, li tagħmel din il-kondotta punita b'depprivazzjoni ta' libertà”.

4 L-Artikolu 1(1) tal-Konvenzjoni PIF jiddefinixxi l-kunċett ta' “frodi li taffettwa l-interessi finanzjarji tal-Komunitajiet Ewropej”. Skont l-Artikolu 1(2) ta' din il-konvenzjoni, kull Stat Membru għandu jieħu l-miżuri meħtieġa u xierqa sabiex jittrasponi fil-liġi kriminali tiegħu d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 1(1) tal-imsemmija konvenzjoni, b'tali mod li l-aġir li huma jirreferu għalih jitqies b'ala ksur kriminali.

5 L-Artikolu 2(1) tal-Konvenzjoni PIF jipprovdi li kull Stat Membru għandu jieħu l-miżuri neċessarji sabiex jiġura li l-aġir imsemmi fl-Artikolu 1 ta' din il-konvenzjoni, kif ukoll il-kompliżità, l-instigazzjoni jew it-tentattiv fir-rigward tal-aġir imsemmi fl-Artikolu 1(1) tal-imsemmija konvenzjoni, ikun punibbli b'sanzjonijiet kriminali effettivi, proporzjonati u diswaġivi.

Id-Direttiva dwar il-VAT

6 L-Artikolu 205 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

“Fis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikoli 193 sa 200 u l-Artikoli 202, 203 u 204, l-Istati Membri

jistg?u jipprovdu illi persuna li mhix il-persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT g?andha tkun responsabbli *insolidum* g?all-?las tal-VAT.”

7 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 ta’ din id-direttiva huwa fformulat kif ?ej:

“L-Istati Membri jistg?u jimponu obbligi o?rajn li jidhrulhom me?tie?a biex ji?guraw il-?bir korrett ta’ VAT u biex ma ssirx frodi, so?ett g?all-?tie?a ta’ trattament indaqs bejn transazzjonijiet domesti?i u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jag?tux lok g?al formalitajiet konnessi mal-qsim ta’ fruntieri.”

Id?dritt Bulgaru

8 L-Artikolu 19(2) tad-Danachno – osiguritelen protsesualen kodeks (il-Kodi?i Pro?edurali fil-Qasam tat-Taxxa u tas-Sigurtà So?jali, iktar ’il quddiem id-“DOPK”) jipprovdi:

“Jekk mani?er jew membru ta’ korp mani?erjali li b’*malafide* jag?mel ?lasijiet *in natura* jew fi flus li ?ejjin mill-assi tal-persuna ?uridika debitori?i fis-sens tal-Artikolu 14(1) jew (2), li jikkostitwixxu tqassim mo?bi ta’ profitti jew ta’ dividendi, jew jittrasferixxi assi tad-debitur bla ?las jew bi prezzijiet ferm inqas mill-prezzijiet tas-suq, bir-ri?ultat li l-assi tad-debitur jitnaqqsu u li b?ala konsegwenza ma jkunux t?allsu taxxi jew kontribuzzjonijiet obligatorji tas-sigurtà so?jali, dan il-mani?er jew membru ta’ korp mani?erjali jkun responsabbli, skont il-ka?, g?ad-djun fl-ammont tal-?lasijiet imwettqa jew tat-tnaqqis tal-assi.”

9 L-Artikolu 20 tad-DOPK jipprovdi:

“Fil-ka?ijiet imsemmija fl-Artikolu 19, il-mi?ura kawtelatorja u l-e?ekuzzjoni forzata huma diretti inizjalment kontra l-assi tad-debitur li d-dejn fiskali jew tas-sigurtà so?jali tieg?u huwa impost fuq it-terz.”

10 L-Artikolu 21(3) tad-DOPK jispe?ifika li r-responsabbiltà tat-terzi tintemm meta jispi??a d-dejn li g?alih tkun ?iet stabbilita r-responsabbiltà permezz ta’ att definittiv.

11 L-Artikolu 1 ta’-Zakon za lihvite varhu danatsi, taksi i drugi podobni darzhavni vzemania (il-Li?i dwar l-Interessi fuq it-Taxxi, it-Tariffi u Dejn ie?or Simili tal-Istat) (DV Nru 91, tat?12 ta’ Novembru 1957), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?at-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, jipprovdi:

“G?andhom jit?allsu l-interessi, ikkalkolati bir-rata statutorja, fuq l-irkupru ta’ taxxi, tariffi, tnaqqis ta’ profitti, kontribuzzjonijiet g?all-ba?it u dejn ie?or tal-Istat ta’ natura simili, kemm jekk kienu jew ma kinux is-su?ett ta’ ?bir, li ma t?allsux fit-termini previsti g?al ?las volontarju.”

It?tilwima fil?kaw?a prin?ipali u d?domandi preliminari

12 Bejn l?14 ta’ April 2011 u t?30 ta’ April 2015, ?C kien il-mani?er ta’ kumpannija kummer?jali.

13 Matul is-sena 2015, pro?edura ta’ rkupru forzat ta’ dejn pubbliku ?iet introdotta kontra din il-kumpannija, inti?a b’mod partikolari g?all-ammonti ta’ VAT mhux im?allsa kif ukoll g?all-interessi moratorji dovuti fuq dawn l-ammonti.

14 Fit?28 ta’ Awwissu 2018, din il-pro?edura ppermettiet biss l-irkupru tal-ammont ta’ BGN 287 935.35 (lev Bulgaru) (madwar EUR 148 115). L-ammont totali tad-dejn pubbliku li kien g?ad fadal dovut mill-imsemmija kumpannija kien jammonta g?al BGN 3 799 590.92 (madwar EUR 1 954 522).

15 Peress li kkonstata li kien ser ikun diffi?li li dan id-dejn ji?i rkuprat ming?and din l-istess

kumpannija, l-uffi?jal responsabbli g?all-irkupru adixxa lid-direttorat territorjalment kompetenti tan-Natsjonalnata agentsia za prihodite (l-A?enzija Nazzjonali g?ad-D?ul Pubbliku) (iktar 'il quddiem id-“Direttorat”) sabiex jistabbilixxi r-responsabbiltà personali ta' MC, *in solidum*, b'applikazzjoni tal-Artikolu 19(2) tad-DOPK.

16 Fil-kuntest ta' din l-a??ar pro?edura, MC kien is-su??ett ta' st?arri? li ppermetta li ji?u stabbiliti l-fatti segwenti.

17 MC e?er?ita funzjonijiet e?ekuttivi ta' ?estjoni mal-kumpannija kummer?jali msemmija iktar 'il quddiem bejn l?14 ta' April 2011 u t?30 ta' April 2015. Skont l-ispjegazzjonijiet ipprovduti minn MC, ir-remunerazzjoni li huwa kien jir?ievi g?al dan kienet stabbilita f'kuntratt ta' ?estjoni konklu? ma' din il-kumpannija. Madankollu, dan il-kuntratt la seta' ji?i prodott minn MC u lanqas mill-imsemmija kumpannija.

18 MC sostna li r-remunerazzjoni gross fix-xahar tieg?u ?iet mi?juda, mill?1 ta' Marzu 2014, biex g?addiet minn BGN 3 000 (madwar EUR 1 543) g?al BGN 20 000 (madwar EUR 10 288). Din i?-?ieda kienet i??ustifikata bi?-?ieda fid-d?ul nett u fid-d?ul mill-bejg? ta' din l-istess kumpannija, min?abba l-konklu?joni ta' kuntratti ?odda.

19 Id-Direttorat ikkunsidra li l-ammont li jikkorrispondi g?a?-?ieda tar-remunerazzjoni netta ta' MC, ji?ifieri BGN 15 300 (madwar EUR 7 800) fix-xahar, kien jikkostitwixxi tqassim mo?bi ta' profitti jew ta' dividendi, fis-sens tal-Artikolu 19(2) tad-DOPK, g?ax-xhur ta' Settembru, Ottubru, Novembru u Di?embru 2014 u g?ax-xahar ta' Jannar 2015, li jikkorrispondi g?al ammont totali ta' BGN 76 500 (madwar EUR 39 352). Huwa qies ukoll li MC kien a?ixxa b'*malafide*.

20 B'mod partikolari, id-Direttorat ikkonstata li fit?18 u fit?23 ta' Di?embru 2014 kienu saru tliet pagamenti fil-kont bankarju tal-konju?i ta' MC, g?al ammont kumulattiv ta' BGN 53 164.08 (madwar EUR 27 348). Barra minn hekk, l-investigazzjoni ?udizzjarja, li matulha tne??a s-sigriet bankarju, stabbilixxiet li dawn il-?lasijiet kienu saru online mill-“kont klijent” tal-avukat inkarigat li jirrappre?enta l-kumpannija kummer?jali li MC kien il-mani?er tag?ha.

21 Id-Direttorat qies li dan l-ammont kumulattiv ta' BGN 53 164.08, ittrasferit fil-kont tal-konju?i ta' MC, kien je??edi b'BGN 45 900 (madwar EUR 3 611) ir-remunerazzjoni netta normali ta' MC ikkalkolata fuq perijodu ta' tliet xhur.

22 Skont l-Artikolu 19(2) tad-DOPK, id-Direttorat ?are? avvi? ta' a??ustament li permezz tieg?u ddikjara lil MC responsabbli *in solidum* g?ad-dejn pubbliku tal-imsemmija kumpannija kummer?jali g?all-ammont ta' BGN 45 008.25 (madwar EUR 23 152). Id-dejn pubbliku inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kien ikopri t-taxxa fuq il-persuni fi?i?i, il-kontribuzzjonijiet so?jali u l-VAT, inklu? b'mod partikolari ammont ta' BGN 12 837.50 (madwar EUR 6 604) li jirrappre?entaw l-interessi dovuti fuq il-VAT relatata max-xahar ta' Di?embru 2014.

23 MC ippre?enta appell amministrattiv kontra dan l-avvi? ta' a??ustament quddiem id-direttur, li ?a?ad l-appell tieg?u.

24 G?aldaqstant MC ippre?enta rikors quddiem il-qorti tar-rinviju, billi sostna li l-kundizzjonijiet g?all-applikazzjoni tal-Artikolu 19(2) tad-DOPK ma kinux issodisfatti.

25 Quddiem il-qorti tar-rinviju, id-Direttur sostna, minn na?a, li MC kellu mandat fuq il-kont tal-konju?i tieg?u u, min-na?a l-o?ra, li huwa kien inkariga lill-uffi?jal prin?ipali tal-kontabbiltà tal-kumpannija inkwistjoni fit-tilwima fil-kaw?a prin?ipali sabiex jag?mel trasferimenti.

26 Il-qorti tar-rinviju tqis li dawn il-kundizzjonijiet huma sodisfatti u, g?aldaqstant, li l-a?ir ta' MC

jaqa' ta't il-mekkani?mu ta' responsabbiltà *in solidum* stabbilit f'din id-dispo?izzjoni. Skont dik il-qorti, huwa stabbilit li MC ta lil terz l-istruzzjoni sabiex jittrasferixxi somma li tappartjeni lill-kumpannija li tag?ha huwa kien il-mani?er favur persuna fi?ika li kienet asso?jata mieg?u, jew mill-inqas li kellha g?arfien ta' dan it-trasferiment u, g?aldaqstant, li huwa kien a?ixxa b'*mala fide*, fis-sens tal-Artikolu 19(2) tad-DOPK. Barra minn hekk, dik il-qorti tispe?ifika li huwa min?abba t-tnaqqis fl-assi ta' din il-kumpannija, bis-somma msemija fl-avvi? ta' a??ustament, li ma t?allsux l-interessi dovuti fuq il-VAT ikkalkolati fix-xahar ta' Di?embru 2014.

27 Fir-rigward tal-mekkani?mu ta' responsabbiltà *in solidum* previst fl-Artikolu 19(2) tad-DOPK, il-qorti tar-rinviju g?amlet il-kjarifiki li ?ejjin.

28 Fl-ewwel lok, ir-responsabbiltà *in solidum* prevista f'din id-dispo?izzjoni tirreferi esklu?ivament g?al persuna li hija mani?er jew membru ta' korp mani?erjali ta' persuna taxxabbli li g?andha personalità ?uridika.

29 Fit-tieni lok, il-qorti tar-rinviju tispe?ifika li din il-persuna g?andha tkun wettqet, b'*mala fide*, ?lasijiet mill-assi tal-persuna ?uridika li jistg?u ji?u kklassifikati b?ala tqassim mo?bi ta' profitti jew ta' dividendi, jew g?andha tkun ittrasferiet dan l-assi b'xejn jew bi prezz ferm inqas mill-prezz tas-suq. Min-na?a l-o?ra, dan il-mekkani?mu ma huwiex marbut mal-e?istenza ta' frodi jew ta' Prattika abbu?iva mwettqa mill-persuna ?uridika nnifisha.

30 Fit-tielet lok, il-qorti tar-rinviju tindika li l-atti mwettqa b'*mala fide* g?andhom iwasslu sabiex il-persuna ?uridika ma tkunx tista' t?allas taxxi (inklu?a l-VAT) jew kontribuzzjonijiet so?jali obligatorji. Fi kliem ie?or, l-u?u ta' dan il-mekkani?mu je?i?i rabta kaw?ali bejn, minn na?a, l-atti mwettqa b'*mala fide* u, min-na?a l-o?ra, l-impossibbiltà li ji?u rkuprati djun pubbli?i ming?and din il-persuna ?uridika.

31 Fir-raba' lok, il-mekkani?mu ta' responsabbiltà g?al dejn ta' terz, previst fl-Artikolu 19(2) tad-DOPK, ma jestendix g?ad-dejn pubbliku kollu tal-persuna ?uridika, i?da huwa limitat g?all-ammont ta' tnaqqis fl-assi m?arrab minn din il-persuna ?uridika min?abba atti mwettqa b'*mala fide*.

32 Fil-?ames lok, ir-responsabbiltà stabbilita hija sussidjarja sa fejn il-mi?uri ta' e?ekuzzjoni forzata g?andhom, b?ala prijorità, ikunu indirizzati kontra l-assi tal-persuna ?uridika, skont l-Artikolu 20 tad-DOPK. Barra minn hekk, din ir-responsabbiltà tintemm meta d-dejn pubbliku kkon?ernat jispi??a, skont l-Artikolu 21(3) tad-DOPK.

33 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar il-kompatibbiltà ta' tali mekkani?mu ta' responsabbiltà *in solidum* mad-dritt tal-Unjoni.

34 L-ewwel, hija tistaqsi jekk id-Direttiva dwar il-VAT, u b'mod partikolari l-Artikolu 273 tag?ha, tippermettix lil Stat Membru jimponi responsabbiltà *in solidum* g?al dejn tal-VAT fuq persuna li ma hijiex su??etta g?all-VAT, peress li tali mekkani?mu jikkontribwixxi g?all-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Unjoni.

35 It-tieni , fil-ka? li l-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi fl-affermattiv, dik il-qorti tistaqsi dwar il-possibbiltà li ji?u inklu?i, f'tali mekkani?mu, l-interessi dovuti fil-ka? ta' ?las tardiv tal-VAT, fid-dawl b'mod partikolari tal-prin?ipju ta' proporzjonalità. F'dan ir-rigward, hija tirreferi g?al ?urisprudenza nazzjonali li hija differenti f'dak li jirrigwarda l-Artikolu 19(2) tad-DOPK.

36 It-tielet, fil-ka? li l-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi wkoll fl-affermattiv, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-inklu?joni tal-interessi dovuti fil-ka? ta' ?las tardiv tat-taxxa tibqax i??ustifikata, fid-dawl b'mod partikolari tal-prin?ipju ta' proporzjonalità, meta n-nuqqas ta' ?las fit-terminu previst ikun attribwibbli, mhux g?all-a?ir b'*malafide* tal-persuna li ?iet mag?mula responsabbli *in solidum*, i?da

għall-ażir ta' terz jew għas-sew ta' żirkustanzi oġġettivi.

37 F'dawn iż-żirkustanzi, l-Administrativen sad Veliko Tarnovo (il-Qorti Amministrattiva ta' Veliko Tarnovo, il-Bulgarija) iddeżidiet li tissospendi l-proċedura quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li jsejnin:

“1) L-interpretazzjoni konġunta tal-Artikolu 9 tal-[Konvenzjoni PIF] u tad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 273 tad-Direttiva [dwar il-VAT] tippermetti, fil-qasam armonizzat tal-VAT, strument tad-dritt nazzjonali b'al dak previst fid-dispożizzjoni nazzjonali tal-Artikolu 19(2) tad-[DOPK], li l-applikazzjoni tiegħu twassal għat-tneissil sussegwenti ta' responsabbiltà *in solidum* għal persuna fiżika li ma hijiex persuna taxxabbli, li ma hijiex responsabbli għall-żlas tal-VAT iċda li l-ażir diġonest tagħha wassal sabiex ma titgħallax il-VAT mill-persuna żuridika li hija persuna taxxabbli u li kienet responsabbli għall-żlas tal-VAT?

2) L-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet imsemmija u l-applikazzjoni tal-prinċipju ta' proporzjonalità jippermettu strument tad-dritt nazzjonali, previst fid-dispożizzjoni tal-Artikolu 19(2) tad-DOPK, li jipprovd i għal interessi moratorji fir-rigward tal-VAT li ma tkunx tgħallset fil-żin mill-persuna taxxabbli?

3) Imur kontra l-prinċipju ta' proporzjonalità strument tad-dritt nazzjonali, previst fid-dispożizzjoni tal-Artikolu 19(2) tad-DOPK, f'sitwazzjoni fejn il-żlas tardiv tal-VAT, li ta lok għal interessi fuq id-dejn tal-VAT, ma jkunx dovut għall-ażir tal-persuna fiżika li ma hijiex persuna taxxabbli iċda għall-ażir ta' terz jew għall-fatt li jsewew żirkustanzi oġġettivi?”

Fuq iddomandi preliminari

Osservazzjonijiet preliminari

38 Id-Direttur ikkontesta l-ammissibbiltà tat-talba għal deżiżjoni preliminari kollha kemm hi, billi kkontesta l-applikabbiltà, fiż-żirkustanzi tal-kawża prinċipali, tad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni msemmija fid-domandi magħmula.

39 Id-Direttur b'mod partikolari sostna li d-Direttiva dwar il-VAT ma hijiex intiża sabiex tapplika għal mekkaniżmu ta' responsabbiltà *insolidum* li jkopri l-kategoriji kollha ta' taxxi u ta' kontribuzzjonijiet soġjali, b'al dak previst fl-Artikolu 19(2) tad-DOPK.

40 F'dan ir-rigward, għandu jiżi enfasizzat li l-fatt li l-leżiżlazzjoni nazzjonali rilevanti ma jietx adottata sabiex tittrasponi d-Direttiva dwar il-VAT ma jistax ikun tali li jqiegħed f'dubju l-applikabbiltà ta' din id-direttiva, peress li l-applikazzjoni ta' din il-leżiżlazzjoni hija intiża sabiex tiggarrantixxi l-osservanza tad-dispożizzjonijiet tal-imsemmija direttiva u hija intiża b'mod partikolari sabiex timplimenta l-obbligu impost fuq l-Istati Membri, skont l-Artikolu 325(1) TFUE, li jiżiieldu b'mod effettiv kontra l-ażir li jippređudika l-interessi finanzjarji tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punt 28).

41 Wara li dan jie ppreżiżat, għandhom jiżu identifikati d-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li huma applikabbli f'sitwazzjonijiet b'al dik fil-kawża prinċipali.

42 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-Artikolu 9 tal-Konvenzjoni PIF, għandu jittfakkar li din il-konvenzjoni għet issostitwita bid-Direttiva (UE) 2017/1371 tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill tal-5 ta' Lulju 2017 dwar il-qlieda kontra l-frodi tal-interessi finanzjarji tal-Unjoni permezz tal-liq kriminali (l-UE 2017, L 198, p. 29). Madankollu, peress li din id-direttiva daqlet fis-sew biss fis-17 ta' Awwissu 2017, u peress li l-fatti inkwistjoni fil-kawza prinqipali sewew matul is-snin 2014 u 2015, hija biss il-Konvenzjoni PIF li tista' tapplika għall-kawza prinqipali.

43 Għandu jiql rrelevat li l-Konvenzjoni PIF timponi obbligi fuq l-Istati Membri fil-qasam kriminali. Fil-fatt, jirriqlta b'mod partikolari mill-preambolu kif ukoll mill-Artikoli 1 u 2 ta' din il-konvenzjoni li din tobbliga lill-Istati Membri, minn naqa, sabiex jittqies bqla ksur kriminali l-aql li jikkostitwixxi "frodi li taffettwa l-interessi finanzjarji tal-Komunitajiet Ewropej" u, min-naqa l-oqlra, li jiqlguraw li dan l-aql ikun punibbli b'sanzjonijiet kriminali effettivi, proporzjonati u disswaqlivi.

44 Issa, f'dan il-kaql, huwa paqlifiku li mekkaniqlmu bqlal dak previst fl-Artikolu 19(2) tad-DOPK, minn naqa, ma jqlsx bqla ksur kriminali l-aql li jista' jagqlti lok gqlar-responsabbiltà *in solidum* gqlad-dejn tal-VAT tal-persuna qluridika u, min-naqa l-oqlra, ma jipprevedi ebda sanzjoni kriminali f'dan ir-rigward.

45 Gqlaldaqstant, u kif sostnew qlustament id-Direttur u l-Kummissjoni Ewropea, il-Konvenzjoni PIF ma hijiex applikabbli gqlal mekkaniqlmu ta' responsabbiltà *in solidum* bqlal dak previst fl-Artikolu 19(2) tad-DOPK.

46 Fit-tieni lok, id-Direttur sostna, sussidjarjament, li l-mekkaniqlmu ta' responsabbiltà stabbilit fl-Artikolu 19(2) tad-DOPK jaqaql taqlt l-Artikolu 205 tad-Direttiva dwar il-VAT, li jipprovdi li l-Istati Membri jistgqlu, f'qlerti sitwazzjonijiet, jipprevedu li persuna li ma hijiex il-persuna responsabbli gqlall-qlas tat-taxxa tkun responsabbli *in solidum* gqlall-qlas tal-VAT.

47 F'dan ir-rigward, għandu jiql rrelevat li, skont l-Artikolu 205 tad-Direttiva dwar il-VAT, fis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikoli 193 sa 200 u 202 sa 204 ta' din id-direttiva, l-Istati Membri jistgqlu jipprevedu li persuna li ma hijiex il-persuna responsabbli gqlall-qlas tat-taxxa gqlandha tinqlamm responsabbli *in solidum* gqlall-qlas tal-VAT.

48 L-Artikoli 193 sa 200 u 202 sa 204 tad-Direttiva dwar il-VAT jiddeterminaw il-persuni responsabbli gqlall-qlas tal-VAT, konformement mas-suqlqett tat-Taqsima 1, intitolata "Persuni responsabbli gqlall-qlas tal-VAT lill-awtoritajiet tat-taxxa", tal-Kapitolu 1 tat-Titolu XI ta' din id-direttiva. Gqlalkemm l-Artikolu 193 tal-imsemmija direttiva jipprevedi, bqla regola baqlika, li l-VAT hija dovuta mill-persuna taxxabbli li twettaq kunsinna ta' oqlqetti jew provvista ta' servizzi taxxabbli, il-formulazzjoni ta' dan l-artikolu tispeqlifika li persuni oqlra jistgqlu jew gqlandhom ikunu responsabbli gqlall-qlas ta' din it-taxxa fis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikoli 194 sa 199b u 202 tal-istess direttiva (sentenza tal-20 ta' Mejju 2021, ALTI, Cql4/20, EU:C:2021:397, punt 27).

49 B'dan il-mod, mill-kuntest magqlmul mill-Artikoli 193 sa 205 tad-Direttiva dwar il-VAT jirriqlta li l-Artikolu 205 ta' din id-direttiva jagqlmel parti minn grupp ta' dispoqlizzjonijiet intiqli sabiex jidentifikaw il-persuna responsabbli gqlall-qlas tal-VAT f'qliversi sitwazzjonijiet. B'dan il-mod, dawn id-dispoqlizzjonijiet gqlandhom bqla gqlan li jiqli gqlgarantit lit-Teqlor pubbliku qlbir effettiv tal-VAT mingqland il-persuna l-iktar adattata fid-dawl tas-sitwazzjoni inkwistjoni, b'mod partikolari meta l-partijiet fil-kuntratt ma jkunux jinsabu fl-istess Stat Membru jew meta t-tranqlazzjoni suqlqetta gqlall-VAT tkun relatata ma' tranqlazzjonijiet li n-natura speqlifika tagqlhom titlob li tiqli identifikata persuna differenti minn dik imsemmija fl-Artikolu 193 ta' din id-direttiva (sentenza tal-20 ta' Mejju 2021, ALTI, Cql4/20, EU:C:2021:397, punt 28).

50 Gqlaldaqstant, l-Artikolu 205 tad-Direttiva dwar il-VAT jippermetti, bqla prinqlipju, lill-Istati

Membri jadottaw, bil-għan li l-VAT tinġabar b'mod effettiv, miġuri li permezz tagħhom persuna differenti minn dik li normalment hija responsabbli għall-qlas ta' din it-taxxa skont l-Artikoli 193 sa 200 u 202 sa 204 ta' din id-direttiva tkun obbligata *insolidum* t'allas l-imsemmija taxxa (sentenza tal-20 ta' Mejju 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, punt 29).

51 F'dan il-każ, kif sostnew qustament il-Gvern Spanjol u l-Kummissjoni, għandu madankollu jiġi kkonstatat li mekkaniżmu ta' responsabbiltà *insolidum* b'al dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma għandux l-għan li jindika persuna suqetta għat-taxxa fuq tranżazzjoni taxxabbli speċifika, fis-sens tal-Artikolu 205 tad-Direttiva dwar il-VAT.

52 Fil-fatt, minn naġa, il-persuna indikata b'applikazzjoni ta' dan il-mekkaniżmu ma ssirx responsabbli għall-qlas tal-VAT fuq tranżazzjoni taxxabbli speċifika, iġda responsabbli *in solidum* għad-dejn kollu tal-VAT, jew għal parti minnu, ta' persuna quridika, u dan indipendentement mit-tranżazzjonijiet taxxabbli kkonfermati.

53 Min-naġa l-oġra, il-portata tal-imsemmi mekkaniżmu ma testendix għall-VAT kollha mhux imqallsa fuq tranżazzjoni taxxabbli speċifika, iġda hija limitata għall-ammont ta' tnaqqis fl-assi mqarrab mill-persuna quridika minqabba atti ta' *mala fide* mwettqa mill-persuna indikata b'ala responsabbli *in solidum*.

54 Tali mekkaniżmu għandu jiġi distint, b'mod partikolari, minn daww imsemmija fit-talbiet għal deġiżjonijiet preliminari fil-kawżi li taw lok għas-sentenzi tal-11 ta' Mejju 2006, Federation of Technological Industries *et* (C-384/04, EU:C:2006:309), tal-21 ta' Diġembru 2011, Vlaamse Oliemaatschappij (C-499/10, EU:C:2011:871), u tal-20 ta' Mejju 2021, ALTI (C-4/20, EU:C:2021:397). B'mod differenti mill-mekkaniżmu inkwistjoni fil-kawża prinċipali, dawn il-mekkaniżmi kienu jindikaw persuna b'ala responsabbli *in solidum* għall-VAT kollha dovuta fuq tranżazzjoni taxxabbli speċifika, konformement mal-Artikolu 205 tad-Direttiva dwar il-VAT.

55 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriqulta li l-Artikolu 205 tad-Direttiva dwar il-VAT ma huwiex applikabbli fiż-żirkustanzi tat-tilwima fil-kawża prinċipali.

56 Fit-tielet lok, fir-rigward tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT, għandu jtfakkar li huwa jipprovdi li l-Istati Membri jistgħu jipprevedu obbligi oġra li huma jqisu neqessarji sabiex jiġi qurat il-żbir korrett tal-VAT u sabiex tiġi evitata l-frodi.

57 F'dan ir-rigward, l-Artikolu 325(1) TFUE jobbliga lill-Istati Membri jiġi ieldu kontra l-frodi u kull attività illegali oġra li taffettwa l-interessi finanzjarji tal-Unjoni permezz ta' miġuri effettivi u dissuasiwi. (sentenzi tal-5 ta' qunju 2018, Kolev *et*, C-612/15, EU:C:2018:392, punt 50, u tat-8 ta' Marzu 2022, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (qrieda kontra l-frodi permezz tas-sotto-valutazzjoni), C-213/19, EU:C:2022:167, punt 209).

58 Skont id-Deġiżjoni tal-Kunsill 2014/335/UE, Euratom tas-26 ta' Mejju 2014 dwar is-sistema tar-riqorsi proprji tal-Unjoni Ewropea (qU 2014, L 168, p. 105), ir-riqorsi proprji tal-Unjoni jinkludu, b'mod partikolari, id-dqul provenjenti mill-applikazzjoni ta' rata uniformi għall-baġi armonizzata tal-VAT iddeterminata skont ir-regoli tal-Unjoni. Għaldaqstant, teqisti rabta diretta bejn il-żbir tad-dqul mill-VAT b'rispett tad-dritt tal-Unjoni applikabbli u t-tqegqid għad-dispoqizzjoni tal-baġit tal-Unjoni tar-riqorsi mill-VAT korrispondenti, peress li kull lakuna fil-żbir ta' dawn tal-ewwel potenzjalment tikkawża tnaqqis fit-tieni (sentenzi tal-5 ta' Diġembru 2017, M.A.S. u M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, punt 31, kif ukoll tas-17 ta' Jannar 2019, Dzivev *et*, C-310/16, EU:C:2019:30, punt 26).

59 Sabiex tiġi qurata l-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Unjoni, huma, b'mod partikolari, l-Istati Membri li għandhom jieqdu l-miġuri neqessarji sabiex jiġu guraw il-żbir effettiv u siq tar-riqorsi

68 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu
273 tad-Direttiva dwar il-VAT u l-prinċipju ta' proporzjonalità għandhomx jiġu interpretati fis-sens li
jipprekludu leżijonazzjoni nazzjonali li tipprevedi mekkaniżmu ta' responsabbiltà *in solidum* għad-
dejn tal-VAT ta' persuna fiżiċi? Irkustanzi li jkunu:

- il-persuna mi?muma responsabbli *in solidum* tkun il-mani?er tal-persuna ?uridika jew membru tal-korp mani?erjali tag?ha;
- il-persuna mi?muma responsabbli *in solidum* tkun wettqet, b'*malafide*, ?lasijiet mill-assi tal-persuna ?uridika li jistg?u ji?u kklassifikati b?ala tqassim mo?bi ta' profitti jew ta' dividendi, jew ittrasferixxiet dan l-assi b'xejn jew bi prezz ferm inqas mill-prezz tas-suq;
- l-atti mwettqa b'*mala fide* wasslu sabiex il-persuna ?uridika ma setg?etx t?allas il-VAT kollha jew parti minnha li hija responsabbli g?all-?las tag?ha;
- ir-responsabbiltà *in solidum* hija limitata g?all-ammont ta' tnaqqis fl-assi m?arrab mill-persuna ?uridika min?abba l-atti mwettqa b'*malafide*, u
- din ir-responsabbiltà *in solidum* hija stabbilita biss sussidjarjament, meta jirri?ulta impossibbli li ji?u rkuprati l-ammonti tal-VAT dovuti ming?and il-persuna ?uridika.

69 Il-Qorti tal-?ustizzja di?à kellha l-okka?joni tispe?ifika li, lil hinn mil-limiti li huma jistabbilixxu, id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT la jispe?ifikaw il-kundizzjonijiet u lanqas l-obbligi li l-Istati Membri jistg?u jipprevedu u li, g?aldaqstant, jag?tuhom mar?ni ta' diskrezzjoni fir-rigward tal-mezzi inti?i sabiex ji?i ?gurat il-?bir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tag?hom u sabiex ti?i mi??i?da l-frodi (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas?17 ta' Mejju 2018, Vámos, C?566/16, EU:C:2018:321, punt 38, u tal?21 ta' Novembru 2018, Fontana, C?648/16, EU:C:2018:932, punt 35).

70 F'dan il-ka?, g?andu ji?i rrilevat li mekkani?mu ta' responsabbiltà *in solidum* b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jikkontribwixxi g?all-irkupru tal-ammonti tal-VAT li ma t?allsux minn persuna ?uridika taxxabbli fit-termini mandatorji stabbiliti mid-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT, b'tali mod li jikkontribwixxi sabiex ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u/jew sabiex ti?i evitata l-frodi, fis-sens tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT. G?aldaqstant, tali mekkani?mu jaqa', b?ala prin?ipju, ta?t il-mar?ni ta' diskrezzjoni li l-Istati Membri g?andhom fil-kuntest tal-implimentazzjoni tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT.

71 G?andu jing?ad ukoll li tali mekkani?mu jikkontribwixxi g?all-osservanza tal-obbligu, imfakkar fil-punt 60 ta' din is-sentenza, li huwa impost fuq kull Stat Membru li jadotta l-mi?uri le?i?lattivi u amministrattivi kollha xierqa sabiex ji?i ?gurat il-?bir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tieg?u u sabiex ti?i mi??i?da l-frodi, skont, b'mod partikolari, l-Artikolu 325(1) TFUE.

72 Madankollu, l-Istati Membri huma marbuta li je?er?itaw il-kompetenza tag?hom filwaqt li jirrispettaw id-dritt tal-Unjoni u l-prin?ipji ?enerali tieg?u, u konsegwentement, filwaqt li josservaw il-prin?ipju ta' proporzjonalità (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal?21 ta' Novembru 2018, Fontana, C?648/16, EU:C:2018:932, punt 35, u tal?15 ta' April 2021, Grupa Warzywna, C?935/19, EU:C:2021:287, punt 26).

73 F'dak li jirrigwarda, b'mod iktar partikolari, il-prin?ipju ta' proporzjonalità, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-Istati Membri g?andhom jirrikorru g?al mezzi li, filwaqt li jippermettu li l-g?an segwit permezz tad-dritt intern jintla?aq b'mod effettiv, jippre?udikaw mill-inqas possibbli l-g?anijiet u l-prin?ipji stabbiliti mil-le?i?lazzjoni tal-Unjoni kkon?ernata. G?alhekk, g?alkemm huwa le?ittimu li l-mi?uri adottati mill-Istati Membri jkunu inti?i sabiex i?arsu d-drittijiet tat-Te?or Pubbliku bl-iktar mod effettiv possibbli, huma madankollu ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju g?al dan il-g?an (sentenzi tal?21 ta' Di?embru 2011, Vlaamse Oliemaatschappij, C?499/10, EU:C:2011:871, punti 21 u 22, kif ukoll tal?20 ta' Mejju 2021, ALTI, C?4/20, EU:C:2021:397, punt 33).

74 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li l-mi?uri nazzjonali li *ipso facto* jag?tu lok g?al sistema ta' responsabbiltà *in solidum* ming?ajr ma jkun hemm nuqqas imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju g?all-protezzjoni tad-drittijiet tat-Te?or pubbliku. Il-fatt li r-responsabbiltà g?all-?las tal-VAT titqieg?ed fuq persuna li ma hijiex dik responsabbli g?all-?las tag?ha, ming?ajr ma din il-persuna ting?ata l-possibbiltà li tevita din ir-responsabbiltà billi tressaq il-prova li hija ma g?andha ebda konnessjoni mal-a?ir ta' din il-persuna taxxabbli g?andu, g?aldaqstant, jitqies b?ala inkompatibbli mal-prin?ipju ta' proporzjonalità. Fil-fatt, ikun manifestament sproporzjonat li l-imsemmija persuna tin?amm responsabbli, inkundizzjonalment, g?an-nuqqas ta' ?bir ta' taxxa kkaw?at minn a?ir ta' terz taxxabbli li fuqu hija ma te?er?ita l-ebda influwenza (sentenza tal?21 ta' Di?embru 2011, Vlaamse Oliemaatschappij, C?499/10, EU:C:2011:871, punt 24).

75 F'dawn i?-?irkustanzi, l-e?er?izzju tas-setg?a tal-Istati Membri li jindikaw debitur *in solidum* li ma jkunx il-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa bil-g?an li ji?i ?gurat ?bir effettiv ta' din tal-a??ar g?andu jkun i??ustifikat mir-relazzjoni fattwali u/jew ?uridika e?istenti bejn i?-?ew? persuni kkon?ernati fid-dawl tal-prin?ipji ta' ?ertezza legali u ta' proporzjonalità. B'mod partikolari, l-Istati Membri g?andhom jispe?ifikaw i?-?irkustanzi partikolari li fihom persuna b?alma hija d-destinatarju ta' tran?azzjoni taxxabbli g?andha tin?amm responsabbli *in solidum* g?all-?las tat-taxxa dovuta mill-parti kontraenti tag?ha minkejja li hija tkun ?allset din it-taxxa meta ?allset il-prezz ta' din it-tran?azzjoni (sentenza tal?20 ta' Mejju 2021, ALTI, C?4/20, EU:C:2021:397, punt 34).

76 Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet ukoll li l-fatt li persuna li ma tkunx il-persuna responsabbli g?all-?las tkun a?ixxiet *in bona fide* billi u?at id-dili?enza kollha ta' operatur informat, il-fatt li din il-persuna ?adet kull mi?ura ra?onevoli li setg?et tie?u u l-fatt li hija esklu?a l-parte?ipazzjoni tag?ha f'abbu? jew fi frodi jikkostitwixxu elementi li g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni sabiex ti?i ddeterminata l-possibbiltà li din il-persuna tin?amm responsabbli, *in solidum*, g?all-?las tal-VAT dovuta (sentenzi tal?21 ta' Di?embru 2011, Vlaamse Oliemaatschappij, C?499/10, EU:C:2011:871, punt 26, u tal?20 ta' Mejju 2021, ALTI, C?4/20, EU:C:2021:397, punt 37).

77 F'dan il-ka?, g?andu ji?i kkonstatat li mekkani?mu ta' responsabbiltà *in solidum*, b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ma jmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u sabiex ti?i evitata l-frodi.

78 B'mod iktar pre?i?, fid-dawl tal-karatteristi?i tieg?u, tali mekkani?mu ma jistax ji?i assimilat g?al sistema ta' responsabbiltà *in solidum* ming?ajr nuqqas, fis-sens tal-?urisprudenza ??itata fil-punti 74 sa 76 ta' din is-sentenza, li tkun inkompatibbli mal-prin?ipju ta' proporzjonalità.

79 Fl-ewwel lok, il-persuna indikata b?ala responsabbli *in solidum* g?andu jkollha l-kwalità ta' mani?er jew ta' membru ta' korp mani?erjali tal-persuna ?uridika debitori?i ta' dejn tal-VAT mhux im?allas, u tista' g?alhekk titqies li pparte?ipat fit-te?id ta' de?i?jonijiet fi ?dan din tal-a??ar.

80 Fit-tieni lok, il-persuna indikata b?ala responsabbli *in solidum* g?andha, b'*mala fede*, tkun wettqet ?lasijiet mill-assi tal-persuna ?uridika li jistg?u ji?u kklassifikati b?ala tqassim mo?bi ta'

profitti jew ta' dividendi, jew għandha tkun ittrasferixxiet dan l-assi kollu jew parti minnu b'xejn jew bi prezz ferm inqas mill-prezz tas-suq.

81 Fit-tielet lok, għandha teżisti rabta kawżali bejn l-atti mwettqa b'*malafide* mill-persuna indikata b'ala responsabbli *in solidum* u l-inkapażità li fiha tinsab il-persuna żuridika li t'allas il-VAT li hija responsabbli għaliha.

82 Fir-raba' lok, il-portata tar-responsabbiltà *in solidum* hija limitata għat-tnaqqis fl-assi m'arrab mill-persuna żuridika min'abba atti mwettqa b'*mala fide*.

83 Fl-ażżar nett, fil-żames lok, din ir-responsabbiltà tiżi implimentata biss sussidjarjament, meta jirriżulta impossibbli li jiżu rkuprati l-ammonti ta' VAT dovuti mingħand il-persuna żuridika.

84 Fid-dawl tal-żurisprudenza mfakkra fil-punti 72 sa 76 ta' din is-sentenza, għandu jiżi kkonstatat li l-istabiliment ta' tali mekkaniżmu ma jmurx lil hinn minn dak li huwa neżessarju sabiex jiżi żgurat il-żbir korrett tat-taxxa u sabiex tiżi evitata l-frodi.

85 Fid-dawl ta' dak kollu li ntqal hawn fuq, ir-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT u l-prinżipju ta' proporzjonalità għandhom jiżu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leżiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi mekkaniżmu ta' responsabbiltà *in solidum* għad-dejn tal-VAT ta' persuna żuridika fiż-żirkustanzi li żejjin:

- il-persuna miżmuma responsabbli *in solidum* tkun il-maniżer tal-persuna żuridika jew membru tal-korp maniżerjali tagħha;
- il-persuna miżmuma responsabbli *in solidum* tkun wettqet, b'*malafide*, żlasijiet mill-assi tal-persuna żuridika li jistgħu jiżu kklassifikati b'ala tqassim możbi ta' profitti jew ta' dividendi, jew ittrasferixxiet dan l-assi b'xejn jew bi prezz ferm inqas mill-prezz tas-suq;
- l-atti mwettqa b'*mala fide* wasslu sabiex il-persuna żuridika ma setgħetx t'allas il-VAT kollha jew parti minnha li hija responsabbli għall-żlas tagħha;
- ir-responsabbiltà *in solidum* hija limitata għall-ammont ta' tnaqqis fl-assi m'arrab mill-persuna żuridika min'abba l-atti mwettqa b'*malafide*, u
- din ir-responsabbiltà *in solidum* hija stabbilita biss sussidjarjament, meta jirriżulta impossibbli li jiżu rkuprati l-ammonti tal-VAT dovuti mingħand il-persuna żuridika.

Fuq it-żieni domanda

86 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT u l-prinżipju ta' proporzjonalità għandhomx jiżu interpretati fis-sens li jipprekludu leżiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi mekkaniżmu ta' responsabbiltà *in solidum*, b'al dak deskritt fl-ewwel domanda, li jestendi għall-interessi moratorji dovuti mill-persuna żuridika min'abba n-nuqqas ta' żlas tal-VAT fit-termini mandatorji stabbiliti mid-dispożizzjonijiet ta' din id-direttiva.

87 F'dan ir-rigward, mill-indikazzjonijiet li jinsabu fid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-mekkani?mu ta' responsabbiltà *in solidum* imsemmi fl-ewwel domanda huwa, b?ala tali, limitat g?all-ammont ta' tnaqqis fl-assi m?arrab mill-persuna ?uridika min?abba l-atti mwettqa b'*mala fide*. Madankollu, il-le?i?lazzjoni nazzjonali tipprevedi, barra minn hekk, li l-irkupru ta' taxxi li ma t?allsux fit-termini previsti huwa "akkompanjat b'interessi", kif indikat fil-punt 11 ta' din is-sentenza, u l-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk dan il-mekkani?mu jistax ji?i implemintat b'mod an?illari g?all-mekkani?mu ta' responsabbiltà *in solidum* inkwistjoni.

88 G?andu ji?i enfasizzat, qabelxejn, li l-?bir ta' interessi moratorji, fil-ka? ta' nuqqas ta' ?las tal-VAT fit-termini mandatorji stabbiliti mid-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT, jikkontribwixxi sabiex ji?i ?gurat il-?bir korrett ta' din it-taxxa skont l-Artikolu 273 ta' din id-direttiva.

89 Fil-fatt, il-?bir ta' interessi moratorji jippermetti li ji?i kkompensat it-telf ikkaw?at lit-Te?or Pubbliku min?abba n-nuqqas ta' disponibbiltà tal-ammonti tal-VAT li kienu s-su??ett ta' ?las tradiv, g?all-perijodu bejn id-data li fiha dawn l-ammont huma dovuti sad-data li fiha huma effettivament jit?allsu (ara, b'analo?ija, is-sentenzi tad?19 ta' Lulju 2012, Littlewoods Retail *et*, C?591/10, EU:C:2012:478, punti 25 u 26, kif ukoll tat?28 ta' Frar 2018, Nidera, C?387/16, EU:C:2018:121, punt 25).

90 Sussegwentement, il-?bir ta' interessi moratorji j?e??e? ukoll lill-persuni kkon?ernati sabiex i?allsu l-VAT fit-termini mandatorji stabbiliti mid-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT jew mill-iktar fis possibbli wara l-iskadenza ta' dawn it-termini.

91 G?alhekk, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-?las ta' interessi moratorji jista' jikkostitwixxi sanzjoni xierqa fil-ka? ta' nuqqas ta' ?las tal-VAT fit-termini stabbiliti, sakemm dan ma jmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?a l-g?an li ji?i ?gurat il-?bir korrett tal-VAT u li ti?i evitata l-frodi (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat?12 ta' Lulju 2012, EMS?Bulgaria Transport, C?284/11, EU:C:2012:458, punt 75, u tas?17 ta' Lulju 2014, Equoland, C?272/13, EU:C:2014:2091, punt 46).

92 G?aldaqstant, il-?bir ta' interessi moratorji jikkontribwixxi g?all-?lieda kontra n-nuqqas ta' ?las fit-termini stabbiliti tal-ammonti tal-VAT iddikjarati, konformement mal-obbligu li g?andhom l-Istati Membri, bis-sa??a b'mod partikolari tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT u tal-Artikolu 325(1) TFUE, li jie?du l-mi?uri le?i?lattiv u amministrattivi kollha xierqa sabiex jiggarantixxu l-?bir tal-VAT kollha dovuta fit-territorji rispettivi tag?hom u g?all-?lieda kontra l-frodi.

93 Fl-a??ar nett, u g?ar-ra?unijiet esposti fil-punti 77 sa 84 ta' din is-sentenza, l-inklu?joni ta' interessi moratorji f'mekkani?mu ta' responsabbiltà *in solidum*, b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, hija konformi mal-prin?ipju ta' proporzjonalità, sa fejn dawn l-interessi huma relatati man-nuqqas ta' ?las tal-VAT fit-termini mandatorji stabbiliti mid-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT, mill-persuna ?uridika responsabbli g?all-?las ta' din it-taxxa, min?abba l-atti mwettqa b'*mala fide* mill-persuna indikata b?ala responsabbli *in solidum* (ara, b'analo?ija, is-sentenza tal?20 ta' Mejju 2021, ALTI, C?4/20, EU:C:2021:397, punti 43 u 44).

94 Fil-fatt, kif tfakkar, essenzjalment, fil-punt 74 ta' din is-sentenza, il-prin?ipju ta' proporzjonalità g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi li persuna li ma hijiex il-persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT tin?amm responsabbli g?at-telf tad-d?ul fiskali kkaw?at mill-a?ir ta' terz li fuqhom hija ma g?andha ebda influwenza.

95 Konsegwentement, l-inklu?joni tal-interessi moratorji f'mekkani?mu ta' responsabbiltà *in solidum* b?al dak stabbilit fl-Artikolu 19(2) tad-DOPK tista' titqies li hija kompatibbli mal-prin?ipju ta' proporzjonalità biss sa fejn dawn l-interessi huma marbuta man-nuqqas ta' ?las tal-VAT, fit-

termini mandatorji stabbiliti mid-dispożizzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT, minnabba l-atti mwettqa b'*mala fide* mill-persuna indikata b'ala responsabbli *in solidum*.

96 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preżedenti, ir-risposta għat-tieni domanda għandha tkun li l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT u l-prinċipju ta' proporzjonalità għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leżiżżjoni nazzjonali li tipprevedi mekkaniżmu ta' responsabbiltà *in solidum*, b'al dak deskritt fl-ewwel domanda, li jestendi għall-interessi moratorji dovuti mill-persuna żuridika minnabba n-nuqqas ta' żlas tal-VAT fit-termini mandatorji stabbiliti mid-dispożizzjonijiet ta' din id-direttiva minnabba l-atti mwettqa b'*malafide* mill-persuna indikata b'ala responsabbli *in solidum*.

Fuq it-tielet domanda

97 Permezz tat-tielet domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk il-prinċipju ta' proporzjonalità għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leżiżżjoni nazzjonali li tipprevedi mekkaniżmu ta' responsabbiltà *in solidum*, b'al dak deskritt fl-ewwel domanda, li jestendi għall-interessi moratorji dovuti mill-persuna żuridika minnabba n-nuqqas ta' żlas tal-VAT fit-termini mandatorji stabbiliti mid-dispożizzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT, meta l-żlas tardiv ma jkunx attribwibbli għall-ażir tal-persuna miżmuma b'ala responsabbli *in solidum*, iżda għall-ażir ta' persuna oħra jew għas-sewta ta' żirkustanzi oħretti.

98 Għandu jittfakkar li, skont il-żurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-żustizzja, id-domandi dwar l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni magħmula mill-qorti nazzjonali fil-kuntest leżiżlattiv u fattwali ddefinit minnha u ta't ir-responsabbiltà tagħha, kuntest li ma huwiex il-kompitu tal-Qorti tal-żustizzja li tevalwa l-eżattezza tiegħu, jibbenefikaw minn preżunzjoni ta' rilevanza. Ir-rifjut tal-Qorti tal-żustizzja li tagħti deżiżjoni dwar domanda magħmula minn qorti nazzjonali huwa possibbli biss meta jkun jidher b'mod manifest li l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni mitluba ma għandha ebda rabta mar-realtà jew mas-sewta tal-kawża prinċipali, meta l-problema tkun ta' natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-żustizzja ma jkollhiex il-punti ta' fatt u ta' liżi neżessarji sabiex tirrispondi b'mod utli għad-domandi li jkunu sarulha (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-6 ta' Novembru 2008, *Trespa International*, C-248/07, EU:C:2008:607, punt 33, u tat-22 ta' Frar 2022, *Stichting Rookpreventie Jeugd et*, C-160/20, EU:C:2022:101, punt 82).

99 F'dan il-każ, l-implimentazzjoni tal-mekkanizmu ta' responsabbiltà *in solidum* stabbilit fl-Artikolu 19(2) tad-DOPK, kif deskritt mill-qorti tar-rinviju, teżiżi li l-inkapażità tal-persuna żuridika li tżallas id-dejn pubbliku kollu tagħha, jew parti minnu, tkun ikkawżata minn atti mwettqa b'*mala fide* mill-persuna miżmuma responsabbli *in solidum*. Konsegwentement, l-użu ta' dan il-mekkanizmu jeskludi, ipotetikament, li n-nuqqas ta' żlas tal-VAT fit-termini mandatorji stabbiliti mid-dispożizzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT ikun attribwibbli għall-ażir ta' persuna oħra jew għas-sewta ta' żirkustanzi oħretti.

100 Barra minn hekk, fir-rigward tat-tilwima fil-kawża prinċipali, il-qorti tar-rinviju ma semmietx l-ażir ta' persuna oħra jew is-sewta ta' żirkustanzi oħretti li wasslu għan-nuqqas ta' żlas tal-VAT fit-terminu stabbilit.

101 Konsegwentement, għandu jiġi kkonstatat li l-interpretazzjoni mitluba tad-dritt tal-Unjoni ma għandhiex rabta mar-realtà jew mas-sewta tat-tilwima fil-kawża prinċipali, fis-sens tal-żurisprudenza mfakkra fil-punt 98 ta' din is-sentenza u, għaldaqstant, li t-tielet domanda magħmula hija inammissibbli.

Fuq l-ispejje

102 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 tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuta g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, il-Qorti tal-?ustizzja (Is-Seba' Awla) taqta' u tidde?iedi:

1) L-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud u l-prin?ipju ta' proporzjonalità

g?andhom ji?u interpretati fis-sens li:

ma jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprevedi mekkani?mu ta' responsabbiltà in solidum g?ad-dejn tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) ta' persuna ?uridika fi?-?irkustanzi li ?ejjin:

- il-persuna mi?muma responsabbli *in solidum* tkun il-mani?er tal-persuna ?uridika jew membru tal-korp mani?erjali tag?ha;
- il-persuna mi?muma responsabbli *in solidum* tkun wettqet, b'*mala fide*, ?lasijiet mill-assi tal-persuna ?uridika li jistg?u ji?u kklassifikati b?ala tqassim mo?bi ta' profitti jew ta' dividendi, jew ittrasferixxiet dan l-assi b'xejn jew bi prezz ferm inqas mill-prezz tas-suq;
- l-atti mwettqa b'*mala fide* wasslu sabiex il-persuna ?uridika ma setg?etx t?allas il-VAT kollha jew parti minnha li hija responsabbli g?all-?las tag?ha;
- ir-responsabbiltà *in solidum* hija limitata g?all-ammont ta' tnaqqis fl-assi m?arrab mill-persuna ?uridika min?abba l-atti mwettqa b'*mala fide*, u
- din ir-responsabbiltà *in solidum* hija stabbilita biss sussidjarjament, meta jirri?ulta impossibbli li ji?u rkuprati l-ammonti tal-VAT dovuti ming?and il-persuna ?uridika.

2) L-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112 u l-prin?ipju ta' proporzjonalità

g?andhom ji?u interpretati fis-sens li:

ma jipprekludux le?i?lazzjoni nazzjonali li tipprevedi mekkani?mu ta' responsabbiltà in solidum, b?al dak deskritt fil-punt 1 tad-dispo?ittiv ta' din is-sentenza, li jestendi g?all-interessi moratorji dovuti mill-persuna ?uridika min?abba n-nuqqas ta' ?las tat-taxxa fuq il-valur mi?jud fit-termini mandatorji stabbiliti mid-dispo?izzjonijiet ta' din id-direttiva min?abba l-atti mwettqa b'*mala fide* mill-persuna indikata b?ala responsabbli in solidum.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Bulgaru.