KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKATA ĠENERALI
KOKOTT
ippreżentati fit-2 ta' Ġunju 2022 [1]

Kawża C-1/21

MC

vs

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

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Administrativen sad Veliko Tarnovo (il-Qorti Amministrattiva ta' Veliko Tarnovo, il-Bulgarija))

"Talba għal deċiżjoni preliminari – Leġiżlazzjoni fiskali – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi r-responsabbiltà *in solidum* tad-direttur ta' kumpannija meta dan ikun neħħa, b'*mala fide*, assi minn din il-kumpannija, b'tali mod li din tal-aħħar ma kinitx f'pożizzjoni li tħallas id-dejn fiskali tagħha (inkluż djun tal-VAT) – Responsabbiltà wkoll għad-dejn ta' interessi tal-kumpannija – Kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni – Prinċipju ta' proporzjonalità"

I. Introduzzjoni

1. Din it-talba għal deċiżjoni preliminari tqajjem għal darba oħra kwistjoni magħrufa sew ta' kompetenza espressa mod ieħor. Ir-responsabbiltà *in solidum*, prevista fid-dritt fiskali ġenerali għal persuna fiżika (li ma hijiex hija stess suġġetta għat-taxxa fuq il-valur miżjud, iktar 'il quddiem il-"VAT") għad-dejn fiskali u l-interessi ta' persuna oħra, tikkostitwixxi implimentazzjoni tad-dritt tal-Unjoni li tista' tkun irregolata mid-Direttiva dwar il-VAT jew minn dispożizzjonijiet oħra tad-dritt tal-Unjoni? Jew inkella r-responsabbiltà *in solidum* ta' persuna li kkontribwixxiet b'mod kawżali sabiex persuna oħra ma setgħetx tikkonforma ruħha fi żmien xieraq mal-obbligu tagħha ta' ħlas tat-taxxa hija regola proċedurali purament nazzjonali, intiża sabiex tiggarantixxi d-dħul fiskali, li ma hijiex affettwata mid-dritt tal-Unjoni?

2. Dan ifakkar sa ċertu punt fl-ipoteżi kkunsidrata fid-deċiżjoni Åkerberg Fransson [2], li tiġi diskussa ħafna [3], li fiha l-kundanna kriminali, minħabba frodi tal-VAT, ta' persuna suġġetta għall-VAT tqieset bħala implimentazzjoni tad-dritt tal-Unjoni. Madankollu, il-kwistjoni li għandha tiġi deċiża hawnhekk tmur lil hinn minn dan.

[1] Lingwa oriġinali: il-Ġermaniż.

[2] Sentenza tas-26 ta' Frar 2013 (C-617/10, EU:C:2013:105).

[3] Ara, pereżempju, is-sottomissjonijiet tal-Bundesverfassungsgericht (il-Qorti Kostituzzjonali Federali, il-Ġermanja), fis-sentenza tal-24 ta' April 2013, Fajl kontra t-terroriżmu (1 BVR 1215/07, BVerfGE 133, 277, ECLI:DE:BVerfG:2013:rs20130424.1bvr121507, punt 91). Kritika ċara hija espressa wkoll minn Widmann, W., "Geltung der EU-Grundrechte-Charta bei der Sanktion mehrwertsteuerlicher Verfehlungen", *Umsatzsteuer-Rundschau*, 2014, p. 5 (p. 6 u 7).

3. Fil-fatt, ir-responsabbiltà inkwistjoni f'din il-kawża ma hijiex ta' persuna suġġetta għall-VAT, iżda ta' persuna *li ma hijiex* suġġetta għall-VAT. Barra minn hekk, hija ma evadietx il-VAT, iżda jidher li żiedet b'mod mhux xieraq, fil-kwalità tagħha ta' direttur ta' kumpannija, is-salarju li hija kienet tirċievi fi ħdan din il-kumpannija u, għaldaqstant, hija ħaditu minn dawn l-assi. Bħala konsegwenza, il-kumpannija għadha ma kinitx f'pożizzjoni li tħallas id-dejn tagħha kollu kemm hu jew fi żmien xieraq (inkluż id-dejn tal-VAT u l-interessi fuq id-dejn tal-VAT).

4. Ir-responsabbiltà *in solidum* ġenerali ta' korp għal aġir li jikkawża danni lill-kumpannija (tip ta' abbuż) taqa' taħt il-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT, u għalhekk taħt id-dritt tal-Unjoni, minħabba s-sempliċi fatt li dan l-aġir, fost oħrajn, wassal sabiex il-kumpannija ma setgħetx tħallas id-dejn tagħha tal-VAT u l-interessi relatati miegħu fi żmien xieraq jew kollu kemm hu? Fi kliem ieħor: fejn jinsab il-limitu tal-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni meta jkun hemm biss rabta indiretta mal-ġbir tal-VAT?

II. Il-kuntest ġuridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

5. Il-kuntest ġuridiku ta' din il-kawża jikkonsisti, f'dak li jirrigwarda d-dritt tal-Unjoni, fid-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud[4] (iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT"), il-Konvenzjoni li saret fuq il-bażi ta' l-Artikolu K.3 tat-Trattat dwar l-Unjoni Ewropea, dwar il-protezzjoni ta' l-interessi finanzjarji tal-Komunitajiet Ewropej[5], iffirmata fi Brussell fis-26 ta' Lulju 1995, iktar 'il quddiem il-"Konvenzjoni PIF") u l-Artikolu 325 TFUE.

1. Id-dritt primarju

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."

[4] Id-Direttiva tal-Kunsill tat-28 ta' Novembru 2006 (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60), fil-verżjoni tagħha applikabbli għas-sena inkwistjoni (2014).

[5] ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 19, Vol. 1, p. 9.

2. Il-Konvenzjoni PIF

8. L-Artikolu 1 tal-Konvenzjoni PIF, intitolat "Dispożizzjonijiet ġenerali", jipprevedi fil-paragrafu 1 tiegħu:

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

[…]

(b) rigward dħul, kwalunkwe att jew omissjoni 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-bilanċ ġenerali tal-Komunitajiet Ewropej jew bilanċi mħaddma minn, jew f'isem, il-Komunitajiet Ewropej,

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

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

9. L-Artikolu 2 ta' din il-konvenzjoni, intitolat "Penalitajiet", jipprevedi fil-paragrafu 1 tiegħu:

"Kull Stat Membru jieħu l-miżuri meħtieġa biex jassigura li l-kondotta msemmija fl-Artikolu 1, u parteċipazzjoni f'instigazzjoni jew attentat tal-kondotta msemmija fl-Artikolu 1(1), huma puniti b'penalitajiet kriminali effettivi, proporzjonati u disważivi, inklużi, għal inqas f'każi ta' frodi serja, penalitajiet li jinvolvu depravazzjoni ta' libertà li tista' tagħti 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."

10. L-Artikolu 9 ta' din il-konvenzjoni, intitolat "Dispożizzjonijiet interni", jipprovdi:

"L-ebda disposizzjoni f'din il-Konvenzjoni ma għandha tipprevjeni l-Istati Membri milli jaddottaw dispożizzjonijiet interni li jmorru lil hinn mill-obbligi ġejjin minn din il-Konvenzjoni."

3. Id-Direttiva dwar il-VAT

11. L-Artikolu 205 tad-Direttiva dwar il-VAT jinkludi d-dispożizzjoni li ġejja:

"Fis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikoli 193 sa 200 u l-Artikoli 202, 203 u 204, l-Istati Membri jistgħu jipprovdu illi persuna li mhix il-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT għandha tkun responsabbli in solidum għall-ħlas tal-VAT."

12. L-artikoli msemmija, li jinsabu taħt it-Titolu XI (Kapitolu 1), jirregolaw rispettivament l-obbligu ta' ħlas jew ir-responsabbiltà għall-ħlas tat-taxxa tal-"persuni taxxabbli u ta' ċerti persuni mhux taxxabbli". Id-diretturi ta' kumpanniji jew il-każ fejn jingħata salarju mhux xieraq ma jissemmewx fih.

13. L-Artikolu 273 tal-istess direttiva jipprevedi:

"L-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi oħrajn li jidhrulhom meħtieġa biex jiżguraw il-ġbir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, soġġett għall-ħtieġa ta' trattament indaqs bejn transazzjonijiet domestiċi u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jagħtux lok għal formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri.

L-għażla skond l-ewwel paragrafu ma tistax tintuża biex timponi obbligi tal-fatturazzjoni addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-Kapitolu 3."

B. Id-dritt Bulgaru

14. Id-Danachno-osiguritelen protsesualen kodeks (il-Kodiċi Proċedurali fil-Qasam tat-Taxxa u tas-Sigurtà Soċjali, iktar 'il quddiem id-"DOPK") jipprevedi kif ġej.

15. L-Artikolu 14 tad-DOPK jirrigwarda d-debitur:

"Id-debituri huma l-persuni fiżiċi u ġuridiċi li:

1. huma obbligati jħallsu taxxa jew kontribuzzjonijiet obbligatorji tas-sigurtà soċjali; […]"

16. L-Artikolu 19(2) tad-DOPK jirregola r-responsabbiltà ta' korp maniġerjali għat-tnaqqis tal-assi tal-kumpannija, u huwa fformulat kif ġej:

"Jekk maniġer jew membru ta' korp maniġerjali li b'*mala fide* jagħmel ħlasijiet *in natura* jew fi flus li ġejjin mill-assi tal-persuna ġuridika debitriċi fis-sens tal-Artikolu 14(1) jew (2), li jikkostitwixxu tqassim moħbi ta' profitti jew ta' dividendi, jew jittrasferixxi assi tad-debitur bla ħlas jew bi prezzijiet ferm inqas mill-prezzijiet tas-suq, bir-riżultat li l-assi tad-debitur jitnaqqsu u li bħala konsegwenza ma jkunux tħallsu taxxi jew kontribuzzjonijiet obbligatorji tas-sigurtà soċjali, dan il-maniġer jew membru ta' korp maniġerjali jkun responsabbli, skont il-każ, għad-djun fl-ammont tal-ħlasijiet imwettqa jew tat-tnaqqis tal-assi."

17. L-Artikolu 20 tad-DOPK jirrigwarda l-ordni ta' eżekuzzjoni jipprevedi:

"Fil-każijiet imsemmija fl-Artikolu 19, il-miżura kawtelatorja u l-eżekuzzjoni forzata huma diretti inizjalment kontra l-assi tad-debitur li d-dejn fiskali jew tas-sigurtà soċjali tiegħu huwa impost fuq it-terz."

18. L-Artikolu 21(3) tad-DOPK jinkludi dikjarazzjonijiet dwar in-natura anċillari għall-obbligu prinċipali li għandu l-obbligu tat-terz, u huwa fformulat kif ġej:

"Ir-responsabbiltà ta' terzi tintemm meta att definittiv jannulla d-dejn li għalih hija tkun ġiet stabbilita r-responsabbiltà. F'dan il-każ, is-somom imħallsa għandhom jitħallsu lura skont il-proċedura stabbilita fit-Taqsima 1 tal-Kapitolu 16."

19. Iż-Zakon za danaka varhu dobavenata stoynost (il-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud, iktar 'il quddiem il-Liġi dwar il-VAT") tiddefinixxi, fl-Artikolu 3(1) tagħha, il-persuna taxxabbli kif ġej:

"'Persuna taxxabbli' tfisser kull persuna li teżerċita, b'mod indipendenti, attività ekonomika, indipendentement mill-iskopijiet jew mir-riżultati ta' dik l-attività."

20. L-Artikolu 89(1) tal-Liġi dwar il-VAT jistabbilixxi d-data li fiha għandu jitħallas id-dejn fiskali:

"Meta r-riżultat tal-perijodu jiġi stabbilit, fil-forma ta' taxxa li għandha titħallas, il-persuna rreġistrata hija obbligata tħallas it-taxxa fil-baġit tal-Istat fil-kont tat-Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite kompetenti (id-Direttorat Territorjali tal-Aġenzija Nazzjonali għad-Dħul Pubbliku) fit-terminu stabbilit għall-preżentazzjoni tad-dikjarazzjoni tal-VAT relatata ma' dan il-perijodu ta' tassazzjoni."

21. Iż-Zakon za lihvite varhu danatsi, taksi i drugi podobni darzhavni vzemania (il-Liġi dwar l-Interessi fuq it-Taxxi, it-Tariffi u Dejn Ieħor Simili tal-Istat) tipprevedi, fl-Artikolu 1(1) tagħha, obbligu li jiġu applikati interessi:

"Għandhom jitħallsu l-interessi, ikkalkolati bir-rata statutorja, fuq l-irkupru ta' taxxi, tariffi, tnaqqis ta' profitti, kontribuzzjonijiet għall-baġit u dejn ieħor tal-Istat ta' natura simili, kemm jekk kienu jew ma kinux is-suġġett ta' ġbir, li ma tħallsux fit-termini previsti għal ħlas volontarju."

22. Skont il-qorti tar-rinviju, jeżistu diverġenza fl-interpretazzjoni fil-ġurisprudenza Bulgara tal-Artikolu 19(2) tad-DOPK, moqri flimkien mal-Artikolu 1 tal-Liġi dwar l-Interessi fuq it-Taxxi, it-Tariffi u Dejn Ieħor Simili tal-Istat. Skont ċerti deċiżjonijiet, ir-responsabbiltà tal-korp li jkun aġixxa b'*mala fide* għandha tkopri ukoll l-interessi, skont oħrajn hija tkopri biss id-dejn prinċipali.

III. It-tilwima fil-kawża prinċipali

23. Il-proċedura quddiem il-qorti tar-rinviju nazzjonali għandha bħala suġġett ir-rikors ippreżentat minn MC (iktar 'il quddiem "ir-rikorrent") sabiex jikkontesta l-legalità ta' avviż li jistabbilixxi r-responsabbiltà. Dan l-avviż kien jitlob mingħand ir-rikorrent il-ħlas tad-dejn ta' terz għall-perijodu ta' tassazzjoni ta' Diċembru 2014 minħabba r-responsabbiltà personali tiegħu għal dan. Dan l-obbligu fil-kwalità ta' debitur *in solidum* jidher li huwa bbażat fuq dejn tal-VAT pendenti (flimkien mal-interessi) dovut minn persuna taxxabbli oħra, jiġifieri l-kumpannija "ZZ" AD (iktar 'il quddiem il-"kumpannija"), li f'dak iż-żmien ir-rikorrent kien id-direttur eżekuttiv tagħha.

24. Inbdiet proċedura ta' eżekuzzjoni forzata sabiex jiġu rkuprati l-ammonti dovuti mill-kumpannija. Talbiet għal ħlas volontarju ġew indirizzati lill-kumpannija diversi drabi, iżda dan il-ħlas qatt ma sar. Għaldaqstant, id-djun pubbliċi tal-kumpannija, li jinkludu wkoll l-interessi msemmija iktar 'il fuq fuq il-VAT li ma tħallsitx fil-ħin, ġew iddikjarati mill-awtorità ta' eżekuzzjoni bħala diffiċilment eżegwibbli.

25. Il-prosekuzzjoni kontra r-rikorrent hija bbażata fuq il-fatt li huwa żied l-ammont tar-remunerazzjoni tiegħu diversi drabi mingħajr ma kien f'pożizzjoni li jippreżenta prova valida ta' din iż-żieda. Il-mod li bih tħallset ir-remunerazzjoni wara ż-żieda lanqas ma kien konformi

mar-rekwiżiti legali. L-ammonti tħallsu lill-avukat li kien qiegħed jaħdem għall-kumpannija, li min-naħa tiegħu ttrasferixxihom fuq il-kont tal-mara tar-rikorrent, li għalih ir-rikorrent kellu aċċess ukoll.

26. Ir-rikorrent jikkontesta li għandu jħallas is-somom mitluba. L-argument prinċipali tiegħu huwa l-assenza ta' rabta kawżali bejn ir-remunerazzjoni li huwa kien jirċievi fil-kwalità tiegħu bħala korp maniġerjali tal-persuna taxxabbli u n-nuqqas ta' fondi sabiex jitħallas id-dejn pubbliku. L-amministrazzjoni fiskali ssostni, essenzjalment, li, fil-kwalità tiegħu bħala korp maniġerjali tal-persuna taxxabbli (inkluż fil-qasam tal-VAT), ir-rikorrent kien b'*mala fide*, peress li rċieva, matul il-perijodu taxxabbli rilevanti, remunerazzjoni ta' ammont li fir-rigward tiegħu ma ġiex ipprovat li kien ġie stabbilit b'mod regolari.

27. Għall-finijiet tar-rinviju għal deċiżjoni preliminari, il-qorti tar-rinviju tqis li r-rikorrent kien ordna, permezz tal-intermedjarju ta' terz, it-trasferiment ta' ammont meħud mill-assi tal-kumpannija lil persuna fiżika li kienet marbuta miegħu, jew mill-inqas kellu għarfien ta' dan, u b'hekk, skont id-dritt nazzjonali, kien aġixxa b'*mala fide*. Minħabba t-tnaqqis tal-assi tal-kumpannija f'dan l-ammont, l-interessi dovuti fuq il-VAT, li kienu akkumulaw fix-xahar ta' Diċembru 2014, ma tħallsux. Fid-dawl tad-domanda preliminari, nippreżumi li d-djun tal-VAT lanqas ma tħallsu, għal din l-istess raġuni.

28. Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tirrileva li r-responsabbiltà għat-taxxi mhux imħallsa skont l-Artikolu 19(2) tad-DOPK hija ta' natura *in solidum*. Minkejja li din tqum wara l-ħolqien tad-dejn fiskali tal-persuna taxxabbli, hija tkompli teżisti sat-tmiem tad-dejn fiskali. F'dan ir-rigward, din ir-responsabbiltà bl-ebda mod ma hija bbażata fuq attivitajiet frawdolenti jew abbużivi mwettqa fil-kuntest tal-attività ekonomika indipendenti tal-persuna taxxabbli (jiġifieri, il-kumpannija).

IV. It-talba għal deċiżjoni preliminari u l-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja

29. Adita b'rikors kontra l-avviż li jistabbilixxi r-responsabbiltà, l-Administrativen sad Veliko Tarnovo (il-Qorti Amministrattiva ta' Veliko Tarnovo), permezz ta' digriet tat-18 ta' Novembru 2020, għamlet lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1. L-interpetazzjoni konġunta tal-Artikolu 9 tal-Konvenzjoni li saret fuq il-bażi ta' l-Artikolu K.3 tat-Trattat dwar l-Unjoni Ewropea, dwar il-protezzjoni ta' l-interessi finanzjarji tal-Komunitajiet Ewropej […] u tad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 273 tad-Direttiva [2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006] tippermetti, fil-qasam armonizzat tal-VAT, strument tad-dritt nazzjonali bħal dak previst fid-dispożizzjoni nazzjonali tal-Artikolu 19(2) tad-[DOPK], li l-applikazzjoni tiegħu twassal għat-tnissil sussegwenti ta' responsabbiltà *in solidum* għal persuna fiżika li ma hijiex persuna taxxabbli, li ma hijiex responsabbli għall-ħlas tal-VAT iżda li l-aġir diżonest tagħha wassal sabiex ma titħallasx il-VAT mill-persuna ġuridika li hija persuna taxxabbli u li kienet responsabbli għall-ħlas tal-VAT?

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

3. Imur kontra l-prinċipju ta' proporzjonalità strument tad-dritt nazzjonali, previst fid-dispożizzjoni tal-Artikolu 19(2) tad-DOPK, f'sitwazzjoni fejn il-ħlas tardiv tal-VAT, li ta lok għal interessi fuq id-dejn tal-VAT, ma jkunx dovut għall-aġir tal-persuna fiżika li ma hijiex persuna taxxabbli iżda għall-aġir ta' terz jew għall-fatt li jseħħu ċirkustanzi oġġettivi?"

30. Fil-kuntest tal-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, ir-rikorrent, il-Bulgarija, ir-Renju ta' Spanja u l-Kummissjoni Ewropea ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub. Skont l-Artikolu 76(2) tar-Regoli tal-Proċedura, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li ma tinżammx proċedura orali.

V. Evalwazzjoni ġuridika

31. Id-domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju huma kollha intiżi sabiex isir magħruf jekk id-dritt tal-Unjoni jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi r-responsabbiltà *in solidum* ta' persuna fiżika (ta' persuna mhux taxxabbli) meta l-aġir ta' din tal-aħħar, bħala korp ta' persuna ġuridika, kellu bħala konsegwenza li din il-persuna ġuridika ma setgħetx tħallas id-djun fiskali tagħha fil-ħin jew kollu kemm hu, inklużi d-djun relatati mal-VAT. Dawn id-domandi jippreżupponu li tali responsabbiltà tal-persuna mhux taxxabbli taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

A. Fuq il-ġurisdizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja

32. Fl-osservazzjonijiet tagħha, il-Bulgarija għandha dubji f'dan ir-rigward. Fil-kuntest ta' rinviju għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, il-Qorti tal-Ġustizzja tista' biss tinterpreta d-dritt tal-Unjoni fil-limiti tal-kompetenzi mogħtija lill-Unjoni[6]. Għalhekk, meta sitwazzjoni legali ma tkunx taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja ma jkollhiex ġurisdizzjoni sabiex tieħu deċiżjoni dwarha[7].

33. Għaldaqstant, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha ġurisdizzjoni sabiex tirrispondi għad-domandi magħmula biss jekk l-obbligu *in solidum* li ġie stabbilit fir-rigward tar-rikorrent skont l-Artikolu 19(2) tad-DOPK, u li huwa s-suġġett tal-kawża prinċipali, jirriżulta mill-implimentazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

34. F'dan il-każ, ma hemmx implimentazzjoni tad-dritt tal-Unjoni fil-forma ta' traspożizzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT. Id-dritt nazzjonali jipprevedi responsabbiltà ġenerali ta' natura anċillari meta korp ta' kumpannija jieħu minn dawn l-assi, b'tali mod li din il-kumpannija ma tkunx iktar f'pożizzjoni li tħallas id-djun fiskali tagħha fil-ħin. Dan l-obbligu anċillari ma huwa marbut la mat-tip ta' taxxa li għaliha jinżamm responsabbli d-debitur *in solidum*, u lanqas mal-punt dwar jekk dan tal-aħħar għandux il-kwalità ta' persuna taxxabbli; għaldaqstant huwa bl-ebda mod ma jiddependi mid-Direttiva dwar il-VAT.

[6] Sentenzi tad-19 ta' Novembru 2019, A. K. *et* (Indipendenza tal-awla dixxiplinari tal-Qorti Suprema) (C-585/18, C-624/18 u C-625/18, EU:C:2019:982, punt 77), u tal-15 ta' Novembru 2016, Ullens de Schooten (C-268/15, EU:C:2016:874, punt 40).

[7] Sentenza tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punt 22), kif ukoll id-digriet tat-12 ta' Lulju 2012, Currà *et* (C-466/11, EU:C:2012:465, punt 26).

35. Madankollu, kif diġà ddeċidiet il-Qorti tal-Ġustizzja, ikun hemm ukoll implimentazzjoni tad-dritt tal-Unjoni meta l-applikazzjoni tad-dritt nazzjonali tkun intiża sabiex tissanzjona ksur tad-dispożizzjonijiet ta' din id-direttiva u, għaldaqstant, sabiex timplimenta l-obbligu impost mit-Trattat fuq l-Istati Membri li jissanzjonaw b'mod effettiv l-aġir li jipperikola l-interessi finanzjarji tal-Unjoni [8].

36. Għaldaqstant, għandu jiġi eżaminat jekk ir-responsabbiltà tar-rikorrent skont l-Artikolu 19(2) tad-DOPK hijiex intiża sabiex timplimenta tali obbligu taħt id-dritt tal-Unjoni. Dan jista' jirriżulta mill-Artikolu 325 TFUE (ara t-Taqsima 1), mill-Konvenzjoni PIF (ara t-Taqsima 2), mill-Artikolu 205 (ara t-Taqsima 3) jew mill-Artikolu 273 (ara t-Taqsima 4) tad-Direttiva dwar il-VAT.

1. L-Artikolu 325 TFUE

37. Skont l-Artikolu 325 TFUE, l-Istati Membri għandhom l-obbligu li jieħdu miżuri dissważivi u effettivi sabiex jiġġieldu l-attivitajiet illegali li jippreġudikaw l-interessi finanzjarji tal-Unjoni. B'mod partikolari, huma għandhom jieħdu l-istess miżuri sabiex jiġġieldu l-frodi li taffettwa l-interessi finanzjarji tal-Unjoni bħal dawk li jieħdu sabiex jiġġieldu l-frodi li tippreġudika l-interessi finanzjarji tagħhom stess [9]. Huma l-Istati Membri li għandhom jiżguraw il-ġbir effettiv tar-riżorsi proprji tal-Unjoni. Fuq din il-bażi, dawn huma obbligati jirkupraw is-somom li jikkorrispondu għar-riżorsi proprji li, minħabba frodi, ikunu tneħħew mill-baġit tal-Unjoni [10].

38. Fil-qasam tad-dritt doganali, il-Qorti tal-Ġustizzja [11] estendiet il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 325 TFUE għall-obbligu tal-Istati Membri li jieħdu "l-miżuri meħtieġa sabiex jiġi ggarantit il-ġbir effettiv u sħiħ tad-dazji doganali". Madankollu, dik id-deċiżjoni kienet tikkonċerna l-ommissjoni ta' kontrolli doganali effettivi minkejja mudell magħruf ta' frodi doganali. Iżda f'din il-kawża ma jeżistix mudell ta' frodi tal-VAT. Lanqas ma jidher li f'din il-kawża kien hemm nuqqas ta' kontrolli effettivi fil-qasam tal-VAT. Lanqas ma huwa l-każ li l-Artikolu 19(2) tad-DOPK jikkostitwixxi kontroll tal-VAT.

39. Ir-responsabbiltà prevista fl-Artikolu 19(2) tad-DOPK lanqas ma tikkostitwixxi miżura intiża għall-ġlieda kontra kull attività illegali oħra li tippreġudika l-interessi finanzjarji tal-Unjoni. Għall-kuntrarju, din hija responsabbiltà għal tnaqqis mhux xieraq fl-assi ta' kumpannija, li għalhekk ma tkunx iktar f'pożizzjoni li tħallas b'mod sħiħ ċertu dejn (dejn fiskali). F'dan ir-rigward, il-kumpannija stess ma taġixxix b'mod illegali, iżda sempliċement ma tkunx tibqa' f'pożizzjoni li tħallas it-taxxi.

40. Huwa l-korp, bħala persuna fiżika, li jaġixxi b'*mala fide* (huwa dubjuż jekk jistax jingħad li dan diġà jista' jiġi kklassifikat bħala attività illegali), u barra minn hekk dan b'riferiment "biss" għall-interessi finanzjarji tal-kumpannija peress li huwa ta lilu nnifsu remunerazzjoni mhux xierqa għad-detriment tal-assi tal-kumpannija. F'dan l-istadju, huwa ma jaġixxix fi kwalunkwe każ b'mod illegali f'dak li jirrigwarda l-interessi finanzjarji tal-Unjoni. Huwa biss b'mod indirett, f'ċirkustanzi

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

9 Sentenzi tat-8 ta' Marzu 2022, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (Ġlieda kontra l-frodi permezz ta' sottoevalwazzjoni) (C-213/19, EU:C:2022:167, punti 208 *et seq.*); tal-14 ta' Ottubru 2021, Ministerul Lucrărilor Publice, Dezvoltării și Administrației (C-360/20, EU:C:2021:856, punt 36) kif ukoll tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punt 26).

10 Sentenza tal-5 ta' Diċembru 2017, M.A.S. u M.B. (C-42/17, EU:C:2017:936, punt 32), ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-7 ta' April 2016, Degano Trasporti (C-546/14, EU:C:2016:206, punt 21).

11 Sentenza tat-8 ta' Marzu 2022, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (Ġlieda kontra l-frodi li tinvolvi s-sottoevalwazzjoni) (C-213/19, EU:C:2022:167, punt 211).

oħra fejn il-kumpannija sussegwentement ma tibqax f'pożizzjoni li tħallas it-taxxi tagħha, li dan l-aġir jista' jkollu effett fuq id-dħul mit-taxxa (u b'hekk indirettament ukoll fuq id-dħul mill-VAT), li mbagħad iwassal għall-konsegwenzi tar-responsabbiltà. Huwa eventwalment b'mod indirett li tali responsabbiltà tista' wkoll telimina r-riskju ta' telf ta' dħul mill-VAT.

41. Huwa dan li jiddistingwi din is-sitwazzjoni minn dik li tat lok għas-sentenza Åkerberg Fransson [12]. Il-konsegwenza legali adottata mill-Qorti tal-Ġustizzja f'dik is-sentenza, li skontha s-sanzjonijiet fiskali u l-proċeduri kriminali għall-frodi fiskali minħabba informazzjoni ineżatta dwar il-VAT jikkostitwixxu implimentazzjoni tal-Artikolu 325 TFUE [13], kienet tirrigwarda l-ġlieda diretta kontra l-frodi tal-VAT. Madankollu, f'dan il-każ ma hijiex frodi tal-VAT iżda aġir b'*mala fide* għad-detriment tal-kumpannija (eventwalment tip ta' abbuż) li huwa ssanzjonat. Min-naħa l-oħra, ma teżisti l-ebda rabta bejn ir-responsabbiltà tal-korp b'*mala fide* ta' kumpannija, skont l-Artikolu 19(2) tad-DOPK, u l-obbligu impost fuq l-Istati Membri previst fl-Artikolu 325 TFUE.

2. Il-Konvenzjoni PIF

42. Il-Konvenzjoni PIF ma hijiex applikabbli għal raġunijiet simili. Dan għaliex din il-konvenzjoni hija marbuta hija wkoll mal-ġlieda effettiva kontra l-frodi. B'dan il-mod, l-Artikolu 1 ta' din il-konvenzjoni jsemmi b'mod espliċitu l-użu jew il-preżentazzjoni ta' stqarrijiet jew dokumenti foloz, mhux korretti jew mhux kompleti, li għandhom bħala effett it-tnaqqis illegali ta' fondi tal-baġit tal-Unjoni jew baġits ġestiti mill-Unjoni jew f'isimha. Minn dan isegwi li l-kunċett ta' "frodi li taffetwa l-interessi finanzjarji", fis-sens tal-Artikolu 1(1) tal-Konvenzjoni PIF, għandu neċessarjament jiġi interpretat fis-sens li jinkludi l-użu intenzjonat ta' dikjarazzjonijiet foloz jew ta' dikjarazzjonijiet skorretti ppreżentati wara l-implimentazzjoni tal-proġett li għalih jingħata finanzjament [14].

43. Dan ma huwiex il-każ hawnhekk. Kif diġà ġie rrilevajt iktar 'il fuq, ir-rikorrent ma għamilx tali dikjarazzjonijiet u, b'dan il-mod, naqqas illegalment ir-riżorsi tal-baġit tal-Unjoni. Il-fatt li huwa ta, fil-kwalità tiegħu ta' korp ta' kumpannija, salarju mhux xieraq lilu nnifsu u b'hekk ippreġudika l-interessi finanzjarji tal-kumpannija jew l-assi tagħha ma huwiex is-suġġett tal-Konvenzjoni PIF.

3. L-Artikolu 205 tad-Direttiva dwar il-VAT

44. Madankollu, *prima facie*, ir-responsabbiltà prevista fl-Artikolu 19(2) tad-DOPK tista' tkun ibbażata fuq l-Artikolu 205 tad-Direttiva dwar il-VAT. Fil-fatt, dan jipprevedi li, f'ċerti każijiet (jiġifieri fil-każijiet imsemmija fl-Artikoli 193 sa 200 kif ukoll fl-Artikoli 202, 203 u 204), l-Istati Membri jistgħu jipprevedu li persuna li ma hijiex il-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa tkun responsabbli *in solidum* għall-ħlas tal-VAT.

45. Din id-dispożizzjoni għandha bħala għan li jiġi ggarantit lit-Teżor Pubbliku ġbir effettiv tal-VAT mingħand il-persuna l-iktar adattata fid-dawl tas-sitwazzjoni speċifika, b'mod partikolari meta l-partijiet fil-kuntratt ma jkunux jinsabu fl-istess Stat Membru jew meta

[12] Sentenza tas-26 ta' Frar 2013 (C-617/10, EU:C:2013:105).

[13] Sentenza tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punt 27); ikkonfermata mis-sentenzi tat-8 ta' Settembru 2015, Taricco *et* (C-105/14, EU:C:2015:555, punti 39 *et seq.*); u tal-5 ta' Diċembru 2017, M.A.S. u M.B. (C-42/17, EU:C:2017:936, punti 32 *et seq.*).

[14] Sentenza tal-14 ta' Ottubru 2021, Ministerul Lucrărilor Publice, Dezvoltării şi Administrației (C-360/20, EU:C:2021:856, punt 29).

t-tranżazzjoni suġġetta għall-VAT tkun relatata ma' tranżazzjonijiet li n-natura speċifika tagħhom titlob li tiġi identifikata persuna oħra għajr dik imsemmija fl-Artikolu 193 tal-imsemmija direttiva [15].

46. Dan ma huwiex il-każ hawnhekk. Il-Kummissjoni u Spanja jenfasizzaw dan ġustament.

47. L-Artikolu 204 tad-Direttiva dwar il-VAT jikkonċerna l-ħatra ta' rappreżentant fiskali (estern) jekk il-persuna taxxabbli ma tkunx stabbilita fl-Istat Membru tal-post fejn hija wettqet tranżazzjonijiet. Madankollu, ir-rikorrent ma nħatarx fil-kwalità ta' rappreżentant fiskali. L-Artikolu 203 tad-Direttiva dwar il-VAT jirrigwarda d-dejn fiskali dovut minħabba indikazzjoni indebita tal-VAT fuq fattura. F'dan il-każ, la r-rikorrenti u lanqas il-kumpannija ma ħarġu tali fattura. L-Artikolu 202 tad-Direttiva dwar il-VAT jirrigwarda oġġetti li jinsabu fi mħażen doganali jew li huma mibgħuta bejn tali mħażen doganali. Dan ma huwiex il-każ hawnhekk.

48. Min-naħa l-oħra, l-Artikoli 193 sa 200 ikopru ċerti tranżazzjonijiet (kunsinni u provvisti oħra) li jagħtu lok għal dejn fiskali ta' persuna taxxabbli jew ta' ċerti persuni mhux taxxabbli. Fil-preżenza ta' tali tranżazzjoni, persuna li ma hijiex il-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa tista' għalhekk tiġi identifikata bħala debitur *in solidum*. Madankollu, l-għoti ta' salarju mhux xieraq ma huwiex kunsinna jew provvista taxxabbli oħra u suġġetta għall-VAT li twassal għal dejn fiskali ta' persuna. Mingħajr tali dejn fiskali, ma teżistix persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa. Għaldaqstant ma huwiex possibbli li jintalab il-ħlas mingħand persuna oħra għajr il-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa.

49. Il-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni tal-Artikolu 205 tad-Direttiva dwar il-VAT, li jirreferi biss għas-sitwazzjonijiet deskritti fl-Artikoli 193 sa 204 ta' din id-direttiva, għalhekk ma humiex issodisfatti. Ir-responsabbiltà prevista fl-Artikolu 19(2) tad-DOPK ma hijiex ibbażata fuq l-Artikolu 205 tad-Direttiva dwar il-VAT.

4. L-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT

50. Jifdal għalhekk l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT. Dan jipprovdi li l-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi oħrajn li huma jqisu meħtieġa sabiex jiżguraw il-ġbir korrett tal-VAT u biex tiġi evitata l-frodi, suġġett għar-rekwiżit ta' ugwaljanza fit-trattament tat-tranżazzjonijiet domestiċi u tat-tranżazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli, u sakemm dawn l-obbligi ma jagħtux lok, fil-kummerċ bejn l-Istati Membri, għal formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri.

51. Għalhekk, huwa determinanti li jsir magħruf, minn naħa, jekk ir-responsabbiltà ta' korp ta' kumpannija, imsemmija fl-Artikolu 19(2) tad-DOPK, tiżgurax "ġbir korrett tat-taxxa" fis-sens tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT sabiex tiġi evitata l-frodi (ara t-Taqsima b) u, min-naħa l-oħra, jekk l-obbligi l-oħra msemmija fl-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT jistgħux ukoll japplikaw għal persuna mhux taxxabbli – li għadu ma kellhiex twettaq obbligi skont id-Direttiva dwar il-VAT (ara t-Taqsima a).

[15] F'dan is-sens, is-sentenza tal-20 ta' Mejju 2021, ALTI (C-4/20, EU:C:2021:397, punt 28).

a) Obbligi oħra ta' persuna mhux taxxabbli?

52. Kif jirriżulta mill-kliem stess tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT, l-estensjoni eventwali tal-obbligi tirreferi għal obbligi tal-persuni taxxabbli fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT. Fil-fatt, ir-riżerva ta' "trattament indaqs […] [tal]-persuni taxxabbli" tagħmel sens biss jekk l-obbligi addizzjonali jkunu jirreferu għal persuna taxxabbli (oħra). Obbligi addizzjonali li jaqgħu fuq persuna mhux taxxabbli, li ma tipparteċipax fi tranżazzjoni, ma jistgħux, fihom infushom, jikkostitwixxu inugwaljanza fit-trattament bejn tranżazzjonijiet interni u tranżazzjonijiet intra-Komunitarji.

53. Minn dan isegwi li l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT ma jippermettix lill-Istati Membri jimponu obbligi addizzjonali fir-rigward ta' kwalunkwe persuna (impjegati, membri tal-familja, ġirien, eċċ.) li għandha xi tip ta' rabta indiretta mad-dejn tal-VAT ta' terz u li jestendu b'dan il-mod il-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT għal dawn il-persuni wkoll.

54. Bl-istess mod, jidhirli li l-formulazzjoni "obbligi addizzjonali" (jew ukoll "obbligi oħra" f'verżjonijiet lingwistiċi oħra) tippreżupponi li diġà jeżistu obbligi fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT, li għadhom jistgħu jiġu kkompletati, għal ċerti raġunijiet, permezz tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT. Fil-fehma tiegħi, din il-formulazzjoni ma tippermettix għaldaqstant il-ħolqien tal-ewwel obbligi ġodda imposti fuq persuni li, sa dak iż-żmien, ma kinux koperti mid-Direttiva dwar il-VAT.

55. Din il-konklużjoni hija konformi mal-istruttura ġenerali u mal-għan tad-Direttiva dwar il-VAT. Fil-fatt, din tirregola d-dritt (materjali) dwar il-VAT, jiġifieri l-ħolqien tad-dejn tal-VAT ta' persuna taxxabbli. Għaldaqstant, il-fatt taxxabbli bażiku (Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT) huwa kunsinna jew provvista *mwettqa minn persuna taxxabbli*. L-Artikolu 9 tad-Direttiva dwar il-VAT imbagħad jiddefinixxi persuna taxxabbli. Dan huwa l-każ biss tal-persuni li jeżerċitaw attività ekonomika b'mod indipendenti. Bħala prinċipju, dan ma huwiex il-każ tal-korpi impjegati ta' kumpannija [16].

56. Barra minn hekk, l-Artikolu 273 jinsab fil-Kapitolu 7, intitolat "Disposizzjonijiet varji", tat-Titolu XI, intitolat "Obbligi ta' persuni taxxabbli u ta' ċerti persuni mhux taxxabbli". Filwaqt li l-Artikolu 272 jippermetti li ċerti persuni taxxabbli jiġu eżentati minn ċerti obbligi previsti fil-Kapitoli 2 sa 6, l-Artikolu 273 jestendi l-obbligi sabiex jinkludi obbligi addizzjonali/oħra. Dan jista' jkopri biss, minn perspettiva sistematika, l-obbligi tal-persuni taxxabbli u ta' ċerti persuni mhux taxxabbli koperti mit-Titolu XI.

57. Jekk id-Direttiva dwar il-VAT ma tkoprix fil-kamp ta' applikazzjoni tagħha, bħala prinċipju [17], persuni li ma humiex suġġetti għall-VAT, l-Artikolu 273 ta' din id-direttiva diffiċilment jista' jippermetti lill-Istati Membri jipprevedu obbligi partikolari (addizzjonali/oħra) fir-rigward tal-persuni mhux imsemmija sa dak iż-żmien mill-imsemmija direttiva għas-sempliċi raġuni li dan iservi wkoll sabiex jiġi żgurat id-dħul tal-VAT u sabiex tiġi evitata l-frodi fiskali. Għalhekk,

[16] Ara anki fir-rigward ta' bord ta' sorveljanza mhux impjegat, is-sentenza tat-13 ta' Ġunju 2019, IO (Taxxa fuq il-valur miżjud – Attività ta' membru tal-bord ta' sorveljanza) (C-420/18, EU:C:2019:490).

[17] Jeżistu eċċezzjonijiet, pereżempju, f'dak li jirrigwarda l-persuni ġuridiċi mhux taxxabbli, sa fejn dawn jistgħu jwettqu, pereżempju, ukoll akkwisti intra-Komunitarji (ara l-Artikolu 2(1)(b) u l-Artikolu 20(2) tad-Direttiva dwar il-VAT jew isiru responsabbli għall-ħlas tal-VAT (ara l-Artikolu 197(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT).

it-talbiet għal deċiżjoni preliminari, li għalihom il-Qorti tal-Ġustizzja rrispondiet b'rabta mal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT, kienu dejjem jikkonċernaw sitwazzjonijiet li fihom persuna taxxabbli kienet suġġetta għal obbligi jew sanzjonijiet addizzjonali [18].

58. L-iktar l-iktar huwa possibbli li jiġu estiżi l-obbligi abbażi tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT għal persuni li, għalkemm ma humiex persuni taxxabbli, huma madankollu diġà koperti mid-Direttiva dwar il-VAT. Eżempju wieħed huwa ta' persuna ġuridika mhux taxxabbli li hija identifikata għall-finijiet tal-VAT u li, minħabba f'hekk, tista' ssir ukoll responsabbli għall-ħlas tal-VAT (ara l-Artikolu 197(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT).

59. Dan jurih ukoll it-tieni paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT. Fil-fatt, l-għażla prevista fl-ewwel paragrafu ta' dan l-artikolu "ma tistax tintuża biex timponi obbligi tal-fatturazzjoni addizzjonali aktar minn dawk stabbiliti fil-Kapitolu 3 ("Fatturazzjoni") tat-Titolu XI, intitolat "Obbligi ta' persuni taxxabbli u ta' ċerti persuni mhux taxxabbli". Bl-istess mod, l-obbligi msemmija fih jikkonċernaw biss persuni taxxabbli u ċerti persuni mhux taxxabbli diġà koperti mid-Direttiva.

60. Dan huwa l-każ, b'mod partikolari, fir-rigward tal-Artikolu 205 tad-Direttiva dwar il-VAT. Sa fejn dan japplika b'mod espliċitu għal ċerti sitwazzjonijiet biss, huwa diffiċli li wieħed jibbaża estensjoni għal sitwazzjonijiet oħra fuq l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT. Għaldaqstant, huwa minnu li jekk il-klijent jirrispondi *in solidum* għad-dejn tal-VAT tal-kumpannija li tipprovdi servizz, dan ikun utli wkoll għall-garanzija tad-dħul fiskali u sabiex tiġi evitata l-frodi fiskali. L-istess japplika f'dak li jirrigwarda r-responsabbiltà ta' kull ħalliel li s-serqa tiegħu jkollha bħala konsegwenza li tqiegħed lill-persuna misruqa fl-impossibbiltà li tħallas id-djun fiskali tagħha. Madankollu, il-kliem tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT ma jippermettix din ir-responsabbiltà ta' tali persuni mhux taxxabbli.

b) Ir-responsabbiltà hija neċessarja għall-ġbir korrett tal-VAT u sabiex tiġi evitata l-frodi fiskali?

61. Barra minn hekk, tqum il-kwistjoni, diġà, dwar jekk ir-responsabbiltà skont l-Artikolu 19(2) tad-DOPK hijiex saħansitra xierqa sabiex tiżgura l-ġbir korrett tal-VAT *u* sabiex tiġi evitata l-frodi.

62. Fil-fatt, din tibqa' responsabbiltà ġenerali, f'dan il-każ ta' persuna mhux taxxabbli, għal taxxa dovuta minn terz. Għaldaqstant, l-ammont dovut mir-rikorrent ma huwiex taxxa fuq il-valur miżjud. Din tibqa' dovuta mill-persuna taxxabbli. Dan joħroġ mill-Artikolu 21(3) tad-DOPK. Skont din id-dispożizzjoni, meta d-dejn fiskali jintemm u s-somom diġà mħallsa jitħallsu lura lill-persuna responsabbli, ir-responsabbiltà tintemm. Għalhekk, il-ħlas mill-persuna responsabbli lanqas ma jestingwi d-dejn fiskali.

63. Madankollu, għalkemm ir-rikorrent ma huwa responsabbli għal ebda VAT, ir-responsabbiltà li tirriżulta mill-Artikolu 19(2) tad-DOPK lanqas ma tippermetti li jiġi żgurat il-ġbir korrett tal-VAT. Dak li din ir-responsabbiltà hija intiża li tissanzjona jew tevita huwa tnaqqis b'*mala fide* tal-assi tal-kumpannija li, minħabba f'hekk, ma tkunx tista' tħallas id-djun tagħha (f'dan il-każ,

[18] Ara d-digriet tal-21 ta' Ottubru 2021, EuroChem Agro Hungary (C-583/20, mhux ippubblikat, punt 25); sentenzi tal-15 ta' April 2021, Grupa Warzywna (C-935/19, EU:C:2021:287, punt 24); tat-8 ta' Mejju 2019, EN.SA. (C-712/17, EU:C:2019:374), tas-26 ta' Ottubru 2017, BB construct (C-534/16, EU:C:2017:820, punt 22 kien jikkonċerna l-kostituzzjoni ta' garanzija minn persuni taxxabbli ġodda); tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult (C-101/16, EU:C:2017:775, punt 55); tal-5 ta' Ottubru 2016, Maya Marinova (C-576/15, EU:C:2016:740, punt 42), u tal-21 ta' Ġunju 2012, Mahagében (C-80/11 u C-142/11, EU:C:2012:373, punt 54 jitkellem dwar operaturi ekonomiċi, punt 61 dwar persuni taxxabbli).

djun fiskali). Għaldaqstant, ir-responsabbiltà prevista fl-Artikolu 19(2) tad-DOPK ma tipprekludix, u lanqas ma tiffaċilita, il-ġbir korrett tal-VAT. Fil-fatt, il-VAT għandha tibqa' tinġabar eżattament bl-istess ammont mingħand il-persuna taxxabbli għall-VAT.

64. Barra minn hekk, din ir-responsabbiltà ta' persuna mhux taxxabbli lanqas ma tippermetti li tiġi evitata l-frodi min-naħa tal-persuna taxxabbli. Ir-responsabbiltà hija marbuta biss man-nuqqas tal-ħlas tat-taxxa minħabba nuqqas ta' assi tal-persuna taxxabbli. Madankollu, is-sempliċi fatt li ma titħallasx taxxa ddikjarata debitament ma jikkostitwixxix frodi fiskali [19]. F'dan ir-rigward, il-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni tal-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT lanqas ma huma ssodisfatti.

B. Konklużjoni intermedja

65. Għalhekk, kif enfasizzat il-Bulgarija, l-Artikolu 19(2) tad-DOPK ma jimplimentax id-dritt tal-Unjoni. Huwa ma jissanzjonax ksur tad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT, iżda ksur tal-obbligi ta' lealtà lejn il-kumpannija. Dan il-ksur għandu l-iktar l-iktar effett indirett fuq il-ħlas tal-VAT minn terz.

66. Madankollu, kif diġà rrilevajt f'parti oħra, ma huwiex il-każ li kwalunkwe relazzjoni indiretta mad-dritt tal-VAT hija suffiċjenti sabiex sitwazzjoni taqa' taħt il-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni [20]. Dan l-approċċ huwa konformi ma' dak segwit mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tiddetermina l-kamp ta' applikazzjoni tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (iktar 'il quddiem il-"Karta") [21]. L-applikabbiltà tal-Karta tippreżupponi, hija wkoll, l-eżistenza ta' rabta bejn att tad-dritt tal-Unjoni u l-miżura nazzjonali inkwistjoni, li tmur lil hinn mill-affinità bejn l-oqsma kkonċernati jew l-impatt indirett li wieħed minnhom jista' jkollu fuq l-ieħor.

67. Konsegwentement, il-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex ġurisdizzjoni sabiex tirrispondi għad-domandi magħmula f'din il-kawża. Ir-responsabbiltà *in solidum* ġenerali ta' korp ta' kumpannija (persuna mhux taxxabbli fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT) minħabba aġir li jikkawża danni għall-kumpannija (f'dan il-każ, il-fatt li ta lilu nnifsu salarju ta' ammont mhux xieraq) u li jwassal għan-nuqqas ta' ħlas ta' dejn fiskali dovut mill-kumpannija, ma huwiex is-suġġett tad-Direttiva dwar il-VAT u ma jaqax fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni. L-istess japplika meta, fost id-djun fiskali tal-kumpannija mhux imħallsa jew imħallsa tardivament, ikun hemm dejn tal-VAT jew interessi fuq dejn tal-VAT li tħallsu tardivament.

C. Sussidjarjament: Id-dritt tal-Unjoni jipprekludi r-responsabbiltà in solidum għad-djun tal-VAT, inklużi l-interessi?

68. Jekk, min-naħa l-oħra, il-Qorti tal-Ġustizzja kellha tqis li hija għandha ġurisdizzjoni sabiex tirrispondi għad-domandi magħmula minħabba li hija għandha l-intenzjoni li tqis ir-responsabbiltà prevista fl-Artikolu 19(2) tad-DOPK bħala implimentazzjoni tad-Direttiva dwar

[19] Sentenza tat-2 ta' Mejju 2018, Scialdone (C-574/15, EU:C:2018:295, punti 39 u 40); f'dan ir-rigward, ara wkoll fid-dettall il-konklużjonijiet tiegħi tal-5 ta' Mejju 2022 fil-kawża HA.EN. (C-227/21, EU:C:2022:364, punti 35 *et seq.*).

[20] Ara l-konklużjonijiet tiegħi fil-kawżi magħquda IN u JM (C-469/18 u C-470/18, EU:C:2019:597, punt 65). Ara wkoll, f'dan ir-rigward, is-sentenza tal-24 ta' Ottubru 2019, Belgische Staat (C-469/18 u C-470/18, EU:C:2019:895, punt 18).

[21] Sentenzi tas-6 ta' Ottubru 2016, Paoletti *et* (C-218/15, EU:C:2016:748, punt 14); tal-10 ta' Lulju 2014, Julián Hernández *et* (C-198/13, EU:C:2014:2055, punt 34), u tas-6 ta' Marzu 2014, Siragusa (C-206/13, EU:C:2014:126, punt 24).

il-VAT, it-tliet domandi preliminari magħmula mill-qorti tar-rinviju jistgħu jingħataw ir-risposta li ġejja: Id-dritt tal-Unjoni ma jeżiġix tali responsabbiltà, iżda lanqas ma jipprekludi tali responsabbiltà.

69. Skont il-Qorti tal-Ġustizzja, fil-kuntest ta' responsabbiltà skont l-Artikolu 205 tad-Direttiva dwar il-VAT, ma jistax jiġi miċħud li r-responsabbiltà tkopri mhux biss id-dejn fiskali ta' terz, iżda wkoll l-interessi moratorji [22]. Fil-fatt, anki jekk, skont il-kliem tal-Artikolu 205 tad-Direttiva dwar il-VAT, ir-responsabbiltà *in solidum* prevista f'dan l-artikolu tikkonċerna biss il-ħlas tal-VAT, din id-dispożizzjoni ma tipprekludix lill-Istati Membri milli jimponu fuq il-persuna responsabbli *in solidum* l-ispejjeż kollha relatati ma' din it-taxxa. Dan jinkludi wkoll l-interessi moratorji dovuti mill-persuna taxxabbli minħabba n-nuqqas ta' ħlas tal-imsemmija taxxa minn din il-persuna [23].

70. Fil-fehma tiegħi, l-istess japplika f'dan il-każ, bħalma jsostnu l-Kummissjoni u Spanja, sa fejn l-addizzjoni ta' responsabbiltà tista' tkun ibbażata fuq l-Artikolu 273 tad-Direttiva dwar il-VAT. Fil-każ fejn, bl-aġir tiegħu stess (għoti ta' salarju mhux xieraq), il-korp tal-kumpannija kkawża l-inkapaċità tal-kumpannija li tħallas fil-ħin id-dejn tal-VAT tagħha, il-fatt li titqiegħed fuqu r-responsabbiltà għal dawn it-taxxi mhux imħallsa u għall-arrikkiment ta' terz li jirriżulta minn dan (vantaġġ marbut mal-interessi) iservi għan leġittimu (garanzija tal-assi tal-kumpannija permezz tar-responsabbiltà għat-taxxi dovuti u għad-dannu minħabba dewmien li jirriżulta minn dan).

71. Din ir-responsabbiltà tissodisfa wkoll il-kundizzjonijiet l-oħra tal-prinċipju ta' proporzjonalità [24]. Hija adegwata u neċessarja sabiex jintlaħaq dan l-għan. Ma jidhirx li jeżisti mezz daqstant adegwat li huwa inqas restrittiv. Sa fejn dan jikkonċerna lill-persuna li hija responsabbli, li stagħnat bil-ftaqir tal-kumpannija li kien il-kawża tan-nuqqas ta' ħlas tad-dejn fiskali u tad-dejn ta' interessi, tali responsabbiltà tikkostitwixxi wkoll mezz adegwat.

VI. Konklużjoni

72. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi kif ġej lill-Administrativen sad Veliko Tarnovo (il-Qorti Amministrattiva ta' Veliko Tarnovo, il-Bulgarija):

Ir-responsabbiltà *in solidum* ġenerali ta' korp ta' kumpannija (persuna mhux taxxabbli fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT) minħabba aġir li jikkawża danni lill-kumpannija (f'dan il-każ, il-fatt li ta lilu nnifsu salarju ta' ammont mhux xieraq) u li jwassal għan-nuqqas ta' ħlas ta' dejn fiskali dovut mill-kumpannija, ma huwiex is-suġġett tad-Direttiva dwar il-VAT u ma jaqax fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni. Għaldaqstant, il-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex ġurisdizzjoni sabiex tirrispondi għad-domandi magħmula.

[22] Sentenza tal-20 ta' Mejju 2021, ALTI, (C-4/20, EU:C:2021:397, punti 40 *et seq.*).

[23] Sentenza tal-20 ta' Mejju 2021, ALTI, (C-4/20, EU:C:2021:397, punt 42); l-interpretazzjoni iktar restrittiva tal-Artikolu 205 tad-Direttiva dwar il-VAT li jiena kont ipproponejt, ara l-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża ALTI (C-4/20, EU:C:2021:12, punti 31 *et seq.*) – ma ġietx adottata mill-Qorti tal-Ġustizzja.

[24] Bħala eżempji: Sentenzi tas-26 ta' Ottubru 2010, Schmelz (C-97/09, EU:C:2010:632, punt 57), u tas-27 ta' Jannar 2009, Persche (C-318/07, EU:C:2009:33, punt 52).