Ġabra tal-ġurisprudenza

KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
BOBEK
ippreżentati fit-13 ta' Lulju 2017[1]

Kawża C-574/15

Mauro Scialdone

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mit-Tribunale di Varese (qorti tal-ewwel istanza, Varese, l-Italja))

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) — Direttiva 2006/112 — Artikolu 4(3) TUE — Prinċipju ta' kooperazzjoni leali — Artikolu 325 TFUE — Protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Unjoni — Konvenzjoni dwar il-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Komunitajiet Ewropej (Konvenzjoni PIF) — Liġi nazzjonali li tipprevedi sanzjonijiet kriminali relatati ma' nuqqas ta' ħlas ta' taxxa minn ras il-għajn u VAT fit-terminu legali — Limitu finanzjarju ogħla applikabbli għal reati relatati mal-VAT — Liġi nazzjonali li tipprovdi għat-tneħħija tar-responsabbiltà kriminali jekk titħallas il-VAT — Obbligu tal-Istati Membri li jistabbilixxu penalitajiet effettivi, proporzjonati u dissważivi — Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea — Artikolu 49(1) tal-Karta — Prinċipju ta' Prinċipju ta' nullum crimen, nulla poena sine lege — Applikazzjoni retroattiva tal-piena inqas severa — Ċertezza legali"

Werrej

I. Introduzzjoni ... 3

II. Il-kuntest ġuridiku ... 3

A. Id-dritt tal-Unjoni ... 3

1. Il-Karta ... 3

2. L-Artikolu 325 TFUE ... 4

3. Il-Konvenzjoni PIF ... 4

4. Id-Direttiva tal-VAT ... 4

5. Ir-Regolament Nru 2988/95, ... 5

B. Il-liġi Taljana ... 5

1 Lingwa oriġinali: l-Ingliż.

MT

III. Il-fatti, il-proċedura u d-domandi preliminari 6

IV. Analiżi 8

A. Id-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni f'din il-kawża 8

1. Il-Konvenzjoni PIF 8

a) Il-Konvenzjoni PIF u l-VAT 9

b) Il-kunċett ta' frodi skont il-Konvenzjoni PIF 12

2. L-Artikolu 325 TFUE 12

a) Dwar jekk l-interessi finanzjarji tal-Unjoni jkunu affettwati 13

b) L-applikabbiltà tal-paragrafi 1 u 2 tal-Artikolu 325 TFUE 14

c) L-Artikolu 325(1) TFUE flimkien mal-Artikolu 4(3) TUE. 16

3. Id-Direttiva tal-VAT u l-prinċipju ta' kooperazzjoni leali 17

4. Konklużjoni interim 18

B. Risposta għad-domandi preliminari 18

1. L-ewwel parti tat-tielet domanda: il-Konvenzjoni PIF 18

2. Fuq l-ewwel domanda: limiti minimi differenzjati u d-dmir li jkunu stabbiliti sanzjonijiet ekwivalenti 18

a) Liema hija s-sistema nazzjonali "analoga"? 19

b) Differenzjazzjoni ġġustifikata? 20

3. It-tieni domanda u t-tieni parti tat-tielet domanda: it-tneħħija tar-responsabbiltà kriminali u sanzjonijiet effettivi u dissważivi 21

a) Il-motiv ġdid għat-tneħħija tar-responsabbiltà kriminali 22

b) Ir-rilevanza tal-limitu ta' EUR 50 000 stabbilit fil-Konvenzjoni PIF 24

c) Konklużjoni interim 25

C. Effetti ta' inkompatibbiltà potenzjali bejn leġiżlazzjoni nazzjonali u d-dritt tal-Unjoni 25

1. Il-"bażi" tal-prinċipju ta' nullum crimen, nulla poena sine lege: il-projbizzjoni tar-retroattività . 26

2. Għarfien usa' tal-prinċipju ta' nullum crimen, nulla poena sine lege: lex mitior u ċ-ċertezza legali f'materji kriminali 27

3. L-implikazzjonijiet tal-prinċipju ta' lex mitior u ta' ċertezza legali f'din il-kawża 30

V. Konklużjoni 33

I. Introduzzjoni

1. Fl-Italja, in-nuqqas ta' ħlas korrett tal-VAT iddikjarata fit-terminu preskritt mil-liġi jwassal għal sanzjonijiet kriminali. Mauro Scialdone, bħala l-uniku direttur ta' kumpannija li naqset tħallas fit-termini preskritti, kien, għalhekk, akkużat li kkommetta reat.

2. Waqt li l-proċeduri kriminali kontra M. Scialdone kienu għadhom pendenti, kienet emendata l-liġi nazzjonali applikabbli. L-ewwel nett, l-emenda għolliet kunsiderevolment il-limitu li 'l fuq minnu n-nuqqas ta' ħlas ta' VAT jitqies bħala reat. Hija wkoll stabbiliet limiti differenti fir-rigward tal-VAT u tat-taxxa minn ras il-għajn. It-tieni nett, hija żiedet motiv ġdid għat-tneħħija tar-responsabbiltà kriminali jekk id-dejn ta' taxxa, inklużi penalitajiet amministrattivi u interessi, jitħallas kollu qabel ma jiġi ddikjarat miftuħ il-proċess fl-ewwel istanza.

3. Wara li l-emenda l-ġdida kienet daħlet fis-seħħ, l-aġir ta' M. Scialdone ma kienx baqa' jkun punibbli abbażi tal-prinċipju ta' applikazzjoni retroattiva tal-penali riminali inqas severa. L-ammont tal-VAT li huwa kien naqas iħallas f'waqtu kien inqas mil-limitu l-ġdid. Madankollu, il-qorti tar-rinviju baqa' jkollha dubji dwar jekk l-emenda kinitx kompatibbli mal-Artikolu 4(3) TUE, l-Artikolu 325 TFUE, id-Direttiva tal-VAT[2] u mal-Konvenzjoni dwar il-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Komunitajiet Ewropej[3]. Is-sistema l-ġdida dwar sanzjonijiet għal nuqqas ta' ħlas tal-VAT tirrispetta d-dmir li jkunu stabbiliti sanzjonijiet għal ksur tad-dritt tal-Unjoni b'mod analogu ma' dawk imposti għal ksur simili skont liġi nazzjonali? Hija konformi mal-obbligu tal-Istati Membri li jimponu sanzjonijiet dissważivi u effettivi? Dawn huma d-domandi bażiċi li l-Qorti tal-Ġustizzja hija mistiedna tagħti risposta għalihom f'din il-kawża.

4. Barra minn dan, iżda, il-qorti tar-rinviju ssuġġeriet ukoll li jekk l-emenda inkwistjoni kellha tiġi ddikjarata bħala inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, dik l-emenda kellha titwarrab. L-effett ikun li l-proċeduri kriminali kontra M. Scialdone jitkomplew. Din il-kawża, għalhekk, tqajjem kwistjonijiet fundamentali dwar il-prinċipji ta' nullum crimen, nulla poena sine lege u ċertezza legali u, b'mod partikolari, dwar l-applikazzjoni retroattiva tal-piena inqas severa stabbilita fl-Artikolu 49(1) tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (iktar 'il quddiem "il-Karta").

II. Il-kuntest ġuridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

1. Il-Karta

5. L-Artikolu 49 tal-Karta jistabbilixxi l-prinċipji ta' nullum crimen, nulla poena sine lege u proporzjonalità ta' reati u ta' penalitajiet. L-ewwel paragrafu tiegħu jaqra kif ġej: "L-ebda persuna m'għandha tiġi kkundannata għal xi att jew ommissjoni li, fiż-żmien meta sar jew saret, ma kienx jew ma kenitx reat skond il-liġi nazzjonali jew il-liġi internazzjonali. Lanqas m'għandha tingħata piena akbar minn dik li kienet applikabbli fiż-żmien meta twettaq ir-reat. Jekk wara li twettaq ir-reat, il-liġi tipprovdi għal piena inqas, dik il-piena għandha tkun applikabbli".

2 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 tal-VAT").

3 Konvenzjoni mfassla abbażi tal-Artikolu K.3 tat-Trattat dwar l-Unjoni Ewropea, (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 19, Vol. 1, p. 9) (iktar 'il quddiem il-"Konvenzjoni PIF").

2. L-Artikolu 325 TFUE

6. Skont l-Artikolu 325(1) TFUE, "L-Unjoni u l-Istati Membri għandhom jikkumbattu l-frodi u l-attivitajiet illegali oħra li jaffettwaw l-interessi finanzjarji ta; l-Unjoni permezz ta' miżuri, li jittieħdu skond dan l-Artikolu u li jservu ta' deterrent kif ukoll li jkunu tali li joffru protezzjoni effettiva fl-Istati Membri, kif ukoll fl-istituzzjonijiet, il-korpi u l-organi ta' l-Unjoni."

7. L-Artikolu 325(2) TFUE jipprevedi li "L-Istati Membri għandhom jieħdu l-istess miżuri sabiex jikkumbattu l-frodi li taffettwa l-interessi finanzjarji ta' l-Unjoni bħal ma jieħdu sabiex jikkumbattu l-frodi li taffettwa l-interessi finanzjarji tagħhom stess."

3. Il-Konvenzjoni PIF

8. L-Artikolu 1 tal-Konvenzjoni PIF jipprevedi li:

"1. Għall-għanijiet ta' din il-Konvenzjoni, frodi li taffettwa l-interessi finanzjarji tal-Komunitajiet Ewropej tikkonsisti fir-:

[…]

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-Komunitajiet Ewropej jew baġits mħaddma minn, jew f'isem, il-Komunitajiet Ewropej,

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

   – applikazzjoni ħażina ta' benefiċċju miksub legalment, bl-istess effett.

2. Suġġett għall-Artikolu 2(2), kull Stat Membru jieħu l-miżuri meħtieġa u xierqa sabiex jittrasponi minn paragrafu fil-liġi kriminali tiegħu b'mod li l-aġir imsemmi hemm jikkostitwixxi reati.

[…]

4. In-natura maħsuba ta' att jew ommissjoni kif imsemmija f'paragrafi 1 u 3 tista tkun konkluża minn ċirkustanzi oġġettivi u fattwali." [traduzzjoni mhux uffiċjali]

9. Skont l-Artikolu 2(1) tal-Konvenzjoni PIF "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'penalitajiet kriminali effettivi, proporzjonati u disważivi, inklużi, għal inqas f'każi ta' frodi serja, penalitajiet li jinvolvu depravazzjoni ta' libertà li jistgħu jagħtu lok għal estradizzjoni, u 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]

4. Id-Direttiva tal-VAT

10. Skont l-Artikolu 206 tad-Direttiva tal-VAT, "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."

11. L-Artikolu 250(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li: "Kull persuna taxxabbli għandha [tippreżenta] 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. Skont l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT, "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. […]"

5. Ir-Regolament Nru 2988/95,

13. Skont l-Artikolu 1(2) tar-Regolament (KE, Euratom) Nru 2988/95 dwar il-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Komunità Ewropej[4]: "'Irregolarità' għandha tfisser kull ksur ta' dispożizzjoni tal-liġi tal-Komunità li jirriżulta minn att jew nuqqas ta' operatur ekonomiku, li għandu, jew li jista' jkollu, l-effett li jippreġudika l-budget ġenerali tal-Komunità jew il-budget mmexxi minnhom, jew billi jnaqqas jew jitlef id-dħul li jakkumula minn riżorsi tagħhom stess miġbura direttament għan-nom tal-Komunità, jew permezz ta' nefqa mhux ġustifikata."

B. Il-liġi Taljana

14. L-Artikoli 10a u 10b tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000[5], fiż-żmien tal-fatti ta' dan il-każ u sal-21 ta' Ottubru 2015, kienu jipprevedu kif ġej:

"L-Artikolu 10a

Kull min jonqos milli jħallas fil-perijodu stabbilit għas-sottomissjoni tad-denunzja tat-taxxa annwali mill-aġent responsabbli għall-ġbir tat-taxxa minn ras il-għajn, it-taxxa minn ras il-għajn li tirriżulta miċ-ċertifikazzjoni maħruġa lill-persuni taxxabbli li fir-rigward tagħhom tinżamm taxxa minn 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."

L-Artikolu 10b

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

15. L-Artikolu 13(1) tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000 kien jipprevedi tnaqqis fil-penalitajiet minħabba ċirkustanzi attenwanti, bi tnaqqis tal-penalità sa terz u esklużjoni ta' penalitajiet anċillari jekk id-djun ta' taxxa, inklużi sanzjonijiet amministrattivi, jintemmu bi ħlas qabel ma jkunu ġew iddikjarati miftuħa l-proċeduri fl-ewwel istanza.

4 Regolament tal-Kunsill tat-18 ta' Diċembru 1995 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti: Kapitolu 1, Vol. 1, p. 340) (iktar 'il quddiem ir-"Regolament Nru 2988/95").

5 Decreto Legislativo 10 marzo 2000, 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 (Digriet Leġiżlattiv Nru 74 tal-10 ta' Marzu 2000, Regoli ġodda li jirregolaw reati f'materji ta' taxxa fuq id-dħul u l-VAT skont l-Artikolu 9 tal-Liġi Nru 205 tal-25 ta' Ġunju 1999) (GURI Nru 76 tal-31 ta' Marzu 2000) (iktar 'il quddiem "Digriet Leġiżlattiv 74/2000").

16. B'riżultat tal-emendi introdotti bl-Artikoli 7 u 8, rispettivament, tad-Digriet Leġiżlattiv 158/2015[6], l-Artikoli 10a u 10b tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000 huma fformulati kif ġej (mit-22 ta' Ottubru 2015):

"L-Artikolu 10a

Kull min jonqos milli jħallas fil-perijodu stabbilit għas-sottomissjoni tad-denunzja tat-taxxa annwali tal-aġent responsabbli għall-ġbir tat-taxxa minn ras il-għajn pagabbli abbażi ta' din id-denunzja jew li tirriżulta miċ-ċertifikazzjoni maħruġa 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 ma jkunx iktar minn EUR 150 000 għal kull perijodu taxxabbli.

L-Artikolu 10b

Kull min jonqos milli jħallas, 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 ma jkunx iktar minn EUR 250 000 għal kull perijodu taxxabbli."

17. Id-Digriet Leġiżlattiv 158/2015 emenda wkoll l-Artikolu 13(1) tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000. Żied motiv ġdid għat-tneħħija tar-responsabbiltà kriminali. Jaqra kif ġej: "Ir-reati stabbiliti fl-Artikoli 10a, 10b u fl-ewwel paragrafu tal-Artikolu 10c, ma għandhomx ikunu punibbli jekk, qabel ma jiġu ddikjarati miftuħa l-proċeduri fl-ewwel istanza, id-djun tat-taxxa, inklużi penalitajiet amministrattivi u interessi, ikunu ntemmu bil-ħlas kollu tas-somom dovuti [...]".

18. Fl-aħħar nett, dispożizzjoni separata tirregola penalitajiet amministrattivi ta' taxxa: Skont l-Artikolu 13(1) tad-Digriet Leġiżlattiv Nru 471/1997

[7]: "Kull persuna li tonqos milli tħallas, kollox jew parti, fil-perijodi 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 respsonsabbli għal penalità 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 s-surplus deduċibbli jkun inqas. [...]".

III. Il-fatti, il-proċedura u d-domandi preliminari

19. L-Agenzia delle Entrate (iktar 'il quddiem l-"aġenzija tat-taxxa") għamlet spezzjoni tal-kumpannija Siderlaghi Srl. Il-kumpannija kienet debitament iddikjarat il-VAT tagħha għas-sena finanzjarja 2012. L-ammont totali tal-VAT dovut kien ta' EUR 175 272. Il-liġi nazzjonali kienet titlob li dan l-ammont kellu jitħallas fi tmiem perijodu stabbilit għal ħlas b'rabta mal-perijodu taxxabbli suċċessiv, jiġifieri fis-27 ta' Diċembru 2013. L-ispezzjoni żvelat li Siderlaghi Srl kienet naqset tħallas il-VAT dovuta fit-terminu.

6 Decreto Legislativo 24 settembre 2015, n. 158, Revisione del sistema sanzionatorio, in attuazione dell'articolo 8, comma 1, della legge 11 marzo 2014, n. 23 (Digriet Leġiżlattiv Nru 158 tal-24 ta' Settembru 2015, Reviżjoni tas-sistema ta' sanzjonijiet li timplementa l-Artikolu 8(1) tal-Liġi Nru 23 tal-11 ta' Marzu 2004) (GURI Nru 233 tas-7 ta' Ottubru 2015 — Supplement Ordinarju Nru 55) (iktar 'il quddiem "Digriet Leġiżlattiv 158/2015").

7 Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, 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 (Digriet Leġiżlattiv tat-18 ta' Diċembru 1997, dwar ir-riforma tas-sanzjonijiet fiskali mhux kriminali fil-qasam tat-taxxi diretti, taxxa fuq il-valur miżjud u ġbir ta' taxxa, skont l-Artikolu 3(133)(q) tal-Liġi Nru 662 tat-23 ta' Diċembru 1996) (GURI Nru 5 tat-8 ta' Jannar 1998 — Supplement Ordinarju Nru 4).

20. L-aġenzija tat-taxxa ħarġet avviż tad-dejn lil Siderlaghi Srl. Il-kumpannija għażlet li tħallas it-taxxa fi ħlasijiet akkont. Dan kien ifisser, skont il-liġi nazzjonali, li l-għadd ta' sanzjonijiet amministrattivi applikabbli setgħu jitnaqqsu b'żewġ terzi.

21. Minħabba li M. Scialdone huwa l-uniku direttur ta' Siderlaghi Srl il-prosekutur pubbliku beda proċedura kriminali kontrih bħala r-rappreżentant legali tal-kumpannija minħabba li din kienet naqset tħallas il-VAT fil-perijodu preskritt. L-uffiċċju tal-prosekutur akkuża lil M. Scialdone bir-reat skont l-Artikolu 10b tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000. Huwa talab lit-Tribunale di Varese (qorti tal-ewwel istanza, Varese, l-Italja) (il-qorti tar-rinviju) tordna lil M. Scialdone jħallas multa ta' EUR 22 500.

22. Wara li kienu nbdew il-proċeduri kriminali kontra M. Scialdone, id-Digriet Leġiżlattiv 158/2015 emenda l-Artikoli 10a u 10b tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000 u daħħal ukoll motiv għat-tneħħija tar-responsabbiltà kriminali permezz tal-Artikolu 13 tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000.

23. L-effetti ta' dawn l-emendi huma li, l-ewwel nett, il-limiti li 'l fuq minnhom nuqqas ta' ħlas tat-taxxa jikkostitwixxi reat għolew. Il-limitu oriġinali stabbilit ta' EUR 50 000 għal reati relatati ma' nuqqas ta' ħlas ta' taxxa minn ras il-għajn u VAT (innota li l-istess limitu kien japplika għaż-żewġ tipi ta' taxxa) kien żdiet għal EUR 150 000 għal taxxa minn ras il-għajn u għal EUR 250 000 għal VAT. It-tieni nett, ir-reat ma kienx jibqa' punibbli jekk id-dejn ta' taxxa, inklużi l-penalitajiet amministrattivi u interessi, kien jitħallas qabel ma jiġi ddikjarat miftuħ il-proċess fl-ewwel istanza.

24. Il-qorti nazzjonali tispjega li, f'din il-kawża, il-konvenut huwa akkużat li naqas iħallas VAT f'ammont li jikkorrispondi għas-somma ta' EUR 175 272. L-effett tal-emendi introdotti bid-Digriet Leġiżlattiv 158/2015 huwa li l-aġir tiegħu ma baqax iktar ta' natura kriminali, minħabba li dan l-ammont kien jaqa' taħt il-limitu minimu ġdid ta' EUR 250 000. Kienet applikabbli d-dispożizzjoni l-iktar reċenti bħala dispożizzjoni iktar favorevoli għall-persuna li tinstab ħatja. Madankollu, jekk ir-regoli l-ġodda kellhom jiġu ddikjarati inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, dawk ir-regoli kellhom jitwarrbu. B'konsegwenza ta' dan, l-aġir tal-konvenut kienet għadha tista' tagħti lok għal dikjarazzjoni ta' ħtija kriminali.

25. Fir-rigward tal-motiv ġdid għat-tneħħija tar-responsabbiltà kriminali, il-qorti nazzjonali tispjega li minħabba l-fatt li Siderlaghi Srl għażlet li tħallas id-dejn bi ħlasijiet akkont, aktarx li l-ħlas kien isir qabel ma jinbdew il-proċeduri tal-proċess. Għalhekk, it-talba għal digriet ta' penalità mressqa mill-prosekutur pubbliku għandha tiġi miċħuda. Madankollu, jekk dak il motiv ġdid għat-tneħħija tar-responsabbiltà kriminali kellu jitqies bħala inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, il-qorti nazzjonali kienet tista' tiddeċiedi dwar ir-responsabbiltà kriminali tal-konvenut.

26. Barra minn dan, jekk id-dritt tal-Unjoni kellu jiġi interpretat bil-mod kif propost mill-qorti tar-rinviju, l-Istati Membri jkunu obbligati jissanzjonaw in-nuqqas ta' ħlas tal-VAT ta' ammont ta' mill-inqas EUR 50 000 u iktar minn dan l-ammont bi priġunerija. Skont din il-qorti, dan kien ifisser li l-ksur f'dan il-każ ikollu jitqies bħala partikolarment serju. Għalhekk, il-penalità mitluba mill-prosekutur pubbliku setgħet tiġi miċħuda mill-imħallef nazzjonali minħabba li s-sanzjoni proposta, li hija vinkolanti fuq l-imħallef nazzjonali, kienet teskludi priġunerija. Dik l-esklużjoni kienet tnaqqas kunsiderevolment, skont il-qorti nazzjonali, l-effettività tas-sanzjoni.

27. F'dan il-kuntest ta' fatt u ta' dritt, it-Tribunale di Varese (qorti tal-ewwel istanza, Varese) issospendiet il-proċeduri quddiemha u għamlet id-domandi li ġejjin għal deċiżjoni preliminari:

"1) Id-dritt tal-Unjoni, u b'mod partikolari d-dispożizzjonijiet magħquda tal-Artikoli 4(3) TUE, 325 TFUE u Direttiva 2006/112, 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 monetarju 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-Artikoli 4(3) TUE, 325 TFUE u [tad-]Direttiva 2006/112, 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 [direttur], 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 [stima] 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 tat-taxxa fuq il-valur miżjud u, konsegwentement, l-Artikolu 2 tal-konvenzjoni ċċitata iktar 'il fuq 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 [diretturi] 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 3 sa 5 darbiet ogħla mil-limiti minimi stabbiliti f'każ ta' frodi, li jammontaw għal EUR 50 000."

28. Il-Gvernijiet Ġermaniż, Taljan, Olandiż u Awstrijak, kif ukoll il-Kummissjoni Ewropea ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub. Dawn il-partijiet kollha interessati, bl-eċċezzjoni tal-Gvern Awstrijak, għamlu sottomissjonijiet orali fis-seduta tal-21 ta' Marzu 2017.

IV. Analiżi

29. It-tliet domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju jfittxu li jkun aċċertat jekk l-emendi magħmula mid-Digriet Leġiżlattiv 158/2015 dwar nuqqas ta' ħlas tal-VAT iddikjarata humiex konformi mad-dritt tal-Unjoni. Il-qorti tar-rinviju għamlet id-domandi tagħha fir-rigward tal-Artikolu 4(3) TUE, l-Artikolu 325 TFUE, il-Konvenzjoni PIF u d-Direttiva tal-VAT.

30. Il-kuntest leġiżlattiv ta' din il-kawża huwa fil-fatt xi ftit kumpless. Din hija r-raġuni għaliex, l-ewwel nett, ser nanalizza liema dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni invokati mill-qorti nazzjonali jistgħu jiġu applikati għal din il-kawża (A), qabel ma nipproponi risposti għat-tliet domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju (B). Biex nikkonkludi, ser nikkonċentra fuq il-konsegwenzi li konstatazzjoni potenzjali ta' inkompatibbiltà mad-dritt tal-Unjoni jista' (jew, aħjar, ma jistax) ikollha fil-kawża prinċipali (C).

A. Id-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni f'din il-kawża

1. Il-Konvenzjoni PIF

31. Il-partijiet kollha interessati li ssottomettew osservazzjonijiet quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja jaqblu li l-Konvenzjoni PIF ma tapplikax f'din il-kawża. Ir-raġunijiet tagħhom sabiex waslu għal din il-konklużjoni huma, madankollu, differenti.

32. Il-Gvern Olandiż jissottometti li l-Konvenzjoni PIF ma hijiex applikabbli għall-VAT. Il-partijiet l-oħra interessati li ppreżentaw osservazzjonijiet, (kif ukoll il-Gvern Olandiż, f'sottomissjoni supplimentari), jissottomettu li r-reat b'rabta man-nuqqas ta' ħlas tal-VAT inkwistjoni f'din il-kawża ma huwiex kopert mill-kunċett ta' "frodi" skont il-Konvenzjoni PIF.

33. Għalhekk, qegħdin jiġu sottomessi żewġ argumenti. L-ewwel wieħed jiċħad li l-Konvenzjoni PIF tapplika għall-VAT per se, b'mod ġenerali. It-tieni argument isostni li għalkemm il-VAT setgħet forsi kienet koperta mill-Konvenzjoni PIF, it-tip speċifiku ta' aġir inkwistjoni f'din il-kawża ma kinitx. Ser neżamina dawn iż-żewġ argumenti wieħed wara l-ieħor.

a) Il-Konvenzjoni PIF u l-VAT

34. Fil-kawża Taricco, il-Qorti tal-Ġustizzja qalet li l-kunċett ta' "frodi" iddefinit fl-Artikolu 1 tal-Konvenzjoni PIF "jinkludi, konsegwentement, id-dħul provenjenti mill-applikazzjoni ta' taxxa uniformi fuq bażi armonizzata tal-VAT iddeterminata skont ir-regoli tal-Unjoni" [8].

35. F'din il-kawża l-Gvern Olandiż stieden lill-Qorti tal-Ġustizzja terġa' teżamina dik il-konstatazzjoni. Fil-fehma tiegħu l-VAT ma tagħmilx parti mill-kunċett ta' "dħul" għall-finijiet tal-Konvenzjoni PIF. Skont il-Gvern Olandiż, l-Istati Membri bħala partijiet għall-Konvenzjoni PIF ipprevedew interpretazzjoni awtentika tal-portata tal-kunċett ta' "dħul" skont l-Artikolu 31 tal-Konvenzjoni ta' Vjenna dwar il-Liġi tat-Trattati [9] f'rapport ta' spjegazzjoni [10]. Dan ir-rapport jeskludi b'mod espliċitu l-VAT mill-kunċett ta' "dħul" fl-Artikolu 1(1) tal-Konvenzjoni PIF [11]. Il-Gvern Olandiż jissottometti ulterjorment li l-Qorti tal-Ġustizzja kienet diġà ħadet inkunsiderazzjoni dikjarazzjonijiet u rapporti ta' spjegazzjoni bħala elementi ta' interpretazzjoni awtorevoli: hija għandha tagħmel hekk anki f'din il-kawża.

36. Ma naqbilx mad-dikjarazzjoni li r-rapport ta' spjegazzjoni tal-1997 jirrappreżenta xi xorta ta' "interpretazzjoni awtentika" ta' konvenzjoni ffirmata bejn l-Istati Membri sentejn qabel. Fil-fehma tiegħi, is-sottomissjonijiet tal-Gvern Olandiż jistgħu jiġu miċħuda mingħajr ma l-Qorti tal-Ġustizzja jkun jeħtiġilha tippronunzja lilha nnifisha dwar il-kwistjoni kumplessa tar-rwol tal-Konvenzjoni ta' Vjenna fl-interpretazzjoni ta' konvenzjonijiet bejn l-Istati Membri [12].

8 Sentenza tat-8 ta' Settembru 2015, Taricco et (C-105/14, EU:C:2015:555, punt 41).

9 Konkluża fit-23 ta' Mejju 1969, Serje ta' Trattati tan-Nazzjonijiet Uniti, Vol. 1155, p. 331. Il-Gvern Olandiż jissottometti li trattat għandu jiġi interpretat bil-bona fides skont it-tifsira ordinarja li għandha tingħata lit-termini tat-trattat fil-kuntest tagħhom u fid-dawl tal-objettiv u l-fini tiegħu; għandu wkoll jitqies il-kuntest, kif ukoll, inter alia, kwalunkwe ftehim bejn il-partijiet b'rabta mal-applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tiegħu (Artikolu 31(1) u (3)(a) tal-Konvenzjoni ta' Vjenna). Jiċċita wkoll l-Artikolu 31(4) tal-Konvenzjoni ta' Vjenna, li skontu għandha tingħata tifsira speċjali lil terminu jekk ikun stabbilit li dik kienet l-intenzjoni tal-partijiet.

10 Rapport ta' spjegazzjoni dwar il-Konvenzjoni dwar il-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Komunitajiet Ewropej (Test approvat mill-Kunsill fis-26 ta' Mejju 1997) (ĠU 1997 C 191, p. 1).

11 Skont il-punt 1(1) ta' dak ir-rapport, "dħul ifisser dħul li jkun ġej mill-ewwel żewġ kategoriji ta' riżorsi proprji msemmija fl-Artikolu 2(1) tad-Deċiżjoni tal-Kunsill 94/728/KE, tal-31 ta' Ottubru 1994, dwar is-sistema tar-riżorsi proprji tal-Komunitajiet Ewropej [...]. Dan ma jinkludix dħul minn applikazzjoni ta' rata uniformi għall-bażi ta' stima tal-VAT tal-Istati Membri, minħabba li l-VAT ma hijiex riżorsa proprja miġbura direttament f'isem il-Komunitajiet. Lanqas ma tinkludi dħul minn applikazzjoni ta' rata standard għat-total tal-PGN tal-Istati Membri kollha".

12 Il-Qorti tal-Ġustizzja kienet diġà ddikjarat li għalkemm il-Konvenzjoni ta' Vjenna ma kienet torbot la lill-Unjoni Ewropea u lanqas lill-Istati Membri kollha tagħha, hija tirrifletti r-regoli tad-dritt internazzjonali konswetudinarju li, bħala tali, jorbtu lill-istituzzjonijiet tal-Unjoni. Huma jagħmlu parti mill-ordinament ġuridiku tal-Unjoni Ewropea – ara, pereżempju, is-sentenza tal-25 ta' Frar 2010, Brita (C-386/08, EU:C:2010:91, punti 42 u 43 u l-ġurisprudenza ċċitata) jew, għal konferma iktar reċenti, is-sentenza tal-21 ta' Diċembru 2016, Il-Kunsill vs Front Polisario (C 104/16 P, EU:C:2016:973, punt 86). Għal studju ġenerali, ara pereżempju Kuijper, P.J., The European Courts and the Law of Treaties: The Continuing Story, fi Cannizzaro E., (ed.) The Law of Treaties Beyond the Vienna Convention, OUP, 2011, pp. 256 sa 278. Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja għamlet riferiment għall-Konvenzjoni ta' Vjenna b'mod partikolari dwar trattati ma' Stati terzi. Il-Qorti tal-Ġustizzja iddikjarat ukoll li r-regoli stabbiliti fil-Konvenzjoni ta' Vjenna japplikaw għal ftehim konkluż bejn l-Istati Membri u organizzazzjoni internazzjonali (sentenza tal-11 ta' Marzu 2015, Oberto u O'Leary, C-464/13 u C-465/13, EU:C:2015:163, punt 36). Sa fejn naf jien, il-Konvenzjoni ta' Vjenna sar riferiment għaliha darba waħda biss fil-kuntest ta' konvenzjoni bejn l-Istati Membri, adottata abbażi ta' dak li qabel kien l-Artikolu 220 KEE, fis-sentenza tas-27 ta' Frar 2002, Weber (C-37/00, EU:C:2002:122, punt 29) b'riferiment għall-applikazzjoni territorjali tal-Konvenzjoni tas-27 ta' Settembru 1968 dwar il-Ġurisdizzjoni u l-Eżekuzzjoni ta' Sentenzi f'Materji Ċivili u Kummerċjali (ĠU 1972 L 299, p. 32, kif emendata bil-konvenzjonijiet suċċessivi ta' adeżjoni għall-Istati Membri l-ġodda).

37. Fuq il-livell ta' dikjarazzjoni ġenerali, ċertament naqbel mal-Gvern Olandiż li, fis-sistema ġuridika tal-Unjoni, ir-rieda jew l-intenzjoni tal-awtur tal-att taqdi ċertu rwol interpretattiv [13]. Tali intenzjoni leġiżlattiva tista' tkun espressa fl-istess dokument, bħalma huwa l-każ ta' preambolu, jew f'dokument separat. Pereżempju, fl-imgħoddi l-Qorti tal-Ġustizzja kienet għamlet riferiment għal xogħlijiet preparatorji [14], dikjarazzjonijiet mehmuża mat-Trattati [15], jew ċerti dokumenti ta' spjegazzjoni sabiex tinterpreta d-dritt primarju [16].

38. Madankollu, hemm żewġ elementi li għandhom ikunu preżenti sabiex tali dokumenti jew dikjarazzjonijiet jitqiesu bħala espressjoni tal-intenzjoni ta' min ikun abbozzahom: istituzzjonali u temporali. Istituzzjonalment, tali dokumenti jkollhom jiġu diskussi jew approvati mill-istess partijiet jew korpi li jkunu adottaw l-istrument finali jew li jkunu pparteċipaw sabiex ikun adottat. Temporanjament, sabiex jingħad li jkunu ġenwinament jirriflettu l-ħsieb ta' min jabbozzahom matul il-proċess ta' teħid ta' deċiżjonijiet, tali dokumenti normalment għandhom isiru jew meta jkunu qegħdin jiġu abbozzati jew, mhux iktar tard mill-mument meta l-istrument ikun ġie adottat.

39. Il-problema tal-argument tal-Gvern Olandiż hija li huwa jfalli f'dawn iż-żewġ punti. Ir-rapport ta' spjegazzjoni tal-1997 inkwistjoni f'din il-kawża ma kienx adottat mill-istess partijiet, jiġifieri l-Istati Membri, iżda kien approvat mill-Kunsill - li ma huwiex parti għall-Konvenzjoni [17]. Barra minn dan, il-Konvenzjoni kienet iffirmata fl-1995. Ir-rapport ta' spjegazzjoni huwa tal-1997.

40. Il-fatt li r-rapport ta' spjegazzjoni ma jistax jingħad li jgawdi valur interpretattiv "awtentiku" f'din il-kawża ma jipprekludix, madankollu, li tali rapport ta' spjegazzjoni jkollu ċerta qawwa persważiva. Ir-rapport ta' spjegazzjoni kien, wara kollox, approvat mill-istituzzjoni responsabbli għat-tħejjija tal-abbozz li kellu jintbagħat lill-Istati Membri bħala partijiet kontraenti [18]. F'sitwazzjonijiet simili l-Qorti tal-Ġustizzja bbażat ruħha fuq rapporti ta' spjegazzjoni f'okkażjonijiet differenti fl-imgħoddi [19]. B'mod partikolari, hija qieset rapporti ta' spjegazzjoni magħmula mill-Kunsill fir-rigward ta' konvenzjonijiet li, bħall-Konvenzjoni PIF, kienu adottati skont l-Artikolu K.3 TUE [20].

41. Il-valur interpretattiv ta' rapporti ta' spjegazzjoni simili huwa, madankollu, differenti. Tali rapporti ta' spjegazzjoni ma humiex l-unika interpretazzjoni "awtentika", iżda waħda mill-argumenti interpretattivi li jistgħu jittieħdu inkunsiderazzjoni, u sussegwentement jintiżnu flimkien u kontra argumenti oħra misluta mit-test u mil-loġika, minn kuntest u minn għan ulterjuri tad-dispożizzjoni interpretattiva. Iżda iktar importanti huwa li l-użu ta' tali argumenti jilħaq il-limiti ċari tiegħu fit-test tad-dispożizzjoni legali interpretata. Għalhekk, wieħed ma jkunx jista' jibbaża fuq tali rapport sabiex jasal għal interpretazzjoni li tmur kontra l-kliem u l-interpretazzjoni sistematika u teleoloġika ta' dispożizzjoni.

13 Fis-sistema tad-dritt tal-Unjoni, dak l-irwol huwa, madankollu, tassew differenti minn kull forma ta' interpretazzjoni awtentika vinkolanti fi ħdan it-tifsira tal-Artikolu 31(2) u (3)(a) u (b) tal-Konvenzjoni ta' Vjenna (ulterjorment dwar dawk id-dispożizzjonijiet, ara pereżempju, Villinger, M.E., Commentary on the 1969 Vienna Convention on the Law of Treaties (Martinus Nijhoff, Leiden, 2009, pp. 429 sa 432).

14 Ara, pereżempju, is-sentenzi tas-27 ta' Novembru 2012, Pringle (C-370/12, EU:C:2012:756, punt 135), u tat-3 ta' Ottubru 2013, Inuit Tapiriit Kanatami et vs Il-Parlament u l-Kunsill (C-583/11 P, EU:C:2013:625, punt 59).

15 Ara, pereżempju, is-sentenza tat-2 ta' Marzu 2010, Rottmann (C-135/08, EU:C:2010:104, punt 40).

16 Ara, b'mod partikolari l-Ispjegazzjonijiet b'rabta mal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali (ĠU 2007, C 303, p. 17), oriġinarjament imħejjija taħt l-awtorità tal-Praesidium tal-Konvenzjoni li abbozza l-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea.

17 Għall-finijiet tal-kompletezza, jista' jiżdied li l-istess ikun ukoll applikabbli għal argument potenzjali mislut mill-Artikolu 31(3)(a) jew (4) tal-Konvenzjoni ta' Vjenna, imressaq mill-Gvern Olandiż (iktar 'il fuq, nota ta' qiegħ il-paġna 9).

18 Il-Konvenzjoni PIF kienet adottata abbażi tal-Artikolu K.3(2)(c) TUE (fil-verżjoni tagħha ta' Maastricht), li skontu l-Kunsill kien intitolat ifassal konvenzjonijiet li huwa kellu jirrakkomanda lill-Istati Membri għal adozzjoni skont ir-rekwiżiti kostituzzjonali rispettivi tagħhom.

19 Ara, pereżempju, is-sentenzi tas-26 ta' Mejju 1981, Rinkau (157/80, EU:C:1981:120, punt 8); tas-17 ta' Ġunju 1999, Unibank (C-260/97, EU:C:1999:312, punti 16 u 17); tal-11 ta' Lulju 2002, Gabriel (C-96/00, EU:C:2002:436, punt 41 et seq); u tal-15 ta' Marzu 2011, Koelzsch (C-29/10, EU:C:2011:151, punt 40).

20 Il-Qorti tal-Ġustizzja għamlet ukoll riferiment għal rapporti ta' spjegazzjoni ta' konvenzjonijiet adottati abbażi ta' din id-dispożizzjoni (li xi wħud minnhom qatt ma daħlu fis-seħħ), li servew bħala għajn ta' ispirazzjoni għal atti sussegwenti ta' liġi sekondarja. Ara, pereżempju, is-sentenzi tat-8 ta' Mejju 2008, Weiss und Partner (C-14/07, EU:C:2008:264, punt 53); tal-1 ta' Diċembru 2008, Leymann u Pustovarov (C-388/08 PPU, EU:C:2008:669, punt 74); tal-15 ta' Lulju 2010, Purrucker (C-256/09, EU:C:2010:437, punt 84 et seq); tal-11 ta' Novembru 2015, Tecom Mican and Arias Domínguez (C-223/14, EU:C:2015:744, punti 40 u 41); u tal-25 ta' Jannar 2017, Vilkas (C-640/15, EU:C:2017:39, punt 50).

42. Kif diġà spjegat b'mod luċidu mill-Avukat Ġenerali Kokott fil-konklużjonijiet tagħha fil-Kawża Taricco [21] dan ikun preċiżament ir-riżultat li l-Qorti tal-Ġustizzja tasal għalih kieku kellha ssegwi s-sottomissjoni magħmula mill-Gvern Olandiż.

43. Fil-fatt, l-esklużjoni tal-VAT mill-kunċett ta' "dħul" fid-definizzjoni ta' frodi skont il-Konvenzjoni PIF ma tirriżultax mill-kliem tagħha. Anzi għall-kuntrarju, il-Konvenzjoni PIF tissuġġerixxi permezz tal-Artikolu 1(1)(b) tagħha interpretazzjoni wiesgħa tal-kunċett ta' "dħul", peress li hemm riferiment ġenerali għal "fondi mill-bilanċ ġenerali tal-Komunitajiet Ewropej jew bilanċi mħaddma minn, jew f'isem, il-Komunitajiet Ewropej". Il-VAT tagħmel parti mill-fondi proprji tal-Unjoni, li huma l-bażi tal-kunċett ta' "dħul" [22]. Barra minn dan, il-Konvenzjoni PIF ma tistabbilixxi ebda kundizzjoni relatata ma' ġbir dirett għan-nom tal-Unjoni Ewropea [23]. Din l-interpretazzjoni wiesgħa hija sostnut mill-objettivi stabbiliti fil-preambolu tal-Konvenzjoni PIF fejn - "ġie nnutat li l-frodi li taffettwa d-dħul u n-nefqa tal-Unjoni f'bosta każijiet ma kinitx limitata għal pajjiż waħdani u ta' spiss kienet issir minn netwerks kriminali organizzati", billi ġie ddikjarat li "l-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Unjoni kienet titlob il-prosekuzzjoni kriminali tal-aġir frawdolenti li jagħmel ħsara lil dawn l-interessi", u żied jingħad li kien hemm ħtieġa "li tagħmel din il-kondotta punita b'penalitajiet kriminali effettivi, proporzjonati u disważivi". Kollox ma' kollox, dikjarazzjonijiet bħal dawn jistgħu jitqiesu li jkollhom ukoll fil-mira tagħhom is-sistema tal-VAT. Fl-aħħar nett, il-fatt li l-Konvenzjoni PIF tagħmel riferiment għal reati "fiskali", huwa indikazzjoni oħra li l-VAT ma hijiex eskluża mill-kunċett ta' interessi finanzjarji tal-Unjoni [24].

44. B'riżultat ta' dan, ir-rapport ta' spjegazzjoni ma jistax jintuża sabiex jimmodifika b'mod sinjifikattiv il-portata ta' dispożizzjoni kontra l-kliem tagħha, is-sistema u l-objettivi stabbiliti fil-Konvenzjoni PIF. L-esklużjoni ta' komponent wieħed tas-sistema tar-riżorsi proprji tal-Unjoni mill-kamp ta' applikazzjoni tal-Konvenzjoni PIF permezz ta' tali rapport tmur wisq lil hinn minn sempliċi "spjegazzjoni". Effettivament tammonta għal modifika tal-kamp ta' applikazzjoni tal-Konvenzjoni PIF.

45. Għandu jiżdied jingħad li tali modifika ċertament kienet possibbli. Kieku verament il-partijiet kontraenti kellhom l-intenzjoni jeskludu l-VAT mill-kamp ta' applikazzjoni tal-Konvenzjoni PIF, xejn ma kien iżommhom milli jinkludu definizzjoni modifikata tal-kunċett ta' "dħul" fi protokoll sussegwenti. Fil-fatt, meta modifiki tal-kamp ta' applikazzjoni tal-Konvenzjoni PIF tqiesu li kienu meħtieġa, dan sar permezz tal-adozzjoni ta' protokolli speċifiċi f'żewġ okkażjonijiet differenti [25].

46. Għalhekk ma nara ebda raġuni tajba sabiex nitbiegħed mill-konklużjoni li l-VAT taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Konvenzjoni PIF.

21 Konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Kokott fil-Kawża Taricco et (C-105/14, EU:C:2015:293, punti 99 sa 102).

22 Deċiżjoni tal-Kunsill, tal-21 ta' April 1970, dwar is-sostituzzjoni tal-kontribuzzjonijiet finanzjarji mill-Istati Membri bir-riżorsi proprji tal-Komunitajiet (70/243/KEFA, KEE, Euratom) (ĠU 1970 L 94, p. 19). Ara, dwar id-dispożizzjoni fis-seħħ bħalissa, l-Artikolu 2(1)(b) tad-Deċiżjoni tal-Kunsill 2014/335/UE Euratom, tas-26 ta' Mejju 2014, dwar is-sistema tar-riżorsi proprji tal-Unjoni Ewropea (ĠU 2014 L 168 p. 105). Huwa stmat li, għall-2015, id-dħul minn "riżorsi proprji tradizzjonali" jammonta għal 12.8 % u mill-VAT 12.4 % tad-dħul totali ta' riżorsi proprji. Ara Integrated Financial Reporting Package, 2015, tal-Kummissjoni Ewropea.

23 Sentenza tat-8 ta' Settembru 2015, Taricco et (C-105/14, EU:C:2015:555, punt 41). Dan huwa l-każ tal-Artikolu 2 tar-Regolament 2899/95, li jagħmel riferiment għal "dħul li jakkumula minn riżorsi tagħhom stess miġbura direttament għan-nom tal-Komunità".

24 Artikolu 5(3) tal-Konvenzjoni PIF.

25 Protokoll redatt abbażi tal-Artikolu K.3 tat-Trattat dwar l-Unjoni Ewropea, għall-Konvenzjoni dwar il-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Komunitajiet Ewropej (ĠU 1996 C 313, p. 2) u t-Tieni Protokoll, redatt abbażi tal-Artikolu K.3 tat-Trattat dwar l-Unjoni Ewropea, għall-Konvenzjoni dwar il-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Komunitajiet Ewropej (ĠU 1997 C 221, p. 12).

b) Il-kunċett ta' frodi skont il-Konvenzjoni PIF

47. Il-partijiet li ppreżentaw osservazzjonijiet quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja qablu li n-nuqqas li debitament titħallas il-VAT iddikjarata ma jikkostitwixxix frodi skont it-tifsira tal-Artikolu 1(1)(b) tal-Konvenzjoni PIF. Il-Gvern Taljan kompla jiċċara fis-sottomissjonijiet bil-miktub u orali tiegħu li reati ta' nuqqas ta' stqarrijiet, jew l-għoti ta' informazzjoni falza, kif ukoll reati oħra dwar aġir frawdolenti, huma previsti f'dispożizzjonijiet oħra tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000.

48. Naqbel mal-fehma li r-reat li għalih jagħmel riferiment l-Artikolu 10b tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000 (kemm qabel u wara l-emenda permezz tad-Digriet Leġiżlattiv 158/2015) ma jistax ikun inkluż fil-kunċett ta' frodi skont il-Konvenzjoni PIF.

49. L-Artikolu 1(1)(b) tal-Konvenzjoni PIF jiddefinixxi frodi għall-finijiet ta' din il-konvenzjoni. Jagħmel riferiment, fir-rigward ta' dħul, għal tliet tipi ta' atti jew ommissjonijiet intenzjonali li għandhom bħala effett it-tnaqqis illegali ta' riżorsi tal-Unjoni: (i) l-użu jew il-preżentazzjoni ta' stqarrijiet jew dokumenti foloz, mhux korretti jew mhux kompluti; (ii) ma tkunx żvelata informazzjoni bi ksur ta' obbligu speċifiku; u, (iii) l-applikazzjoni ħażina ta' benefiċċju miksub legalment.

50. Ebda wieħed minn dawn it-tliet tipi ta' frodi ma jikkorrispondi għall-aġir li bih hija kkonċernata din il-kawża. L-Artikolu 10b tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000 jikkonċerna nuqqas ta' ħlas ta' VAT debitament iddikjarata fit-terminu stabbilit mil-liġi. Anki jekk tali nuqqas ta' ħlas jista' verament ikun intenzjonali u jista' jkollu bħala effett it-tnaqqis fi dħul ta' taxxa, dan l-aġir ma jinkludix stqarrijiet jew dokumenti foloz, mhux korretti jew mhux kompluti, jew ma tkunx ġiet żvelata informazzjoni. Kollox ikun ġie ddikjarat b'mod korrett. Għal xi raġuni, però, l-istqarrija korretta ma tkunx ġiet segwita bi ħlas ugwalment korrett, jiġifieri f'waqtu. Barra minn dan, ma jistax jitqies li fin-nuqqas ta' ħlas ta' VAT debitament iddikjarata, kien ikun hemm "applikazzjoni ħażina ta' benefiċċju miksub legalment". Mid-definizzjoni stess, nuqqas ta' ħlas fil-perijodu preskritt mil-liġi jkun illegali.

51. Għal dawn ir-raġunijiet inqis li l-kunċett ta' frodi fl-Artikolu 1(1)(b) tal-Konvenzjoni PIF ma jistax jingħad li jinkludi reat bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali: in-nuqqas ta' ħlas ta' VAT debitament iddikjarata fit-terminu stabbilit mil-liġi. Għalhekk naqbel li l-Konvenzjoni PIF ma hijiex applikabbli għal dan il-każ.

2. L-Artikolu 325 TFUE

52. L-Artikolu 325 TFUE jirrappreżenta l-konsolidazzjoni tad-dmirijiet tal-Unjoni u tal-Istati Membri li jipproteġu l-interessi finanzjarji tal-Unjoni. Jistabbilixxi wkoll il-kompetenzi tal-Unjoni f'dan il-qasam.

53. L-Artikolu 325(1) TFUE jistabbilixxi l-obbligu li l-Unjoni u l-Istati Membri jikkumbattu l-frodi u kull attività illegali oħra li jaffettwaw l-interessi finanzjarji tal-Unjoni permezz ta' miżuri li jservu ta' deterrent u li jkunu effettivi. L-Artikolu 325(2) TFUE jgħid li l-Istati Membri għandhom jieħdu l-istess miżuri sabiex jikkumbattu l-frodi li taffettwa l-interessi finanzjarji tal-Unjoni bħalma jieħdu biex jikkumbattu l-frodi li taffettwa l-interessi finanzjarji tagħhom stess.

54. Hemm nuqqas ta' qbil fost il-partijiet li ppreżentaw osservazzjonijiet dwar l-applikabbiltà tal-Artikolu 325(1) u (2) TFUE f'din il-kawża.

55. Il-Gvern Ġermaniż isostni li l-paragrafi 1 u 2 tal-Artikolu 325 TFUE ma humiex applikabbli. Dan huwa hekk, l-ewwel nett, minħabba li l-interessi finanzjarji tal-Unjoni ma humiex affettwati peress li l-VAT tkun ġiet iddikjarata b'mod korrett. It-tieni nett, ir-reat inkwistjoni f'din il-kawża lanqas ma jaqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 325(2) TFUE peress li jkopri biss "frodi". It-tielet nett, ir-reat ma huwiex ukoll kopert bl-Artikolu 325(1) TFUE minħabba li din id-dispożizzjoni għandha tkun interpretata sistematikament, jiġifieri li "l-attivitajiet illegali oħra" li għalihom huwa jagħmel riferiment jikkonċernaw biss atti frawdolenti ta' gravità simili. Il-Gvern Olandiż sostna pożizzjoni simili fis-seduta.

56. Il-Gvern Taljan issottometta fis-seduta li l-paragrafi 1 u 2 tal-Artikolu 325 TFUE ma humiex applikabbli għar-reat inkwistjoni f'din il-kawża. Dan huwa hekk minħabba li l-aġir kopert bl-Artikolu 10b tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000 ma jistax jitqies bħala azzjoni frawdolenti skont il-Konvenzjoni PIF.

57. Il-Kummissjoni hija ta' fehma kuntrarja. Tissottometti li l-Artikolu 325(2) TFUE għandu jiġi interpretat b'mod wiesa'. Huwa jinkludi l-kunċett ta' "l-attivitajiet illegali oħra" imsemmija fl-Artikolu 325(1) TFUE, li jistgħu jinkludu reati jew irregolaritajiet ta' natura mhux frawdolenti.

58. Fil-fehma tiegħi, l-interpretazzjoni korretta tal-Artikolu 325(1) u (2) TFUE tidher li qiegħda xi mkien fin-nofs ta' dawn il-pożizzjonijiet. L-ewwel nett, ir-reat inkwistjoni f'din il-kawża jista' jaffettwa l-interessi finanzjarji tal-Unjoni (a). It-tieni nett, ir-reat jaqa' fil-mansjoni tal-Artikolu 325(1) TFUE iżda mhux f'dik tal-Artikolu 325(2) TFUE (b). It-tielet nett, l-obbligu li jiġu stabbiliti miżuri sabiex ikunu protetti l-interessi finanzjarji tal-Unjoni li huma analogi ma' dawk meħuda sabiex ikunu protetti l-interessi finanzjarji nazzjonali joriġina mhux biss mill-Artikolu 325(2) TFUE, iżda wkoll minn qari konġunt tal-Artikolu 325(1) TFUE u tal-Artikolu 4(3) TUE (c).

a) Dwar jekk l-interessi finanzjarji tal-Unjoni jkunu affettwati

59. Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà kkjarifikat li l-kamp ta' applikazzjoni ta' "interessi finanzjarji tal-Unjoni" huwa wiesa'. Jinkludi dħul u nfiq koperti mill-budget tal-Unjoni u ta' korpi, uffiċċji u aġenziji oħra stabbiliti mit-Trattati [26]. Dħul minn applikazzjoni ta' rata uniformi għall-bażijiet armonizzati ta' stima tal-VAT iddeterminata skont regoli tal-Unjoni hija inkluża fir-riżorsi proprji tal-Unjoni. Abbażi ta' dan, il-Qorti tal-Ġustizzja kkonfermat li hemm rabta diretta bejn il-ġbir tad-dħul mill-VAT skont id-dritt tal-Unjoni applikabbli u t-tqegħid għad-dispożizzjoni tal-budget tal-Unjoni ta' riżorsi mill-VAT: "kull lakuna fil-ġbir ta' dawn tal-ewwel potenzjalment tikkawża tnaqqis fit-tieni" [27].

60. Il-Qorti tal-Ġustizzja għalhekk iddikjarat li ma humiex biss penalitajiet fiskali u proċeduri kriminali għal evażjoni tat-taxxa fir-rigward ta' informazzjoni falza b'rabta mal-VAT [28], iżda b'mod iktar ġenerali, ma' ġbir sewwa tal-VAT, li jkollu rabta mal-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Unjoni skont l-Artikolu 325 TFUE [29]. Il-Qorti tal-Ġustizzja kkonfermat ukoll li miżuri nazzjonali dwar reati relatati mal-VAT li jfittxu jiżguraw il-ġbir eżatt tat-taxxa, bħalma huma d-dispożizzjonijiet tal-liġi Taljana dwar nuqqas ta' ħlas tal-VAT inkwistjoni f'din il-kawża, jikkostitwixxu implementazzjoni tal-Artikolu 325 TFUE għall-finijiet tal-Artikolu 51(1) tal-Karta [30].

26 Sentenzi tal-10 ta' Lulju 2003, Il-Kummissjoni vs BĊE (C-11/00, EU:C:2003:395, punt 89), u Il-Kummissjoni vs BEI (C-15/00, EU:C:2003:396, punt 120).

27 Ara s-sentenzi tal-15 ta' Novembru 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (C-539/09, EU:C:2011:733, punt 72); tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punt 26); tat-8 ta' Settembru 2015, Taricco et (C-105/14, EU:C:2015:555, punt 38); tas-7 ta' April 2016, Degano Trasporti (C-546/14, EU:C:2016:206, punt 22); u tas-16 ta' Marzu 2017, Identi (C-493/15, EU:C:2017:219, punt 19).

28 Sentenza tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punt 27).

29 Ara, dwar dan, is-sentenza tat-8 ta' Settembru 2015, Taricco et (C-105/14, EU:C:2015:555, punt 39).

30 Ara s-sentenza tal-5 ta' April 2017, Orsi u Baldetti (C-217/15 u C-350/15, EU:C:2017:264, punt 16).

61. Ir-reat inkwistjoni f'din il-kawża jikkonċerna nuqqas ta' ħlas. Wieħed, għalhekk, jista' jargumenta li l-interessi finanzjarji tal-Unjoni ma jkunux verament affettwati: ikun hemm dewmien fil-ħlas, imma jkun ser isir. Flimkien mad-dmir ta' ħlas ta' interessi fuq is-somma dovuta ladarba ma titħallasx, id-dħul tal-Unjoni ma għandux, fl-aħħar nett, ikun affettwat. Għalhekk, tali reat ma jistax ikun kopert mill-Artikolu 325(1) TFUE.

62. Għandu jiġi enfasizzat li r-reat ma għandux biss l-għan li ħlasijiet isiru tard, iżda, b'mod usa', li ma jsirx ħlas, tkun xi tkun ir-raġuni. Għalhekk, il-flus dovuti jistgħu, fil-fatt, jitħallsu iktar tard, iżda jista' wkoll ma jitħallsu xejn. Ikun x'ikun, is-somom dovuti kienu sempliċement ma tħallsux. Is-sens komun jgħid li jekk wieħed ma jirċevix flusu bla dubju x'aktarx li dan jaffettwa l-interessi finanzjarji tiegħu, peress li ċertament, kif il-Kummissjoni korrettement innotat, ir-reat jiskatta biss meta jintlaħaq ċertu limitu mhux insinjifikattiv u marġinali.

63. Għalhekk, is-sottomissjoni tal-Gvern Ġermaniż li "ħlas tardiv" tal-VAT jista' ma jaffettwax l-interessi finanzjarji tal-Unjoni minħabba li l-VAT tkun ġiet iddikjarata b'mod korrett, ma tistax tiġi aċċettata.

b) L-applikabbiltà tal-paragrafi 1 u 2 tal-Artikolu 325 TFUE

64. Minħabba l-istorja leġiżlattiva kumplessa tiegħu[31], l-Artikolu 325 TFUE forsi ma huwiex l-iktar wieħed sempliċi minn fost id-dispożizzjonijiet tat-Trattat.

65. L-element ewlieni diskuss b'mod estensiv f'din il-kawża huwa d-differenza testwali bejn l-ewwel u t-tieni paragrafu tal-Artikolu 325 TFUE. L-Artikolu 325(1) TFUE jagħmel riferiment kemm għal "frodi", kif ukoll għal "attivitajiet illegali oħra". L-Artikolu 325(2) TFUE, madankollu, isemmi biss "frodi".

66. L-ebda wieħed minn dawk iż-żewġ kunċetti ma għandu definizzjoni fit-Trattati. Il-kunċett ta' frodi għandu jkun interpretat bħala kunċett awtonomu tad-dritt tal-Unjoni, fid-dawl tal-objettiv ġenerali tal-Artikolu 325 TFUE sabiex joffri qafas sod ta' protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Unjoni[32]. Il-kamp ta' applikazzjoni ta' dan il-kunċett ma jikkorrispondix neċessarjament għad-definizzjoni ta' frodi fil-liġijiet kriminali nazzjonali[33]. Id-definizzjoni ta' "frodi" fil-Konvenzjoni PIF, li għaliha l-Qorti tal-Ġustizzja għamlet riferiment fis-sentenza tagħha fil-Kawża Taricco[34], tikkostitwixxi gwida siewja f'dan ir-rigward, minħabba li kienet l-ewwel definizzjoni mogħtija fid-dritt tal-Unjoni. Madankollu, il-kunċett ta' frodi tal-Artikolu 325 TFUE ma huwiex neċessarjament limitat għal dak

31 L-Artikolu 209a TKE (Maastricht) għandu biss il-paragrafi 2 u 3 attwali. It-Trattat ta' Amsterdam żied il-paragrafu 1 attwali f'dak li dak iż-żmien kien l-Artikolu 280 TKE, kif ukoll il-paragrafu 4 li għandu bażi legali għall-adozzjoni ta' miżuri Komunitarji, billi pprovda, madankollu, li "dawn il-miżuri m' għandhomx jikkonċernaw l-applikazzjoni tal-liġi kriminali nazzjonali jew ta' l-amministrazzjoni nazzjonali tal-ġustizzja". It-Trattat ta' Liżbona ħassar dik il-limitazzjoni. Għall-evoluzzjoni testwali ta' din id-dispożizzjoni tul il-verżjonijiet suċċessivi tat-Trattat ta' Liżbona ara l-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Jacobs fil-Kawża Il-Kummissjoni vs BĊE (C-11/00, EU:C:2002:556).

32 Ara, dwar il-kunċett wiesa' ta' "frodi" skont l-Artikolu 325 TFUE, pereżempju, Waldhoff, C., "AEUV Art. 325 (ex-Art. 280 EGV) [Bekämpfung von Betrug zum Nachteil der Union]" f'Calliess, C., u Ruffert, EUV/AEUV Kommentar, 5 edizzjoni, Beck, C.H., München, 2016, paragrafu 4; Magiera "Art. 325 AEUV Betrugsbekämpfung" fi Grabitz, E., Hilf, M., Nettesheim, M., Das Recht der Europäischen Union (C.H. Bech, München, 2016, paragrafu 15 et seq; Satzger "AEUV Art. 325 (ex-Art. 280 EGV) [Betrugsbekämpfung]" fi Streinz, EUV/AEUV (CH.Beck, München 2012, paragrafu 6; Spitzer, H., u Stiegel, U., "AEUV Artikel 325 (ex-Artikel 280 EGV) [Schutz der finanziellen Interessen der Union]" in von der Groeben/Schwarze/Hatje, Europäisches Unionsrecht, Nomos, Baden-Baden, 2015, paragrafu 12 et seq.

33 Ara pereżempju, għad-diffikultajiet dwar id-definizzjoni ta' "frodi", "Incompatibilités entre systèmes juridiques et mesures d'harmonisation: Rapport final du groupe d'experts chargé d'une étude comparative sur la protection des intérêts financiers de la Communauté", Delmas-Marty, M., dwar Seminar on the Legal Protection of the Financial Interests of the Community, Brussell Novembru 1993, Oak Tree Press Dublin, 1994. Ara wkoll għal ħarsa ġenerali fil-qosor, Study on the legal framework for the protection of EU financial interests by criminal law RS 2011/07 Rapport Finali 4 ta' Mejju 2012.

34 Sentenza tat-8 ta' Settembru 2015, Taricco et (C-105/14, EU:C:2015:555, punt 41).

tal-Konvenzjoni PIF jew għal dak ta' leġiżlazzjoni sekondarja[35]. Il-kunċett ġeneriku ta' "frodi" tal-Artikolu 325 TFUE jista' jinkludi wkoll, fil-qasam speċifiku tal-VAT, atti intenzjonali jew ommissjonijiet li jkollhom l-għan li jinkiseb vantaġġ ekonomiku jew fiskali mhux ġust, b'dannu għall-interessi finanzjarji tal-Unjoni[36].

67. Kien x'kien, il-Qorti tal-Ġustizzja kkonfermat li ħlas tardiv tal-VAT ma jistax, per se, ikun ekwivalenti għal evażjoni tat-taxxa jew frodi[37].

68. Il-kunċett ta' attivitajiet illegali oħra li għalih jagħmel riferiment l-Artikolu 325(1) TFUE huwa bla dubju kunċett usa' minn frodi. Mit-tifsira naturali tiegħu, il-kunċett aktarx jinkludi kull aġir illegali, jiġifieri, kontra l-liġi, li jaffettwa l-interessi finanzjarji tal-Unjoni.

69. Ma nara ebda raġuni għaliex nuqqas ta' ħlas fit-terminu stabbilit mil-liġi, li f'dan is-sens ikun b'mod ċar illegali, ma għandux jitqies bħala attività illegali oħra. Kif diġà kien spjegat iktar 'il fuq fil-punti 59 sa 63 ta' dawn il-konklużjonijiet, nuqqas ta' ħlas ladarba wieħed ikun laħaq il-limiti bħal dawk previsti f'liġi nazzjonali jista' ċertament jaffettwa l-interessi finanzjarji tal-Unjoni skont l-Artikolu 325(1) TFUE.

70. Madankollu, il-kunċett ta' "attivitajiet illegali oħra" ma jinsabx fl-Artikolu 325(2) TFUE, li jistabbilixxi biss id-dmir tal-Istati Membri li jadottaw l-istess miżuri sabiex jikkumbattu l-frodi li taffettwa l-interessi finanzjarji tal-Unjoni bħalma huma jieħdu sabiex jikkumbattu l-frodi li taffettwa interessi finanzjarji tagħhom stess. Hemm żewġ modi possibbli sabiex tiġi interpretata d-differenza fil-kliem.

71. Minn naħa, jista' jiġi ssuġġerit li, bħall-Artikolu 325(1) TFUE, l-Artikolu 325(2) TFUE ikopri kemm "frodi" kif ukoll "attivitajiet illegali oħra". Dan it-tip ta' argument juru lill-Artikolu 325(1) TFUE bħala "kappell", li jistabbilixxi qafas ta' riferiment applikabbli għad-dispożizzjoni kollha tal-Artikolu 325 TFUE, inklużi l-paragrafi kollha tiegħu. Ikun qiegħed jenfasizza l-fatt li l-Artikolu 325(1) TFUE jistabbilixxi obbligu ġenerali tal-Unjoni u tal-Istati Membri li jikkumbattu l-frodi u attivitajiet illegali oħra "permezz ta' miżuri, li jittieħdu skond dan l-Artikolu". Ikun qiegħed jindika wkoll l-istorja leġiżlattiva kumplessa ta' dik id-dispożizzjoni[38], li tagħmel kull inferenza ċara ta' rieda leġiżlattiva diffiċli minħabba l-modifiki suċċessivi li seħħew malajr ta' din id-dispożizzjoni.

72. Min-naħa l-oħra, jista' jkun ugwalment plawżibbli li wieħed jibbaża fuq id-differenza testwali ċara bejn l-Artikolu 325(1) TFUE u l-Artikolu 325(2) TFUE, u jsostni li l-Artikolu 325(2) TFUE ikopri biss miżuri li l-għan tagħhom ikun li wieħed jikkumbatti l-frodi, iżda mhux attivitajiet illegali oħra. Dawk iż-żewġ dispożizzjonijiet jipprevedu kamp ta' applikazzjoni differenti tad-dmir ta' effettività u tad-dmir ta' assimilazzjoni rispettivament, stabbiliti hemmhekk. Kieku dawk li abbozzaw it-Trattati riedu li ż-żewġ paragrafi jfissru l-istess, għaliex il-kliem huwa differenti? Kieku xtaqu li ż-żewġ kunċetti tal-Artikolu 325(1) TFUE jinqraw bħala "kappell" għall-artikolu kollu, għaliex ma introduċewx it-tielet kunċett, konġunt, li jinkludihom it-tnejn (terminu leġiżlattiv ġenerali)? Hemm ukoll argumenti sistemiċi oħra: l-Artikolu 325(3) u (4) TFUE manifestament iżomm l-istess distinzjoni u jagħmel biss

35 Ara, pereżempju, id-definizzjoni li hemm fil-Proposta għal direttiva tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill dwar il-ġlieda kontra l-frodi għall-interessi finanzjarji tal-Unjoni permezz tal-liġi kriminali COM (2012) 363 finali. Il-bażi legali oriġinali tal-proposta kienet l-Artikolu 325(4) TFUE. Il-bażi legali kienet modifikata fin-negozjati dwar il-proposta għall-Artikolu 83(2) TFUE (Pożizzjoni tal-Kunsill fl-ewwel qari, Dokument tal-Kunsill 6182/17, tal-5 ta' April 2017).

36 Ara, dwar dan, is-sentenzi tas-27 ta' Settembru 2007, Collée C-146/05 (EU:C:2007:549, punt 39); tat-8 ta' Mejju 2008, Ecotrade SpA, (C-95/07 u C-96/07, EU:C:2008:267, punt 71) u tas-17 ta' Lulju 2014, Equoland (C-272/13, EU:C:2014:2091, punt 39).

37 Ara, dwar dan, is-sentenzi tat-12 ta' Lulju 2012, EMS-Bulgaria Transport (C-284/11, EU:C:2012:458 punt 74), u tal-20 ta' Ġunju 2013, Rodopi-M 91 (C-259/12, EU:C:2013:414, punt 42).

38 Iktar 'il fuq, nota ta' qiegħ il-paġna 31.

riferiment għal frodi. Għalhekk, huwa diffiċli wieħed iqis l-assenza ta' "attivitajiet illegali oħra" tal-Artikolu 325(2) bħala sempliċi "żball tal-pinna" ta' dawk li abbozzaw it-Trattat, sakemm allura dawk li abbozzawhom moħħhom ma kienx hemm u l-pinna tagħhom żelqet tliet darbiet fl-istess artikolu.

73. B'mod ġenerali inqis it-tieni approċċ interpretattiv iktar plawżibbli. Madankollu, għall-finijiet ta' din il-kawża, m'iniex konvint li l-Qorti tal-Ġustizzja jeħtiġilha fil-fatt tagħmel xi pronunzjamenti dwar din il-kwistjoni. Għalkemm kien diskuss estensivament, l-Artikolu 325(2) TFUE la hu ħaġa u lanqas oħra f'din il-kawża. Għal kull fini prattiku, il-kamp ta' applikazzjoni tal-obbligu skont l-Artikolu 325(1) TFUE, jekk jinqara u jitqies flimkien mal-prinċipju ta' kooperazzjoni leali stabbilit fl-Artikolu 4(3) TUE, jammonta għal obbligu kważi identiku li jiġu adottati miżuri analogi għall-protezzjoni ta' interessi finanzjarji nazzjonali u tal-Unjoni.

c) L-Artikolu 325(1) TFUE flimkien mal-Artikolu 4(3) TUE.

74. Anki jekk l-Artikolu 325(2) TFUE kellu jitqies li ma huwiex applikabbli f'din il-kawża, xorta waħda hemm il-prinċipju applikabbli trasversalment ta' kooperazzjoni leali stabbilit fl-Artikolu 4(3) TUE. Dan il-prinċipju, moqri flimkien mal-obbligu ġenerali stabbilit fl-Artikolu 325(1) TFUE, jammonta għall-obbligu li jiġu adottati miżuri kontra attivitajiet illegali li jaffettwaw l-interessi finanzjarji tal-Unjoni, taħt kundizzjonijiet analogi għal dawk li japplikaw għal attivitajiet illegali li jaffettwaw interessi finanzjarji nazzjonali.

75. Is-sovrappożizzjoni sostantiva tal-obbligi imposti mill-Artikolu 325(2) TFUE u l-prinċipju ta' kooperazzjoni leali skont l-Artikolu 4(3) TUE għandha l-għeruq tagħha fil-ġenealoġija tal-ewwel dispożizzjoni. Sa ċertu punt, l-Artikolu 325(2) TFUE jirrappreżenta kodifikazzjoni speċifikament għal qasam tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar il-prinċipju ta' kooperazzjoni leali [39].

76. Il-fatt li obbligi skont l-Artikolu 4(3) TUE huma ta' natura trasversali, li jinfirxu mas-sistema ġuridika kollha tal-Unjoni, għandu konsegwenza ulterjuri. L-obbligu li jkunu adottati miżuri li jikkumbattu attivitajiet illegali li jaffettwaw l-interessi finanzjarji tal-Unjoni Ewropea taħt kundizzjonijiet analogi għal dawk applikabbli fir-rigward ta' interessi finanzjarji nazzjonali ma joperax biss flimkien mal-obbligi imposti mill-Artikolu 325(1) TFUE: jagħmel hekk ukoll flimkien mal-obbligi iktar speċifiċi li jirriżultaw mid-Direttiva tal-VAT. Minħabba li d-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT huma bla dubju d-dispożizzjonijiet b'iktar dettalji dwar il-ħlas u l-ġbir tat-taxxa, analiżi iktar investigattiva tista' ssir b'mod xieraq skont id-dispożizzjonijiet ta' din id-direttiva. Ngħaddi għalihom fit-taqsima li ġejja ta' dawn il-konklużjonijiet.

77. Qabel ma nagħmel dan, iżda, tajjeb li nenfasizza punt wieħed konklussiv: il-miżuri li jkollhom jiġu adottati kontra l-frodi u attivitajiet illegali oħra skont l-Artikoli 325(1) TFUE u 4(3) TUE ma humiex neċessarjament miżuri ta' natura kriminali. Dak li jkun jeħtieġ huwa li l-miżuri jkunu effettivi u dissważivi. Għalhekk, ċertament, tali miżuri jistgħu jwasslu, bħala ultima ratio, għal sanzjonijiet kriminali. Madankollu, qabel ma jintlaħaq dan il-livell, firxa usa' ta' azzjonijiet, bħal miżuri amministrattivi, ċivili jew organizzattivi, jistgħu jkunu biżżejjed sabiex jiħduha b'mod effettiv kontra l-frodi u attivitajiet illegali oħra [40]. B'mod simili, il-miżuri li għandhom jiġu adottati mill-Istati Membri b'konformità mal-Artikolu 325 TFUE ma jkunux limitati għal dawk relatati ma' attivitajiet kriminali jew irregolaritajiet amministrattivi diġà koperti mil-leġiżlazzjoni settorjali tal-Unjoni [41].

39 Sentenza tal-21 ta' Settembru 1989, Il-Kummissjoni vs Il-Greċja, (68/88, EU:C:1989:339, punti 24 u 25). Ara, bħala konferma ta' din is-sovrappożizzjoni sostantiva, is-sentenza tat-8 ta' Lulju 1999, Nunes u de Matos (C-186/98, EU:C:1999:376, punt 13), b'riferiment għall-Artikolu 5 tat-Trattat KE u għall-ewwel paragrafu tal-Artikolu 209a tat-Trattat KE.

40 Ara pereżempju, is-sentenza tad-29 ta' Marzu 2012, Pfeifer & Langen (C-564/10, EU:C:2012:190, punt 52) fir-rigward tal-Artikolu 325 TFUE b'rabta ma' miżuri għall-ġbir ta' interessi meta jiġu rkuprati vantaġġi miksuba indebitament mill-budget tal-Unjoni Ewropea.

41 Ara, dwar dan, is-sentenza tat-28 ta' Ottubru 2010, SGS Belgium et (C-367/09, EU:C:2010:648, punti 40 u 42).

3. Id-Direttiva tal-VAT u l-prinċipju ta' kooperazzjoni leali

78. L-Artikolu 206 tad-Direttiva tal-VAT jistabbilixxi l-obbligu ta' persuni taxxabbli li jħallsu l-VAT l-ħlas meta jissottomettu d-denunzja tat-taxxa msemmija fl-Artikolu 250 ta' din id-direttiva. Madankollu huwa jagħti lill-Istati Membri l-possibbiltà li jistabbilixxu data differenti għall-ħlas. L-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-VAT iħalli lill-Istati Membri fil-libertà li jadottaw miżuri sabiex jiżguraw il-ħlas - jistgħu jimponu obbligi oħra li jkunu jidhrulhom meħtieġa sabiex jiżguraw il-ġbir korrett tal-VAT u sabiex ma jkunx hemm evażjoni.

79. Lil hinn minn dawn id-dispożizzjonijiet, madankollu, id-Direttiva tal-VAT ma tistabbilixxi ebda regola speċifika oħra sabiex tiżgura ġbir xieraq. Ma ssemmi ebda miżura konkreta jew, jekk ikun jixraq, sanzjonijiet, li għandhom jiġu adottati f'każijiet ta' nuqqas ta' ħlas fit-terminu stabbilit mill-Istati Membri skont l-Artikolu 206 tad-Direttiva tal-VAT.

80. L-għażla ta' sanzjonijiet xierqa tibqa', għalhekk, fid-diskrezzjoni tal-Istati Membri. Din id-diskrezzjoni ma hijiex, madankollu, mingħajr limiti: fl-assenza ta' dispożizzjoni speċifika dwar pieni f'każ ta' ksur, l-Artikolu 4(3) TUE jirrikjedi li l-Istati Membri jadottaw miżuri effettivi kontra aġir li jkun ta' ħsara għall-interessi finanzjarji tal-Unjoni [42]. Dawk il-miżuri għandhom ikunu applikabbli taħt kundizzjonijiet kemm proċedurali kif ukoll sostantivi, analogi għal dawk applikabbli għal ksur tal-liġi nazzjonali ta' natura u importanza simili. F'kull każ, il-pieni imposti b'dawn il-miżuri għandhom ikunu effettivi, proporzjonati u dissważivi [43].

81. Fil-qasam partikolari tal-VAT, l-Istati Membri huma rikjesti jikkumbattu l-evażjoni tat-taxxa [44]. B'mod iktar ġenerali, u skont ġurisprudenza stabbilita, l-Artikoli 2, 250(1) u 273 tad-Direttiva tal-VAT, moqrija flimkien mal-Artikolu 4(3) TUE, jirrikjedu li l-Istati Membri jieħdu l-miżuri leġiżlattivi u amministrattivi kollha xierqa sabiex jiżguraw il-ġbir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tagħhom [45]. L-Istati Membri għandhom l-obbligu jeżaminaw id-denunzji, il-kontijiet u dokumenti rilevanti oħra ta' persuni taxxabbli, u jikkalkolaw u jiġbru t-taxxa dovuta [46].

82. Kollox ma' kollox, dak li jirriżulta minn dawn il-kunsiderazzjonijiet huwa li l-obbligi imposti mid-Direttiva tal-VAT, moqrija flimkien mal-Artikolu 4(3) TUE, ċertament imorru lil hinn mill-prevenzjoni tal-frodi. Huma iktar ġenerali. Jikkonċernaw il-ġbir korrett tat-taxxa, b'mod ċar u ovvju. Għalhekk huma jinkludu wkoll regoli stabbiliti mill-Istati Membri sabiex jissanzjonaw il-ksur ta' obbligi ta' natura formali biss, bħal dikjarazzjonijiet żbaljati, imma wkoll ħlasijiet li jsiru tard, sakemm ma jmorrux iktar minn dak li jkun meħtieġ sabiex jinkisbu l-objettivi li jkun żgurat il-ġbir korrett tal-VAT u l-prevenzjoni tal-evażjoni [47].

83. Wieħed jista' jerġa' jtenni li l-fatt li tali miżuri nazzjonali huma koperti mir-regoli msemmija iktar 'il fuq tad-Direttiva tal-VAT moqrija flimkien mal-Artikolu 4(3) TUE ma jagħtix ġudizzju minn qabel, fil-fehma tiegħi, dwar in-natura ta' miżuri nazzjonali. B'mod simili, jew pjuttost a fortiori, għall-Artikolu 325(1) TFUE [48], id-Direttiva tal-VAT ma tobbligax neċessarjament lill-Istati Membri jimponu penalitajiet ta' natura kriminali. L-għażla ta' mezzi mill-ġdid hija kwistjoni mħollija fid-diskrezzjoni tal-Istati Membri. Id-dritt tal-Unjoni huwa interessat fir-riżultat attwali: miżuri effettivi, proporzjonati u dissważivi li jiżguraw ġbir korrett u l-prevenzjoni tal-evażjoni.

42 Ara, pereżempju, is-sentenza tat-28 ta' Ottubru 2010, SGS Belgium et (C-367/09, EU:C:2010:648, punt 41).

43 Ara, pereżempju, is-sentenzi tal-21 ta' Settembru 1989, Il-Kummissjoni vs Il-Greċja (68/88, EU:C:1989:339, punt 24), u tat-3 ta' Mejju 2005, Berlusconi et (C-387/02, C-391/02 u C-403/02, EU:C:2005:270, punt 65 u l-ġurisprudenza ċċitata).

44 Ara s-sentenzi tas-26 ta' Frar 2014, Åkerberg Fransson, (C-617/10, EU:C:2013:105, punt 25); tat-8 ta' Settembru 2015, Taricco et (C-105/14, EU:C:2015:555, punt 36; u tas-17 ta' Diċembru 2015, WebMindLicenses, (C-419/14, EU:C:2015:832, punt 41).

45 Ara, dwar dan, is-sentenza tas-7 ta' April 2016, Degano Trasporti (C-546/14, EU:C:2016:206, punt 19 u l-ġurisprudenza ċċitata).

46 Ara, pereżempju, is-sentenza fil-Kawża Il-Kummissjoni vs L-Italja (C-132/06, EU:C:2008:412, punt 37).

47 Ara, dwar dan, is-sentenzi tat-12 ta' Lulju 2012, EMS-Bulgaria Transport (C-284/11, EU:C:2012:458, punt 69); tal-20 ta' Ġunju 2013, Rodopi-M 91 (C-259/12, EU:C:2013:414, punt 38 et seq); u tas-17 ta' Lulju 2014, Equoland (C-272/13, EU:C:2014:2091, punt 46).

48 Iktar 'il fuq, punt 77 ta' dawn il-konklużjonijiet.

4. Konklużjoni interim

84. Bħala konsegwenza tal-kunsiderazzjonijiet premessi, il-fehma tiegħi hija li l-Artikolu 4(3) TUE, l-Artikolu 325(1) TFUE u l-Artikoli 206 u 273 tad-Direttiva tal-VAT huma d-dispożizzjonijiet applikabbli għall-finijiet ta' din il-kawża.

B. Risposta għad-domandi preliminari

85. Issa ngħaddi sabiex neżamina d-domandi konkreti magħmula mill-qorti tar-rinviju fid-dawl tad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni applikabbli identifikati iktar 'il fuq.

86. L-argument li ġej huwa strutturat b'dan il-mod: fl-ewwel lok, ser nittratta l-ewwel parti tat-tielet domanda preliminari magħmula mill-qorti nazzjonali dwar il-Konvenzjoni PIF (1). Fit-tieni lok, ser ngħaddi għall-ewwel domanda relatata mad-dmir li jkunu stabbiliti sanzjonijiet ekwivalenti (2). Fit-tielet lok, ser nindirizza flimkien it-tieni domanda u t-tieni parti tat-tielet domanda preliminari flimkien magħmula mill-qorti nazzjonali li jikkonċerna d-dmir li jkunu adottati sanzjonijiet effettivi, dissważivi u proporzjonati għall-ksur tad-dritt tal-Unjoni (3).

1. L-ewwel parti tat-tielet domanda: il-Konvenzjoni PIF

87. Il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf jekk il-kunċett ta' frodi tal-Artikolu 1 tal-Konvenzjoni PIF jinkludix in-nuqqas ta' ħlas jew ħlas parzjali jew tardiv tal-VAT. Għaldaqstant, tistaqsi jekk l-Artikolu 2 ta' din il-Konvenzjoni jirrikjedix li l-Istat Membru jissanzjona dan l-aġir meta jkun jikkonċerna somom ta' iktar minn EUR 50 000 b'terminu ta' priġunerija.

88. Ir-risposta hija le. Kif spjegajt iktar 'il fuq fil-punti 48 sa 51 ta' dawn il-konklużjonijiet, il-Konvenzjoni PIF ma tapplikax għal din il-kawża. Fil-fehma tiegħi, ir-reat inkwistjoni f'din il-kawża ma huwiex inkluż fil-kunċett ta' frodi skont l-Artikolu 1(1)(b) ta' din il-konvenzjoni.

89. Jiena, għalhekk, nipproponi li r-risposta għall-ewwel parti tat-tielet domanda tkun kif ġej: il-kunċett ta' frodi tal-Artikolu 1(1)(b) tal-Konvenzjoni PIF ma jkoprix reat, bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li jikkonċerna n-nuqqas ta' ħlas tal-VAT iddikjarata b'mod korrett fit-terminu stabbilit mil-liġi.

2. Fuq l-ewwel domanda: limiti minimi differenzjati u d-dmir li jkunu stabbiliti sanzjonijiet ekwivalenti

90. Permezz tal-ewwel domanda tagħha l-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-Artikolu 10b tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000 (skont kif emendat bid-Digriet Leġiżlattiv 158/2015), li jistabbilixxi limitu ogħla ta' rilevanza kriminali għan-nuqqas ta' ħlas tal-VAT (EUR 250 000) milli jagħmel għat-taxxa minn ras il-għajn (EUR 150 000), huwiex kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni.

91. Din id-domanda essenzjalment hija dwar id-dmir li jkunu stabbiliti sanzjonijiet analogi jew ekwivalenti għal ksur tad-dritt tal-Unjoni bħal dawk li huma previsti għal ksur simili tad-dritt nazzjonali. Fil-kuntest ta' din il-kawża, dan id-dmir joriġina mill-Artikolu 4(3) TUE flimkien mal-Artikolu 325(1) TFUE u mid-dispożizzjonijiet imsemmija iktar 'il fuq tad-Direttiva tal-VAT.

92. Waqt li bbażat fuq il-prinċipju ta' kooperazzjoni leali kif espress fl-Artikolu 4(3) TUE, il-Qorti tal-Ġustizzja stabbiliet li l-Istati Membri għandhom jiżguraw li ksur tad-dritt tal-Unjoni jiġi ssanzjonat, b'kundizzjonijiet kemm proċedurali kif ukoll sostantivi, li jkunu "analogi għal dawk applikabbli għal ksur ta' liġijiet nazzjonali ta' natura u importanza simili [...]". Barra minn dan, awtoritajiet nazzjonali għandhom jipproċedu b'rispett meta jkun hemm ksur tad-dritt tal-Unjoni "bl-istess diliġenza li huma

jeżerċitaw meta jimplementaw liġijiet nazzjonali korrispondenti”[49].

a) Liema hija s-sistema nazzjonali “analoga”?

93. Id-diffikultà f’din il-kawża hija li jiġi stabbilit qafas ta’ riferiment li skontu d-dmir li jkunu stabbiliti sanzjonijiet analogi għandu jiġi evalwat. X’jista’ jidher bħala ksur ta’ liġi nazzjonali ta’ natura u importanza simili? Liema qafas leġiżlattiv nazzjonali ieħor jista’ jservi ta’ punt ta’ riferiment f’din il-kawża?

94. L-osservazzjonijiet ippreżentati quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja jikkonkludu li l-limiti minimi differenzjati introdotti bid-Digriet Leġiżlattiv 158/2015 ma jiksrux id-dmir li jiġu stabbiliti sanzjonijiet analogi jew ekwivalenti. Madankollu, ir-raġunijiet li wasslu għal tali konklużjoni huma differenti.

95. Il-Gvern Taljan jissottometti li ż-żewġ reati ma huma bl-ebda mod komparabbli. Il-Kummissjoni ssostni li l-limiti minimi differenti introdotti bl-Artikoli 10a u 10b tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000 huma komparabbli, iżda li d-differenza tista’ tkun iġġustifikata. Il-Gvern Awstrijak iressaq argument iktar oriġinali, billi jissuġġerixxi li l-qasam tal-VAT ma jistax, mid-definizzjoni tiegħu stess, iqajjem problemi dwar id-dmir li jkunu stabbiliti sanzjonijiet ekwivalenti. Il-VAT tikkostitwixxi dħul kemm għall-Istati Membri kif ukoll għall-Unjoni. Għalhekk, l-interessi finanzjarji tal-Unjoni fil-forma ta’ dħul mill-VAT dejjem ikunu protetti eżattament bl-istess mod bħall-interessi finanzjarji nazzjonali.

96. F’din il-kawża l-evalwazzjoni ta’ sanzjonijiet analogi essenzjalment tfisser li jkun aċċertat jekk is-sistema tal-VAT tistax titqabbel ma’ tassazzjoni diretta għall-finijiet ta’ evalwazzjoni tad-dmir li jkunu stabbiliti sanzjonijiet analogi.

97. Żewġ approċċi jistgħu jkunu previsti f’dan ir-rigward.

98. L-ewwel, skont approċċ idjaq, li jikkorrispondi għal dak li l-Gvern Awstrijak isostni, is-sistema tal-VAT tista’ titqies bħala gżira maqtugħa għalkollox għaliha waħedha[50]. Il-karatteristiċi uniċi u partikolari tagħha u l-mod kif taħdem jirrendi l-paragun ma’ kull sistema oħra ta’ tassazzjoni jew sors ta’ dħul impossibbli. Minħabba li l-VAT hija riżorsa ta’ dħul nazzjonali u tal-Unjoni, id-dmir li jkunu stabbiliti sanzjonijiet analogi jkun dejjem issodisfatt per se.

99. Nifhem għaliex, b’rabta ma’ kwistjonijiet iktar speċifiċi u konkreti, fejn jista’ jkun hemm iktar differenzi milli similaritajiet fis-sistema u fil-ġbir tal-VAT, jista’ jiġi ssuġġerit tali approċċ. Fl-istat attwali tal-liġi, tali approċċ jista’, madankollu, ikun problematiku u illoġiku. Iċaħħad lir-rekwiżit ewlieni li jkunu adottati miżuri analogi jew simili – “id-dmir ta’ assimilazzjoni” – minn kull kontenut. L-assimilazzjoni (l-ekwivalenza) ma tkunx tista’ tiġi eżaminata iktar. Il-bażi ta’ paragun tagħha effettivament tkun ċirkulari, eżaminata fuqha u magħha nnifisha[51].

49 Ara s-sentenzi tal-21 ta’ Settembru 1989, Il-Kummissjoni vs Il-Greċja (68/88, EU:C:1989:339, punti 24 u 25), u tat-8 ta’ Lulju 1999, Nunes u de Matos (C-186/98, EU:C:1999:376, punti 10 u 11).

50 Għal approċċ simili, ara wkoll Delmas—Marty, M., “Incompatibilités entre systèmes juridiques et mesures d’harmonisation” op.cit, p. 97; Waldhoff, C., “AEUV Art. 325 (ex-Art. 280 EGV) [Bekämpfung von Betrug zum Nachteil der Union]” f’Calliess, C., u Ruffert, EUV/AEUV Kommentar, 5 edizzjoni, C.H. Beck, München, 2016, paragrafu 10; Spitzer H., Stiegel, U., “AEUV Artikel 325 (ex-Artikel 280 EGV) [Schutz der finanziellen Interessen der Union]” f’von der Groeben/Schwarze/Hatje, Europäisches Unionsrecht (Nomos, Baden-Baden, 2015, paragrafu 44.

51 Sakemm, bla dubju, xi darba, l-evalwazzjoni tal-assimilazzjoni (jew tal-ekwivalenza) kellha ma tibqax issir iktar internament (fi Stat Membru), iżda pjuttost esternament (billi l-approċċi jitqabblu fost l-Istati Membri). B’mod prammatiku, tali bidla fil-liġi tista’ xi darba, tkun, fil-fatt, meħtieġa, jekk iktar u iktar sistemi legali nazzjonali jiġu armonizzati, u kull sistema komparabbli nazzjonali adatta effettivament tisparixxi. Sistematikament, dan il-mod kif proċeduri jew rimedji jiġu evalwati jekk ikunux adatti forsi jrawwem l-idea ta’ similarità li għandha tkun stabbilita fl-infurzar nazzjonali tad-dritt tal-Unjoni, minflok eżami li effettivament jindika ulterjorment diverġenza potenzjali.

100. Approċċ ieħor usa' għal komparabbiltà jqiegħed il-qafas ta' riferiment f'livell ogħla ta' astrazzjoni, filwaqt li jara jsibx l-analoġija possibbilment l-iktar qrib il-ksur tal-liġi rilevanti tal-Unjoni fis-sistema ġuridika nazzjonali. Malli l-prospett isir iktar astratt u panoramiku, isir iktar ovvju li ebda taxxa ma hija gżira maqtuha għalkollox għaliha waħedha; kull taxxa hija parti minn kontinent (taxxabbli), parti mill-massa.

101. Fil-fehma tiegħi, id-"dmir ta' assimilazzjoni" jitlob dan it-tip ta' impenn usa' għal komparabbiltà sabiex ikun identifikat il-ksur rilevanti tal-liġi nazzjonali li jkun ta' natura u importanza simili, partikolarment fil-qasam tal-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Unjoni. Hemmhekk, il-punt ta' osservazzjoni huwa min-natura tiegħu paragun strutturali u sistemiku. Rekwiżit ta' identità sħiħa jagħmilha diffiċli ħafna li jinstabu sorsi ekwivalenti ta' dħul jew nfiq fl-Istati Membri. Ksur relatat mal-VAT, minħabba li s-sistema ta' ġbir tat-taxxa hija waħda speċifika, qatt ma jista' jitqies bħala analogu għal ksur relatat ma' kull taxxa oħra.

102. Għall-kuntrarju, f'każijiet individwali dwar l-applikazzjoni tal-prinċipju ta' nondiskriminazzjoni jew tal-prinċipju ta' ekwivalenza għal regoli jew rimedji distinti, l-objettiv, minnu nnifsu, ikun wisq iktar konkret u ħafna idjaq. Jekk dan ikun il-każ, id-differenzi konkreti u speċifiċi bejn tassazzjoni diretta u indiretta, evalwati f'dan il-livell ta' astrazzjoni, jistgħu verament irendu sitwazzjonijiet individwali inkomparabbli [52].

103. Fi kwalunkwe każ, tali approċċ usa' kien diġà ġie adottat mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-Kawża Taricco. Meta tat indikazzjonijiet lill-qorti nazzjonali sabiex tagħmel l-evalwazzjoni tal-ekwivalenza ta' sistemi dwar termini ta' preskrizzjoni f'każijiet relatati mal-evażjoni tal-VAT, il-Qorti tal-Ġustizzja għamlet riferiment għal termini ta' preskrizzjoni applikabbli fir-rigward ta' dazji fuq l-importazzjoni fuq prodotti tat-tabakk [53].

104. F'din il-kawża l-eqreb analoġija għar-reat relatat man-nuqqas ta' ħlas tal-VAT skont l-Artikolu 10b tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000 huwa r-reat relatat man-nuqqas ta' ħlas tat-taxxa minn ras il-għajn mis-sostitut tal-persuna taxxabbli skont l-Artikolu 10a tal-istess digriet. Iż-żewġ reati jaqsmu għadd ta' similaritajiet: l-objettiv ġenerali tagħhom huwa li jkun żgurat ġbir. Iż-żewġ reati jkopru aġir relatata ma' nuqqas ta' ħlas fit-terminu stabbilit mil-liġi. Il-paralleliżmu sistemiku taż-żewġ dispożizzjonijiet joriġina mil-leġiżlazzjoni Taljana nnifisha, li għażlet li tirregola ż-żewġ reati fl-istess att leġiżlattiv, f'dispożizzjonijiet paralleli relatati mill-qrib.

105. Għalhekk, ma nara ebda diffikultà loġika partikolari f'li nissuġġerixxi li l-Artikolu 10a huwa d-dispożizzjoni "analoga" għall-Artikolu 10b tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000. Iż-żewġ reati huma komparabbli. Il-kwistjoni li jmiss allura hija jekk il-limitu differenzjat li hemm fiż-żewġ dispożizzjonijiet jistax ikun iġġustifikat.

b) Differenzjazzjoni ġġustifikata?

106. Il-Gvern Taljan ipprova jispjega r-raġunijiet li ispiraw lil-leġiżlatur li jistabbilixxi limiti differenti applikabbli għal ksur minħabba n-nuqqas ta' ħlas tal-VAT u tat-taxxa minn ras il-għajn.

52 Huwa f'kuntest speċifiku bħal dan li jiena nifhem li l-Qorti Kostituzzjonali Taljana qalet li hemm nuqqas ta' komparabbiltà tal-Artikoli 10a u 10b tad-Digriet Leġiżlattiv inkwistjoni f'din il-kawża. Ara s-sentenza tal-Qorti Kostituzzjonali Taljana tat-12 ta' Mejju 2015, 100/2015 (IT:COST:2015:100). B'mod usa', tassazzjoni diretta u indiretta tqieset ukoll li kienet inkomparabbli mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, iżda għal darb'oħra f'kuntest differenti (ukoll fil-qasam tal-VAT, imma f'kawża relatata mad-dritt ta' persuna taxxabbli għal rimbors, mhux fir-rigward tal-impożizzjoni ta' sanzjonijiet mill-Istati Membri). Ara s-sentenza tal-15 ta' Marzu 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken (C-35/05, EU:C:2007:167, punti 44 u 45).

53 Sentenza tat-8 ta' Settembru 2015, Taricco et (C-105/14, EU:C:2015:555, punt 48). B'mod simili, il-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat fis-sentenza tagħha tad-29 ta' Marzu 2012, Pfeifer & Langen (C-564/10, EU:C:2012:190, punt 52) li l-Istati Membri huma obbligati, skont l-Artikolu 325 TFUE, u fl-assenza ta' regoli speċifiċi tal-Unjoni, "meta d-dritt nazzjonali tagħhom jipprovdi għall-impożizzjoni ta' interessi fil-kuntest tal-irkupru ta' vantaġġi tal-istess tip miksuba indebitament mill-baġit nazzjonali tagħhom, li b'mod analogu jimponu interessi matul l-irkupru ta' vantaġġi miksuba indebitament mill-baġit tal-Unjoni".

107. L-ewwel nett, bħala punt preliminari, il-Gvern Taljan ikkjarifika fis-seduta li persuni taxxabbli ma humiex suġġetti għas-sistema ta’ reati jekk jonqsu jħallsu taxxi diretti. Ir-reat relatat mal-Artikolu 10a ma jikkonċernax lill-persuna taxxabbli, iżda lill-persuna obbligata tħallas taxxa minn ras il-għajn minflokha.

108. It-tieni nett, minbarra d-differenzi strutturali ġenerali li joriġinaw min-natura diretta u indiretta ta’ tassazzjoni, il-Gvern Taljan ressaq raġunijiet speċifiċi għad-differenzjazzjoni. Għandhom rabta mal-grad ogħla ta’ gravità, u mad-diffikultà ikbar ta’ żvelar u ġbir.

109. Minn naħa, fir-rigward ta’ nuqqas ta’ ħlas ta’ taxxa minn ras il-għajn li tirriżulta miċ-ċertifikazzjoni maħruġa lill-persuna taxxabbli li fir-rigward tagħha tinżamm taxxa minn ras il-għajn, il-Gvern Taljan jispjega li l-Artikolu 10a jikkonċerna mhux biss nuqqas ta’ ħlas, iżda wkoll il-ħruġ ta’ dokument mhux korrett. Dan, għalhekk, ifixkel il-kxif u l-ġbir tat-taxxa, minħabba li l-persuna sostituta tirċievi ċertifikazzjoni li teħlisha mill-ħlas vis-à-vis l-amministrazzjoni.

110. Min-naħa l-oħra, fir-rigward ta’ nuqqas ta’ ħlas tat-taxxa minn ras il-għajn li tirriżulta mid-denunzja annwali tat-taxxa ppreżentata mill-aġent responsabbli għall-ġbir tat-taxxa minn ras il-għajn, il-Gvern Taljan jgħid li l-grad ogħla ta’ gravità joriġina mill-konsegwenzi li dak in-nuqqas jista’ jġib miegħu għal persuni taxxabbli ssostitwiti, li għandhom ir-riskju li jkollhom iħallsu d-doppju tal-ammont dovut ta’ taxxa.

111. Fl-ambitu ta’ dawn iż-żewġ raġunijiet, id-diffikultà li jinkixef il-ksur [54], kif ukoll l-interessi protetti differenti ngħad li tqiesu mil-leġiżlatur nazzjonali bħala li kienu jiġġustifikaw id-differenza fil-limiti minimi inkwistjoni.

112. Naturalment, xi wħud mill-argumenti mressqa mill-Gvern Taljan jistgħu jitqiesu bħala iktar konvinċenti minn oħrajn. Wieħed jista’ wkoll ma jkunx għadu ċar f’moħħu dwar x’inbidel eżattament fl-2015 li wassal għal ħtieġa malajr sabiex issir differenza bejn il-limiti fiż-żewġ reati li ma kinitx tinħass qabel, meta l-ksur fir-rigward taż-żewġ reati kien irregolat bl-istess termini.

113. Madankollu, naħseb li kwistjonijiet bħal dik inkwistjoni huma preċiżament il-qasam li fih l-Istati Membri huma intitolati jagħmlu l-għażliet leġiżlattivi tagħhom stess. Il-Gvern Taljan, fil-fehma tiegħi, offra raġunijiet plawżibbli dwar għaliex huwa xtaq jagħmel differenza. Wera wkoll li kien hemm proċess ta’ deliberazzjoni f’dan ir-rigward fil-livell nazzjonali. Jekk il-kamp ta’ applikazzjoni tad-diskrezzjoni proċedurali u tal-awtonomija istituzzjonali jfisser xi ħaġa f’dan il-qasam, ma għandux ikun l-irwol tal-Qorti tal-Ġustizzja li tiġġudika tali għażliet leġiżlattivi nazzjonali, li huma wkoll stabbiliti fit-tessut leġiżlattiv usa’ u iktar kumpless tal-leġiżlazzjoni fiskali tal-Istati Membri.

114. Konsegwentement, nissuġġerixxi li l-Artikolu 4(3) TUE, moqri flimkien mal-Artikolu 325(1) TFUE u d-Direttiva tal-VAT ma jipprekludux dispożizzjonijiet nazzjonali milli, għall-finijiet li tiġi ddeterminata n-natura punibbli tal-aġir li jkun jikkonsisti fin-nuqqas ta’ ħlas ta’ taxxa fit-terminu legali, jistabbilixxu limitu finanzjarju li jkun ogħla għall-VAT minn dak previst għat-taxxa minn ras il-għajn.

3. It-tieni domanda u t-tieni parti tat-tielet domanda: it-tneħħija tar-responsabbiltà kriminali u sanzjonijiet effettivi u dissważivi

115. Il-qorti nazzjonali esprimiet ukoll dubji dwar l-impatt li ż-żewġ modifiki introdotti bid-Digriet Leġiżlattiv 158/2015 jista’ jkollhom fuq kemm is-sanzjonijiet kriminali previsti bid-Digriet Leġiżlattiv 74/2000 kienu ser jibqgħu effettivi u dissważivi.

54 Ara, dwar ir-rilevanza tad-diffikultà li jinstab ksur, is-sentenza tal-25 ta’ Frar 1988, Drexl (299/86, EU:C:1988:103, punti 22 u 23).

116. L-ewwel nett, permezz tat-tieni domanda tagħha l-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf jekk l-Artikolu 4(3) TUE, moqri flimkien mal-Artikolu 325(1) TFUE u d-Direttiva tal-VAT jipprekludux dispożizzjoni nazzjonali milli tneħħi r-responsabbiltà kriminali tal-persuni responsabbli għal affarijiet fiskali jekk l-entità li huma jkunu qegħdin jirrappreżentaw tħallas l-ammont dovut ta' VAT, flimkien ma' interessi u penalitajiet amministrattivi dovuti b'rabta ma' ħlas tardiv, qabel ma jkunu ġ iddikjarati miftuħa l-proċeduri tal-proċess kriminali fl-ewwel istanza. Il-qorti nazzjonali tenfasizza li s-sistema Taljana ma timponi fuq dawn il-persuni ebda penalità oħra, lanqas ta' natura amministrattiva.

117. It-tieni nett, fit-tieni parti tat-tielet domanda, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-Artikolu 325(1) TFUE għandux jiġi interpretat bħala li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali milli teżenta mir-responsabbiltà kriminali u amministrattiva lil dawk il-persuni responsabbli għal materji fiskali għal nuqqas ta' ħlas, parzjali jew ħlas tardiv tal-VAT, b'rabta ma' somom ekwivalenti għal tliet jew ħames darbiet il-limitu minimu ta' EUR 50 000 stabbilit mill-Konvenzjoni PIF.

118. Iż-żewġ domandi jikkonċernaw id-dmir tal-Istati Membri li jadottaw sanzjonijiet effettivi u dissważivi. Ser neżamina t-tnejn li huma waħda wara l-oħra f'din it-taqsima.

a) Il-motiv ġdid għat-tneħħija tar-responsabbiltà kriminali

119. Il-Kummissjoni tqis li t-tieni domanda, relatata mal-motiv ġdid għat-tneħħija tar-responsabbiltà kriminali introdott bid-Digriet Leġiżlattiv 158/2015 (Artikolu 13(1) ġdid tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000), għandha tiġi ddikjarata inammissibbli. Tissottometti li, fid-dawl tal-limitu għar-reat relatat mal-VAT (EUR 250 000) ma kienx għadu ntlaħaq f'dan il-każ (is-somma dovuta kienet EUR 175 272), dan il-motiv ma setax jiġi applikat f'dan il-każ.

120. Naqbel. Fil-fatt, jekk il-Qorti tal-Ġustizzja tiddeċiedi li ssegwi r-risposti proposti minni għal-ewwel u t-tielet domanda, ma jkunx hemm ħtieġa li tingħata risposta għat-tieni domanda. Madankollu, sabiex nassisti b'mod sħiħ lill-Qorti tal-Ġustizzja, ser nagħti deskrizzjoni fil-qosor ta' risposta għal din id-domanda partikolari jekk il-Qorti tal-Ġustizzja tasal għal konklużjoni differenti.

121. B'mod ġenerali [55], l-obbligu li jkun hemm sanzjonijiet effettivi, dissważivi u proporzjonati għall-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Unjoni joriġina minn sors doppju fid-dritt tal-Unjoni. Id-dmir ta' kooperazzjoni leali tal-Artikolu 4(3) TUE jimplika r-rekwiżit li l-ksur tal-obbligu li l-VAT titħallas skont l-Artikoli 206 u 273 tad-Direttiva tal-VAT jiġi ttrattat b'mod effettiv u dissważiv: hemm obbligu ġenerali li jittieħdu l-miżuri leġiżlattivi u amministrattivi kollha sabiex ikun żgurat il-ġbir tal-VAT kollha dovuta fit-territorju tal-Istati Membri [56]. L-istess jirriżulta mill-Artikolu 325(1) TFUE, li jirrikjedi li l-Istati Membri jikkumbattu l-frodi u attivitajiet illegali oħra li jaffettwaw l-interessi finanzjarji tal-Unjoni permezz ta' miżuri effettivi u ta' deterrent [57].

122. Fil-fehma tiegħi, il-motiv il-ġdid għat-tneħħija tar-responsabbiltà kriminali inkwistjoni ma jiksirx l-obbligu li jiġu imposti sanzjonijiet effettivi u dissważivi.

55 Ara iktar 'il fuq, il-punti 52 sa 84 ta' dawn il-konklużjonijiet.

56 Sentenzi tas-17 ta' Lulju 2008, Il-Kummissjoni vs L-Italja (C-132/06, EU:C:2008:412, punt 37); tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punt 25); u tat-8 ta' Settembru 2015, Taricco et (C-105/14, EU:C:2015:555, punt 36).

57 Sentenzi tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punt 26), u tat-8 ta' Settembru 2015, Taricco et (C-105/14, EU:C:2015:555, punt 37).

123. L-ewwel nett, b'mod ġenerali, l-obbligu li jiġu adottati penalitajiet proporzjonati, effettivi u dissważivi fil-qasam tal-VAT ma jimplikax neċessarjament l-obbligu li jkunu imposti sanzjonijiet ta' natura kriminali [58]. Fil-fatt, f'ċerti sitwazzjonijiet, minħabba l-gravità tar-reati, tkun meħtieġa l-kriminalizzazzjoni bħala l-unika soluzzjoni sabiex miżuri jkunu effettivi u dissważivi [59]. Madankollu, barra minn dawn is-sitwazzjonijiet speċifiċi u gravi, il-penalitajiet applikabbli jistgħu jieħdu l-forma ta' penalitajiet amministrattivi, penalitajiet kriminali jew taħlita tat-tnejn [60].

124. Fil-kuntest tal-VAT, in-nuqqas ta' ħlas tat-taxxa ddikjarata b'mod korrett fit-terminu perentorju ma jistax jitqies ta' tali gravità li d-dmir li jiġu adottati miżuri effettivi u dissważivi jkun dejjem jirrikjedi li jiġu stabbiliti sanzjonijiet kriminali [61]. L-Istati Membri jistgħu, ċertament, meqjusa kif xieraq is-sitwazzjoni ekonomika u soċjali tagħhom, jgħaddu sabiex jadottaw tali sanzjonijiet f'każijiet li huma jqisu li jkunu biżżejjed gravi, filwaqt li josservaw il-prinċipju ta' proporzjonalità. Madankollu, il-kriminalizzazzjoni ta' tali aġir ma jistax jingħad li jkun rikjest bħala materja tad-dritt tal-Unjoni.

125. It-tieni nett, in-natura effettiva u dissważiva tal-miżuri stabbiliti mil-leġiżlazzjoni Taljana sabiex ikun żgurat il-ġbir tal-VAT għandha titqies f'termini usa' u sistemiċi. Għandha titqies kif xieraq imiss l-interazzjoni bejn diversi sanzjonijiet kriminali u amministrattivi applikabbli meta jkun hemm nuqqas ta' ħlas tal-VAT fit-terminu stabbilit mil-liġi [62].

126. Il-Gvern Taljan spjega li, skont l-Artikolu 13(1) tad-Digriet Leġiżlattiv 471/1997, l-entitajiet obbligati jħallsu t-taxxa jkunu fi kwalunkwe każ suġġetti għal sistema ta' sanzjonijiet amministrattivi li tista' tilħaq 30 % tal-ammont mhux imħallas u interessi. Mill-istorja leġiżlattiva tal-emenda inkwistjoni jidher li l-eżistenza ta' sanzjonijiet amministrattivi – li jkomplu japplikaw għal dawk is-sitwazzjonijiet li ma jkunux laħqu l-limitu għal sanzjonijiet kriminali – ittieħdet debitament inkunsiderazzjoni bil-modifika tal-limitu fid-Digriet Leġiżlattiv 158/2015 [63]. Fl-istess vena, il-motiv il-ġdid għat-tneħħija tar-responsabbiltà kriminali marbuta mal-ħlas hija għażla leġiżlattiva sabiex tingħata l-possibbiltà li tkun evitata r-responsabbiltà kriminali f'każ li l-entità responsabbli għall-ħlas tat-taxxa tissodisfa d-djun tagħha, inklużi t-taxxa dovuta, l-interessi u l-ħlas ta' sanzjonijiet amministrattivi. Anki f'din is-sitwazzjoni, sanzjonijiet amministrattivi għall-entitajiet li jħallsu t-taxxa tqiesu li kienu biżżejjed mil-leġiżlatur [64].

127. Fi kliem ieħor, anki jekk id-direttur responsabbli tal-entità ġuridika li jkollha tħallas it-taxxa jkun jista' jevita r-responsabbiltà kriminali jekk eventwalment l-entità ġuridika tħallas, l-entità ġuridika li tkun primarjament responsabbli xorta waħda jkollha tħallas l-interessi u penalitajiet amministrattivi għal ħlas tardiv.

128. Jista' jkun ta' siwi, f'dan l-istadju, jekk immorru lura u nippruvaw naraw l-istampa kollha flok nieqfu biss fuq id-dettall. X'inhuwa l-għan li jkun ikkriminalizzat ħlas tardiv ta' somom dovuti lit-teżor? Forsi kuntrarju għal atti kriminali oħra, meta l-ħsara li tkun saret ma tkunx tista' tissewwa, u meta l-għan primarju tas-sanzjoni jkun ta' kastig u riforma tal-persuna li tinstab ħatja, minħabba reati

58 Ara wkoll iktar 'il fuq il-punti 77 u 83.

59 Sentenza tat-8 ta' Settembru 2015, Taricco et (C-105/14, EU:C:2015:555, punt 39). Ara wkoll il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Ruiz-Jarabo Colomer fil-Kawża Il-Kummissjoni vs Il-Kunsill (C-176/03, EU:C:2005:311, punt 43).

60 Sentenzi tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punt 34), u tat-8 ta' Settembru 2015, Taricco et (C-105/14, EU:C:2015:555, punt 39).

61 Għandu jiġi nnutat li, minn perspettiva komparattiva, mhux l-Istati Membri kollha jikkontemplaw sanzjonijiet kriminali għal aġir relatat ma' nuqqas ta' ħlas tal-VAT fit-terminu legali. Jidher li hemm varjazzjoni kunsiderevoli f'dan ir-rigward.

62 Nista' nżid li l-kwistjoni relatata dwar il-prinċipju ta' ne bis in idem hija s-suġġett ta' kawża pendenti Menci. Minħabba l-importanza tal-kwistjonijiet imqajma bis-sentenza tal-15 ta' Novembru 2016 tal-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem, A u B vs In-Norveġja (CE:ECHR:2016:1115JUD002413011, Awla Manja) dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 50 tal-Karta, il-kawża kienet assenjata lill-Awla Manja u nfetħet il-proċedura orali. Ara d-digriet tal-Qorti tal-Ġustizzja (Awla Manja) tal-25 ta' Jannar 2017, Menci (C-524/15, mhux ippubblikat, EU:C:2017:64).

63 Ara l-ispjegazzjoni tal-Artikolu 8 (li jemenda l-Artikolu 10b tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000) fil-motivazzjoni mal-abbozz tad-digriet leġiżlattiv (Schema di Decreto Legislativo concernente la revisione del sistema sanzionatorio), tas-26 ta' Ġunju 2015.

64 Ara ibid, l-ispjegazzjoni tal-Artikolu 11 (li jemenda l-Artikolu 13 tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000).

fiskali jew ta' tassazzjoni, l-għan ikun ukoll l-użu tat-theddida ta' sanzjoni kriminali sabiex wieħed ikun imġiegħel iħallas fil-każ individwali u, b'hekk, titrawwem il-konformità b'mod iktar ġenerali għall-ġejjieni. Fi kliem ieħor, il-kriminalizzazzjoni ma hijiex l-uniku għan fiha nnifisha. Għan ieħor tas-sanzjoni aktarx ikun li s-sistema fiskali tinżamm soda u tinkoraġġixxi l-konformità. Jekk din il-loġika tiġi adottata, allura l-fatt li l-persuna li tkun instabet ħatja tingħata l-aħħar opportunità sabiex tkun konformi qabel ma jibda l-proċess fil-fatt ma jkunx qiegħed ifixkel l-effettività tal-infurzar: pjuttost ikun il-kuntrarju[65].

129. F'dan l-isfond il-motiv għat-tneħħija tar-responsabbiltà kriminali introdott bl-Artikolu 13 tad-Digriet Leġiżlattiv 74/2000 irawwem il-konformità u, għalhekk, jagħmel is-sistemi ta' infurzar iktar effettivi u dissważivi. Sanzjonijiet effettivi għandhom rabta mal-inċentiv għall-ħlas tat-taxxa. Ikun żgurat li jkunu dissważivi meta tinħass il-ħtieġa li jinkiseb mhux biss l-ammont prinċipali, iżda wkoll l-interessi li jkunu akkumulaw u l-ammont korrispondenti tas-sanzjonijiet amministrattivi.

130. Nista' nerġa' nfakkar li fl-imgħoddi l-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat sistema ta' sanzjonijiet progressivi bħala adatta sabiex jitrawwem ħlas regolari[66]. Qieset ukoll l-interessi bħala sanzjoni xierqa f'każijiet ta' ksur ta' natura formali[67].

131. Fl-aħħar nett, wieħed għandu jiftakar li filwaqt li jimponu sanzjonijiet effettivi u dissważivi fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, l-Istati Membri wkoll għandhom ikunu konformi mal-prinċipju ta' proporzjonalità. Huwa evidenti mid-dokumenti ta' tħejjija tad-Digriet Leġiżlattiv 158/2015 li l-leġiżlatura Taljana għażel li jadotta skala progressiva ta' sanzjonijiet amministrattivi u kriminali. B'mod li jirrifletti kunsiderazzjonijiet ta' proporzjonalità, hija rriżervat pieni kriminali għall-każijiet l-iktar gravi. F'dan il-kuntest, il-motiv għat-tneħħija tar-responsabbiltà kriminali li huwa l-qofol ta' din il-kawża, jista' wkoll jitqies bħala li jkun qiegħed jistabbilixxi ulterjorment kunsiderazzjonijiet ta' proporzjonalità fis-sistema ġenerali ta' infurzar.

b) Ir-rilevanza tal-limitu ta' EUR 50 000 stabbilit fil-Konvenzjoni PIF

132. Fir-rigward tat-tieni parti tat-tielet domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju, ma nqisx li l-limitu tal-Konvenzjoni PIF huwa punt ta' riferiment adatt għall-evalwazzjoni tal-effettività tas-sanzjonijiet barra mill-qafas iddefinit skont dan l-istrument partikolari.

133. L-ewwel u qabel kollox, kif spjegat fil-punti 48 sa 51 ta' dawn il-konklużjonijiet, ir-reat inkwistjoni ma jaqax fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Konvenzjoni PIF. Il-limitu stabbilit mill-Konvenzjoni PIF huwa rilevanti biss għar-reat speċifiku ta' frodi.

134. It-tieni nett, bħala nota sussidjarja, il-limitu ta' EUR 50 000 imsemmi fl-Artikolu 2 tal-Konvenzjoni PIF japplika biss bħala kriterju sabiex jiġi stabbilit ammont minimu li 'l fuq minnu l-frodi għandha titqies tant gravi li tkun tagħti lok għal penalitajiet li jkunu jinvolvu ċ-ċaħda tal-libertà li tista' ġġib magħha l-estradizzjoni. Madankollu, il-limitu ta' EUR 50 000 lanqas ma huwa applikabbli bħala limitu ġenerali għal kriminalizzazzjoni per se.

135. Għalhekk, ma naħsibx li l-limitu msemmi mill-Konvenzjoni PIF jista' anki jissemma għall-fini ta' analoġija usa'. Ma huwa assolutament ta' ebda rilevanza f'kawża bħal din.

65 Forsi din hija wkoll ir-raġuni għaliex regoli bi kliem differenti dwar li ma titkompliex il-prosekuzzjoni pubblika għal min ma jħallasx dejn fiskali, taxxa jew kontribuzzjonijiet tas-sigurtà soċjali jekk id-dejn jitħallas kollu qabel ma jibda l-proċess jeżisti f'għadd ta' sistemi legali ta' Stati Membri.

66 Sentenza tal-20 ta' Ġunju 2013, Rodopi-M 91 (C-259/12, EU:C:2013:414, punt 40).

67 Fir-rigward ta' ksur ta' obbligi formali, ara s-sentenza tas-17 ta' Lulju 2014, Equoland (C-272/13, EU:C:2014:2091, punt 46 u l-ġurisprudenza ċċitata).

c) Konklużjoni interim

136. Konsegwentement, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja jogħġobha tagħti risposta għat-tieni domanda u għat-tieni parti tat-tielet domanda kif ġej: id-dmir li jkun hemm penalitajiet effettivi, dissważivi u proporzjonati sabiex ikun żgurat ġbir korrett tal-VAT imposta mill-Artikolu 325(1) TFUE u mill-Artikolu 4(3) TUE, moqrija flimkien mad-Direttiva tal-VAT, ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni f'din il-kawża, li, filwaqt li tipprevedi sistema ta' sanzjonijiet amministrattivi, teżenta persuni fiżiċi responsabbli għal materji ta' taxxa:

– minn responsabbiltà kriminali u amministrattiva għal nuqqas ta' ħlas korrett tal-VAT fit-terminu perentorju stabbilit mil-liġi b'rabta ma' somom ekwivalenti għal tliet jew ħames darbiet il-limitu minimu ta' EUR 50 000 stabbilit mill-Konvenzjoni PIF;

– minn responsabbiltà kriminali jekk l-entità li fir-rigward tagħha jkunu applikabbli tkun għamlet ħlas tardiv tal-VAT dovuta, kif ukoll interessi u l-ammonti imposti minn sanzjonijiet amministrattivi, qabel ma jkun iddikjarat miftuħ il-proċess fl-ewwel istanza.

C. Effetti ta' inkompatibbiltà potenzjali bejn leġiżlazzjoni nazzjonali u d-dritt tal-Unjoni

137. F'dawn il-konklużjonijiet ipproponejt li l-Qorti tal-Ġustizzja jogħġobha tagħti risposta għad-domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju fis-sens li d-dispożizzjonijiet rilevanti tad-dritt tal-Unjoni ma jipprekludux il-modifiki magħmula mid-Digriet Leġiżlattiv 158/2015. Jekk il-Qorti tal-Ġustizzja tasal għall-istess konklużjoni, ma jkunx hemm ħtieġa li jkunu indirizzati effetti (temporali) potenzjali ta' dikjarazzjoni ta' inkompatibbiltà f'din il-kawża.

138. Kieku l-Qorti tal-Ġustizzja kellha tiddeċiedi mod ieħor, ikollhom jiġu indirizzati l-effetti tal-inkompatibbiltà tal-liġi nazzjonali mad-dritt tal-Unjoni. B'mod partikolari jkun jeħtieġ jiġu eżaminati l-implikazzjonijiet prattiċi li jirriżultaw mill-prinċipju tas-supremazija tad-dritt tal-Unjoni, jiġifieri r-rekwiżit li ma jiġux applikati dispożizzjonijiet nazzjonali kuntrarji għad-dritt tal-Unjoni. Dan ikollu jsir fid-dawl tal-kuntest attwali, fejn id-dispożizzjonijiet nazzjonali inkwistjoni jkunu jikkostitwixxu dispożizzjonijiet inqas severi tal-liġi kriminali fi proċedura kriminali kurrenti.

139. Sabiex nassisti b'mod sħiħ lill-Qorti tal-Ġustizzja nikkonkludi billi noffri xi ħsibijiet dwar din il-materja, minħabba li tqajmet espressament mill-qorti tar-rinviju u kienet diskussa mill-partijiet ikkonċernati fis-seduta.

140. Il-qorti nazzjonali esprimiet il-fehma li, kieku l-emendi magħmula bid-Digriet Leġiżlattiv 158/2015 kellhom jitqiesu bħala inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, in-nuqqas sussegwenti ta' applikazzjoni tar-regoli inqas severi la jikkontradixxi l-prinċipju ta' nullum crimen, nulla poena sine lege u lanqas il-prinċipju ta' lex mitior stabbiliti fl-Artikolu 49(1) tal-Karta. L-ewwel nett, in-nuqqas ta' applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet nazzjonali kif emendati bid-Digriet Leġiżlattiv 158/2015 jimplika l-applikazzjoni (mill-ġdid) tal-verżjoni preċedenti ta' dawn id-dispożizzjonijiet, fis-seħħ fiż-żmien tal-fatti saljenti. It-tieni nett, jekk ikunu ddikjarati inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, id-dispożizzjonijiet il-ġodda qatt ma kienu jkunu għamlu parti legalment mill-ordinament ġuridiku Taljan. Minħabba li d-deċiżjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja fi proċeduri ta' deċiżjoni preliminari jkollhom effett ex tunc, id-dispożizzjoni interpretata skonthom ikollha tiġi applikata bil-mod indikat mill-Qorti tal-Ġustizzja anki għal relazzjonijiet legali eżistenti qabel is-sentenza, iżda li ma jkunux għadhom intemmu.

141. Il-Kummissjoni u l-Gvern Taljan daħlu f'dawk l-argumenti fis-seduta. Jidhru li huma tal-fehma li d-dispożizzjonijiet inqas severi tal-liġi nazzjonali ma setgħux ma jiġux applikati f'dan il-każ, anki jekk dawn id-dispożizzjonijiet kellhom jiġu ddikjarati bħala inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni.

142. Naqbel mal-Kummissjoni u mal-Gvern Taljan. Fl-opinjoni tiegħi l-prinċipju ta’ nullum crimen, nulla poena sine lege jipprekludi l-possibbiltà li jitwarrbu dispożizzjonijiet kriminali inqas severi fi proċeduri kriminali li jkunu għadhom pendenti, anki jekk dawk ir-regoli inqas severi kellhom jinstabu li kienu inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni. Fi kliem ieħor, f’kawża bħal din tal-lum, is-supremazija tad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li jimponu fuq l-Istati Membri d-dmir li jagħmlu sanzjonijiet effettivi, dissważivi u analogi teħtieġ li tiġi applikata b’mod li tkun konsistenti ma’ regoli oħra ta’ stat ugwali fl-ordinament ġuridiku tal-Unjoni: il-prinċipju ta’ lex mitior, li jinsab fl-Artikolu 49(1) tal-Karta, flimkien mal-protezzjoni tal-aspettattivi leġittimi u maċ-ċertezza legali, meqjusa fil-kuntest speċifiku tal-liġi kriminali.

143. Huwa paċifiku li skont il-prinċipju tas-supremazija tad-dritt tal-Unjoni, id-dispożizzjonijiet tat-Trattat u d-dispożizzjonijiet direttament applikabbli tal-dritt sekondarju għandhom l-effett, sempliċement mad-dħul tagħhom fis-seħħ, li jirrendu mhux applikabbli dispożizzjonijiet nazzjonali kunfliġġenti [68].

144. Id-dmir li ma ssirx applikazzjoni forsi jikkostitwixxi l-espressjoni l-iktar qawwija ta’ dan il-prinċipju. Il-konsegwenzi prattiċi tas-supremazija f’każijiet individwali għandha, madankollu, tiġi bbilanċjata u tkun irrikonċiljata mal-prinċipju ġenerali ta’ ċertezza legali u, speċifikament, fil-qasam tad-dritt kriminali, mal-prinċipju ta’ nullum crimen, nulla poena sine lege. L-obbligi tal-Istati Membri li jiżguraw ġbir effettiv tar-riżorsi tal-Unjoni ma jistgħux, wara kollox, ikunu kuntrarji għad-drittijiet tal-Karta [69], li wkoll tipprevedi l-prinċipji fundamentali ta’ nullum crimen, nulla poena sine lege, lex mitior u ċertezza legali.

145. Fl-analiżi li ġejja nissuġġerixxi li l-prinċipju ta’ nullum crimen, nulla poena sine lege, li eżattament għandu jinftiehem mhux biss b’mod minimalist (1), iżda b’mod usa’, bħala li jinkludi wkoll ir-regola tal-lex mitior flimkien mal-obbligu ta’ ċertezza legali isħaħ f’materji kriminali (2), jirrikjedi li, f’dan il-każ, id-dispożizzjonijiet inqas severi tad-Digriet Leġiżlattiv 158/2015 ma setgħux ma jiġux applikati (3). Din l-aħħar konklużjoni hija valida, irrispettivament minn jekk l-inkompatibbiltà eventwali mad-dritt tal-Unjoni kellha tiġi ddikjarata b’riferiment għad-dritt primarju (Artikolu 325(1) TFUE) jew fir-rigward tad-Direttiva tal-VAT.

1. Il-“bażi” tal-prinċipju ta’ nullum crimen, nulla poena sine lege: il-projbizzjoni tar-retroattività

146. Il-prinċipju ta’ nullum crimen, nulla poena sine lege, stabbilit fl-Artikolu 49(1) tal-Karta, jimplika, l-ewwel u qabel kollox, il-projbizzjoni tar-retroattività. Huwa previst fl-ewwel żewġ sentenzi ta’ din id-dispożizzjoni [70]. Jikkorrispondi, skont l-Artikolu 52(3) tal-Karta, għall-Artikolu 7 tal-Konvenzjoni Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem (KEDB).

147. Il-“bażi” tal-prinċipju ta’ nullum crimen, nulla poena sine lege, li jikkostitwixxi l-espressjoni l-iktar qawwija u l-iktar speċifika tal-prinċipju taċ-ċertezza legali [71], jista’ jingħad li jkopri biss l-elementi sostantivi tad-definizzjoni ta’ reati u penalitajiet. Jirrikjedi li l-leġiżlazzjoni għandha tiddefinixxi b’mod ċar reati u penalitajiet li japplikaw fil-mument meta jitwettqu l-att jew l-ommissjoni punibbli. Dan ir-rekwiżit huwa ssodisfatt malli individwi jkunu jistgħu jaċċertaw liema atti jew ommissjonijiet

68 Ara, pereżempju, is-sentenzi tad-9 ta’ Marzu 1978, Simmenthal (106/77, EU:C:1978:49, punt 17), u tal-14 ta’ Ġunju 2012, ANAFE (C-606/10, EU:C:2012:348, punt 73 u l-ġurisprudenza ċċitata).

69 Ara, dwar dan, is-sentenza tad-29 ta’ Marzu 2012, Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186, punt 23).

70 Qabel id-dħul fis-seħħ tal-Karta, il-prinċipju li dispożizzjonijiet kriminali ma għandux ikollhom effett retroattiv kien ukoll tqies li kien fost il-prinċipji ġenerali tal-liġi, li l-osservanza tagħhom hija żgurata mill-Qorti tal-Ġustizzja. Ara, pereżempju, is-sentenzi tal-10 ta’ Lulju 1984, Kirk (63/83, EU:C:1984:255, punt 22); tat-13 ta’ Novembru 1990, Fédesa et (C-331/88, EU:C:1990:391, punt 42); tas-7 ta’ Jannar 2004, X (C-60/02, EU:C:2004:10, punt 63); tal-15 ta’ Lulju 2004, Gerekens u Procola (C-459/02, EU:C:2004:454, punt 35) u tad-29 ta’ Ġunju 2010, E u F (C-550/09, EU:C:2010:382, punt 59).

71 Ara, dwar dan, is-sentenzi tat-3 ta’ Ġunju 2008, Intertanko et (C-308/06, EU:C:2008:312, punt 70), u tat-28 ta’ Marzu 2017, Rosneft (C-72/15, EU:C:2017:236, punt 162).

jagħmluhom responsabbli kriminalment, abbażi tal-kliem tad-dispożizzjoni rilevanti u, jekk ikun meħtieġ, bl-għajnuna interpretattiva tal-ġurisprudenza[72]. Dawn ir-rekwiżiti, madankollu, ma jipprojbixxux il-kjarifika gradwali ta' regoli ta' responsabbiltà kriminali permezz ta' interpretazzjoni ġudizzjarja, sakemm dawk l-interpretazzjonijiet ikun raġonevolment prevedibbli[73].

148. Konsegwentement, jekk il-liġi nazzjonali, fil-verżjoni applikabbli fiż-żmien rilevanti fil-kawża prinċipali, ma kellhiex dispożizzjonijiet espressi li jistabbilixxu r-responsabbiltà kriminali għal aġir partikolari, "il-prinċipju ta' nulla poena sine lege, kif stabbilit bl-Artikolu 49(1) tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea, jipprojbixxi li tali aġir jiġi ssanzjonat kriminalment, anki fil-każ fejn ir-regola nazzjonali tkun kuntrarja għad-dritt tal-Unjoni"[74].

149. Għalhekk, il-"qalba" tal-prinċipju ta' nullum crimen, nulla poena sine lege, riflessa fl-ewwel u fit-tieni sentenza tal-Artikolu 49(1) tal-Karta, tipprojbixxi l-applikazzjoni retroattiva ta' regoli kriminali ġodda dwar id-determinazzjoni ta' reati u penalitajiet li ma kinux fis-seħħ meta kien twettaq l-att punibbli. Hemm żewġ elementi li tajjeb ikunu enfasizzati: il-limitazzjoni ta' elementi sostantivi tal-att u l-penalità, b'konċentrazzjoni fuq mument speċifiku wieħed fiż-żmien meta kienu twettqu l-att jew l-ommissjoni.

2. Għarfien usa' tal-prinċipju ta' nullum crimen, nulla poena sine lege: lex mitior u ċ-ċertezza legali f'materji kriminali

150. Madankollu, il-kontenut tal-garanziji msemmija fl-Artikolu 49(1) ma jieqafx hemm. Mill-perspettiva tiegħi, il-kontenut ġenwin tal-garanziji previsti mill-Artikolu 49(1) huwa usa'. Fiż-żewġ dimensjonijiet li għadhom kif ġew deskritti fil-qosor: sostantiv kif ukoll temporali.

151. Mingħajr ma nidħlu f'dibattiti iktar fil-fond dwar x'inhu eżattament kopert sostanzjalment, forsi jista' jitfakkar sempliċement li skont il-KEDB, il-kamp ta' applikazzjoni eżatt tal-Artikolu 7(1) huwa wkoll altru milli mhux ċar. B'mod partikolari, il-kunċett ta' "penalità" u l-kamp ta' applikazzjoni tagħha għaddej minn ftit evoluzzjoni fil-ġurisprudenza. Reċentement, fil-Kawża Del Río Prada, l-Awla Manja tal-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem (QEDB) fakkret li d-distinzjoni bejn "piena" ("is-sustanza", li għandha tkun koperta bl-Artikolu 7(1) KEDB) u miżura li tikkonċerna l-eżekuzzjoni jew l-infurzar ta' piena (li xxaqleb iktar lejn l-elementi ta' "proċedura") ma hijiex daqshekk ċara[75]. Il-QEDB għamlet evalwazzjoni usa' bbażata, inter alia, fuq in-natura u l-għan tal-miżura, il-karatteristiċi tagħha skont id-dritt nazzjonali, u l-effetti tagħha.

152. Hemm ħafna x'jingħad dwar tali evalwazzjoni orjentata lejn effett jew impatt, li hija inqas kkonċernata bl-irqaqat ta' tassonomiji nazzjonali individwali, li jistgħu, ċertament, ikunu differenti bejn Stat Membru u ieħor, u tqis b'mod iktar konkret kif jaħdmu ġenwinament ir-regoli. Fuq kollox, iżda, forsi hija l-aħjar li tirrifletti dak li l-objettiv tal-protezzjoni effettiva tad-drittijiet fundamentali għandu jkun: l-individwu u l-impatt li regola jkollha fuq il-pożizzjoni tiegħu, mhux it-tikketti tassonomiċi mehmuża magħha mil-liġi nazzjonali rispettiva.

72 Ara, pereżempju, is-sentenzi tat-3 ta' Mejju 2007, Advocaten voor de Wereld (C-303/05, EU:C:2007:261, punt 50); tal-31 ta' Marzu 2011, Aurubis Balgaria (C-546/09, EU:C:2011:199, punt 42); u tat-28 ta' Marzu 2017, Rosneft (C-72/15, EU:C:2017:236, punt 162).

73 Ara s-sentenza tat-28 ta' Marzu 2017, Rosneft (C-72/15, EU:C:2017:236, punt 167 u l-ġurisprudenza ċċitata).

74 Ara, pereżempju, is-sentenzi tas-7 ta' Jannar 2004, X (C-60/02, EU:C:2004:10, punt 63), u tat-28 ta' Ġunju 2012, Caronna (C-7/11, EU:C:2012:396, punt 55).

75 Ara s-sentenzi tal-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem tal-21 ta' Ottubru 2013, Del Rio Prada vs Spanja [GC], (CE:ECHR:2013:1021JUD004275009, § 85 et seq, b'riferiment, inter alia, għas-sentenza tat-12 ta' Frar 2008, Kafkaris vs Ċipru [GC] CE:ECHR:2008:0212JUD002190604, § 142).

153. Għal din ir-raġuni, għalkemm il-kliem tat-tielet sentenza tal-Artikolu 49(1) tal-Karta jitkellem dwar "piena inqas", ma naħsibx li din id-dispożizzjoni tista' tinqara bħala li tagħmel riferiment biss u esklużiv għas-severità tal-penalità. Għandha tinqara sabiex tinkludi wkoll mill-inqas l-elementi kostituttivi kollha ta' reat, għal raġuni sempliċi: jekk, wara li jkun twettaq ir-reat, tinħareġ liġi oħra li tibdel id-definizzjoni tar-reat għall-benefiċċju tal-akkużat, dan ikun ifisser li, wara kollox, l-att tiegħu ma jkunx iktar punibbli kriminalment. Jekk ma jkunx għadu punibbli, dan ikun ifisser li ma tkun tista' tiġi imposta ebda penalità. Ebda penalità ċertament ma hija penalità inqas. Ikun sempliċement illoġiku li wieħed jinsisti, f'tali ċirkustanzi, fuq il-fatt li l-liġi l-ġdida ma tkunx qiegħda, b'mod strettament tekniku, tirregola direttament "penalitajiet".

154. L-element l-iktar importanti għal din il-kawża huwa forsi t-tieni wieħed: id-dimensjoni temporali ta' x'inhuwa protett bil-prinċipju ta' nullum crimen, nulla poena sine lege. F'dan ir-rigward, il-kliem tat-tielet sentenza tal-Artikolu 49(1) tal-Karta diġà jindika b'mod ċar li dan il-prinċipju jikkonċerna wkoll iż-żmien wara li jkun twettaq ir-reat. It-tielet sentenza tipprevedi l-applikazzjoni retroattiva tal-piena inqas severa: lex mitior.

155. Ir-regola tal-lex mitior kienet diġà rrikonoxxuta mill-Qorti tal-Ġustizzja bħala prinċipju ġenerali tad-dritt tal-Unjoni li tirriżulta mit-tradizzjonijiet kostituzzjonali komuni tal-Istati Membri[76]. Din il-linja ta' ġurisprudenza, flimkien mal-Artikolu 49(1) tal-Karta, urew fil-fatt li kienu influwenti fl-evoluzzjoni tal-ġurisprudenza tal-QEDB. Jidher li l-QEDB tbiegħdet mill-ġurisprudenza tagħha stess, li skontha l-prinċipju ta' lex mitior ma kienx kopert mill-Artikolu 7 KEDB, sabiex tirrikonoxxih bħala element impliċitu f'din id-dispożizzjoni, ukoll taħt l-influwenza tal-protezzjoni usa' prevista fid-dritt tal-Unjoni[77].

156. Il-lex mitior effettivament jikkostitwixxi eċċezzjoni għall-projbizzjoni ta' applikazzjoni retroattiva tal-liġi kriminali. Tawtorizza retroattivament in bonam partem. Loġikament, għalhekk, ir-retroattività in malam partem hija pprojbita.

157. Skont ġurisprudenza reċenti tal-QEDB il-prinċipju ta' retroattività tal-liġi kriminali inqas severa jimplika li "fejn ikun hemm differenzi bejn il-liġi kriminali fis-seħħ fiż-żmien meta jkun twettaq reat u liġijiet kriminali sussegwenti maħruġa qabel ma tingħata sentenza finali, il-qorti għandha tapplika l-liġi li d-dispożizzjonijiet tagħha jkunu l-iktar favorevoli għall-akkużat"[78], Għall-QEDB, dan l-obbligu li tiġi applikata "minn fost diversi liġijiet kriminali, dik li d-dispożizzjonijiet tagħha jkunu l-iktar favorevoli għall-akkużat hija kjarifika tar-regoli dwar is-suċċessjoni tal-liġijiet kriminali, li hija konformi ma' element essenzjali ieħor tal-Artikolu 7, jiġifieri l-prevedibbiltà tal-pieni". Bħall-projbizzjoni tal-applikazzjoni tar-retroattività, il-lex mitior tapplika fir-rigward ta' dispożizzjonijiet li jiddefinixxu reati u penalitajiet[79]

158. Il-kontenut preċiż tar-regola tal-lex mitior, madankollu, huwa 'l bogħod milli jkun stabbilit. Dan il-prinċipju għandu ispirazzjoni bażika speċifika: "[j]implika suċċessjoni ta' liġijiet fiż-żmien u huwa bbażat fuq il-konstatazzjoni li l-leġiżlatur biddel l-opinjoni jew dwar il-klassifikazzjoni kriminali tal-fatti jew dwar il-piena li għandha tiġi applikata għal ksur"[80]. Din il-partikolarità wasslet għal xi

76 Ara s-sentenzi tat-3 ta' Mejju 2005, Berlusconi et (C-387/02, C-391/02 u C-403/02, EU:C:2005:270, punt 68); tat-8 ta' Marzu 2007, Campina (C-45/06, EU:C:2007:154, punt 32); tal-11 ta' Marzu 2008, Jager (C-420/06, EU:C:2008:152, punt 59); u tal-4 ta' Ġunju 2009, Mickelsson u Roos (C-142/05, EU:C:2009:336, punt 43).

77 Sentenza tal-Awla Manja tal-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem tas-17 ta' Settembru 2009, Scoppola vs L-Italja (Nru 2) (CE:ECHR 2009:0917JUD001024903, §§ 105 sa 109).

78 Ara s-sentenzi tal-Awla Manja tal-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem tas-17 ta' Settembru 2009, Scoppola vs L-Italja (Nru 2) (CE:ECHR:2009:0917JUD001024903, § 109) u tat-18 ta' Marzu 2014, Öcalan vs It-Turkija (Nru 2) (CE:ECHR:2014:0318JUD002406903, § 175). Ara wkoll is-sentenzi tal-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem tat-12 ta' Jannar 2016, Gouarré Patte vs Andorra (CE:ECHR:2016:0112JUD003342710, § 28); tat-12 ta' Lulju 2016, Ruban vs L-Ukranja, (CE:ECHR:2016:0712JUD000892711, § 37) u tal-24 ta' Jannar 2017, Koprivnikar vs Is-Slovenja (CE:ECHR:2017:0124JUD006750313, § 49).

79 Sentenza tal-Awla Manja tal-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem tas-17 ta' Settembru 2009, Scoppola vs L-Italja (Nru 2) (CE:ECHR:2009:0917JUD001024903, § 108).

80 Sentenza tas-6 ta' Ottubru 2016, Paoletti et (C-218/15, EU:C:2016:748, punt 27).

kunsiderazzjonijiet li jenfasizzaw il-motivazzjoni li hija l-bażi tal-projbizzjoni tal-applikazzjoni retroattiva tal-liġi kriminali u tal-prinċipju ta' lex mitior. Il-prinċipju ta' lex mitior, skont dawn il-fehmiet, ma jirriżultax eżattament mir-rekwiżiti ta' prevedibbiltà jew mir-rekwiżiti ta' ċertezza legali. Jistrieħ biss fuq kunsiderazzjonijiet ta' ġustizzja, billi jirrifletti l-bidliet fil-ħsibijiet tal-leġiżlatur fir-rigward ta' aġir illeċitu [81].

159. Hu x'inhu l-valur preċiż li huwa l-bażi tar-regola ta' lex mitior, mhux diffiċli tifhem il-mod kif titħaddem: sakemm ma jkunx hemm okkażjoni ċara ta' leġiżlazzjoni għall-vantaġġ esklużiv ta' xi ħadd jew anki abbuż ta' proċeduri leġiżlattivi [82], il-lex mitior hija mid-definizzjoni tagħha stess "biljett bla ritorn" għal destinazzjoni inqas severa. Tfisser li wara li jkun twettaq l-att, ir-regoli l-ġodda tal-liġi kriminali jistgħu jkunu applikati biss għall-benefiċċju tal-akkużat. F'kuntesti aktarx improbabbli, dan jista' jseħħ anki ripetutament għall-benefiċċju tal-akkużat. Dan jista' anki jiġi rrikonċiljat mal-kliem u l-ispirtu tat-tielet sentenza tal-Artikolu 49(1) tal-Karta. Madankollu, inqis li dak li ma jistax jiġi rrikonċiljat ma' din id-dispożizzjoni huwa jew li wieħed imur lura għad-dispożizzjoni iktar severa la darba l-lex mitior tkun bdiet titħaddem korrettement, jew li jkunu adottati regoli kriminali ġodda iktar severi, u l-applikazzjoni retroattiva tagħhom. Jekk dan iseħħ, ir-regola lex mitior tinbidel f'regola instabbli u riversibbli, li tkun tippermetti bidliet lura u 'l quddiem f'regoli kriminali wara li jkun twettaq l-att.

160. Għalhekk, il-prinċipji ta' lex mitior u ċertezza legali ma humiex iċċirkoskritti mal-mument meta l-fatti twettqu. Jinsabu t-tul kollu tal-proċedura kriminali kollha [83].

161. Fil-fatt, għandu jitfakkar li l-applikazzjoni tal-prinċipju ta' lex mitior hija nnifisha hija stabbilita fil-prinċipju usa' ta' ċertezza legali, li jitlob li regoli tad-dritt għandhom ikunu ċari u preċiżi u li l-applikazzjoni tagħhom għandha tkun prevedibbli minn dawk li jkunu suġġetti għalihom [84]. Jiġifieri sabiex dawk ikkonċernati jkunu jafu sa fejn iwasslu l-obbligi li jkunu imposti fuqhom, u sabiex jaċċertaw b'mod inekwivoku x'inhuma d-drittijiet u l-obbligi tagħhom u jaġixxu b'mod konformi magħhom [85].

162. Għalhekk, il-prinċipju ta' lex mitior jagħmel parti mir-regoli legali bażiċi li jirregolaw kif jitħaddmu tul iż-żmien dispożizzjonijiet kriminali li jkunu nħarġu sussegwentement. Ir-rekwiżiti ta' prevedibbiltà u ta' ċertezza legali, għalhekk, jinkludu wkoll l-applikazzjoni tiegħu bħala parti mis-sistemi ġuridiċi nazzjonali u tal-Unjoni. Ikun kuntrarju għal dawn ir-rekwiżiti, essenzjali għall-prinċipju ta' ċertezza legali, jekk, ladarba tkun inħarġet liġi kriminali inqas severa u ssir applikabbli, ma tiġix applikata sabiex tagħmel applikabbli mill-ġdid liġi kriminali iktar stretta, anki jekk din kienet fis-seħħ meta kienu twettqu l-fatti.

81 Ara, b'mod partikolari, l-opinjoni parzjalment kuntrarja tal-Imħallef Nicolaou, flimkien mal-Imħallfin Bratza, Lorenzen, Jočienė, Villiger u Saj ó fil-Kawża Scoppola (nota ta' qiegħ il-paġna 77), kif ukoll l-opinjoni kuntrarja tal-Imħallef Sajò fis-sentenza tal-QEDB tal-24 ta' Jannar 2017, Koprivnikar vs Is-Slovenja (CE:ECHR:2017:0124JUD006750313). Opinjoni usa' tal-prinċipju kienet, madankollu, adottata fl-opinjoni konkordanti tal-Imħallef Pinto de Albuquerque flimkien mal-Imħallef Vučinić, fis-sentenza tal-Awla Manja tal-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem tat-18 ta' Lulju 2013, Maktouf u Damjanović vs Il-Bożnja u Ħerżegovina (CE:ECHR:2013:0718JUD000231208).

82 Hekk, pereżempju, il-ħtif tal-proċess leġiżlattiv u l-adozzjoni ta' regoli foloz favur ċerti persuni jkunu jaqgħu 'l barra minn tali applikazzjoni korretta tal-prinċipju ta' lex mitior. Tali persuni ma seta' jkollhom ebda bona fides, u, għalhekk, aspettattivi leġittimi. Għall-kuntrarju, fir-rigward ta' destinatarji "normali" tal-leġiżlazzjoni, hemm korrelazzjoni bejn l-applikabbiltà tal-prinċipju ta' lex mitior u ċertezza legali u l-prevedibbiltà tal-liġi.

83 Għal darb'oħra, għandu jiġi nnotat li l-QEDB qieset fl-evalwazzjoni tagħha tal-Artikolu 7(1) QEDB, li l-formulazzjoni ta' piena ma hijiex biss rilevanti fiż-żmien meta jkun twettaq ir-reat, imma wkoll, f'ċerti każijiet, iż-żmien meta s-sentenza tkun ġiet adottata u nnotifikata. Is-sentenza tal-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem tal-21 ta' Ottubru 2013, Del Río Prada vs Spanja, (CE:ECHR:2013:1021JUD004275009, §§ 112 u 117), li tagħmel riferiment għall-fatt li l-bidliet fil-ġurisprudenza (li jammontaw sabiex jittawwal iż-żmien ta' priġunerija) ma setgħux ikunu previsti mill-akkużata fiż-żmien meta l-akkużata kienet instabet ħatja u fiż-żmien meta hija kienet innotifikat bid-deċiżjoni biex tgħaqqad is-sentenzi tagħha u tistabbilixxi terminu massimu.

84 Ara, pereżempju, is-sentenza tat-13 ta' Ottubru 2016, Polkomtel (C-231/15, EU:C:2016:769, punt 29 u l-ġurisprudenza ċċitata).

85 Ara, pereżempju, is-sentenzi tad-9 ta' Marzu 2017, Doux (C-141/15, EU:C:2017:188, punt 22 u l-ġurisprudenza ċċitata), u tat-28 ta' Marzu 2017, Rosneft (C-72/15, EU:C:2017:236, punt 161).

163. Fil-qosor, l-opinjoni tiegħi hija li l-prinċipju ta' lex mitior iggarantit fit-tielet sentenza tal-Artikolu 49(1) tal-Karta jipprekludi li wieħed imur lura għal regoli preċedenti, iktar severi, dwar l-elementi kostituttivi ta' reat u penalitajiet, jekk il-leġiżlazzjoni nazzjonali maħruġa debitament wara tkun ħolqot aspettattivi leġittimi fl-isfera personali tal-akkużat. Tali garanzija tista' titqies jew bħala li tifforma faxxa usa' tal-prinċipju ta' nullum crimen, nulla poena sine lege, jew bħala dritt distint, li joħroġ mir-rekwiżiti ta' ċertezza legali u ta' prevedibbiltà ta' liġijiet kriminali.

164. It-tħassib ewlieni bażiku huwa ċar: individwi għandhom ikunu jistgħu jibbażaw fuq regoli ppromulgati debitament tal-liġi kriminali [86] u jadattaw l-aġir tagħhom b'dak il-mod. Huwa, fil-fatt għalkollox possibbli li, billi jkunu bbażaw fuq ir-regoli inqas severi ppromulgati fil-liġi nazzjonali, persuna suġġetta għal proċeduri kriminali jew ir-rappreżentant tagħha setgħu ħadu ċerti deċiżjonijiet proċedurali jew immodifikaw il-linja tal-azzjoni tagħhom b'mod rilevanti għall-iżvilupp ulterjuri ta' dawn il-proċeduri.

165. Ċertament id-dritt tal-Unjoni jagħmel parti mis-sistemi ġuridiċi nazzjonali. Għalhekk għandu jitqies meta tiġi evalwata l-konformità. Għalhekk jista jiġi ssuġġerit li ignoratia legis europae non excusat. Individwu li ma jħallasx it-taxxi tiegħu ma jistax ikollu "dritt għal impunità" iggarantit b'liġi nazzjonali li hija inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni.

166. F'każijiet bħal dak preżenti, insib dik id-dikjarazzjoni diffiċli ħafna biex naqbel magħha, fuq għadd ta' livelli. Jekk wieħed jikkonċentra biss fuq il-livell ta' implikazzjonijiet prattiċi, jistgħu individwi verament ikunu raġonevolment mistennija b'mod kostanti jevalwaw huma stess liġijiet nazzjonali ppromulgati dwar il-konformità tagħhom mad-dritt tal-Unjoni u abbażi ta' dan jiddeċiedu dwar ir-responsabbiltà kriminali tagħhom? Anki jekk wieħed kellu jissuġġerixxi li, fil-fatt, dan ikun mistenni f'każijiet ta' leġiżlazzjoni nazzjonali li tgħid li "jkun X" u regola ċara tal-Unjoni li tgħid li "ma jkunx X", jista' dan ukoll ikun mistenni dwar il-kompatibbiltà ta' regoli nazzjonali ma' dispożizzjonijiet xi ftit "testwalment ekonomiċi" tad-dritt tal-Unjoni, bħall-Artikolu 325(1) TFUE, li l-interpretazzjoni tiegħu jirrikjedi titlob l-attenzjoni (fil-fatt ripetuta) tal-Awla Manja tal-Qorti tal-Ġustizzja?

3. L-implikazzjonijiet tal-prinċipju ta' lex mitior u ta' ċertezza legali f'din il-kawża

167. Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà kellha quddiemha d-domanda jekk il-prinċipju tal-applikazzjoni retroattiva tal-penalità inqas severa japplikax fil-każ li fih dik il-piena tkun kuntrarja għal regoli oħra tad-dritt tal-Unjoni fil-Kawża Berlusconi [87]. Madankollu, minħabba li dik il-kawża kienet dwar direttiva, ir-risposta mogħtija kienet ibbażata fuq il-fatt li ma setgħux jiġu invokati dispożizzjonijiet ta' direttivi sabiex jaggravaw jew jiddeterminaw ir-responsabbiltà kriminali ta' individwi [88].

168. F'din il-kawża, id-dispożizzjonijiet rilevanti tad-dritt tal-Unjoni ma humiex biss id-Direttiva tal-VAT, moqrija flimkien mal-Artikolu 4(3) TUE, iżda wkoll dispożizzjonijiet tad-dritt primarju, jiġifieri l-Artikolu 325(1) TFUE, li "jimponu fuq l-Istati Membri obbligu ta' riżultat preċiż u li ma jinkludi ebda kundizzjoni dwar l-applikazzjoni tar-regola li huwa jistabbilixxi" [89]. Il-Qorti tal-Ġustizzja rriteniet konsegwentement li l-Artikolu 325(1) u (2) TFUE jistgħu jutilizzaw b'mod tajjeb l-effett "fir-relazzjoni tagħhom mad-dritt intern tal-Istati Membri, li jrendu awtomatikament inapplikabbli,

86 Kuntrarju għall-Kawża ANAFE, din il-kawża ma tikkonċernax istruzzjoni amministrattiva, iżda liġi kriminali. Ara s-sentenza tal-14 ta' Ġunju 2012, ANAFE (C-606/10, EU:C:2012:348, punti 70 et seq), fejn il-Qorti tal-Ġustizzja ċaħdet il-possibbiltà li detenturi ta' permessi għal dħul mill-ġdid maħruġa mill-amministrazzjoni Franċiża bi ksur tal-Kodiċi Schengen jibbażaw fuq aspettattivi leġittimi.

87 Ara s-sentenza tat-3 ta' Mejju 2005, Berlusconi et (C–387/02, C–391/02 u C-403/02, EU:C:2005:270 punt 70).

88 Ara, pereżempju, is-sentenzi tal-11 ta' Ġunju 1987, X (14/86, EU:C:1987:275, punt 20); tat-8 ta' Ottubru 1987, Kolpinghuis Nijmegen (80/86, EU:C:1987:431 punt 13); tas-26 ta' Settembru 1996, Arcaro (C-168/95, EU:C:1996:363, punt 37); tat-12 ta' Diċembru 1996, X (C–74/95 u C–129/95, EU:C:1996:491, punt 24); tas-7 ta' Jannar 2004, X (C-60/02, EU:C:2004:10, punt 61); u tat-3 ta' Mejju 2005, Berlusconi et, (C–387/02, C–391/02 u C–403/02, EU:C:2005:270, punt 74); jew tat-22 ta' Novembru 2005, Grøngaard u Bang (C-384/02, EU:C:2005:708, punt 30). Ara wkoll, fir-rigward ta' deċiżjonijiet qafas, is-sentenzi tas-16 ta' Ġunju 2005, Pupino (C-105/03, EU:C:2005:386, punt 45) u tat-8 ta' Novembru 2016, Ognyanov (C-554/14, EU:C:2016:835, punt 64).

89 Sentenza tat-8 ta' Settembru 2015, Taricco et (C-105/14, EU:C:2015:555, punt 51).

minħabba d-dħul fis-seħħ stess tagħhom, kull dispożizzjoni kuntrarja tal-leġiżlazzjoni nazzjonali eżistenti" [90]. Din id-dikjarazzjoni kienet, madankollu, ikkwalifikata immedjatament: f'kuntest bħal dan il-qorti nazzjonali għandha wkoll tiżgura li d-drittijiet fundamentali tal-persuni kkonċernati jkunu rrispettati [91].

169. L-obbligu ta' osservanza tal-prinċipji ta' nullum crimen, nulla poena sine lege – inkluża r-regola tal-lex mitior – u ta' ċertezza legali, fil-fehma tiegħi, ma jħallux il-possibbiltà li jitwarrbu d-dispożizzjonijiet nazzjonali inqas severi fil-kawża prinċipali. Hemm żewġ modi kif wieħed jista' jasal għal din il-konklużjoni f'din il-kawża, jekk ikun meħtieġ.

170. L-ewwel nett, l-emenda li bidlet il-limitu ta' kriminalizzazzjoni għar-reat ta' nuqqas ta' ħlas ta' VAT iddikjarata (filwaqt li żiedet ukoll il-motiv il-ġdid għat-tneħħija tar-responsabbiltà kriminali), fil-fehma tiegħi, immodifikat l-elementi kostituttivi ta' att kriminali. Limitu monetarju li jiġi stabbilit sabiex ikun hemm responsabbiltà kriminali huwa element oġġettiv tad-definizzjoni ta' reat. Bħala tali, din il-bidla tista' titqies bħala li taqa' fil-"bażi" sostantiva tal-prinċipju ta' nullum crimen, nulla poena sine lege, meqjus flimkien mal-prinċipju ta' lex mitior.

171. It-tieni nett, anki jekk tali bidla li ġiet wara kellha titqies bħala barra mill-viżjoni idjaq tal-prinċipju ta' nullum crimen, nulla poena sine lege, minħabba li, strettament, kienet tmur lil hinn mill-mument li fih ikun twettaq l-att oriġinali, ċertament għandha tinqabad mit-tifsira usa' ta' dak il-prinċipju. Malli daħlet fis-seħħ, l-emenda nazzjonali l-ġdida tat bidu għar-regola lex mitior, li ħolqot aspettattivi leġittimi fl-isfera personali tal-akkużat li d-dispożizzjoni l-ġdida, inqas severa, kienet ser tkun applikabbli għalih.

172. Żewġ osservazzjonijiet konklużivi ulterjuri jkunu flokhom.

173. L-ewwel nett, f'każ bħal dan tal-lum, fl-aħħar mill-aħħar ftit tagħmel differenza jekk ikunx iddikjarat li jista' jkun hemm inkompatibbiltà tar-regoli nazzjonali mad-dritt tal-Unjoni fir-rigward tad-dritt sekondarju tal-Unjoni jew tad-dritt primarju tal-Unjoni. Ir-raġunament li għadni kif iddeskrivejt fil-qosor iktar 'il fuq u l-limiti tal-Artikolu 49(1) tal-Karta huma trasversali u japplikaw irrispettivament minn fejn joriġina l-obbligu fil-livell tad-dritt tal-Unjoni.

174. Ċertament il-Qorti tal-Ġustizzja enfasizzat li "ir-regoli tad-dritt tal-Unjoni direttament applikabbli li huma sors immedjat tad-drittijiet u tal-obbligi għal dawk kollha li tirrigwarda, kemm jekk Stati Membri jew individwi li huma partijiet għal relazzjonijiet ġuridiċi taħt id-dritt tal-Unjoni, għandhom jużaw l-effetti sħaħ tagħhom, b'mod uniformi fl-Istati Membri kollha, sa mid-dħul fis-seħħ tagħhom u matul iż-żmien kollu ta' validità tagħhom" [92].

175. Madankollu, fl-istess ħin, kien irrikonoxxut ukoll li l-impossibbiltà li wieħed jibbaża fuq ċerti dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni sabiex ir-responsabbiltà kriminali tiġi ddeterminata jew ssir iktar gravi ma tistax tkun ristretta, per se, għal direttivi. Kunsiderazzjonijiet simili saru dwar dispożizzjonijiet ta' regolament li jagħti s-setgħa lill-Istati Membri jadottaw penalitajiet għal ksur tad-dispożizzjonijiet tiegħu, preċiżament bil-għan li jkun hemm konformità mal-prinċipji ta' ċertezza legali u mal-projbizzjoni tar-retroattività, kif stabbiliti fl-Artikolu 7 KEDB [93].

90 Sentenza tat-8 ta' Settembru 2015, Taricco et (C-105/14, EU:C:2015:555, punt 52).

91 Sentenza tat-8 ta' Settembru 2015, Taricco et (C-105/14, EU:C:2015:555, punt 53).

92 Ara s-sentenza tat-8 ta' Settembru 2010, Winner Wetten (C-409/06, EU:C:2010:503, punt 54, u l-ġurisprudenza ċċitata).

93 Ara s-sentenza tas-7 ta' Jannar 2004, X (C-60/02, EU:C:2004:10, punti 62 u 63).

176. Fil-fehma tiegħi, ma jistax jiġi awtomatikament preżunt li dispożizzjonijiet tat-Trattat li jimponu fuq l-Istati Membri obbligu preċiż u inkundizzjonat dwar ir-riżultat li jkollu jinkiseb, bħalma huwa fil-każ tal-Artikolu 325(1) u (2) TFUE, awtomatikament jissodisfaw, f'kull sitwazzjoni, ir-rekwiżit ta' prevedibbiltà rikjest mill-prinċipji ta' nullum crimen, nulla poena sine lege u ta' ċertezza legali fil-qasam partikolari tal-liġi kriminali [94].

177. Il-prinċipju ta' nullum crimen, nulla poena sine lege ma jistax jiġi interpretat bħala li jipprojbixxi l-kjarifika gradwali tar-regoli dwar ir-responsabbiltà kriminali. Jista', madankollu "[j]ipprekludi l-applikazzjoni retroattiva ta' interpretazzjoni ġdida ta' regola li tistabbilixxi ksur" [95]. L-element ewlieni huwa, għal darb'oħra, il-prevedibbiltà tar-regola individwali inkwistjoni.

178. Fuq nota iktar ġenerali u sistemika, insibha diffiċli nifhem għaliex il-ġurisprudenza dwar effett dirett differenzjat ta' dispożizzjonijiet tat-Trattat, kuntrarju għal dak tad-direttivi, li fiha nnifisha hija l-frott ta' evoluzzjoni kkundizzjonata storikament tal-ġurisprudenza ta' din il-Qorti tal-Ġustizzja pjuttost milli ta' xi għażla abbażi ta' prinċipju msejsa fuq differenzi manifestament distingwibbli fil-kliem ta' dawk is-sorsi tad-dritt tal-Unjoni, għandha tkun il-fattur determinanti f'kawżi bħal dak preżenti. Aspetti duttrinali tal-imgħoddi li huma diffiċli wieħed jispjegahom anki lil student akkanit tad-dritt tal-Unjoni għandhom verament ikunu determinanti sabiex tkun stabbilita (jew le) r-responsabbiltà kriminali f'każijiet li ġeneralment ma jkollhomx rabta mal-kwistjonijiet speċifiċi ta' effett dirett? Iktar u iktar anki f'każ bħal dan fejn, għal kull fini prattiku, il-kontenut taż-żewġ faxex ta' obbligi (it-Trattat u d-Direttiva tal-VAT) ikun pjuttost simili, u l-evalwazzjoni tagħhom effettivament issir b'mod konġunt?

179. It-tieni nett, id-domanda bażika li oriġinat minn din il-kawża hija l-kwistjoni tal-effetti ratione temporis tad-deċiżjonijiet ta' din il-Qorti tal-Ġustizzja [96]. Kif il-qorti nazzjonali fakkret fid-digriet tagħha tar-rinviju, ir-regola ta' riżerva tal-applikabbiltà ratione temporis tad-deċiżjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja essenzjalment hija waħda ta' retrospettività inċidentali: il-Qorti tal-Ġustizzja tagħti interpretazzjoni ta' dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni ex tunc, li ssir applikabbli minnufih għal kawżi kollha pendenti (u xi minn daqqiet anki għal dawk maqtugħa [97]) li japplikaw l-istess dispożizzjoni. Madankollu, hemm limiti għal tali approċċ, li, mill-ġdid, fil-qosor jinġabar fl-istess kwistjoni: il-prevedibbiltà. Iktar ma l-Qorti tal-Ġustizzja tiżviluppa l-liġi lil hinn mill-kliem speċifiku tad-dispożizzjonijiet interpretati, bla dubju iktar ikun diffiċli li tinżamm ir-regola ta' applikazzjoni sħiħa ex tunc ta' dawk il-pronunzjamenti ġudizzjarji [98].

180. Inkompatibbiltà eventwali tar-regoli nazzjonali mad-dritt tal-Unjoni ma jkollux l-effett li r-regoli nazzjonali ma jibqgħux jeżistu [99]. Il-fatt li regoli nazzjonali li wara jinstabu li jkunu inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni jkunu jistgħu jagħtu lok għal effetti legali, li f'ċerti ċirkustanzi jkunu jistgħu joħolqu aspettattivi, jidher mill-fatt li l-Qorti tal-Ġustizzja f'ċerti okkażjonijiet illimitat l-effetti tas-sentenzi tagħha ratione temporis sabiex tipproteġi r-rekwiżiti tal-prinċipju ta' ċertezza legali. F'dan

94 Jista', madankollu, jkun hemm dispożizzjonijiet tat-Trattat li b'mod ċar jiddefinixxu "il-ksur kif ukoll in-natura u d-daqs tas-sanzjonijiet" sabiex jissodisfaw ir-rekwiżiti tal-Artikolu 49(1) tal-Karta. Ara s-sentenza tad-29 ta' Marzu 2011, ThyssenKrupp Nirosta vs Il-Kummissjoni (C-352/09 P, EU:C:2011:191, punt 82 et seq) li fiha l-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat li "fiż-żmien meta seħħew il-fatti, l-Artikolu 65(1) u (5) [tat-Trattat li jistabbilixxi l-Komunità Ewropea tal-Faħam u l-Azzar] kien jipprovdi bażi legali ċara għas-sanzjoni imposta f'dan il-każ, b'tali mod li l-appellanti ma setgħetx tinjora l-konsegwenzi tal-aġir tagħha".

95 Ara, pereżempju, is-sentenzi tat-28 ta' Ġunju 2005, Dansk Rørindustri et vs Il-Kummissjoni (C-189/02 P, C-202/02 P, C-205/02 P sa C-208/02 P u C-213/02 P, EU:C:2005:408, punt 217); jew tal-10 ta' Lulju 2014, Telefónica u Telefónica de España vs Il-Kummissjoni (C-295/12 P, EU:C:2014:2062, punt 147).

96 Ara, b'mod ġenerali, dwar limitazzjonijiet ratione temporis ta' deċiżjonijiet preliminari, Düsterhaus, D., "Eppur Si Muove! The Past, Present and (possible) Future of Temporal Limitations in the Preliminary Ruling Procedure", Yearbook of European Law, Vol. 35, 2016, pp. 1 sa 38).

97 Ara, dwar dan, is-sentenza tat-13 ta' Jannar 2004, Kühne & Heitz (C-453/00, EU:C:2004:17, punt 28), jew dik tat-18 ta' Lulju 2007, Lucchini (C-119/05, EU:C:2007:434, punt 63).

98 Nista' nżid li l-problema ċertament ma hijiex ġdida u ċertament ma hijiex limitata għall-ordinament ġuridiku tal-Unjoni. Għal ħarsa ġenerali komparattiva ara, pereżempju, Steiner, E., Comparing the Prospective Effect of Judicial Rulings Across Jurisdictions, Springer, 2015 jew Popelier, P., et al. (edituri), The Effects of Judicial Decisions in Time, Intersentia, Cambridge, 2014.

99 Ara, dwar dan, is-sentenzi tat-22 ta' Ottubru 1998, IN. CO. GE.'90 et (C-10/97 sa C-22/97, EU:C:1998:498, punt 21), u tad-19 ta' Novembru 2009, Filipiak (C-314/08, EU:C:2009:719, punt 83).

il-kuntest, infakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat li "eċċezzjonalment u għal kunsiderazzjonijiet imperattivi ta' ċertezza legali" il-Qorti tal-Ġustizzja (biss) tista' "tagħti sospensjoni provviżorja tal-effett ta' esklużjoni li għandha dispożizzjoni tal-Unjoni fir-rigward ta' dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali li tmur kontriha" [100].

181. Ta' min jenfasizza li s-suġġeriment li, bħala materja tad-dritt tal-Unjoni, il-lex mitior u r-rekwiżit ta' ċertezza legali f'materji kriminali ma jippermettux li ma jiġux applikati r-regoli inqas severi tad-dritt nazzjonali ma jirrikjedi ebda evalwazzjoni kbira tal-approċċ tabilħaqq pjuttost restrittiv għal-limitazzjoni ta' effetti ratione temporis tad-deċiżjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja. Sempliċement jonqosx eċċezzjoni dejqa għal kawżi kriminali pendenti individwali, filwaqt li jħalli l-konsegwenzi normattivi ġenerali tal-inkompatibbiltà bla minsusa. Il-konstatazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja jistgħu naturalment jagħtu lok għal proċeduri ta' ksur għal nuqqas ta' konformità mal-obbligi li joriġinaw minnhom [101], u, fi kwalunkwe każ, iwasslu għall-obbligu li jkun immodifikat f'dan is-sens l-ordinament ġuridiku nazzjonali għall-ġejjieni.

V. Konklużjoni

182. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet premessi, nipproponi lill-Qorti tal-Ġustizzja jogħġobha tagħti risposta għad-domandi magħmula mit-Tribunale di Varese (qorti tal-ewwel istanza, Varese) kif ġej:

– Il-kunċett ta' frodi tal-Artikolu 1(1)(b) tal-Konvenzjoni dwar il-protezzjoni tal-interessi finanzjarji tal-Komunitajiet Ewropej ma jkoprix reat, bħal dan inkwistjoni fil-kawża prinċipali, dwar in-nuqqas ta' ħlas b'mod korrett tal-VAT iddikjarata fit-terminu stabbilit mil-liġi.

– L-Artikolu 4(3) TUE moqri flimkien mal-Artikolu 325(1) TFUE u mad-Direttiva tal-VAT ma jipprekludix dispożizzjonijiet nazzjonali, għall-finijiet tad-determinazzjoni tal-karattru punibbli tal-aġir magħmul minn nuqqas ta' ħlas ta' taxxa fit-terminu perentorju, limitu finanzjarju li huwa ogħla għat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) minn dak previst għal taxxa minn ras il-għajn.

– Id-dmir li jkunu previsti penalitajiet effettivi, dissważivi u proporzjonati sabiex ikun żgurat ġbir korrett tal-VAT impost mill-Artikolu 325(1) TFUE u l-Artikolu 4(3) TUE, moqrija flimkien mad-Direttiva tal-VAT, ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik inkwistjoni f'din il-kawża, li, filwaqt li tipprevedi sistema ta' sanzjonijiet amministrattivi, teżenta persuni fiżiċi responsabbli għal materji ta' taxxa:

  – minn responsabbiltà kriminali u amministrattiva għal nuqqas ta' ħlas b'mod korrett ta' VAT iddikjarata fit-terminu stabbilit mil-liġi b'rabta ma' somom ekwivalenti għal tliet jew ħames darbiet il-limitu minimu ta' EUR 50 000 stabbilit mill-Konvenzjoni PIF;

  – minn responsabbiltà kriminali jekk l-entità li fir-rigward tagħha huma joperaw tkun għamlet ħlas tardiv tal-VAT dovuta, kif ukoll interessi u l-ammonti imposti minn sanzjonijiet amministrattivi, qabel ma l-proċess fl-ewwel istanza jiġi ddikjarat miftuħ.

100 Ara s-sentenzi tat-28 ta' Lulju 2016, Association France Nature Environnement (C-379/15, EU:C:2016:603, punt 33), li tagħmel riferiment għas-sentenza tat-8 ta' Settembru 2010, Winner Wetten (C-409/06, EU:C:2010:503, punt 67).

101 Ara, pereżempju, is-sentenzi tal-21 ta' Settembru 1989, Il-Kummissjoni vs Il-Greċja (68/88, EU:C:1989:339, punt 24); tat-18 ta' Ottubru 2001, Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (C-354/99, EU:C:2001:550 punti 46 sa 48); u tas-17 ta' Lulju 2008, Il-Kummissjoni vs L-Italja, (C-132/06, EU:C:2008:412, punt 52).