



Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Għaxar Awla)

12 ta' Frar 2015*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Dazji tas-sisa — Direttivi 92/12/KEE u 2008/118/KE — Kamp ta' applikazzjoni — Żjut minerali u prodotti ta' enerġija — Żjut lubrikanti intiżi għal użi differenti minn dawk ta' karburant jew ta' kombustibbli — Esklużjoni — Dazju tas-sisa impost fuq il-konsum ta' prodotti ta' enerġija, impost minn Stat Membru skont ir-regoli speċifiċi għas-sistema tad-dazju tas-sisa armonizzat — Kuncett ta' 'formalitajiet konnessi mal-qsim tal-fruntieri' — Artikolu 110 TFUE — Terminu għall-hlas iqsar f'ċerti każijiet għax-xiri intra-Komunitarju minn dak għall-prodotti akkwistati fis-suq nazzjonali”

Fil-Kawża C-349/13,

li għandha bhala sugġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Polonja), permezz ta' deċiżjoni tal-5 ta' Marzu 2013, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-25 ta' Ġunju 2013, fil-proċedura

Minister Finansów

vs

Oil Trading Poland sp. z o.o.,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Għaxar Awla),

komposta minn C. Vajda (Relatur), President tal-Awla, E. Juhász u D. Šváby, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: N. Jääskinen,

Reġistratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-10 ta' Lulju 2014,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għall-Minister Finansów, minn W. Bronicki, bhala aġent,
- għal Oil Trading Poland sp. z o.o., minn L. Mazur u A. Rutkowska,
- għall-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna u A. Kramarczyk-Szaładzińska, bhala aġenti,
- għall-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, bhala aġent, assistita minn F. Urbani Neri, avvocato dello Stato,

* Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn A. Cordewener u K. Herrmann, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 3(3) tad-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992, dwar l-arrangamenti ġenerali għall-prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa u dwar iż-żamma, ċaqliq u mmonitorjar ta' dan it-tip ta' prodotti (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 179), u tal-Artikolu 1(3) tad-Direttiva tal-Kunsill 2008/118/KE, tas-16 ta' Diċembru 2008, dwar l-arrangamenti ġenerali għad-dazju tas-sisa u li jhassar id-Direttiva 92/12/KEE (ĠU 2009 L 9, p. 12).
- 2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn il-Minister Finansów (Ministru tal-Finanzi, iktar 'il quddiem il-“Minister”) u Oil Trading Poland sp. z o.o. (iktar 'il quddiem “OTP”) dwar l-issuġġettar għal dazju tas-sisa, fil-Polonja, taż-żjut lubrikanti intiżi għal użi differenti minn dawk ta' karburant jew ta' kombustibbli.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

- 3 L-Artikolu 3 tad-Direttiva 92/12 kien jipprevedi:

“1. Din id-Direttiva għandha tgħodd fil-livell tal-Komunità għall-prodotti li ġejjin kif definiti fid-Direttivi rilevanti:

— żjut minerali,

[...]

2. Il-prodotti elenkati fil-paragrafu 1 jistgħu jkunu soġġetti għal taxxi oħra indiretti għal għanijiet speċifiċi, iżda dawk it-taxxi jkunu jikkonformaw mar-regoli ta' taxxa applikabbli għad-dazju tas-sisa u għall-għanijiet tal-VAT għal dak li għandu x'jaqsam ma' d-determinazzjoni tal-baži tat-taxxa, il-kalkolu tat-taxxa, il-ħlas tat-taxxa u l-immonitorjar tat-taxxa.

3. L-Istati Membri għandhom iżommu d-dritt li jintroduċu jew iżommu taxxi li huma mposti fuq prodotti ħlief għal dawk li huma elenkati fil-paragrafu 1, b'dan illi, iżda, li dawk it-taxxi ma jagħtux lok għal formalitajiet mal-qsim tal-fruntieri fil-kummerċ bejn l-Istati membri.

[...]”

- 4 Id-Direttiva 92/12 tħassret mid-Direttiva 2008/118 b'effett mill-1 ta' April 2010.

- 5 Il-premessi 4 u 5 tad-Direttiva 2008/118 jipprovdu:

“(4) Il-prodotti soġġetti għaddazju tas-sisa jistgħu jkunu soġġetti għal taxxi oħra indiretti għal skopijiet speċifiċi. [...]

(5) Sabiex jiġi żgurati il-moviment liberu, it-tassazzjoni tal-prodotti li mhumiex prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa m'għandhiex twassal għal formalitajiet konnessi mal-qsim tal-fruntieri.”

6 Skont l-Artikolu 1 ta' din id-direttiva:

“1. Din id-Direttiva tistabbilixxi arrangamenti ġenerali fir-rigward tad-dazju tas-sisa li jaffettwa direttament jew indirettament il-konsum tal-prodotti li ġejjin (minn hawn 'il quddiem 'prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa'):

a) prodotti tal-enerġija u l-elettriku koperti mid-Direttiva [tal-Kunsill] 2003/96/KE [tas-27 ta' Ottubru 2003, li tirrifirma l-istruttura tal-Komunità dwar tassazzjoni fuq prodotti ta' enerġija u elettriku, ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 405];

[...]

2. L-Istati Membri jistgħu jimponu taxxi indiretti oħrajn fuq prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa għal finijiet speċifiċi [...]

3. L-Istati Membri jistgħu jimponu taxxi fuq:

(a) prodotti minbarra prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa;

[...]

Madankollu, fil-kummerċ bejn l-Istati Membri, l-impożizzjoni ta' tali taxxi ma tistax tirriżulta f'formalitajiet konnessi mal-qsim tal-fruntieri.”

7 L-Artikolu 34(2) tad-Direttiva 2008/118/KE jipprevedi:

“Il-persuni msemmija fl-Artikolu 33(3) għandhom jikkonformaw mar-rekwiziti li ġejjin:

a) qabel ma jiġu kkonsenjati l-prodotti, jipprezentaw dikjarazzjoni lill-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru tad-destinazzjoni u jiggarrantixxu l-ħlas tad-dazju tas-sisa;

b) iħallsu d-dazju tas-sisa tal-Istat Membru tad-destinazzjoni skont il-proċedura stabbilita minn dak l-Istat Membru;

(ċ) jaċċettaw kwalunkwe verifika li tippermetti lill-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru tad-destinazzjoni li jiżguraw ruħhom li l-prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa jkunu verament ġew riċevuti u li d-dazju tas-sisa imponibbli fuqhom ikun tħallas.

[...]”

8 L-Artikolu 1 tad-Direttiva 2003/96 jipprovdi li l-Istati Membri għandhom jintaxxaw il-prodotti ta' enerġija u elettriku skont din id-direttiva.

9 L-Artikolu 2(1), (4) u (5) tal-imsemmija direttiva huwa redatt kif ġej:

“1. Għall-għanijiet ta' din id-Direttiva, it-terminoloġija 'prodotti ta' enerġija' għandha tapplika għall-prodotti:

[...]

(b) li huma deskritti taħt Kodiċi NM 2701, 2702 u 2704 sa 2715 [inkluz];

[...]

4. Din id-Direttiva ma tapplikax għal:

[...]

(b) l-użu kif imnizzel hawn taht ta' prodotti ta' enerġija u elettriku:

— prodotti ta' enerġija użati mhux bħala karburant tal-karozzi [karburant] jew karburant biex isahhan [kombustibbli],

[...]

5. Referenzi f'din id-Direttiva għall-kodiċi ta' nomenklatura magħquda għandhom ikunu għal dawk tar-[Regolament] tal-Kummissjoni (KE) N[ru] 2031/2001 tas-6 ta' Awwissu 2001, li jbidel Annex I tar-[Regolament] tal-Kunsill (KEE) N[ru] 2658/87 fuq it-tariffa u nomenklatura ta' l-istatistika u fuq it-tariffa doganali komuni [(ĠU L 279, p. 1, iktar 'il quddiem in-'Nomenklatura Magħquda')].

[...]”

10 Iż-żjut lubrikanti jaqgħu taht il-kodiċijiet NM 2710 19 71 sa NM 2710 19 99 tan-Nomenklatura Magħquda.

11 L-Artikolu 20(1) tad-Direttiva 2003/96 jipprevedi li huma biss il-prodotti ta' enerġija msemija fil-lista li tinsab f'dan il-paragrafu li huma suġġetti għad-dispożizzjonijiet fil-qasam ta' kontrolli u ta' moviment tad-Direttiva 92/12. Iż-żjut lubrikanti li jaqgħu taht il-kodiċijiet NM 2710 19 71 sa NM 2710 19 99 ma jissemmewx f'din il-lista.

Id-dritt Pollakk

12 L-Artikolu 1(1) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa (Ustawa o podatku akcyzowym), tas-6 ta' Diċembru 2008, fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-kawża prinċipali (Dz. U. tal-2011, Nru 108, pożizzjoni 626, iktar 'il quddiem il-“Liġi dwar id-dazji tas-sisa”), jipprovdi:

“Il-liġi tipprevedi l-impożizzjoni ta' dazju tas-sisa, iktar 'il quddiem imsejha 'dazju tas-sisa' fuq il-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa kif ukoll fuq il-karozzi tal-passiġġieri, l-organizzazzjoni tal-kummerċjalizzazzjoni ta' prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa, u l-immarkar fiskali”.

13 Skont l-Artikolu 2(1)(1) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa u l-punt 27 tal-Anness 1 ta' din il-liġi, li jstabbilixxi l-lista ta' prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa, il-prodotti ta' enerġija li jaqgħu taht il-kodiċi NM 2710, *inter alia*, huma prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa.

14 L-Artikolu 86(1) ta' din il-liġi jipprevedi:

“Il-prodotti ta' enerġija, fis-sens ta' din il-liġi, jinkludu l-prodotti:

[...]

2) li jaqgħu taht l-intestaturi NM 2701, 2702 u 2704 sa 2715”.

15 Skont l-Artikolu 89(1) tal-imsemmija liġi:

“Id-dazji tas-sisa fuq il-prodotti ta’ enerġija jammontaw:

[...]

11) fir-rigward taż-żjut lubrikanti, taż-żjut l-oħra li jaqgħu taħt il-kodicijiet NM 2710 19 71 sa 2710 19 99, salv il-prodotti li jaqgħu taħt il-kodici NM 2710 19 85 (Żjut bojod, żejt tal-parafina) u tal-lubrikanti plastiċi li jaqgħu taħt il-kodici NM 2710 19 99 – għal 1 180.00 [zlotys Pollakki (PLN)] għal kull 1 000 litru”.

16 L-Artikolu 40(6) tal-istess liġi jaqra kif ġej:

“Bla ħsara għall-Artikolu 47(1)(1) u (5), is-sistema ta’ sospensjoni tad-dazji tas-sisa tapplika wkoll, fit-territorju nazzjonali, għall-prodotti sugġetti għad-dazju tas-sisa barra dawk iddefiniti fl-Anness 2 ta’ din il-liġi, li huma sugġetti għad-dazju tas-sisa b’rata mhux ekwivalenti għal żero”.

17 Skont l-Artikolu 21(1) sa (3) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa:

“1. Il-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa għandha, mingħajr avviż mill-amministrazzjoni fiskali:

[...]

2) tikkalkola u tħallas id-dazju tas-sisa fil-kont tal-awtorità doganali kompetenti

— għal perijodi ta’ xahar, mhux iktar tard mill-ħamsa u għoxrin jum tax-xahar li jsegwi x-xahar li matulu jinholoq l-obbligu fiskali, salv għal dispożizzjonijiet kuntrarji.

2. F’każ ta’ applikazzjoni tas-sistema ta’ sospensjoni ta’ dazji tas-sisa, il-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa għandha, mingħajr avviż mill-amministrazzjoni fiskali:

[...]

2) tikkalkola u tħallas id-dazju tas-sisa fil-kont tal-awtorità doganali kompetenti

— għal perijodi ta’ xahar mhux iktar tard mill-ħamsa u għoxrin tax-xahar li jsegwi x-xahar li matulu jinholoq l-obbligu fiskali minħabba t-tmiem tas-sistema ta’ sospensjoni tad-dazji tas-sisa.

3. Il-paragrafi 1 u 2 ma għandhomx japplikaw:

1) meta l-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa tkun obbligata tippreżenta dikjarazzjoni ssemplifikata ta’ kalkolu u ta’ ħlas tad-dazju tas-sisa skont l-Artikolu 78(1)(3);

[...]”

18 L-Artikolu 78(1) u (3) ta' din il-liġi jipprovdi:

“1. Il-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa li, għall-bżonnijiet tal-attività ekonomika tagħha fit-territorju nazzjonali, twestaq xiri intra-Komunitarju ta' prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa li għalihom id-dazju tas-sisa jkun tħallas fit-territorju ta' Stat Membru, hija obbligata:

- 1) qabel l-importazzjoni ta' prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa fit-territorju nazzjonali, tiddikjara x-xiri intra-Komunitarju previst lid-Direttur tal-uffiċċju doganali kompetenti u tikkostitwixxi garanzija għall-ħlas tad-dazju tas-sisa;
- 2) tikkonferma l-wasla tal-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa fid-dokument ta' akkumpanjament issemplifikat kif ukoll tistabilixxi u tehmeż mad-dokument ta' akkumpanjament issemplifikat mibgħut lura dokument li jiċċertifika l-kostituzzjoni ta' garanzija għall-ħlas tad-dazju tas-sisa jew il-ħlas tad-dazju tas-sisa fit-territorju nazzjonali;
- 3) mingħajr avviż mill-amministrazzjoni fiskali, tissottometti dikjarazzjoni ssemplifikata skont il-formula standard lill-uffiċċju doganali kompetenti kif ukoll tikkalkola d-dazju tas-sisa u tħallsu fit-territorju nazzjonali, lill-uffiċċju doganali kompetenti, f'terminu ta' għaxart ijiem mill-jum li fi h jinholq l-obbligu fiskali;
- 4) iżżomm rendikont tax-xiri intra-Komunitarju ta' prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa.

[...]

3. Id-dispożizzjonijiet tal-paragrafu 1(1), (3) u (4) għandhom japplikaw *mutatis mutandis* għax-xiri intra-Komunitarju ta' prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa barra dawk iddefiniti fl-Anness 2 ta' din il-liġi, li huma suġġetti fit-territorju nazzjonali għad-dazju tas-sisa b'rata mhux ekwivalenti għal zero”.

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

- 19 L-attività ta' OTP tikkonsisti fil-bejgħ ta' żjut lubrikanti li jaqgħu taħt il-kodicijiet NM 2710 19 71 sa NM 2710 19 99 tan-Nomenklatura Magħquda u huma intiżi għal użi differenti minn dawk ta' karburant jew ta' kombustibbli. OTP tixtri dawn iż-żjut lubrikanti fil-kuntest ta' tranzazzjonijiet intra-Komunitarji u terġa' tbighhom fil-Polonja.
- 20 Fl-10 ta' April 2009, OTP ressqet talba għall-interpretazzjoni tad-dritt fiskali Pollakk, li tirrigwarda b'mod partikolari l-kwistjoni jekk l-imsemmija żjut lubrikanti humiex suġġetti għad-dazju tas-sisa. Fl-interpretazzjoni bil-miktub tiegħu tat-23 ta' April 2010, id-Direttur tal-uffiċċju fiskali ta' Bydgoszcz (il-Polonja), filwaqt li aġixxa f'isem il-Minister, wieġeb fl-affermattiv għal din id-domanda.
- 21 Il-Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie (Qorti amministrattiva tal-voivodie ta' Szczecin) li quddiemha tressaq rikors kontra din l-interpretazzjoni, ikkunsidrat li ż-żjut lubrikanti intiżi għal użi differenti minn dawk ta' karburant jew ta' kombustibbli ma humiex suġġetti għas-sistema tad-dazju tas-sisa armonizzata tal-Unjoni Ewropea u li ma hemmx lok li jiġu applikati d-dispożizzjonijiet tad-dritt Pollakk li jissuġġettawhom għad-dazju tas-sisa.
- 22 Peress li l-Minister ipprezenta appell ta' kassazzjoni min din id-deċiżjoni quddiem in-Naczelny Sąd Administracyjny (Qorti suprema amministrattiva), din il-qorti tirrileva li jirriżulta mis-sentenza Fendt Italiana (C-145/06 u C-146/06, EU:C:2007:411) li ż-żjut lubrikanti li ma humiex suġġetti għal din is-sistema jikkostitwixxu prodotti differenti minn dawk imsemmija fl-ewwel inċiż tal-Artikolu 3(1) tad-Direttiva 92/12, b'tali mod li, skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 3(3), l-Istati Membri jipprezervaw il-possibbiltà li jipprezentaw jew li jzommu taxxi li huma imposti fuq dawn il-prodotti, bil-kundizzjoni li dawk it-taxxi ma jagħtux lok għal formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntiera.

- 23 Madankollu, il-qorti tar-rinviju tikkunsidra li l-imsemmija sentenza ma tirrispondix id-domanda ta' jekk taxxa fuq il-konsum ta' tali żjut lubrikanti tistax tiġi imposta skont is-sistema tad-dazju tas-sisa armonizzata, jiġifieri billi jiġu applikati għal dawn il-prodotti, meta dawn ikunu s-suġġett ta' akkwist intra-Komunitarju, l-istess obbligi u formalitajiet bħal dawk imposti fuq il-prodotti li għalihom tapplika l-imsemmija sistema.
- 24 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tenfasizza li ż-żjut lubrikanti intizi għal uzi differenti minn dawk ta' karburant jew ta' kombustibbli u li ġejjin minn Stat Membru ieħor jistgħu jiġu akkwistati taħt zewġ sistemi fil-Polonja. L-ewwel nett, skont l-Artikolu 40(6) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa, dawn jistgħu jiġu suġġetti għas-sistema ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa, li teziġi l-osservanza ta' formalitajiet amministrattivi stretti, jiġifieri, b'mod partikolari, l-għoti tal-istatus ta' destinatari rreġistrati u l-ħażna tal-prodotti. Skont il-qorti tar-rinviju, il-ftuħ u l-funzjonament ta' maħżen fiskali huma suġġetti għal obbligi li jinvolvu spejjeż sinjifikattivi, li ta' spiss iquieghdu lill-imprizi l-iktar żgħar li jwettqu xiri intra-Komunitarju ta' żjut lubrikanti fl-impossibbiltà Prattika li jissodisfawhom, u l-użu ta' servizzi ta' maħżen fiskali pprovduti minn operatur ieħor jinvolvi wkoll spejjeż addizzjonali. Konsegwentement, dawn l-imprizi jsibu ruhhom f'sitwazzjoni żvantaggjuża meta mqabbla mal-persuni li joperaw fis-suq nazzjonali taż-żjut lubrikanti.
- 25 It-tieni nett, skont l-Artikolu 78(3) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa, meta jsir akkwist intra-Komunitarju tal-imsemmija prodotti taħt is-sistema ta' ħlas tad-dazju tas-sisa, dawn ikunu suġġetti għall-obbligi previsti fl-Artikolu 78(1) ta' din il-liġi. B'riferiment għas-sentenzi Brzeziński (C-313/05, EU:C:2007:33) u Kalinchev (C-2/09, EU:C:2010:312), il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-obbligi li jiġi ddikjarat l-akkwist intra-Komunitarju u li tiġi kkostitwita garanzija għall-ħlas tad-dazju tas-sisa qabel l-importazzjoni għandhomx jiġu kkunsidrati bħala formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntiera, fis-sens tal-Artikolu 3(3) tad-Direttiva 92/12 u tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(3) tad-Direttiva 2008/118. Hija għandha dubji fir-rigward tal-punt ta' jekk hemmx lok li jiġi kkunsidrat li l-imsemmija obbligi għandhom l-għan li jiżguraw il-ħlas tad-dazju tas-sisa, sa fejn dan l-għan jista' jintlaħaq bl-osservanza ta' obbligi l-oħra previsti fl-Artikolu 78(1) tal-imsemmija liġi, jiġifieri l-obbligi li tiġi pprezentata dikjarazzjoni ssemplifikata, li jiġi kkalkolat id-dazju tas-sisa u li jithallas f'terminu ta' għaxart ijiem mill-jum li fih jinholoq l-obbligu fiskali kif ukoll li jinżamm rendikont tal-akkwisti intra-Komunitarji ta' prodotti li huma suġġetti għad-dazju tas-sisa.
- 26 Barra dan, il-qorti tar-rinviju tirrileva li, skont l-Artikoli 21(1)(2) u 78(1)(3) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa, it-termini għall-ħlas tad-dazju tas-sisa huma differenti skont jekk iż-żjut lubrikanti jiġux akkwistati fis-suq nazzjonali jew jekk ikunux is-suġġett ta' akkwist intra-Komunitarju taħt is-sistema ta' ħlas tad-dazju tas-sisa, u din id-differenza tista' tmur kontra l-Artikolu 110 TFUE.
- 27 F'dawn iċ-ċirkustanzi, in-Naczelny Sąd Administracyjny ddecidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja s-segweni domanda preliminari:

“L-Artikolu 3(3) tad-Direttiva 92/12, li issa jikkorrispondi għall-punt (a) tal-ewwel subparagrafu u t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(3) tad-Direttiva 2008/118 għandu jiġi interpretat fis-sens li dan ma jipprekludix l-impożizzjoni, minn Stat Membru, ta' dazju tas-sisa fuq żjut lubrikanti li jaqgħu taħt il-kodiċi NM 2710 19 71 sa 2710 19 99, li jintużaw għal finijiet differenti mill-użu bħala karburant għall-magni jew bħala kombustibbli għat-tishin, skont ir-regoli speċifiċi għas-sistema tad-dazju tas-sisa armonizzata, impost fuq il-konsum tal-prodotti tal-enerġija?”

Fuq id-domanda preliminari

- 28 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 3(3) tad-Direttiva 92/12 u l-Artikolu 1(3) tad-Direttiva 2008/118 għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu li prodotti li ma jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni ta' dawn id-direttivi, bħalma huma

ż-żjut lubrikanti intiżi għal użi differenti minn dawk ta' karburant jew ta' kombustibbli, jiġu suġġetti għal taxxa rregolata minn regoli li huma identiċi għal dawk dwar is-sistema tad-dazju tas-sisa armonizzata prevista mill-imsemmija direttivi.

- 29 Preliminarjament, għandu jiġi rrilevat li t-tilwima fil-kawża prinċipali tikkonċerna domanda ta' interpretazzjoni tad-dritt nazżjonali magħmula minn OTP meta d-Direttiva 92/12 kienet għadha fis-seħħ, filwaqt li r-risposta tal-Minister għal din id-domanda seħhet wara t-thassir ta' din id-direttiva, fl-1 ta' April 2010, permezz tad-Direttiva 2008/118. Peress li din ir-risposta tista' tiġi applikata għal tranżazzjonijiet imwettqa kemm qabel kif ukoll wara d-dhul fis-seħħ tad-Direttiva 2008/118, dawn iż-żewġ direttivi għandhom jiġu kkunsidrati li huma applikabbli *ratione temporis* għall-finijiet tal-imsemmija tilwima. L-istess japplika *a fortiori* sa fejn l-Artikolu 1(3) tad-Direttiva 2008/118 jikkorrispondi għall-Artikolu 3(3) tad-Direttiva 92/12.

Fuq l-impożizzjoni ta' taxxa rregolata minn regoli li huma identiċi għal dawk dwar is-sistema tad-dazju tas-sisa armonizzata fuq prodotti li ma humiex suġġetti għaliha

- 30 Kif irrilevaw il-qorti tar-rinviju u l-persuni kollha kkonċernati li ressqu osservazzjonijiet quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, mill-punt 43 tas-sentenza Fendt Italiana (EU:C:2007:411) jirriżulta li, anki jekk ż-żjut lubrikanti intiżi għal użi differenti minn dawk ta' karburant jew ta' kombustibbli jaqgħu taht id-definizzjoni tal-kunċett ta' "prodotti ta' enerġija", skont l-Artikolu 2(1)(b) tad-Direttiva 2003/96, huma esplicitament esklużi mill-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-direttiva permezz tal-ewwel inċiż tal-Artikolu 2(4)(b) tagħha. Għaldaqstant, skont l-Artikolu 1(1)(a) tad-Direttiva 2008/118, dawn iż-żjut lubrikanti ma jaqgħux taht is-sistema tad-dazju tas-sisa armonizzata prevista minn din l-aħħar direttiva.
- 31 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jiġi kkunsidrat li l-imsemmija żjut lubrikanti jikkostitwixxu prodotti differenti mill-"prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa", fis-sens tal-Artikolu 1(1) tad-Direttiva 2008/118 b'tali mod li, skont dan l-Artikolu 1(3), l-Istati Membri jistgħu jimponu taxxi fuq dawn il-prodotti, bil-kundizzjoni li tali impożizzjoni ma tinvolvi formalitajiet konnessi mal-qsim tal-fruntieri fil-kummerċ bejn l-Istati Membri (ara, f'dan is-sens, f'dak li jikkonċerna l-Artikolu 3(1) u (3) tad-Direttiva 92/12, is-sentenza Fendt Italiana, EU:C:2007:411, punt 44).
- 32 OTP tikkontesta l-kompatibbiltà tal-legiżlazzjoni Pollakka inkwistjoni fil-kawża prinċipali mal-Artikolu 1(3) tad-Direttiva 2008/118, sa fejn din il-legiżlazzjoni tissugġetta ż-żjut lubrikanti intiżi għal użi differenti minn dawk ta' karburant jew ta' kombustibbli għal taxxa rregolata minn regoli li huma identiċi għal dawk dwar is-sistema tad-dazju tas-sisa armonizzata, kif previsti minn din id-direttiva.
- 33 F'dan ir-rigward, għandu jiġi enfasizzat, kif jirriżulta mill-punt 31 ta' din is-sentenza, li din id-dispożizzjoni tissugġetta l-possibbiltà għall-Istati Membri li jimponu taxxi fuq prodotti differenti minn dawk li huma suġġetti għas-sistema tad-dazju tas-sisa armonizzata għall-unika kundizzjoni li din l-impożizzjoni ma tinvolvi formalitajiet konnessi mal-qsim tal-fruntieri fil-kummerċ bejn l-Istati Membri. B'differenza mill-Artikolu 1(2) tad-Direttiva 2008/118, moqri fid-dawl tal-premessa 4 tagħha, li jipprevedi l-prodotti suġġetti għall-imsemmija sistema, dan l-Artikolu 1(3) għaldaqstant ma jipprovdix li t-taxxi previsti għandhom ikunu taxxi differenti mid-dazju tas-sisa armonizzata jew li għandhom isegwu finijiet speċifiċi.
- 34 Minn dan jirriżulta li l-Artikolu 1(3) tal-imsemmija direttiva ma jipprekludix, bħala tali, li l-Istati Membri jimponu fuq prodotti differenti minn dawk li huma suġġetti għas-sistema tad-dazju tas-sisa armonizzata, taxxa rregolata minn regoli li huma identiċi għal dawk dwar din is-sistema.
- 35 Din il-konklużjoni ma hijiex invalidata mill-Artikolu 20(1) tad-Direttiva 2003/96, invokat minn OTP, skont liema, huma biss il-prodotti ta' enerġija li jissemew fil-lista li tinsab f'din id-dispożizzjoni li huma suġġetti għad-dispożizzjonijiet fil-qasam ta' kontrolli u ta' moviment tad-Direttiva 2008/118.

Fil-fatt, il-fatt li din il-lista ma tirreferix għaż-żjut lubrikanti intiżi għal użi differenti minn dawk ta' karburant jew ta' kombustibbli, li huma esklużi mill-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva 2003/96, huwa irrilevanti f'dak li jikkonċerna l-interpretazzjoni tal-Artikolu 1(3) tad-Direttiva 2008/118.

Fuq il-projbizzjoni ta' formalitajiet konnessi mal-qsim tal-fruntieri

- 36 Kif diġà tfakkar, sabiex tkun konformi mar-rekwiżiti stabbiliti fl-Artikolu 1(3) tad-Direttiva 2008/118, taxxa imposta fuq iż-żjut lubrikanti intiżi għal użi differenti minn dawk ta' karburant jew ta' kombustibbli madankollu ma għandhiex tinvolvi formalitajiet konnessi mal-qsim tal-fruntieri fil-kummerċ bejn l-Istati Membri.
- 37 F'dan ir-rigward, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirrizulta li, jekk l-għan intiż minn formalità imposta fuq l-importatur ta' prodott sugġett għal taxxa nazzjonali huwa li jiġi żgurat il-ħlas tad-dejn li jikkorrispondi għall-ammont ta' din it-taxxa, din il-formalità hija marbuta mal-fatt taxxabbli tagħha, jiġifieri l-akkwist intra-Komunitarju, u mhux mal-qsim ta' fruntiera fis-sens ta' din id-dispożizzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Brzeziński, EU:C:2007:33, punti 47 u 48, kif ukoll Kalinchev, EU:C:2010:312, punt 27).
- 38 Fl-ewwel lok, f'dak li jikkonċerna s-sistema ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa li, skont l-Artikolu 40(6) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa, hija applikabbli għaż-żjut lubrikanti intiżi għal użi differenti minn dawk ta' karburant jew ta' kombustibbli, jidher li r-rekwiżiti relatati ma' din is-sistema japplikaw kemm għall-prodotti importati minn Stat Membru ieħor kif ukoll għal dawk li jiġu akkwistati fis-suq nazzjonali Pollakk, ħaġa li madankollu hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika. Kif irrilevat il-Kummissjoni Ewropea, minħabba dan il-fatt biss dawn ir-rekwiżiti ma jistgħux jiġu kkunsidrati li jikkostitwixxu formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntiera.
- 39 Fir-rigward, fit-tieni lok, tas-sistema ta' ħlas tad-dazju tas-sisa, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-obbligi previsti fl-Artikolu 78(1)(1) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa, jiġifieri l-obbligi li jiġi ddikjarat ix-xiri intra-Komunitarju previst u li tiġi kkostitwita garanzija għall-ħlas tad-dazju tas-sisa qabel l-importazzjoni tal-prodotti kkonċernati, jikkostitwixxux formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntiera.
- 40 F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat, skont il-kliem stess ta' din id-dispożizzjoni, l-obbligi stabbiliti minnha għandhom jitwettqu qabel ma l-prodotti kkonċernati jaqsmu l-fruntiera Pollakka. Barra minn dan, huwa ċar li l-kostituzzjoni ta' garanzija għall-ħlas għandha bħala għan li tiżgura l-ħlas ta' din tal-aħħar u hija għaldaqstant marbuta mal-fatt taxxabbli tad-dazju tas-sisa, fis-sens tal-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 37 ta' din is-sentenza.
- 41 Barra minn hekk, l-obbligi previsti fl-Artikolu 78(1)(1) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa jikkorrispondu għar-rekwiżiti li magħhom, fir-rigward tal-prodotti sugġetti għas-sistema tad-dazju tas-sisa armonizzata, għandhom jikkonformaw ruħhom il-persuni responsabbli għall-ħlas tad-dazji tas-sisa skont il-punt (a) tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 34(2) tad-Direttiva 2008/118. Minn dan għandu jiġi dedott li l-leġiżlatur tal-Unjoni ma kkunsidrax li dawn ir-rekwiżiti jikkostitwixxu formalitajiet konnessi mal-qsim tal-fruntieri.
- 42 Barra minn hekk, mit-talba għal deċiżjoni preliminari jirrizulta li l-qorti tar-rinviju tikkunsidra li l-obbligi li tiġi pprezentata dikjarazzjoni ssemplifikata, li jiġi kkalkolat id-dazju tas-sisa u li jiġi jithallas f'terminu ta' għaxart ijiem mill-jum li fih jinholoq l-obbligu fiskali kif ukoll li jinżamm rendikont tal-akkwisti intra-Komunitarji ta' prodotti sugġetti għad-dazju tas-sisa, kif previst fl-Artikolu 78(1)(3) u (4) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa, huma intiżi li jiżguraw il-ħlas tad-dazju tas-sisa dovut. Madankollu, din il-kunsiderazzjoni ma teskludix li l-obbligi msemmija fl-Artikolu 78(1)(1) għandhom l-istess għan.

43 Minn dan jirrizulta li obbligi, bhal dawk previsti fl-Artikolu 78(1)(1), (3) u (4) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa ma jistgħux jiġu kkunsidrati li jikkostitwixxu formalitajiet konnessi mal-qsim tal-fruntieri fil-kummerċ bejn l-Istati Membri, ipprojbti skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(3) tad-Direttiva 2008/118.

Fuq l-osservanza tal-Artikolu 110 TFUE

44 Għalkemm il-qorti tar-rinviju ma tistaqsiq espressament dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 110 TFUE, hija tistaqsi madankollu, fil-motivazzjoni tad-deċiżjoni tar-rinviju, dwar il-konformità ma' dan l-artikolu tat-termini għall-ħlas tad-dazju tas-sisa previsti mid-diversi dispożizzjonijiet tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa.

45 Issa, minn ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja jirrizulta li l-fatt li l-qorti tar-rinviju fformulat domanda preliminari billi rreferiet għal ċerti dispożizzjonijiet biss tad-dritt tal-Unjoni ma jipprekludix lill-Qorti tal-Ġustizzja milli tipprovi lil din il-qorti l-elementi kollha ta' interpretazzjoni li jistgħu jkunu utli għad-deċiżjoni tal-kawża li għandha quddiemha, kemm jekk hija rreferiet għalihom meta ressqet id-domandi taġġha kemm jekk le. F'dan ir-rigward, hija l-Qorti tal-Ġustizzja li għandha tiddeduci mill-elementi kollha prodotti mill-qorti tar-rinviju, u b'mod partikolari mill-motivazzjoni tad-deċiżjoni tar-rinviju, il-punti ta' liġi tal-Unjoni li jeħtieġu interpretazzjoni fid-dawl tas-sugġett tal-kawża (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Ville d'Ottignies-Louvain-la-Neuve *et*, C-225/13, EU:C:2014:245, punt 30 u l-ġurisprudenza ċċitata). Konsegwentement, għandu jiġi eżaminat il-punt ta' jekk l-Artikolu 110 TFUE jipprekludix li dawn it-termini għall-ħlas jiġu imposti.

46 Skont ġurisprudenza stabbilita, sistema ta' tassazzjoni ta' Stat Membru tista' tiġi kkunsidrata li hija kompatibbli mal-Artikolu 110 TFUE biss jekk jiġi stabbilit li hija mfassla b'mod li teskludi, fi kwalunkwe każ, li l-prodotti importati jiġu intaxxati b'mod iktar oneruż mill-prodotti nazzjonali u, għalhekk, li f'ebda każ, ma għandha effetti diskriminatorji (ara s-sentenza X, C-437/12, EU:C:2013:857, punt 28 u l-ġurisprudenza ċċitata).

47 F'dan ir-rigward, ikun hemm ksur tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 110 TFUE meta t-taxxa imposta fuq il-prodott importat u dik imposta fuq il-prodott nazzjonali simili huma kkalkolati b'mod differenti u skont modalitajiet differenti, b'mod li jwasslu, anki jekk biss f'ċerti każijiet, għal tassazzjoni oġġla tal-prodott importat (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Bobie Getränkevertrieb, 127/75, EU:C:1976:95, punt 3, kif ukoll Stadtgemeinde Frohnleiten u Gemeindebetriebe Frohnleiten, C-221/06, EU:C:2007:657, punt 49 u l-ġurisprudenza ċċitata).

48 Kif diġà kellha l-opportunità li tispeċifika l-Qorti tal-Ġustizzja, dan huwa l-każ meta t-termini għall-ħlas ta' taxxa imposta fuq il-prodotti nazzjonali jkunu itwal minn dawk applikata għall-prodotti importati minn Stati Membri oħra. Fil-fatt, tali benefiċċju rriżervat għall-prodotti nazzjonali jimplika differenza fit-trattament għad-detriment tal-prodotti importati, bi ksur tal-projbizzjoni stabbilita fl-Artikolu 110 TFUE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Grundig Italiana, C-68/96, EU:C:1998:299, punt 23 u l-ġurisprudenza ċċitata).

49 Jidher li jirrizulta mid-deċiżjoni tar-rinviju li ż-żjut lubrikanti intizi għal uzi differenti minn dawk ta' karburant jew ta' kombustibbli li jiġu akkwistati fit-territorju nazzjonali huma sugġetti b'mod obligatorju għas-sistema ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa, indikazzjoni li giet ikkorroborata, b'mod partikolari, mill-Gvern Pollakk matul is-seduta, iżda li madankollu għandha tiġi vverifikata mill-qorti nazzjonali. Skont l-Artikolu 21(2) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa, il-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa hija obligata thallas id-dazju tas-sisa relatat ma' dawn il-prodotti mhux iktar tard mill-ħamsa u għoxrin jum tax-xahar li jsegwi x-xahar li matulu jinholoq l-obbligu fiskali minħabba t-tmiem tal-imsemmija sistema. Dan it-terminu għall-ħlas japplika wkoll għaż-żjut lubrikanti importati minn Stat Membru iehor li huma sugġetti għas-sistema ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa. Min-naħa

l-oħra, it-terminu għall-ħlas tad-dazju tas-sisa għall-prodotti importati taħt is-sistema ta' ħlas tad-dazju tas-sisa huwa, skont l-Artikoli 21(3) u 78(1)(3) u (3) ta' din il-liġi, ta' għaxart ijiem mill-jum li fih jinħoloq l-obbligu fiskali.

- 50 Bla ħsara għal verifika mill-qorti tar-rinviju, għaldaqstant jidher li t-terminu għall-ħlas tad-dazju tas-sisa dovut għaż-żjut lubrikanti importati taħt is-sistema ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa, mill-mument meta jitqiegħdu fis-suq Pollakk, huwa l-istess wieħed li huwa previst għaż-żjut lubrikanti akkwistati fl-imsemmi suq. Barra dan, iż-żjut lubrikanti li jiġu importati jistgħu jiġu importati skont is-sistema ta' ħlas tad-dazju tas-sisa, u dan jinvolve terminu iqsar għall-ħlas tad-dazju tas-sisa.
- 51 Minn dan isegwi li, f'dak li jikkoncerna s-sistema ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa, li għaliha l-akkwist ta' żjut lubrikanti fis-suq nazzjonali jidher li huwa suġġett b'mod obbligatorju, ma teżistix differenza fit-trattament, għad-detriment taż-żjut lubrikanti importati, fir-rigward tat-terminu għall-ħlas tad-dazju tas-sisa dovut. Il-fatt li, għall-prodotti importati biss, huwa possibbli wkoll li tintuża s-sistema ta' ħlas tad-dazju tas-sisa li tinvolvi terminu għall-ħlas iqsar ma jistax jaffettwa n-natura nondiskriminatorja ta' leġiżlazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali.
- 52 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha, ir-risposta li għandha tingħata għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 3(3) tad-Direttiva 92/12 u l-Artikolu 1(3) tad-Direttiva 2008/118 għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux li prodotti li ma jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni ta' dawn id-direttivi, bħalma huma ż-żjut lubrikanti intiżi għal użi differenti minn dawk ta' karburant jew ta' kombustibbli, jiġu suġġetti għal taxxa rregolata minn regoli li huma identiċi għal dawk dwar is-sistema tad-dazju tas-sisa armonizzata prevista mill-imsemmija direttivi, peress li l-fatt li l-imsemmija prodotti jiġu suġġetti għal din it-taxxa ma jinvolve formalitajiet konnessi mal-qsim tal-fruntieri fil-kummerċ bejn l-Istati Membri.

Fuq l-ispejjeż

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

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

L-Artikolu 3(3) tad-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992, dwar l-arranġamenti generali għall-prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa u dwar iż-żamma, ċaqliq u mmonitorjar ta' dan it-tip ta' prodotti, u l-Artikolu 1(3) tad-Direttiva tal-Kunsill 2008/118/KE, tas-16 ta' Diċembru 2008, dwar l-arranġamenti generali għad-dazju tas-sisa u li jħassar id-Direttiva 92/12/KEE, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux li prodotti li ma jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni ta' dawn id-direttivi, bħalma huma ż-żjut lubrikanti intiżi għal użi differenti minn dawk ta' karburant jew ta' kombustibbli, jiġu suġġetti għal taxxa rregolata minn regoli li huma identiċi għal dawk dwar is-sistema tad-dazju tas-sisa armonizzata prevista mill-imsemmija direttivi, peress li l-fatt li l-imsemmija prodotti jiġu suġġetti għal din it-taxxa ma jinvolve formalitajiet konnessi mal-qsim tal-fruntieri fil-kummerċ bejn l-Istati Membri.

Firem