SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja)

2 ta' Mejju 2018*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Unjoni – Artikolu 4(3) TUE – Artikolu 325(1) TFUE – Direttiva 2006/112/KE – Konvenzjoni PIF – Sanzjonijiet – Prinċipji ta' ekwivalenza u ta' effettività – Ommissjoni ta' ħlas, fit-termini stabbiliti mil-liġi, tal-VAT li tirriżulta mid-denunzja annwali – Leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi priġunerija biss meta l-ammont ta' VAT mhux imħallas jaqbeż ċertu limitu ta' kriminalizzazzjoni – Leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi limitu ta' kriminalizzazzjoni iktar baxx għall-ommissjoni ta' ħlas tat-taxxa f'ras il-għajn relatata mat-taxxa fuq id-dħul"

Fil-Kawża C-574/15,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari taħt l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-Tribunale di Varese (il-Qorti Distrettwali ta' Varese, l-Italja), permezz ta' deċiżjoni tat-30 ta' Ottubru 2015, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fid-9 ta' Novembru 2015, fil-proċeduri kriminali kontra

Mauro Scialdone

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Awla Manja),

komposta minn K. Lenaerts, President, A. Tizzano, Viċi-President, L. Bay Larsen, T. von Danwitz, J. L. da Cruz Vilaça (Relatur), A. Rosas, C.G. Fernlund u C. Vajda, Presidenti tal-Awla, C. Toader, M. Safjan, D. Šváby, M. Berger, E. Jarašiūnas, M. Vilaras u E. Regan, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Bobek,

Reġistratur: R. Schiano, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-21 ta' Marzu 2017,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għall-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, bħala aġent, assistita minn G. Galluzzo u E. De Bonis, avvocati dello Stato,

– għall-Gvern Ġermaniż, minn T. Henze u J. Möller, bħala aġenti,

– għall-Gvern Olandiż, minn M. K. Bulterman, B. Koopman u L. Noort, bħala aġenti,

– għall-Gvern Awstrijak, minn G. Eberhard, bħala aġent,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn E. Traversa, P. Rossi i C. Cattabriga, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: it-Taljan.

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-13 ta' Lulju 2017,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 4(3) TUE, l-Artikolu 325(1) u (2) TFUE, tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva VAT") u tal-Konvenzjoni mfassla abbażi tal-Artikolu K.3 tat-Trattat dwar l-Unjoni Ewropea, dwar il-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Komunitajiet Ewropej, iffirmata fi Brussell fis-26 ta' Lulju 1995 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 19, Vol. 1, p. 9, iktar 'il quddiem il-"Konvenzjoni PIF").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' proċeduri kriminali mibdija kontra Mauro Scialdone peress li, bħala uniku direttur ta' Siderlaghi Srl, ommetta li jħallas, fit-termini stabbiliti mil-liġi, it-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) li tirriżulta mid-denunzja annwali ta' din il-kumpannija għas-sena finanzjarja 2012.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Il-Konvenzjoni PIF

3 L-Artikolu 1 tal-Konvenzjoni PIF, intitolat "Dispożizzjonijiet ġenerali", jipprevedi fil-paragrafu 1 tagħha:

"Għall-għanijiet ta' din il-Konvenzjoni, jikkostitwixi frodi li taffettwa l-interessi finanzjarji tal-[Unjoni]:

[...]

b) rigward dħul, kwalunkwe att jew ommissjoni intenzjonali dwar:

– l-użu jew preżentazzjoni ta' stqarrijiet jew dokumenti foloz, mhux korretti jew mhux kompluti, li għandhom bħala effett it-tnaqqis illegali ta' fondi mill-baġit ġenerali tal-[Unjoni] jew baġits mħaddma [mill-Unjoni], jew f'is[imha],

– li ma tkunx żvelata informazzjoni bi ksur ta' obbligu speċifiku, bl-istess effett,

– applikazzjoni ħażina ta' benefiċċju miksub legalment, bl-istess effett." [traduzzjoni mhux uffiċjali]

4 L-Artikolu 2 ta' din il-konvenzjoni, intitolat "Sanzjonijiet", jipprevedi, fil-paragrafu 1 tiegħu:

"Kull Stat Membru jieħu l-miżuri meħtieġa sabiex jiżgura li l-aġir imsemmi fl-Artikolu 1, u parteċipazzjoni f'instigazzjoni jew attentat tal-kondotta msemmija fl-Artikolu (1)(1), huma punibbli b'sanzjonijiet kriminali effettivi, proporzjonati u disważivi, inklużi, għal inqas f'każi ta' frodi serja, pieni li jinvolvu depravazzjoni ta' libertà li jistgħu jagħtu lok għall-estradizzjoni, b'dan li jinftiehem li frodi serja titqies frodi li tinvolvi ammont minimu li għandu jkun stabbilit f'kull Stat Membru. Dan l-ammont minimu ma jistax ikun stabbilit għas-somma li taqbeż [EUR] 50 000". [traduzzjoni mhux uffiċjali]

Id-Direttiva VAT

5 L-Artikolu 2(1) tad-Direttiva tal-VAT jistabbilixxi t-tranżazzjonijiet li huma suġġetti għall-VAT.

6 L-Artikolu 206 ta' din id-direttiva jipprevedi:

"Kwalunkwe persuna taxxabbli responsabbli għall-ħlas tal-VAT għandha tħallas l-ammont nett tal-VAT meta tippreżenta d-denunzja tal-VAT prevista fl-Artikolu 250. L-Istati Membri jistgħu, madankollu, jistabbilixxu data differenti biex jitħallas dak l-ammont jew jistgħu jitolbu li jsiru ħlasijiet interim."

7 Skont l-Artikolu 250(1) tal-imsemmija direttiva:

"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."

8 L-Artikolu 273 tal-istess direttiva jipprevedi:

"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.

[...]"

Id-dritt Taljan

9 L-Artikolu 13(1) tad-decreto legislativo n. 471 – Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, a norma dell'articolo 3, comma 133, lettera q), della legge 23 dicembre 1996, n. 662 (id-Digriet Leġiżlattiv Nru 471, dwar ir-riforma tas-sanzjonijiet fiskali mhux kriminali fil-qasam tat-taxxi diretti, tat-taxxa fuq il-valur miżjud u ġbir ta' taxxa skont l-Artikolu 3(133)(q) tal-Liġi Nru 662, tat-23 ta' Diċembru 1996), tat-18 ta' Diċembru 1997 (suppliment ordinarju fil-GURI Nru 5, tat-8 ta' Jannar 1998, iktar 'il quddiem id-"Digriet Leġiżlattiv Nru 471/97") huwa fformulat kif ġej:

"Kull persuna li tonqos milli tħallas, kollox jew parti, fit-termini preskritti, ħlasijiet akkont, ħlasijiet perjodiċi, il-ħlas ta' ugwalizzazzjoni jew il-bilanċ ta' taxxa dovuta skont id-denunzja tat-taxxa, wara tnaqqis f'dawk il-każijiet tal-ammont tal-ħlasijiet perijodiċi u ħlasijiet akkont, anki jekk ma jkunux tħallsu, tkun responsabbli għal sanzjoni amministrattiva fl-ammont ta' 30 % ta' kull ammont pendenti, anki jekk, wara li l-korrezzjoni ta' żbalji klerikali jew ta' kalkolu li jkunu ġew innotati matul l-ispezzjoni tad-denunzja tat-taxxa annwali, jirriżulta li t-taxxa tkun ikbar jew li l-eċċess li jista' jitnaqqas ikun inqas. [...]"

10 L-Artikolu 10 bis, intitolat "Ommissjoni ta' ħlas tat-taxxa f'ras il-għajn dovuta jew iċċertifikata" tad-decreto legislativo n. 74 – Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, a norma dell'articolo 9 della legge 25 giugno 1999, n. 205 (id-Digriet Leġiżlattiv Nru 74 li jistabbilixxi leġiżlazzjoni ġdida li tirregola reati fil-qasam ta' taxxa fuq id-dħul u ta' taxxa fuq il-valur miżjud, skont l-Artikolu 9 tal-Liġi Nru 205, tal-25 ta' Ġunju 1999) tal-10 ta' Marzu 2000 (GURI

Nru 76, tal-31 ta' Marzu 2000, p. 4, iktar 'il quddiem id-"Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000"), fil-verżjoni tiegħu fis-seħħ fid-data tat-twettiq tal-fatti fil-kawża prinċipali u sal-21 ta' Ottubru 2015 inkluż, kien jipprevedi:

"Kull min jonqos milli jħallas fit-terminu stabbilit għas-sottomissjoni tad-denunzja tat-taxxa annwali mill-aġent responsabbli għall-ġbir tat-taxxa f'ras il-għajn, it-taxxa f'ras il-għajn li tirriżulta miċ-ċertifikat maħruġ lill-persuni taxxabbli li fir-rigward tagħhom tinżamm taxxa f'ras il-għajn, għandu jiġi kkundannat għal terminu ta' priġunerija minn sitt xhur sa sentejn meta dan l-ammont ikun iktar minn EUR 50 000 għal kull perijodu taxxabbli."

11 Fl-istess żmien, l-Artikolu 10 bis ta' dan id-digriet leġiżlattiv, intitolat "Ommissjoni ta' ħlas tal-VAT", kien jipprevedi:

"L-Artikolu 10 bis għandu japplika wkoll, fil-limiti stabbiliti hemmhekk, għal kull persuna li tonqos milli tħallas it-taxxa fuq il-valur miżjud [VAT], dovuta abbażi tad-denunzja annwali, fit-terminu previst għall-ħlas akkont b'rabta mal-perijodu taxxabbli suċċessiv."

12 L-Artikolu 13 tal-imsemmi digriet leġiżlattiv, intitolat "Ċirkustanza attenwanti. Ħlas tad-dejn tat-taxxa", kien jipprevedi, fil-paragrafu 1 tiegħu:

"Il-pieni previsti għad-delitti msemmija f'dan id-digriet għandhom jitnaqqsu sa terz [...] jekk, qabel ma jkunu ġew iddikjarati miftuħa l-proċeduri fl-ewwel istanza, id-djun tat-taxxa relatati mal-fatti li jikkostitwixxu dawn id-delitti jkunu tħallsu [...]"

13 Id-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000 ġie emendat bid-decreto legislativo n. 158 – Revisione del sistema sanzionatorio, in attuazione dell'articolo 8, comma 1, della legge 11 marzo 2014, n. 23 (id-Digriet Leġiżlattiv Nru 158, Reviżjoni tas-sistema ta' sanzjonijiet li timplimenta l-Artikolu 8(1) tal-Liġi Nru 23 tal-11 ta' Marzu 2014), tal-24 ta' Settembru 2015 (Supplement Ordinarju fil-GURI Nru°233, tas-7 ta' Ottubru 2015, iktar 'il quddiem id-"Digriet Leġiżlattiv Nru 158/2015"), b'effett mit-22 ta' Ottubru 2015.

14 Minn din id-data 'l quddiem, l-Artikolu 10 bis tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000, kif emendat bid-Digriet Leġiżlattiv Nru 158/2015, jipprevedi:

"Kull min ma jħallasx, fit-terminu stabbilit għas-sottomissjoni tad-denunzja tat-taxxa annwali tal-aġent responsabbli għall-ġbir tat-taxxa f'ras il-għajn, it-taxxa f'ras il-għajn li tirriżulta minn din id-denunzja jew miċ-ċertifikat maħruġ lill-persuni taxxabbli li fir-rigward tagħhom tkun inżammet it-taxxa, għandu jiġi kkundannat għal terminu ta' priġunerija minn sitt xhur sa sentejn meta dak l-ammont ikun iktar minn EUR 150 000 għal kull perijodu taxxabbli."

15 L-Artikolu 10 ter tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000, kif emendat bid-Digriet Leġiżlattiv Nru 158/2015, jipprevedi:

"Kull min ma jħallasx, fil-perijodu stabbilit għal ħlas akkont b'rabta mal-perijodu taxxabbli suċċessiv, it-taxxa fuq il-valur miżjud pagabbli abbażi tad-denunzja annwali, għandu jiġi kkundannat għal terminu ta' priġunerija minn sitt xhur sa sentejn meta dan l-ammont ikun iktar minn EUR 250 000 għal kull perijodu taxxabbli."

16 L-Artikolu 13 tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000, kif emendat bid-Digriet Leġiżlattiv Nru 158/2015, intitolat "Raġuni għal eżenzjoni. Ħlas tad-dejn", huwa fformulat kif ġej:

"1. Ir-reati stabbiliti fl-Artikoli 10 bis, 10 ter […] ma għandhomx ikunu punibbli jekk, qabel ma jiġu ddikjarati miftuħa l-proċeduri fl-ewwel istanza, id-djun tat-taxxa, inklużi s-sanzjonijiet amministrattivi u l-interessi, ikunu ntemmu bil-ħlas kollu tas-somom dovuti, anki wara l-proċeduri speċjali għal konċiljazzjoni u għal ftehim b'evalwazzjoni prevista mid-dispożizzjonijiet tat-taxxa, jew fil-każ ta' ħlas volontarju.

[…]

3. Jekk, qabel ma jkunu ġew iddikjarati miftuħa l-proċeduri fl-ewwel istanza, id-dejn tat-taxxa jkun qiegħed jitħallas bin-nifs, b'mod partikolari skont l-Artikolu 13bis, għandu jingħata terminu ta' tliet xhur għall-ħlas tad-dejn pendenti. F'dan il-każ, il-preskrizzjoni għandha tiġi sospiża. Il-qorti tista' testendi dan it-terminu għal darba waħda biss għal perijodu massimu ta' tliet xhur, jekk hija tqis li dan huwa xieraq, bla ħsara għas-sospensjoni tal-preskrizzjoni."

It-tilwima fil-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

17 L-Agenzia delle Entrate (l-Aġenzija tat-Taxxa, l-Italja) wettqet kontroll fiskali ta' Siderlaghi. Minn dan il-kontroll ġie rrilevat li din il-kumpannija kienet naqset milli tħallas, fit-termini stabbiliti mil-liġi, il-VAT li tirriżulta mid-denunzja annwali tagħha għas-sena finanzjarja 2012 li tammonta għal EUR 175 272. L-Aġenzija tat-Taxxa nnotifikat din l-irregolarità lil Siderlaghi u talbitha sabiex tirregolarizza s-sitwazzjoni tagħha, permezz tal-pagament tat-taxxa dovuta, tal-interessi moratorji u, skont l-Artikolu 13(1) tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 471/97, multa li tammonta għal 30 % tad-dejn tat-taxxa tagħha. Peress li din il-kumpannija obbligat ruħha tħallas il-VAT mhux imħallsa bin-nifs f'terminu ta' 30 ġurnata minn dan l-avviż, hija bbenefikat minn tnaqqis ta' żewġ terzi tal-multa prevista.

18 Barra minn hekk, fid-29 ta' Mejju 2015, il-Procura della Repubblica (il-Prosekutur tar-Repubblika, l-Italja) ressaq quddiem il-qorti tar-rinviju, it-Tribunale di Varese (il-Qorti Distrettwali ta' Varese, l-Italja), talba intiża għall-kundanna ta' M. Scialdone għal multa ta' EUR 22 500. Din it-talba kienet ibbażata fuq il-fatt li l-ommissjoni ta' ħlas tal-VAT inkwistjoni kien jikkostitwixxi r-reat previst u punit permezz tal-Artikoli 10 bis u 10 ter tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000 sa fejn, b'mod partikolari, l-ammont ta' VAT mhux imħallas kien jaqbeż il-limitu ta' kriminalizzazzjoni ta' EUR 50 000 li minnu tali ommissjoni kienet punibbli permezz tas-sanzjoni prevista minn dawn id-dispożizzjonijiet u fuq il-fatt li dan ir-reat kien attribwibbli lil M. Scialdone, bħala direttur uniku ta' Siderlaghi.

19 Fit-22 ta' Ottubru 2015, id-Digriet Leġiżlattiv Nru 158/2015 daħal fis-seħħ. Il-qorti tar-rinviju tindika li l-emendi mwettqa permezz ta' dan it-test għad-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000 huma applikabbli retroattivament għall-fatti kkritikati lil M. Scialdone, bħala regoli iktar favorevoli. Konsegwentement, il-fatti inkwistjoni ma jikkostitwixxux iktar reat kriminali peress li l-Artikolu 10 ter ta' dan l-aħħar digriet leġiżlattiv, kif emendat bid-Digriet Leġiżlattiv Nru 158/2015, jipprevedi issa limitu ta' kriminalizzazzjoni ta' EUR 250 000 għall-ommissjoni ta' ħlas tal-VAT u d-dejn tat-taxxa ta' Siderlaghi huwa iktar baxx minn dan il-limitu ġdid. Barra minn hekk, M. Scialdone jista' jibbenefika mill-eżenzjoni assoluta ta' piena inkluża issa fl-Artikolu 13 tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000, kif emendat bid-Digriet Leġiżlattiv Nru 158/2015, peress li Siderlaghi u l-Aġenzija tat-Taxxa waslu għal ftehim dwar ħlas bin-nifs tal-VAT dovuta, tal-multa imposta u tal-interessi moratorji.

20 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi madankollu dwar il-kompatibbiltà tal-emendi mwettqa għal-leġiżlazzjoni Taljana permezz tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 158/2015 mad-dritt tal-Unjoni, peress li, jekk dawn l-emendi ma jikkonformawx ma' din il-liġi, din il-qorti tqis li tkun marbuta li ma tapplikahomx u li tmur lura għall-verżjoni inizjali tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000, b'tali mod li M. Scialdone jkun għadu suġġett għal sanzjoni kriminali.

21 F'dan ir-rigward, minn naħa, il-qorti tar-rinviju tirrileva li, skont l-Artikoli 10 bis u 10 ter tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000, fil-verżjoni inizjali tiegħu, l-istess limitu ta' kriminalizzazzjoni ta' EUR 50 000 kien japplika mingħajr ebda distinzjoni għall-ommissjoni ta' ħlas tat-taxxa f'ras il-għajn relatata mat-taxxa fuq id-dħul u għall-ommissjoni ta' ħlas tal-VAT. Għall-kuntrarju, mill-emenda tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000 permezz tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 158/2015, dan il-limitu jammonta għal EUR 150 000 għall-ommissjoni ta' ħlas tal-imsemmija taxxa f'ras il-għajn, skont l-Artikolu 10a l-ġdid, u għal EUR 250 000 għall-ommissjoni ta' ħlas tal-VAT iddikjarata, skont l-Artikolu 10 ter il-ġdid. Issa, din il-qorti għandha dubji dwar jekk tali differenza hijiex kompatibbli mar-rekwiżiti li jirriżultaw mill-Artikolu 4(3) TUE u mill-Artikolu 325 TFUE kif ukoll mid-Direttiva VAT, peress li hija twassal, fl-opinjoni tagħha, għal protezzjoni aħjar tal-interessi finanzjarji nazzjonali fil-konfront ta' dawk tal-Unjoni Ewropea.

22 Min-naħa l-oħra, l-imsemmija qorti tiddeduċi minn dawn id-dispożizzjonijiet u mill-Konvenzjoni PIF li l-Istati Membri jistgħu jkollhom jissanzjonaw l-ommissjonijiet ta' ħlas tal-VAT, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, permezz ta' pieni ta' priġunerija sakemm l-ammont mhux imħallas jaqbeż ammont ta' EUR 50 000. Jekk dan ikun il-każ, l-Artikolu 10 ter tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000, kif emendat permezz tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 158/2015, ma jkunx konformi mad-dritt tal-Unjoni, sa fejn is-sanzjoni prevista f'dan l-artikolu tkun tapplika biss għall-ommissjonijiet li jirrigwardaw ammont ogħla jew ekwivalenti għal EUR 250 000. Għal raġunijiet simili, l-istess qorti għandha dubji dwar jekk eżenzjoni assoluta ta' piena tat-tip prevista fl-Artikolu 13 tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000, kif emendat bid-Digriet Leġiżlattiv Nru 158/2015, hijiex kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni.

23 F'dawn iċ-ċirkustanzi, it-Tribunale di Varese (il-Qorti Distrettwali ta' Varese, l-Italja) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) Id-dritt tal-Unjoni, u b'mod partikolari d-dispożizzjonijiet magħquda [tal-Artikolu] 4(3) TUE, [tal-Artikolu] 325 TFUE u [tad-]Direttiva [VAT], li jimponu l-obbligu ta' assimilazzjoni fuq l-Istati Membri fir-rigward tal-politiki ta' sanzjoni, jista' jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi l-promulgazzjoni ta' dispożizzjoni nazzjonali li tipprevedi li n-nuqqas ta' ħlas tal-VAT huwa kriminalment punibbli meta l-ammont jaqbeż limitu espress f'valur montetarju ogħla minn dak stabbilit għan-nuqqas ta' ħlas tat-taxxa diretta fuq id-dħul?

2) Id-dritt tal-Unjoni, u b'mod partikolari d-dispożizzjonijiet magħquda [tal-Artikolu] 4(3) TUE, [tal-Artikolu] 325 TFUE u [tad-]Direttiva [VAT], li jimponu fuq l-Istati Membri l-obbligu li jipprevedu sanzjonijiet effettivi, dissważivi u proporzjonati sabiex jipproteġu l-interessi finanzjarji tal-Unjoni Ewropea, jista' jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi l-promulgazzjoni ta' dispożizzjoni nazzjonali li teżenta minn sanzjoni lill-persuna akkużata (kemm jekk hija tkun amministratur, rappreżentant legali, delegat biex jeżerċita funzjonijiet ta' natura fiskali jew persuna li kkontribwixxiet għall-ksur) meta l-entità li għandha personalità ġuridika li magħha l-persuna akkużata hija marbuta għamlet il-ħlas tardiv tat-taxxa u tas-sanzjonijiet amministrattivi dovuti fir-rigward tal-VAT, minkejja li l-kontroll fiskali diġà seħħ u minkejja li tressqu proċeduri kriminali, ġew ifformulati l-akkużi u ġie kkonstatat li l-persuna akkużata ġiet debitament informata bl-akkużi fil-kuntest tal-proċeduri u dan sad-dikjarazzjoni tal-ftuħ tal-proċeduri f'sistema li ma timponi, fuq l-imsemmi amministratur [direttur], rappreżentant legali jew fuq id-delegati tagħhom u fuq il-persuni li kkontribwixxew għall-ksur, ebda sanzjoni oħra, anki amministrattiva?

3) Il-kunċett ta' frodi previst fl-Artikolu 1 tal-Konvenzjoni PFI għandu jiġi interpretat fis-sens li għandu jiġi kkunsidrat li dan il-kunċett ikopri wkoll l-ipoteżi ta' nuqqas ta' ħlas, ta' ħlas parzjali jew tardiv [tal-VAT], konsegwentement, l-Artikolu 2 [ta' din il-konvenzjoni] jimponi fuq l-Istat Membru jissanzjona permezz ta' pieni ta' priġunerija n-nuqqas ta' ħlas u l-ħlas parzjali jew tardiv tal-VAT għal ammonti li jaqbżu EUR 50 000? Fil-każ ta' risposta negattiva, wieħed għandu jistaqsi jekk ir-rekwiżit tal-Artikolu 325 TFUE li jimponi fuq l-Istati Membri jimponu sanzjonijiet, inklużi kriminali, dissważivi, proporzjonati u effettivi, għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali li teżenta mir-responsabbiltà kriminali u amministrattiva lill-amministraturi u lir-rappreżentanti legali tal-persuni ġuridiċi jew lid-delegati tagħhom u lill-persuni li kkontribwixxew għall-ksur, fil-każ ta' nuqqas ta' ħlas, ta' ħlas parzjali jew tardiv tal-VAT għal ammonti minn [tlieta] sa [ħames] darbiet ogħla mil-limiti minimi stabbiliti f'każ ta' frodi, li jammontaw għal EUR 50 000?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel u t-tielet domanda

Osservazzjonijiet preliminari

24 Permezz tal-ewwel u t-tielet domanda, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-dritt tal-Unjoni, b'mod partikolari l-Artikolu 4(3) TUE, l-Artikolu 325 TFUE, id-Direttiva VAT kif ukoll il-Konvenzjoni PIF, jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li, minn naħa, tipprevedi li l-ommissjoni ta' ħlas, fit-termini stabbiliti mil-liġi, tal-VAT li tirriżulta mid-denunzja annwali għal sena finanzjarja partikolari jikkostitwixxi reat punibbli b'piena ta' priġunerija biss meta l-ammont ta' VAT mhux imħallas jaqbeż limitu ta' kriminalizzazzjoni ta' EUR 250 000 u, min-naħa l-oħra, tipprevedi limitu ta' kriminalizzazzjoni ta' EUR 150 000 għar-reat ta' ommissjoni ta' ħlas tat-taxxa f'ras il-għajn relatata mat-taxxa fuq id-dħul.

25 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li d-Direttiva tal-VAT ma twettaqx armonizzazzjoni tas-sanzjonijiet applikabbli fil-qasam tal-VAT. Dan il-qasam jaqa', bħala prinċipju, fil-kompetenza tal-Istati Membri.

26 Madankollu, jirriżulta, qabelxejn, mill-Artikoli 2 u 273 tad-Direttiva tal-VAT, moqrija flimkien mal-Artikolu 4(3) TUE, li huma għandhom l-obbligu li jadottaw il-miżuri leġiżlattivi u amministrattivi neċessarji sabiex jiġi żgurat il-ġbir tal-VAT kollha dovuta fit-territorji rispettivi tagħhom u sabiex tiġi miġġielda l-frodi (sentenza tal-20 ta' Marzu 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, punt 18 u l-ġurisprudenza ċċitata).

27 Sussegwentement, l-Artikolu 325(1) TFUE jobbliga lill-Istati Membri jiġġieldu kontra l-frodi u kull attività illegali oħra li jaffettwaw l-interessi finanzjarji tal-Unjoni permezz ta' miżuri effettivi u dissważivi. Issa, l-interessi finanzjarji tal-Unjoni jinkludu, b'mod partikolari, id-dħul mill-VAT (sentenza tal-20 ta' Marzu 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, punt 19 u l-ġurisprudenza ċċitata).

28 Fl-aħħar nett, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, filwaqt li jżommu l-għażla tas-sanzjonijiet, l-Istati Membri għandhom jiżguraw li l-ksur tad-dritt tal-Unjoni, inklużi regoli armonizzati li ġejjin mid-Direttiva VAT, jiġi ssanzjonat b'kundizzjonijiet, kemm sostantivi kif ukoll proċedurali, li jkunu simili għal dawk applikabbli għall-ksur tad-dritt nazzjonali, ta' natura u ta' importanza simili u li, f'kull każ, jagħtu lis-sanzjoni natura effettiva, proporzjonata u dissważiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-21 ta' Settembru 1989, Il-Kummissjoni vs Il-Greċja, 68/88, EU:C:1989:339, punt 24; tat-8 ta' Lulju 1999, Nunes u de Matos, C-186/98, EU:C:1999:376, punt 10, kif ukoll tat-3 ta' Mejju 2005, Berlusconi *et*, C-387/02, C-391/02 u C-403/02, EU:C:2005:270, punt 65).

29 Mill-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti jirriżulta li, għalkemm is-sanzjonijiet li l-Istati Membri jadottaw sabiex jiġġieldu kontra l-ksur tar-regoli armonizzati fil-qasam tal-VAT jaqgħu taħt l-awtonomija proċedurali u istituzzjonali tagħhom, din hija madankollu limitata, minbarra permezz tal-prinċipju ta' proporzjonalità, li l-applikazzjoni tiegħu ma huwiex inkwistjoni f'dan il-każ, minn naħa, permezz tal-prinċipju ta' ekwivalenza, li jimplika li dawn is-sanzjonijiet għandhom ikunu analogi għal dawk applikabbli għall-ksur tad-dritt nazzjonali ta' natura u ta' importanza simili li jippreġudikaw l-interessi finanzjarji nazzjonali, u, min-naħa l-oħra, permezz tal-prinċipju ta' effettività, li jimponi li l-imsemmija sanzjonijiet għandhom ikunu ta' natura effettiva u dissważiva.

30 Għaldaqstant, hemm lok li tingħata risposta għall-ewwel u għat-tielet domanda fid-dawl ta' dawn l-aħħar żewġ prinċipji, bl-eżami, fl-ewwel lok, tal-prinċipju ta' effettività, sussegwentement, fit-tieni lok, tal-prinċipju ta' ekwivalenza.

Fuq il-prinċipju ta' effettività

31 Kif jirriżulta mid-deċiżjoni tar-rinviju, huma previsti żewġ tipi ta' sanzjonijiet fil-leġiżlazzjoni Taljana sabiex tiġi miġġieled l-ommissjoni ta' ħlas, fit-termini stabbiliti mil-liġi, tal-VAT li tirriżulta mid-denunzja annwali għal sena finanzjarja partikolari. Minn naħa, il-persuna taxxabbli inadempjenti tesponi ruħha, skont l-Artikolu 13(1) tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 471/97, għal multi li l-ammont tagħhom jammonta, bħala prinċipju, għal 30 % tat-taxxa dovuta, kif ukoll għal interessi moratorji. Min-naħa l-oħra, l-Artikolu 10 ter tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000, kif emendat bid-Digriet Leġiżlattiv Nru 158/2015, jipprevedi li, meta l-ammont tal-VAT mhux imħallas jaqbeż limitu ta' kriminalizzazzjoni ta' EUR 250 000, tista' tiġi imposta piena ta' priġunerija bejn sitt xhur u sentejn fuq il-persuni fiżiċi.

32 Skont il-qorti tar-rinviju, id-dritt tal-Unjoni jista' madankollu jeżiġi li pieni ta' priġunerija jiġu imposti fuq min ikun wettaq tali ommissjonijiet ta' ħlas tal-VAT sakemm l-ammont mhux imħallas ikun ogħla jew ekwivalenti għal EUR 50 000.

33 F'dan ir-rigward, mill-punti 25 sa 29 ta' din is-sentenza jirriżulta li, minkejja l-assenza, fid-data tal-fatti tal-kawża prinċipali, ta' armonizzazzjoni tas-sanzjonijiet applikabbli fil-qasam tal-VAT, il-prinċipju ta' effettività jeżiġi li l-Istati Membri jimplementaw sanzjonijiet effettivi u dissważivi sabiex jiġġieldu kontra l-ksur tar-regoli armonizzati fil-qasam u jipproteġu l-interessi finanzjarji tal-Unjoni, mingħajr madankollu ma jimponi, bħala prinċipju, li dawn is-sanzjonijiet ikunu ta' natura partikolari.

34 Għalhekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet diversi drabi li, sabiex jiġi żgurat il-ġbir sħiħ tad-dħul iġġenerat mill-VAT u sabiex, b'dan il-mod, tiġi żgurata l-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Unjoni, l-Istati Membri għandhom libertà fl-għażla tas-sanzjonijiet applikabbli, li jistgħu jieħdu l-forma ta' sanzjonijiet amministrattivi, ta' sanzjonijiet kriminali jew taħlita tat-tnejn (sentenzi tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punt 34; tal-5 ta' Diċembru 2017, M.A.S. u M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, punt 33, kif ukoll tal-20 ta' Marzu 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, punt 20).

35 Ċertament, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet ukoll li sanzjonijiet kriminali jistgħu jkunu indispensabbli sabiex jiġu miġġielda b'mod effettiv u dissważiv ċerti każijiet ta' frodi serja tal-VAT. Għaldaqstant, f'dan il-qasam, l-Istati Membri għandhom jadottaw sanzjonijiet kriminali ta' natura effettiva u dissważiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-5 ta' Diċembru 2017, M.A.S. u M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, punti 34 u 35).

36 Il-libertà ta' għażla tal-Istati Membri hija, barra minn hekk, limitata bil-Konvenzjoni PIF. Fil-fatt, skont l-Artikolu 2(1) ta' din il-konvenzjoni, dawn l-istess Stati għandhom jieħdu l-miżuri neċessarji sabiex jiżguraw li l-frodi li taffettwa l-interessi finanzjarji tal-Unjoni, kif iddefinita fl-Artikolu 1(1) tal-imsemmija konvenzjoni, inkluża l-frodi tal-VAT (sentenza tat-8 ta' Settembru 2015, Taricco *et,*

C-105/14, EU:C:2015:555, punt 41), tkun suġġetta għal sanzjonijiet kriminali li jinkludu, tal-inqas fil-każ ta' frodi serja, jiġifieri dik li tirrigwarda ammont minimu li ma jistax jiġi stabbilit mill-Istat Membri għal iktar minn EUR 50 000, pieni ta' priġunerija li jistgħu jwasslu għall-estradizzjoni.

37 Madankollu, għandu jiġi rrilevat li ommissjoni ta' ħlas tal-VAT, bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, huwa kkaratterizzat mill-fatt li l-persuna taxxabbli, wara li tkun ippreżentat, kif previst mill-Artikolu 250(1) tad-Direttiva VAT, denunzja tal-VAT sħiħa u korretta għas-sena finanzjarja inkwistjoni, ma tħallasx il-VAT li tirriżulta minn din id-denunzja lit-Teżor fit-termini stabbiliti mil-liġi, kuntrarjament għar-rekwiżiti li jirriżultaw mill-Artikolu 206 ta' din id-direttiva.

38 Issa, kif isostnu l-partijiet kollha li ppreżentaw osservazzjonijiet quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, sa fejn il-persuna taxxabbli tkun debitament issodisfat l-obbligi ta' denunzja tagħha fil-qasam tal-VAT, tali nuqqas ta' ħlas ta' din it-taxxa ma jikkostitwixxix "frodi", fis-sens tal-Artikolu 325 TFUE, u dan, indipendentement min-natura intenzjonali jew le ta' din l-ommissjoni.

39 Bl-istess mod, ommissjoni ta' ħlas tal-VAT iddikjarata ma tikkostitwixxix "frodi" fis-sens tal-Konvenzjoni PIF. Fil-fatt, skont l-Artikolu 1(1)(b) ta' din il-konvenzjoni, għall-finijiet tagħha, "frodi" tad-dħul tal-Unjoni jimplika "li ma tkunx żvelata informazzjoni bi ksur ta' obbligu speċifiku" jew "l-użu jew [il-]preżentazzjoni ta' stqarrijiet jew dokumenti foloz, mhux korretti jew mhux kompluti". Issa, kif jirriżulta mill-punt 37 ta' din is-sentenza, tali nuqqasijiet ta' twettiq ta' obbligi ta' denunzja ma humiex inkwistjoni f'dan il-każ. Barra minn hekk, għalkemm din id-dispożizzjoni tkopri wkoll l-"applikazzjoni ħażina ta' benefiċċju miksub legalment", għandu jiġi rrilevat, bħall-Gvern Ġermaniż, li l-fatt li ma titħallasx, fit-termini stabbiliti mil-liġi, il-VAT iddikjarata ma jagħtix lill-persuna taxxabbli tali vantaġġ, peress li t-taxxa tibqa' dovuta u li, bl-ommissjoni ta' ħlas tagħha, hija tqiegħed lilha nnifisha f'sitwazzjoni ta' illegalità.

40 Minn dan isegwi li la l-interpretazzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Artikolu 325(1) TFUE dwar il-każijiet ta' frodi tal-VAT u lanqas il-Konvenzjoni PIF ma huma applikabbli għall-każ ta' ommissjoni ta' ħlas tal-VAT iddikjarata. Għaldaqstant, l-ammont ta' EUR 50 000 previst mill-Artikolu 2(1) ta' din il-konvenzjoni huwa irrilevanti f'tali każ.

41 Barra minn hekk, għandu jiġi rrilevat li tali ommissjonijiet ta' ħlas tal-VAT iddikjarata ma għandhomx l-istess grad ta' gravità bħall-frodi ta' din it-taxxa.

42 Fil-fatt, meta l-persuna taxxabbli tkun korrettament issodisfat l-obbligi ta' denunzja tagħha, din l-aġenzija jkollha minn issa d-data neċessarja sabiex tikkonstata l-ammont tal-VAT dovuta u l-ommissjoni eventwali ta' ħlas tagħha.

43 Konsegwentement, għalkemm sanzjonijiet kriminali jistgħu jkunu indispensabbli sabiex ċerti każijiet ta' frodi serja tal-VAT jiġu miġġielda b'mod effettiv u dissważiv, kif tfakkar fil-punt 35 ta' din is-sentenza, tali sanzjonijiet ma humiex, għall-ammont ekwivalenti, indispensabbli sabiex jiġu miġġielda ommissjonijiet ta' ħlas tal-VAT iddikjarata.

44 Madankollu, xorta jibqa' il-fatt li dawn l-ommissjonijiet, b'mod partikolari meta dawn jirriżultaw minn aġir tal-persuna taxxabbli li jikkonsisti fl-użu, għall-bżonnijiet personali tagħha, tal-likwidità li tikkorrispondi għat-taxxa dovuta għad-detriment tat-Teżor, jikkostitwixxu "attivitajiet illegali" ta' natura li jaffettwaw l-interessi finanzjarji tal-Unjoni, fis-sens tal-Artikolu 325(1) TFUE, li jeħtieġu, konsegwentement, l-applikazzjoni ta' sanzjonijiet effettivi u dissważivi.

45 Din l-interpretazzjoni ma tistax tiġi kkontestata bl-argument tal-Gvern Ġermaniż u tal-Gvern Olandiż li l-frażi "[kull] attivitajiet illegali oħra", inkluża fl-Artikolu 325(1) TFUE, tirreferi biss għall-aġir tal-istess natura u tal-istess gravità bħall-frodi. Kif ġie rrilevat mill-Avukat Ġenerali fil-punti 68 u 69 tal-konklużjonijiet tiegħu, il-kliem "attivitajiet illegali", jindikaw normalment l-aġir illegali u l-użu tal-aġġettiv "[kull]" jindika li jinkludi dan l-aġir fl-intier tiegħu, mingħajr distinzjoni. Barra minn hekk,

fid-dawl tal-importanza li għandha tiġi rrikonoxxuta lill-interessi finanzjarji tal-Unjoni, li tikkostitwixxi għan ta' din tal-aħħar (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Novembru 1999, Il-Kummissjoni vs IL-Kunsill, C-209/97, EU:C:1999:559, punt 29), il-kunċett ta' "attivitajiet illegali" ma jistax jiġi interpretat b'mod ristrettiv.

46 Minbarra dan, skont il-ġurisprudenza stabbilita mfakkra fil-punt 28 ta' din is-sentenza, kull ksur tad-dritt tal-Unjoni, inkluż tar-regoli armonizzati fil-qasam tal-VAT, għandu jkun is-suġġett ta' sanzjonijiet effettivi, proporzjonati u dissważivi.

47 F'dan il-każ, kif sostnut mill-partijiet kollha li ppreżentaw osservazzjonijiet quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, sanzjonijiet bħal dawk previsti fl-Artikolu 13(1) tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 471/97 jistgħu jiġu kkunsidrati, fid-dawl tal-marġni ta' diskrezzjoni li għandhom l-Istati Membri f'dan il-qasam, li huma suffiċjentement effettivi u dissważivi.

48 Fil-fatt, għandu jitfakkar li dawn is-sanzjonijiet huma fil-forma ta' multi li l-ammont tagħhom huwa, bħala prinċipju, ta' 30 % tat-taxxa dovuta, filwaqt li l-persuna taxxabbli tista' madankollu tibbenefika minn tnaqqis tal-ammont ta' din il-multa skont it-terminu li fih hija tirregolarizza s-sitwazzjoni tagħha. Barra minn hekk, l-Aġenzija tat-Taxxa timponi interessi moratorji.

49 Issa, b'teħid inkunsiderazzjoni tal-grad għoli ta' severità tagħhom (sentenza tal-20 ta' Marzu 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, punt 33), tali multi huma ta' natura li jwasslu lill-persuni taxxabbli sabiex jirrinunzjaw għal kull ħsieb li jdumu sabiex iħallsu jew jommettu li jħallsu l-VAT u huma, għalhekk, ta' natura dissważiva. Minbarra dan, dawn il-multi, flimkien mal-mekkaniżmu ta' tnaqqis u mal-interessi moratorji, joħolqu inċentiv għall-persuni taxxabbli inadempjenti sabiex iħallsu kemm jista' jkun malajr it-taxxa dovuta u jistgħu, għaldaqstant, jiġu kkunsidrati, bħala prinċipju, bħala effettivi (ara, b'analoġija, is-sentenza tal-20 ta' Ġunju 2013, Rodopi-M 91, C-259/12, EU:C:2013:414, punt 40).

50 Fl-aħħar nett, il-fatt li, f'sitwazzjoni, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, fejn il-persuna taxxabbli hija persuna ġuridika, dawn l-istess sanzjonijiet huma applikati għal din il-persuna u mhux lid-diretturi tagħha ma jqiegħedx fid-dubju l-interpretazzjoni li tinsab fil-punt 47 ta' din is-sentenza.

51 Fil-fatt, id-determinazzjoni tad-destinatarji ta' tali sanzjonijiet taqa', anki f'dan il-każ, taħt l-awtonomija proċedurali u istituzzjonali tal-Istati Membri. Dawn tal-aħħar huma għalhekk liberi li jipprevedu li dawn ikunu applikabbli għall-persuna taxxabbli stess jew, meta din tal-aħħar hija persuna ġuridika, għad-diretturi tagħha, jew għal dawn iż-żewġ kategoriji ta' persuni, sakemm ma tiġix kompromessa l-effettività tal-ġlieda kontra l-ksur tad-dritt tal-Unjoni inkwistjoni. Issa, fir-rigward tal-ommissjoni ta' ħlas tal-VAT iddikjarata, sanzjonijiet bħal dawk deskritti fil-punt 48 ta' din is-sentenza ma jidhrux li jitilfu l-effettività tagħhom jew in-natura dissważiva tagħhom meta jiġu imposti biss fuq il-persuna ġuridika taxxabbli, fid-dawl tar-riperkussjonijiet li huma jistgħu jkollhom fuq il-patrimonju tagħha u, għaldaqstant, fuq l-attività ekonomika li hija twettaq.

52 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha, għandu jiġi kkunsidrat li l-prinċipju ta' effettività ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tipprevedi li l-ommissjoni ta' ħlas, fit-termini stabbiliti mil-liġi, tal-VAT li tirriżulta mid-denunzja annwali għal sena finanzjarja partikolari jikkostitwixxi reat punibbli permezz ta' piena ta' priġunerija biss meta l-ammont ta' VAT mhux imħallas jaqbeż limitu ta' kriminalizzazzjoni ta' EUR 250 000.

Fuq il-prinċipju ta' ekwivalenza

53 Kif jirriżulta mill-punti 25 sa 29 ta' din is-sentenza, il-libertà ta' għażla li għandhom l-Istati Membri, skont l-awtonomija istituzzjonali u proċedurali tagħhom, sabiex jissanzjonaw il-ksur tad-dritt tal-Unjoni hija limitata mill-obbligu, għal dawn tal-aħħar, li jiżguraw li dawn is-sanzjonijiet jissodisfaw kundizzjonijiet, sostantivi u proċedurali, li jkunu simili għal dawk applikabbli għall-ksur tad-dritt nazzjonali, ta' natura u ta' importanza simili.

54 F'dan il-każ, il-leġiżlazzjoni Taljana tipprevedi li l-ommissjoni ta' ħlas tat-taxxa f'ras il-għajn relatata mat-taxxa fuq id-dħul tikkostitwixxi, bħall-ommissjoni ta' ħlas tal-VAT iddikjarata, reat punibbli permezz ta' piena ta' priġunerija ta' bejn sitt xhur u sentejn sakemm l-ammont mhux imħallas jaqbeż ċertu limitu ta' kriminalizzazzjoni. Issa, mid-dħul fis-seħħ tal-Artikolu 10 ter tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000, kif emendat permezz tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 158/2015, dan il-limitu huwa ta' EUR 250 000 għall-ommissjoni ta' ħlas tal-VAT filwaqt li, skont l-Artikolu 10 bis tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000, kif emendat permezz tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 158/2015, huwa biss ta' EUR 150 000 fil-każ ta' ommissjoni ta' ħlas tal-imsemmija taxxa f'ras il-għajn.

55 Sabiex jiġi vverifikat jekk differenza bħal dik li teżisti bejn il-limiti stabbiliti fl-Artikolu 10a u l-Artikolu 10 ter, rispettivament, tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000, fil-verżjoni tiegħu kif emendat permezz tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 158/2015, tosservax il-prinċipju ta' ekwivalenza, skont il-premessi mfakkra fil-punt 53 ta' din is-sentenza, għandu jiġi ddeterminat jekk l-ommissjoni ta' ħlas tat-taxxa f'ras il-għajn relatata mat-taxxa fuq id-dħul tistax tiġi kkunsidrata li hija ksur tad-dritt nazzjonali ta' natura u ta' importanza simili għall-ommissjoni ta' ħlas tal-VAT iddikjarata.

56 F'dan il-kuntest, għandu jiġi rrilevat li, ċertament, l-ommissjoni ta' ħlas tal-VAT u l-ommissjoni ta' ħlas tat-taxxa f'ras il-għajn relatata mat-taxxa fuq id-dħul huma kkaratterizzati, mingħajr ebda distinzjoni, permezz tan-nuqqas ta' osservanza tal-obbligu ta' ħlas, fit-termini stabbiliti mil-liġi, tat-taxxa ddikjarata. Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta wkoll li, meta għamel-dan l-aġir kriminali, il-leġiżlatur Taljan kellu l-intenzjoni jilħaq l-istess għan, jiġifieri li jiżgura li t-Teżor jiġbor it-taxxa fi żmien xieraq u, għalhekk, li tiġi ppreżervata l-integralità tad-dħul fiskali.

57 Madankollu, kif isostni, f'dan il-każ, il-Gvern Taljan, ir-reati previsti u ssanzjonati, permezz tal-Artikolu 10 bis u tal-Artikolu 10 ter, rispettivament, tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000, kif emendat permezz tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 158/2015, huma distinti kemm minħabba l-elementi kostituttivi tagħhom kif ukoll minħabba d-diffikultà li jiġu skoperti.

58 Fil-fatt, filwaqt li t-tieni reat jirrigwarda l-aġir tal-persuni taxxabbli għall-VAT, l-ewwel reat ma jirrigwardax biss l-aġir tal-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa fuq id-dħul, iżda dak tat-terzi persuni responsabbli għall-ġbir tat-taxxa li għandhom jgħaddu l-ħlas tat-taxxa f'ras il-għajn relatata magħha. Barra minn hekk, mill-atti tal-proċess ippreżentati quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, fid-dritt fiskali Taljan, meta tali terza persuna responsabbli għall-ġbir tat-taxxa tnaqqas it-taxxa f'ras il-għajn mid-dħul tal-persuni responsabbli għall-ħlas tat-taxxa, hija tagħti lil dawn tal-aħħar dokument, imsejjaħ "ċertifikat", li jippermetti lil dawn il-persuni jiġġustifikaw mal-Aġenzija tat-Taxxa li l-imsemmija taxxa f'ras il-għajn tħallset u, għalhekk, li huma ħallsu t-taxxa dovuta, u dan anki jekk, sussegwentement, it-terza persuna responsabbli għall-ġbir tat-taxxa ma tgħaddix din it-taxxa f'ras il-għajn lit-Teżor. F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-ommissjoni tat-terza persuna responsabbli għall-ġbir tat-taxxa li tgħaddi t-taxxa f'ras il-għajn lill-Aġenzija tat-Taxxa tista', minħabba l-għoti ta' dan iċ-ċertifikat, tkun iktar diffiċli li tinqabad mill-ommissjoni ta' ħlas tal-VAT iddikjarata.

59 Fid-dawl ta' dawn l-elementi, dawn iż-żewġ reati ma jistgħux jiġu kkunsidrati li huma ta' natura u importanza simili, fis-sens tal-ġurisprudenza mfakkra fil-punt 28 ta' din is-sentenza. Issa, meta żewġ kategoriji ta' reati huma distinti bejniethom minħabba ċirkustanzi differenti li jikkonċernaw kemm l-elementi li jikkostitwixxu r-reat kif ukoll il-livell ikbar jew inqas ta' faċilità sabiex jinqabad, dawn

id-differenzi jimplikaw, b'mod partikolari, li l-Istat Membru kkonċernat ma huwiex obbligat li jipprevedi sistema identika għal dawn iż-żewġ kategoriji (sentenza tal-25 ta' Frar 1988, Drexl, 299/86, EU:C:1988:103, punt 22).

60 Konsegwentement, il-prinċipju ta' ekwivalenza ma jippreкludix differenza bħal dik eżistenti bejn il-limiti stabbiliti fl-Artikolu 10 bis u l-Artikolu 10 ter, rispettivament, tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 74/2000, fil-verżjoni emendata tiegħu permezz tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 158/2015.

61 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għall-ewwel u għat-tielet domanda għandha tkun li d-Direttiva VAT, moqrija flimkien mal-Artikolu 4(3) TUE u mal-Artikolu 325(1) TFUE għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi li l-ommissjoni ta' ħlas, fit-termini stabbiliti mil-liġi, tal-VAT li tirriżulta mid-denunzja annwali għal sena finanzjarja partikolari jikkostitwixxi reat punibbli b'piena ta' priġunerija biss meta l-ammont ta' VAT mhux imħallas jaqbeż limitu ta' kriminalizzazzjoni ta' EUR 250 000, filwaqt li tipprevedi limitu ta' kriminalizzazzjoni ta' EUR 150 000 għar-reat ta' ommissjoni ta' ħlas tat-taxxa f'ras il-għajn relatata mat-taxxa fuq id-dħul.

Fuq it-tieni domanda

62 B'teħid inkunsiderazzjoni tar-risposta għall-ewwel u t-tielet domanda, ma hemmx lok li tingħata risposta għat-tieni domanda.

Fuq l-ispejjeż

63 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, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, moqrija flimkien mal-Artikolu 4(3) TUE u mal-Artikolu 325(1) TFUE għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi li l-ommissjoni ta' ħlas, fit-termini stabbiliti mil-liġi, tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) li tirriżulta mid-denunzja annwali għal sena finanzjarja partikolari tikkostitwixxi reat punibbli b'piena ta' priġunerija biss meta l-ammont ta' VAT mhux imħallas jaqbeż limitu ta' kriminalizzazzjoni ta' EUR 250 000, filwaqt li tipprevedi limitu ta' kriminalizzazzjoni ta' EUR 150 000 għar-reat ta' ommissjoni ta' ħlas tat-taxxa f'ras il-għajn relatata mat-taxxa fuq id-dħul.

Firem