



Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Id-Disa' Awla)

2 ta' Ġunju 2016*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Taxxi indiretti — Dazji tas-sisa — Direttiva 2008/118/KE — Eżiġibbiltà tad-dazji tas-sisa — Artikolu 7(2) — Kuncett ta' 'tneħħija ta' prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa minn arrangament ta' sospensjoni tad-dazju' — Tassazzjoni fuq prodotti tal-enerġija u fuq l-elettriku — Direttiva 2003/96/KE — Artikolu 14(1)(a) — Użu ta' prodotti tal-enerġija għall-produzzjoni tal-elettriku — Xiri u bejgħ mill-ġdid minn xerrej intermedjarju ta' prodotti tal-enerġija li jinsabu f'maħżen tat-taxxa — Kunsinna diretta tal-prodotti tal-enerġija lil operatur bil-għan tal-produzzjoni ta' elettriku — Indikazzjoni tax-xerrej intermedjarju bhala 'destinatarju' tal-prodotti fid-dokumenti tat-taxxa — Ksur tar-rekwiziti tad-dritt nazzjonali bil-għan tal-eżenzjoni mid-dazju tas-sisa — Rifjut ta' eżenzjoni — Prova tal-użu tal-prodotti f'kundizzjonijiet li jippermettu l-eżenzjoni mis-sisa — Proporzjonalità”

Fil-Kawża C-355/14,

li għandha bhala sugġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Administrativen sad Pleven (qorti amministrattiva ta' Pleven, il-Bulgarija), permezz ta' deċiżjoni tal-10 ta' Lulju 2014, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-21 ta' Lulju 2014, fil-proċedura

“Polihim-SS” EOOD

vs

Nachalnik na Mitnitsa Svishtov,

fil-preżenza ta':

Okrazhna prokuratura Pleven,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Id-Disa' Awla),

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

Avukat Ġenerali: M. Wathelet,

Reġistratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-28 ta' Ottubru 2015,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal “Polihim-SS” EOOD, minn D. Dobrev u L. Angelov, avukati, kif ukoll minn S. Stefanova,

* Lingwa tal-kawża: il-Bulgaru.

- għan-Nachalnik na Mitnitsa Svishtov, minn V. Tanov, avukat, kif ukoll minn S. Yordanova u N. Yotsova-Toteva,
- għall-Gvern Bulgaru, minn E. Petranova u D. Drambozova, bħala aġenti,
- għall-Gvern Ġermaniż, minn T. Henze u K. Petersen, bħala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Wasmeier u D. Roussanov, 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 1(1)(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2008/118/KE, tas-16 ta' Diċembru 2008, dwar l-arranġamenti ġenerali għad-dazju tas-sisa u li jhassar id-Direttiva 92/12/KEE (ĠU 2009, L 9, p. 12), u tal-Artikolu 14(1)(a) tad-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 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn "Polihim-SS" EOOD (iktar 'il quddiem "Polihim") u n-Nachalnik na Mitnitsa Svishtov (direttur tad-dwana ta' Svishtov, il-Bulgarija), dwar multi imposti fuq Polihim minhabba li neħhiet prodotti tal-enerġija minn maħzen tat-taxxa mingħajr ma ħallset id-dazji tas-sisa korrispondenti.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-Direttiva 2003/96

- 3 Skont l-Artikolu 2 tad-Direttiva 2003/96:

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

[...]

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

[...]

3. Meta l-prodotti ta' l-enerġija, minbarra dawk li għalihom hemm livell ta' tassazzjoni speċifikata f'din id-Direttiva, ikunu intenzjonati għall-użu, għall-bejgħ jew użati bħala karburant tal-karozzi jew karburant li jsaħhan, dawn għandhom jiġu intaxxati skond l-użu, bl-istess rata tal-karburant li jsaħhan u l-karburant tal-karozzi.

[...]

4. Din id-Direttiva ma tapplikax għal:

(a) tassazzjoni tal-ħruġ tas-sħana u t-tassazzjoni ta' prodotti li jaqgħu taħt Kodiċi NM 4401 sa 4402;

(b) l-użu kif imniżżel hawn taħt ta' prodotti ta' enerġija u elettriku:

— prodotti ta' enerġija użati mhux bħala karburant tal-karozzi jew karburant biex isahħan,,

— użu doppju ta' prodotti ta' enerġija.

Prodott ta' l-enerġija għandu użu doppju meta jiġi użat kemm bħala karburant li jsahħan u kif ukoll għal skopijiet oħra barra minn karburant tal-karozzi jew karburant li jsahħan. L-użu ta' prodotti ta' enerġija għat-tnaqqis ta' kimiki u fi trattamenti elettrolitiki u metallurġiki għandhom jiġu kkonsidrati bħal użu doppju.

— elettriku meta huwa użat prinċipalment għat-tnaqqis ta' kimiki u fi trattamenti elettrolitiki u metallurġiki.

— elettriku, meta l-prezz ikun iktar minn 50 % ta' l-ispiza tal-prodott. 'L-ispiza tal-prodott' għandha tfisser it-total ta' xiri ta' oġġetti u servizzi u żżid l-ispejjeż tal-ħaddiema kif ukoll il-konsum ta' kapital fiss, skond il-livell tan-negozju, kif definit fl-Artikolu 11. Din l-ispiza hija kkalkulata bħala medja għal kull unità. 'L-ispiza ta' l-elettriku' għandha tfisser il-prezz attwali tax-xiri ta' l-elettriku jew l-ispiza tal-produzzjoni ta' l-elettriku jekk huwa generat fin-negozju,

— trattamneti mineraloġiki.

“Trattamenti mineraloġiki” ifisser it-trattamneti klassifikati fin-nomenklatura NACE taħt kodiċi DI 26 ‘manifattura ta’ prodotti minerali mhux metalliċi’ fir-Regolazzjoni tal-Kunsill (KEE) No 3037/90 tad-9 ta’ Ottubru 1990 fuq l-istatistika ta’ attivitajiet ekonomiċi fil-Komunità Ewropea [(ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 4, p. 177)].

Madankollu, l-Artikolu 20 għandu japplika fuq dawn il-prodotti ta' enerġija.

[...]”

4 L-Artikolu 4 tad-Direttiva 2003/96 jipprovdi kif ġej:

“1. Il-livelli ta' tassazzjoni li Stati Membri għandhom japplikaw fuq il-prodotti ta' enerġija u elettriku kif imniżżla fl-Artikolu 2 ma għandhomx ikunu inqas mill-livelli miimi ta' tassazzjoni kif preskritti minn din id-Direttiva.

2. Għall-iskop ta' din id-Direttiva 'livell ta' tassazzjoni' huwa il-piż totali intaxxat fir-rigward tat-taxxi indiretti kollha (hlief [it-taxxa fuq il-valur miżjud]) ikkalkulat direttament jew indirettament fuq il-kwantità ta' prodotti ta' enerġija u elettriku meta dawn ikunu rilaxxati għall-konsum.”

5 L-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva jipprovdi:

“B'seħħ mill-1 ta' Jannar 2004, il-livelli minimi ta' tassazzjoni applikabbli għall-karburanti li jsahħnu għandhom jiġu ffixxati skond Annex I Tabella C.”

6 L-Artikolu 14(1)(a) ta' din id-direttiva jipprevedi:

“1. Barra d-disposizzjonijiet generali kif imnizzla f'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 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 179)] fuq użijiet eżenti ta' prodotti taxxabli, u mingħajr preġudizzju għall-disposizzjonijiet oħra tal-Komunità, Stati Membri għandhom jeżentaw dan li ġej mit-tassazzjoni b'kondizzjonijiet li huma għandhom jagħmlu biex jiżguraw l-applikazzjoni korretta u sempliċi ta' dawn l-eżenzjonijiet u biex jimpedixxu l-evażjoni, ħrib mit-taxxa jew abbuż:

(a) prodotti ta' enerġija u elettriku użati biex jiproduċu elettriku u elettriku użat biex iżomm il-produzzjoni ta' l-elettriku. Madankollu, Stati Membri jistgħu, għal raġunijiet ta' politika dwar l-ambjent, jissotomettu dawn il-prodotti għall-tassazzjoni mingħajr ma joqgħodu jirrispettaw il-livelli minimi ta' tassazzjoni kif imnizzla f'din id-Direttiva. F'każ bhal dan, it-tassazzjoni ta' dawn il-prodotti ma għandhiex tiġi ikkonsidrata sabiex tissodisfa il-livell minimu ta' tassazzjoni fuq l-elettriku kif imnizzel fl-Artikolu 10”.

7 It-Tabella Ċ tal-Anness I ta' din id-direttiva, intitolata “Livelli minimi ta' tassazzjoni applikabbli fuq karburanti li jsaħħnu u elettriku”, tipprovdi kif ġej:

	Użu għan-negozju	Użu privat
[...]	[...]	[...]
Żejt tqil għall-magni (bl-euro kull 1000 kg) Kodiċi NM 27101961 sa 27101969	15	15
[...]	[...]	[...]

Id-Direttiva 2008/118

8 Skont il-premessi 8 u 9 tad-Direttiva 2008/118:

“(8) Billi jibqa' meħtieġ għall-funzjonament bla xkiel tas-suq intern li l-kunċett, u l-kondizzjonijiet għall-ħlas, tad-dazju tas-sisa jkunu l-istess fl-Istati Membri kollha, jeħtieġ li jkun iċċarat fil-livell tal-Komunità meta l-prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa jkunu rilaxxati għall-konsum u liema hija l-persuna li għandha tħallas it-taxxa tas-sisa.

(9) Billi d-dazju tas-sisa huwa taxxa fuq il-konsum ta' ċerti prodotti, id-dazju m'għandux jithallas fir-rigward ta' prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa li, taħt xi ċirkostanzi, jkunu ġew meqruda jew mitlufa għal kollox.”

9 L-Artikolu 1(1)(a) tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“Din id-Direttiva tistabbilixxi arranġamenti generali 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 2003/96/KE”.

10 Skont l-Artikolu 4 tad-Direttiva 2008/118:

“Għall-fini ta’ din id-Direttiva kif ukoll tad-dispożizzjonijiet implimentattivi tagħha, għandhom japplikaw id-definizzjonijiet li ġejjin:

(1) ‘magazzinier awtorizzat’, tfisser persuna fiżika jew ġuridika awtorizzata mill-awtoritajiet kompetenti ta’ Stat Membru li, fl-eżerċizzju tal-professjoni tagħha, tipproduċi, tipproċessa, iżzomm, tirċievi jew tibgħat prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa taht arrangament ta’ sospensjoni tad-dazju f’maħzen tat-taxxa;

[...]

(11) ‘maħzen tat-taxxa’ tfisser post fejn prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa huma prodotti, ipproċessati, miżmuma, riċevuti jew mibgħuta taht arrangamenti ta’ sospensjoni tad-dazju minn magazzinier awtorizzat matul in-negozju tiegħu, soġġett għal ċerti kondizzjonijiet stabbiliti mill-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru fejn ikun jinsab il-maħzen tat-taxxa.”

11 L-Artikolu 7(1) sa (3) tad-Direttiva 2008/118, li jinsab fit-Taqsima I tal-Kapitolu II tagħha, li t-titolu ta’ din it-taqsimha huwa “Il-post u l-ħin tal-impożizzjoni tal-ħlas”, jipprovdi kif ġej:

“1. Id-dazju tas-sisa għandu jsir imponibbli fil-ħin, u fl-Istat Membru, tar-rilaxx għall-konsum.

2. Għall-finijiet ta’ din id-Direttiva, ir-‘rilaxx għall-konsum’ għandu jfisser kwalunkwe wieħed minn dawn li ġejjin:

a) it-tluq [tneħhija] ta’ prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa, inkluż it-tluq irregolari, minn arrangament ta’ sospensjoni tad-dazju;

b) iż-żamma ta’ prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa barra minn arrangamenti ta’ sospensjoni tad-dazju fejn id-dazju tas-sisa ma jkunx ingabar skont id-dispożizzjonijiet applikabbli tad-dritt Komunitarju u l-legislazzjoni nazzjonali;

[...]

3. Il-ħin tar-rilaxx għall-konsum għandu jkun:

(a) fis-sitwazzjonijiet imsemmijin fl-Artikolu 17(1)(a)(ii), il-ħin tar-riċeviment tal-prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa mid-destinatarju registrat;

b) fis-sitwazzjonijiet imsemmijin fl-Artikolu 17(1)(a)(iv), il-ħin tar-riċeviment tal-prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa mid-destinatarju;

[...]”

12 L-Artikolu 15(2) tad-Direttiva 2008/118, li jinsab fil-Kapitolu III tagħha, li t-titolu ta’ dan il-kapitolu huwa “Produzzjoni, proċessar u żamma”, jipprovdi:

“Il-produzzjoni, l-ipproċessar u ż-żamma ta’ prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa, fejn id-dazju tas-sisa ma jkunx tħallas, għandu jseħh f’maħzen tat-taxxa.”

Id-dritt Bulgaru

- 13 Skont iz-Zakon za aktsizite i danáčhnite skladove (liġi dwar id-dazji tas-sisa u l-imħażen tat-taxxa, DV Nru 91, tal-15 ta' Novembru 2005, iktar 'il quddiem il-“liġi dwar id-dazji tas-sisa”), li tittrasponi d-Direttiva 2008/118 fid-dritt Bulgaru:

“Dawn li ġejjin huma suġġetti għad-dazji tas-sisa:

[...]

3) il-prodotti tal-enerġija u l-enerġija elettrika;

[...]”

- 14 L-Artikolu 4 tal-imsemmija liġi jipprovdi:

“Għall-finijiet ta' din il-liġi:

[...]

14) Il-‘konsumatur finali eżenti mid-dazju tas-sisa’ huwa negozjant indipendenti jew persuna fiżika li għandha d-dritt tircievi prodotti tal-enerġija użati għal finijiet eżenti mid-dazju tas-sisa, abbażi tač-certifikat ta' eżenzjoni mid-dazju tas-sisa li hija tkun irčeviet.”

- 15 Fil-verżjoni tiegħu fis-sehħ sas-16 ta' Lulju 2012, l-Artikolu 20 tal-liġi dwar id-dazji tas-sisa kien jipprevedi:

“(1) Il-ħlas tad-dazju tas-sisa jsir dovut fil-mument tar-rilaxx għall-konsum tal-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa.

(2) ‘Rilaxx għall-konsum’ ifisser:

1. it-tnehhija tal-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa minn maħzen tat-taxxa, ħlief meta, skont il-kundizzjonijiet u l-modalitajiet previsti minn din il-liġi, mill-mument li dawn jitnehhew, il-prodotti jiččirkulaw taht arrangament ta' sospensjoni tad-dazji; kif ukoll it-tnehhija tal-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa ta' distillerija žgħira spečjalizzata u ta' mgħasra ta' kultivatur žgħir tal-għeneb għall-inbid;

[...]”

- 16 Fil-verżjoni tiegħu fis-sehħ mis-17 ta' Lulju 2012, l-Artikolu 20(2) ta' din il-liġi jipprovdi kif ġej:

“(2) ‘Rilaxx għall-konsum’ ifisser:

1. it-tnehhija tal-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa minn maħzen tat-taxxa, ħlief meta, skont il-kundizzjonijiet u l-modalitajiet previsti minn din il-liġi, mill-mument li dawn jitnehhew, il-prodotti jiččirkulaw taht arrangament ta' sospensjoni tad-dazji;

[...]”

- 17 Skont l-Artikolu 24 tal-imsemmija liġi:

[...]”

(2) Huma eżenti mid-dazju tas-sisa l-prodotti tal-enerġija:

[...]

3. użati fil-produzzjoni ta' enerġija elettrika, minn persuni li kisbu liċenzja għall-produzzjoni ta' enerġija elettrika, maħruġa skont il-modalitajiet tal-liġi dwar l-enerġija;

[...]

(3) L-eżenzjoni skont il-punti 1 sa 5 tal-Artikolu 24(2) tapplika biss għall-konsumatur finali eżenti mid-dazju tas-sisa”.

18 L-Artikolu 24(3) tal-liġi dwar id-dazji tas-sisa tħassar b'effett mis-17 ta' Lulju 2012.

19 L-Artikolu 24a ta' din il-liġi, fis-seħh mis-17 ta' Lulju 2012, jipprevedi:

“[...] (1) L-eżenzjoni mid-dazju tas-sisa fuq il-prodotti tal-enerġija msemmija fil-punti 1 sa 5 tal-Artikolu 24(2) tapplika biss fir-rigward ta' persuna li jkun inħarġilha ċertifikat ta' konsumatur finali eżenti mid-dazju tas-sisa.”

20 Skont l-Artikolu 24e ta' din il-liġi, fis-seħh mis-17 ta' Lulju 2012:

“(1) Abbażi taċ-ċertifikat maħruġ, il-konsumatur finali eżenti mid-dazju tas-sisa għandu d-dritt jirċievi prodotti tal-enerġija eżenti mid-dazju tas-sisa fil-punt ta' bejgħ indikat fiċ-ċertifikat, li fih il-prodotti tal-enerġija huma riċevuti, imnizzla u użati.

(2) Il-konsumatur finali eżenti mid-dazju tas-sisa jista' juża l-prodotti tal-enerġija riċevuti biss għall-finijiet indikati fiċ-ċertifikat maħruġ għall-punt ta' bejgħ ikkonċernat.

[...]”

21 L-Artikolu 33(1) u (3) ta' din l-istess liġi, fil-verżjoni tagħha fis-seħh fid-data tal-fatti tal-kawża prinċipali, jipprovdi kif ġej:

[...]

“(1) Ir-rati tad-dazju tas-sisa fuq il-prodotti tal-enerġija użati bħala kombustibbli huma s-sussegwenti:

[...]

2. għaž-żjut tqal għall-magni bil-kodiċi NM 2710 19 61 sa 2710 19 69, għaž-żjut tqal l-oħra, minbarra ż-żjut lubrikanti, inklużi fil-kodiċi NM 2710 19 99, u għall-prodotti tal-enerġija bil-kodiċi NC 2706, 2707 91, 2707 99 11, 2707 99 19, 2710 91 u 2710 99: BGN 50 għal kull 1 000 kg;

[...]

(3) Għall-finijiet tal-applikazzjoni tar-rati msemmija fl-Artikolu 33(1), il-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa rrilaxxati għall-konsum għandhom ikollhom magħhom dokument skont mudell iddefinit mid-digriet ta' implementazzjoni ta' din il-liġi.”

- 22 L-Artikolu 33(4) tal-liġi dwar id-dazji tas-sisa, fil-verżjoni tagħha fis-seħħ sas-16 ta' Lulju 2012, kien jipprevedi:

“Ir-rati msemmija fl-Artikolu 33(1) għandhom japplikaw jekk il-persuna li tkun irrilaxxat għall-konsum il-prodotti jkollha d-dokument imsemmi fl-Artikolu 33(3), iċċertifikat mill-persuna li tkun ser tuża l-prodotti għall-użu intenzjonat, bl-eċċezzjoni tal-LPG f'ċilindri għall-kombustjoni, imneħħija minn mażen tat-taxxa qrib post fejn jiġu ddepożitati ċilindri [...]”

- 23 L-Artikolu 33(4) ta' din il-liġi, fil-verżjoni tagħha fis-seħħ mis-17 ta' Lulju 2012 jipprovdi:

“Ir-rati msemmija fl-Artikolu 33(1) għandhom japplikaw jekk il-persuna li tkun irrilaxxat għall-konsum il-prodotti jkollha d-dokument imsemmi fl-Artikolu 33(3), iċċertifikat mill-persuna li tkun ser tuża l-prodotti għall-użu intenzjonat, bl-eċċezzjoni tal-LPG f'ċilindri intizi għat-tiġin, imneħħija minn mażen tat-taxxa.”

- 24 Skont l-Artikolu 112(1) ta' din il-liġi:

“Persuna li, filwaqt li hija responsabbli għall-ħlas, ma tħallasx id-dazju tas-sisa, tista' tiġi imposta multa ekwivalenti għall-ammont doppju tad-dazju tas-sisa mhux imħallas u din il-multa ma tistax tkun inqas minn BGN 500.”

- 25 Skont l-Artikolu 13 tad-digriet ta' implementazzjoni tal-liġi dwar id-dazji tas-sisa, fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-fatti tal-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem id-“digriet ta' implementazzjoni”):

“(1) L-eżenzjoni mid-dazju tas-sisa tal-prodotti tal-enerġija msemmija fil-punti 1, 2, 3, 4 u 5 tal-Artikolu 24(2) ta' din il-liġi tapplika biss fir-rigward tan-negozjanti indipendenti jew ta' persuni fiżiċi li jkun inħarġilhom ċertifikat ta' konsumaturi finali eżenti mid-dazju tas-sisa

[...]

(5) Meta prodott tal-enerġija jkun integrat fi proċess relatat mar-rilaxx ta' sħana użata għal finijiet residenzjali u industrijali, direttament jew permezz ta' mezz ta' propagazzjoni, għandu jitqies li dan il-prodott huwa prodott tal-enerġija intiż li jiġi użat bħala kombustibbli.

[...]”

- 26 L-Artikolu 80 ta' dan id-digriet ta' implementazzjoni jipprevedi:

“(1) Il-fattura relatata mad-dazju tas-sisa għandha tinhareg mill-persuni taxxabli, bl-eċċezzjoni tal-persuni msemmija fil-punti 2 u 3 tal-Artikolu 3 [tal-liġi dwar id-dazji tas-sisa], skont il-mudell fl-Anness Nru 14. Il-fattura dwar id-dazju tas-sisa għandha tinhareg minn konsumaturi finali eżenti mid-dazju tas-sisa biss meta l-prodotti tal-enerġija huma użati għal finijiet għajr dawk indikati fiċ-ċertifikat.

[...]

(5) Il-fattura relatata mad-dazju tas-sisa għandha tinhareg fid-data tar-rilaxx għall-konsum tal-prodotti sugġetti għad-dazju tas-sisa, bl-eċċezzjoni tal-kazijiet imsemmija fil-punti 5, 15, 16, 17 u 18 tal-Artikolu 20(2) [tal-liġi dwar id-dazji tas-sisa].”

27 L-Artikolu 80a ta' dan id-digriet ta' implementazzjoni jipprovdi kif ġej:

“(1) Fil-każijiet ta' applikazzjoni tar-rati tad-dazju tas-sisa mnaqqsa skont l-Artikolu 33(1) u tar-rata skont l-Artikolu 33a(1) [tal-liġi dwar id-dazji tas-sisa] għaż-żjut lubrikanti li fihom, skont l-ispeċifikazzjonijiet tekniċi tagħhom, nafta indikata, il-persuna li tirrilaxxa l-prodotti għall-konsum għandha timla' u tipprovdi f'erba' kopji dokument skont il-mudell mehmuz fl-Anness Nru 14a.

(2) L-ewwel kopja għandha tinzamm mill-emittent, filwaqt li t-tieni kopja għandha tinzamm mill-persuna indikata bħala d-destinatarja fil-fattura relatata mad-dazju tas-sisa. It-tielet u r-raba' kopji għandhom jinzammu mal-prodott sal-konsumatur. Ir-raba' kopja għandha tinzamm mill-konsumatur tal-prodotti sugġetti għad-dazju tas-sisa intizi għall-kombustjoni. It-tielet kopja għandha tingħata lill-persuna li tkun irrilaxxat il-prodotti għall-konsum.

[...]”

28 L-Artikolu 82(5) u (6) ta' dan l-istess digriet ta' implementazzjoni jipprovdi:

“(5) Id-dikjarazzjoni dwar id-dazju tas-sisa għandha jkollha magħha kopja tal-fatturi relatati mad-dazju tas-sisa, kif ukoll tal-fattura mhejjija skont l-Anness Nru 14a dwar prodotti tal-enerġija rrilaxxati għall-konsum bil-għan tal-kombustjoni, bl-eċċezzjoni ta' dawk imsemmija fil-punti 5 u 7 tal-Artikolu 33(1) [tal-liġi dwar id-dazji tas-sisa], u dwar l-LPG irrilaxxat għall-konsum f'ċilindri għall-kombustjoni, imnehhija minn maħżen tat-taxxa qrib post fejn jiġu ddepożitati ċilindri

(6) Biss kopja tal-fatturi relatati mad-dazju tas-sisa għandha tiġi mehmuz mad-dikjarazzjoni relatata mad-dazju tas-sisa dwar il-prodotti tal-enerġija rrilaxxati għall-konsum intizi għal konsumaturi finali eżenti mid-dazju tas-sisa u dwar l-LPG irrilaxxat għall-konsum f'ċilindri għall-kombustjoni, imnehhija minn maħżen tat-taxxa qrib post fejn jiġu ddepożitati ċilindri.”

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

29 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li Polihim hija magazzinier awtorizzat li topera maħżen tat-taxxa li jinsab f'Lukovit (il-Bulgarija), li fih hija awtorizzata timmanifattura prodotti tal-enerġija u taħzinhom taht arrangament ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa.

30 Skont kuntratt trilaterali konkluz bejn Polihim, Petros Oyl OOD u TETS Bobov dol EAD, Polihim bieghet żjut tqal għall-magni lil Petros Oyl, li bieghethom mill-ġdid lil TETS Bobov dol, konsumatur finali eżenti mid-dazju tas-sisa skont il-leġiżlazzjoni Bulgara. Dawn iż-żjut tqal għall-magni ġew ikkunsinnati direttament minn Polihim lil TETS Bobov dol, mill-maħżen tat-taxxa tagħha. Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li TETS Bobov dol użat iż-żjut tqal għall-magni għall-produzzjoni ta' elettriku, skont l-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva 2003/96.

31 Fil-kuntest ta' kontroll fiskali li għalih kienet sugġetta Polihim, l-awtoritajiet doganali Bulgari kkonstataw li din il-kumpannija kienet iddikjarat, fuq id-dikjarazzjonijiet tagħha tad-dazju tas-sisa mhejjija għall-perijodi ta' tassazzjoni mill-1 sat-30 ta' Gunju 2012 u mill-1 sat-30 ta' Settembru 2012, li hija kienet, tmien darbiet, irrilaxxat għall-konsum, favur Petros Oyl, żjut tqal għall-magni li jaqgħu taht il-kodiċi NM 2710 19 64 iżda indikat li hija ma kinitx responsabbli għall-ħlas ta' ebda dazju tas-sisa f'dan ir-rigward, peress li dawn il-prodotti kienu intizi sabiex jintużaw fil-produzzjoni ta' enerġija elettrika, skont il-punt 3 tal-Artikolu 24(2) tal-liġi dwar id-dazji tas-sisa.

- 32 Peress li Petros Oyl, li kienet giet iddikjarata minn Polihim bhala d-destinatarja tal-prodotti inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma kellhiex l-istatus ta' konsumatur finali eżenti mid-dazju tas-sisa, skont il-leġizlazzjoni nazzjonali, u peress li, minhabba f'dan, it-tnehhija ta' dawn il-prodotti mill-maħzen tat-taxxa ta' Polihim kienet nisslet dejn ta' dazju tas-sisa fir-rigward ta' din tal-aħħar, l-awtoritajiet doganali Bulgari hejjew dokument li jikkonstata ksur amministrattiv.
- 33 Polihim ressqet ilmenti bil-miktub kontra dan l-att, filwaqt li sostniet li dawn il-prodotti, ladarba mnehhija mill-maħzen tat-taxxa tagħha, kienu ġew direttament ikkunsinnati minnha lil TETS Bobov dol, kumpannija li tipproduċi l-elettriku u li tibbenefika mill-istatus ta' konsumatur finali eżenti mid-dazju tas-sisa.
- 34 Permezz ta' deċiżjoni tas-27 ta' Mejju 2013, id-direttur tad-dwana ta' Svishtov ċaħad dawn l-ilmenti u impona multi fuq Polihim, li jikkorrispondu, għal kull rilaxx għall-konsum, għall-ammont doppju tad-dazju tas-sisa mhux imħallas, skont l-Artikolu 112(1) tal-liġi dwar id-dazji tas-sisa. Ir-rata tad-dazju tas-sisa kkunsidrata għall-finijiet tal-kalkolu ta' dawn il-multi kienet dik applikabbli għall-prodotti tal-enerġija intizi għal użi għajr dawk ta' karburant jew ta' kombustibbli.
- 35 Polihim ipprezentat rikors kontra din id-deċiżjoni quddiem ir-Rayonen sad de Lukovit (qorti distrettwali ta' Lukovit, il-Bulgarija). Fis-sentenza tagħha, din il-qorti enfasizzat li l-prodotti inkwistjoni fil-kawża prinċipali kienu tnehhew mill-maħzen tat-taxxa ta' Polihim mingħajr ma hija hallset id-dazji tas-sisa korrispondenti, bi ksur tal-Artikolu 20(1) tal-liġi dwar id-dazji tas-sisa. Skont din il-qorti, f'dan ir-rigward huwa irrilevanti li dawn il-prodotti kienu ġew direttament ikkunsinnati lil TETS Bobov dol, peress li Petros Oyl, iddikjarata bhala d-destinatarja ta' dawn il-prodotti fuq id-dokumenti tat-taxxa mhejjija minn Polihim stess, ma kellhiex l-istatus ta' konsumatur finali eżenti mid-dazju tas-sisa. Madankollu din il-qorti xorta waħda biddlet id-deċiżjoni tas-27 ta' Mejju 2013, billi naqset l-ammont tal-multi imposti.
- 36 Polihim ipprezentat appell ta' kassazzjoni kontra din is-sentenza quddiem il-qorti tar-rinviju.
- 37 Peress li kienet tqis li r-risposta għall-punti mqajma mit-tilwima mressqa quddiema kienet teħtieġ l-interpretazzjoni ta' ċertu dispożizzjonijiet tad-Direttivi 2008/118 u 2003/96, il-qorti tar-rinviju ddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi sussegwenti:
- “1) Il-kunċett ta' 'konsum ta' prodotti tal-enerġija', użat fl-Artikolu 1(1)(a) tad-Direttiva [2008/118] , għandu jiġi interpretat fis-sens li l-prodotti tal-enerġija huma kkunsmati mix-xerrej dirett tagħhom li ma jagħmel ebda użu effettiv minnhom f'proċess partikolari jew fis-sens li l-prodotti tal-enerġija huma kkunsmati mit-terzi li jagħmel użu effettiv minnhom f'proċess li huwa jimplementa, meta l-prodotti tal-enerġija inkwistjoni jkunu ġew irrilaxxati għall-konsum u maħruġa [mnehhija] mill-maħzen tat-taxxa ta' magazzinier awtorizzat, mibjugħa, fil-kuntest ta' tranżazzjoni kummerċjali, lil xejjer li la għandu liċenzja għall-produzzjoni tal-elettriku u lanqas ċertifikat ta' konsumatur finali eżenti mis-sisa, u mibjugħa mill-ġdid minn dan ix-xerrej lil terzi li għandu liċenzja għall-produzzjoni tal-elettriku, awtorizzazzjoni tal-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru sabiex jiġu kkunsinnati lil prodotti tal-enerġija eżenti mis-sisa, kif ukoll ċertifikat ta' konsumatur finali eżentat mis-sisa, u li l-magazzinier awtorizzat ikun ikkunsinnalu direttament l-imsemmija prodotti tal-enerġija, mingħajr ma dawn il-prodotti jkunu ġew ittrasferiti taħt il-kontroll reali tax-xerrej?
- 2) L-espressjoni 'użati biex jipproduċu elettriku' użata fl-ewwel sentenza tal-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva [2003/96] għandha tiġi interpretata fis-sens li l-prodotti tal-enerġija huma użati mix-xerrej dirett tagħhom, li ma jagħmel ebda użu effettiv minnhom f'proċess partikolari bl-għan li jilhaq objettiv eżenti mis-sisa, jew fis-sens li dawn il-prodotti tal-enerġija jintużaw minn terzi li jagħmel użu effettiv minnhom f'proċess li huwa jimplementa, il-kombustjoni, pereżempju għall-produzzjoni tal-elettriku, sabiex jilhaq l-objettiv eżenti mis-sisa, meta l-prodotti tal-enerġija inkwistjoni jkunu ġew irrilaxxati għall-konsum u maħruġa mill-maħzen tat-taxxa ta' magazzinier

awtorizzat, mibjugħa, fil-kuntest ta' tranżazzjoni kummerċjali, lil xejjer [xerrej] li la għandu liċenzja għall-produzzjoni tal-elettriku u lanqas ċertifikat ta' konsumatur finali eżenti mis-sisa, u mibjugħa mill-ġdid minn dan ix-xerrej lil terzi li għandu liċenzja għall-produzzjoni tal-elettriku, awtorizzazzjoni tal-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru sabiex jiġu kkunsinnati lilu prodotti tal-enerġija eżenti mis-sisa, kif ukoll ċertifikat ta' konsumatur finali eżenti mis-sisa, u li l-magazzinier awtorizzat ikun ikkunsinnalu direttament l-imsemmija prodotti tal-enerġija, mingħajr ma dawn il-prodotti jkunu ġew ittrasferiti taht il-kontroll reali tax-xerrej?

- 3) Fid-dawl tal-prinċipji tal-leġiżlazzjoni Komunitarja fil-qasam tas-sisa u b'mod partikolari tal-Artikolu 1(1)(a) tad-Direttiva 2008/118/KE, u tal-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva 2003/96/KE, prodotti tal-enerġija huma suġġetti għas-sisa, u jekk dan huwa l-każ, skont liema rata, dik tal-karburanti jew dik tal-prodotti tal-enerġija kombustibbli, meta jiġi stabbilit li dawn il-prodotti ġew ikkunsinnati lil konsumatur finali li għandu l-liċenzzi u l-awtorizzazzjonijiet għall-produzzjoni tal-elettriku previsti mil-leġiżlazzjoni nazzjonali, kif ukoll ċertifikat ta' konsumatur finali eżenti mis-sisa, u li l-magazzinier awtorizzat ikun ikkunsinnalu direttament il-merkanzija, iżda li tagħha huwa ma jkunx ix-xerrej oriġinali?
- 4) Fid-dawl tal-prinċipji tal-leġiżlazzjoni Komunitarja fil-qasam tas-sisa u b'mod partikolari tal-Artikolu 1(1)(a) tad-Direttiva 2008/118/KE, u tal-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva 2003/96/KE, prodotti tal-enerġija jistgħu jiġu suġġetti għas-sisa, u dan skont ir-rata applikabbli għall-karburanti, meta jiġi stabbilit li dawn ġew ikkunsinnati u użati bl-għan ta' objettiv eżenti mis-sisa, jiġifieri l-produzzjoni tal-elettriku, minn persuna li għandha l-liċenzzi u awtorizzazzjonijiet għal dan il-għan previsti mil-leġiżlazzjoni nazzjonali u li l-magazzinier awtorizzat ikun ikkunsinnalu direttament il-merkanzija, iżda li tagħha huwa ma jkunx ix-xerrej oriġinali?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel u t-tieni domanda

- 38 Permezz tal-ewwel u tat-tieni domanda tagħha, li hemm lok li jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi, minn naħa, jekk l-Artikolu 7(2) tad-Direttiva 2008/118 għandux jiġi interpretat fis-sens li l-bejgħ ta' prodott suġġett għad-dazju tas-sisa ġewwa maħżen tat-taxxa, mingħajr ma dan il-prodott ikun fiżikament telaq minn dan il-maħżen, jikkostitwixxi rilaxx għall-konsum ta' dan il-prodott. Min-naħa l-oħra, din il-qorti tistaqsi jekk l-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva 2003/96, moqri flimkien mal-Artikolu 7 tad-Direttiva 2008/118, għandux jiġi interpretat fis-sens li dan jipprekludi rifjut mill-awtoritajiet nazzjonali li jeżentaw mid-dazju tas-sisa prodotti tal-enerġija li, wara li jkunu nbiegħu minn magazzinier awtorizzat lil xerrej intermedjarju, jinbiegħu mill-ġdid minn dan tal-aħħar lil konsumatur finali li jissodisfa r-rekwiżiti kollha meħtieġa mid-dritt nazzjonali sabiex jibbenefika minn eżenzjoni mid-dazju tas-sisa fir-rigward ta' dawn il-prodotti u li lilu dawn il-prodotti huma direttament ikkunsinnati minn dan il-magazzinier awtorizzat mill-maħżen tat-taxxa tiegħu, minħabba s-sempliċi raġuni li x-xerrej intermedjarju, iddikjarat minn dan il-magazzinier bħala d-destinatarju ta' dawn il-prodotti, ma jissodisfax dawn ir-rekwiżiti.
- 39 L-ewwel nett, hemm lok li jiġi rrilevat li l-prodotti inkwistjoni fil-kawża prinċipali, f'dan il-każ żjut tqal għall-magni li jaqgħu taht il-kodiċi NM 2710 19 64, jikkostitwixxu prodotti tal-enerġija li jaqgħu taht il-kodiċi NM 2710 skont l-Artikolu 2(1)(b) tad-Direttiva 2003/96, u huma taxxabli skont il-kundizzjonijiet previsti minn din id-direttiva. Dawn jikkostitwixxu wkoll prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa, fis-sens tal-Artikolu 1(1)(a) tad-Direttiva 2008/118, li l-konsum tagħhom huwa direttament jew indirettament suġġett għad-dazji tas-sisa li fir-rigward tagħhom din l-aħħar direttiva tistabbilixxi arrangamenti. Għandu jingħad ukoll li l-użu li għalih dawn il-prodotti kienu intizi, jiġifieri l-produzzjoni ta' elettriku f'impjant ta' enerġija termika, ma jinsabx fost l-użi esklużi, skont l-Artikolu 2(4)(b) tad-Direttiva 2003/96, mill-kamp ta' applikazzjoni tagħha.

- 40 Mill-Artikolu 4 u mill-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 2003/96, moqrija flimkien mat-Tabella Ċ tal-Anness I ta' din id-direttiva, jirriżulta li l-livell ta' tassazzjoni applikabbli għaż-żjut tqal għall-magni, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma għandux ikun inqas minn EUR 15 għal kull 1 000 kg.
- 41 Għaldaqstant, dawn iż-żjut tqal għall-magni għandhom konsegwentement jiġu intaxxati, sakemm ma tkunx applikabbli fir-rigward tagħhom eżenzjoni jew tnaqqis tal-livell ta' tassazzjoni.
- 42 F'dan ir-rigward, mill-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva 2003/96 jirriżulta li l-Istati Membri għandhom jeżentaw mit-taxxa, skont il-kundizzjonijiet li huma jstabbilixxu bil-għan li jiżguraw l-applikazzjoni korretta u ċara ta' dawn l-eżenzjonijiet u sabiex jimpedixxu l-frodi, l-evażjoni jew l-abbużi, il-prodotti tal-enerġija u l-elettriku użati sabiex jipproduċu l-elettriku kif ukoll l-elettriku użat sabiex tinżamm il-produzzjoni tal-elettriku.
- 43 F'dan il-kuntest, il-qorti tar-rinviju għandha dubji dwar jekk il-bejgħ minn Polihim tal-prodotti inkwistjoni fil-kawża prinċipali lil xerrej intermedjarju, mingħajr ma dan tal-aħħar qatt kellu kontroll effettiv fuq dawn il-prodotti, jikkostitwixxix rilaxx għall-konsum ta' dawn il-prodotti fis-sens tal-Artikolu 7(2) tad-Direttiva 2008/118, u, għaldaqstant, jekk il-kundizzjonijiet li għalihom hija suġġetta l-eżenzjoni ta' dawn l-istess prodotti għandhomx jiġu ssodisfatti fil-mument ta' dan il-bejgħ.
- 44 Minn dan jirriżulta li, sabiex tingħata risposta għall-ewwel u għat-tieni domanda, kif ifformulati mill-ġdid fil-punt 38 ta' din is-sentenza, l-ewwel nett għandu jiġi ddeterminat il-mument li fih id-dazji tas-sisa jsiru eżiġibbli, skont l-Artikolu 7 tad-Direttiva 2008/118, u, it-tieni nett għandhom jiġu ddeterminati l-kundizzjonijiet li għalihom hija suġġetta l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva 2003/96.
- Fuq il-mument li fih id-dazji tas-sisa jsiru eżiġibbli
- 45 Skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, hemm lok, għall-interpretazzjoni ta' dispozizzjoni tad-dritt tal-Unjoni, li ma jiġix ikkunsidrat biss il-kliem tagħha, iżda wkoll il-kuntest tagħha u l-għanijiet tal-leġiżlazzjoni li minnha hija tagħmel parti (sentenza tas-26 ta' Marzu 2015, Litaksa, C-556/13, EU:C:2015:202, punt 23 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 46 L-ewwel nett, fir-rigward tal-kliem stess tal-Artikolu 7(1) tad-Direttiva 2008/118, għandu jiġi rrilevat li din id-dispożizzjoni tiddefinixxi l-mument li fih isseħħ l-eżiġibbiltà bħala dak tar-rilaxx għall-konsum tal-prodott suġġett għad-dazju tas-sisa.
- 47 Barra minn hekk, mill-Artikolu 7(2)(a) ta' din id-direttiva jirriżulta li għall-finijiet tagħha hemm lok li "rilaxx għall-konsum" ikun b'mod partikolari jfisser "it-tluq [tneħhija] ta' prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa, inkluż it-tluq irregolari, minn arrangament ta' sospensjoni tad-dazju".
- 48 Għandu jiġi kkonstatat li l-parti mill-frazi "it-tluq [tneħhija] ta' prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa [...] minn arrangament ta' sospensjoni tad-dazju", li tinsab fl-Artikolu 7(2)(a) tad-Direttiva 2008/118, tirreferi, fid-dawl tas-sens abitwali tal-kelma "tluq" fil-lingwaġġ ta' kuljum, għat-tneħhija fizika ta' dawn il-prodotti mill-maħżen tat-taxxa u mhux għall-bejgħ tagħhom.
- 49 It-tieni nett, għandu jiġi rrilevat li tali qari tal-Artikolu 7(1) u tal-Artikolu 7(2)(a) tad-Direttiva 2008/118 jikkorrispondu għall-għanijiet li din id-direttiva trid tilhaq.
- 50 Peress li, hekk kif imfakkar fil-premessa 9 tad-Direttiva 2008/118, id-dazju tas-sisa huwa taxxa fuq il-konsum, din id-direttiva tistabbilixxi, hekk kif previst fl-Artikolu 1(1) tagħha, arrangamenti ġenerali fir-rigward tad-dazji tas-sisa imposti direttament jew indirettament fuq il-konsum tal-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa, li fosthom jinsabu, b'mod partikolari, il-prodotti tal-enerġija u l-elettriku li jaqgħu taħt id-Direttiva 2003/96.

- 51 Għaldaqstant, peress li d-dazju tas-sisa huwa taxxa imposta fuq il-konsum u mhux fuq il-bejgħ, il-mument li fih dan isir eżiġibbli għandu jkun jinsab l-iktar qrib tal-konsumatur.
- 52 Għaldaqstant, sakemm il-prodotti kkonċernati jibqgħu fil-maħżen tat-taxxa ta' magazzinier awtorizzat, dawn ma jistgħux jiġu kkunsmati, anki meta dawn il-prodotti jkunu nbiegħu minn dan il-magazzinier awtorizzat.
- 53 It-tielet nett, għandu jiġi rrilevat, fir-rigward tal-kuntest tad-Direttiva 2008/118, li l-Artikolu 7(2)(a) ta' din id-direttiva jirreferi, b'mod partikolari, għall-każ tat-tneħħija irregolari, ta' prodott sugġett għad-dazju tas-sisa, minn arrangament ta' sospensjoni tad-dazji. Peress li l-kliem "tluq [tneħħija] irregolari" jistgħu jinftehm b'isem li jirreferu għat-tneħħija fiżika ta' prodott minn tali arrangament, l-użu ta' dawn il-kliem f'din id-dispożizzjoni jsaħħaħ il-qari li r-rilaxx għall-konsum, fis-sens tagħha, isehh fil-mument tat-tneħħija fiżika, ta' prodott sugġett għad-dazju tas-sisa, minn arrangament ta' sospensjoni tad-dazji.
- 54 Barra minn hekk, mill-Artikolu 4(1) tad-Direttiva 2008/118, moqri flimkien mal-Artikolu 15(2) tagħha, jirriżulta li l-prodotti sugġetti għad-dazju tas-sisa taħt arrangament ta' sospensjoni tad-dazji jinżammu minn magazzinier awtorizzat f'maħżen tat-taxxa. Minn dan jirriżulta li d-dazji tas-sisa ma humiex eżiġibbli sakemm il-prodotti kkonċernati jinżammu mill-magazzinier awtorizzat fil-maħżen tat-taxxa tiegħu, peress li dawn ma jistgħux fil-fatt jitqiesu, f'din is-sitwazzjoni, bħala li tneħħew minn arrangament ta' sospensjoni tad-dazji, fis-sens tal-Artikolu 7(2)(a) tad-Direttiva 2008/118.
- 55 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li l-Artikolu 7(2) tad-Direttiva 2008/118 għandu jiġi interpretat fis-sens li l-bejgħ ta' prodott sugġett għad-dazju tas-sisa miżmum minn magazzinier awtorizzat f'maħżen tat-taxxa jwassal għar-rilaxx għall-konsum tiegħu biss fil-mument li fih dan il-prodott jitlaq fiżikament minn dan il-maħżen tat-taxxa.

Fuq il-kundizzjonijiet għal eżenzjoni previsti fl-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva 2003/96

- 56 F'dan il-każ, huwa paċifiku li ż-żjut tqal għall-magni inkwistjoni fil-kawża prinċipali ġew direttament ikkunsinnati, mill-maħżen tat-taxxa ta' Polihim, lil TETS Bobov dol, kumpannija li topera impjant ta' enerġija termika u li għandha l-kwalità ta' konsumatur finali awtorizzat mid-dritt nazzjonali sabiex jirċievi prodotti tal-enerġija eżenti mid-dazju tas-sisa, u li dawn intużaw f'dan l-impjant ta' enerġija termika għall-produzzjoni tal-elettriku. Madankollu, għalkemm l-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva 2003/96 jipprevedi l-eżenzjoni tal-prodotti tal-enerġija użati għall-produzzjoni tal-elettriku, l-awtoritajiet nazzjonali rrifjutaw li jeżentaw mid-dazju tas-sisa dawn iż-żjut tqal għall-magni minhabba li d-destinatarju msemmi fid-dokumenti tat-taxxa li kien hemm mal-kunsinni ma kienx jissodisfa r-rekwiżiti preskritti mid-dritt nazzjonali sabiex jibbenefika minn tali eżenzjoni.
- 57 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li d-Direttiva 2003/96 ma tirregolax il-kwistjoni dwar bl-liema mod għandha tiġi prodotta l-prova tal-użu tal-prodotti tal-enerġija għal finijiet li jagħtu dritt għal eżenzjoni. Għall-kuntrarju, hekk kif jirriżulta mill-Artikolu 14(1) tagħha, din id-direttiva tagħti lill-Istati Membri l-għażla li jstabbilixxu l-kundizzjonijiet għall-eżenzjonijiet previsti f'din id-dispożizzjoni, bil-għan li tiġi żgurata l-applikazzjoni korretta u ċara ta' dawn l-eżenzjonijiet u li jiġu impediti l-frodi, l-evażjoni jew l-abbużi.
- 58 Issa, rekwiżit li jirriżulta mid-dritt nazzjonali, bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li jissugġetta l-eżenzjoni mid-dazju tas-sisa għall-indikazzjoni, fuq id-dokumenti tat-taxxa, ta' destinatarju li jissodisfa l-kundizzjonijiet previsti mid-dritt nazzjonali sabiex jirċievi prodotti tal-enerġija eżenti, għandu jitqies bħala li jippermetti li jintlaħaq l-għan imsemmi fl-Artikolu 14(1) tad-Direttiva 2003/96, peress li dan huwa ta' natura li jiffacilita, hekk kif ġustament jenfasizza l-Gvern Bulgaru, il-kontroll tal-applikazzjoni tal-eżenzjonijiet mid-dazju tas-sisa, billi jitnaqqas ir-riskju ta' użu tal-prodotti li ma jagħtix dritt għall-eżenzjoni.

- 59 Xorta jibqa' l-fatt li, fl-eżerċizzju tas-setgħa li huma għandhom li jstabbilixxu l-kundizzjonijiet li għalihom hija suġġetta l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 14(1) tad-Direttiva 2003/96, l-Istati Membri għandhom josservaw il-prinċipji generali tad-dritt li jiffurmaw parti mill-ordinament ġuridiku tal-Unjoni, li fosthom jinsab, b'mod partikolari, il-prinċipju ta' proporzjonalità (ara, b'analogija, is-sentenza tad-9 ta' Ottubru 2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, punt 27 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 60 F'dan il-każ, huwa paċifiku, minn naħa, li TETS Bobov dol kienet tissodisfa r-rekwiżiti preskritti mid-dritt nazzjonali sabiex tirċievi, bħala konsumatur finali, prodotti tal-enerġija eżenti mid-dazju tas-sisa u, min-naħa l-oħra, li l-prodotti inkwistjoni fil-kawża prinċipali ntużaw minn din il-kumpannija sabiex tipproduċi l-elettriku, jiġifieri għal finijiet li jagħtu dritt għal eżenzjoni mid-dazju tas-sisa, skont l-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva 2003/96.
- 61 Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju ma ressqet ebda ċirkustanza li tista' tippermetti li jiġi preżunt li l-operazzjonijiet kummerċjali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li jimplikaw bejgħ suċċessiv ta' żjut tqal għall-magni u l-kunsinna diretta tagħhom lil destinatarju eżenti mid-dazju tas-sisa, kienu twettqu bil-għan ta' bbenefikar b'mod frawdolenti jew abbużiv minn eżenzjoni mid-dazju tas-sisa.
- 62 F'dawn il-kundizzjonijiet, ir-rifjut tal-awtoritajiet nazzjonali, f'każ bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li jeżentaw mid-dazju tas-sisa żjut tqal għall-magni, minhabba s-sempliċi fatt li l-persuna, iddikjarata mill-magazzinier awtorizzat bħala d-destinatarja tagħhom, ma għandhiex il-kwalità ta' konsumatur finali awtorizzat mid-dritt nazzjonali sabiex jirċievi prodotti tal-enerġija eżenti mid-dazju tas-sisa, mingħajr ma jiġi vverifikat, abbażi tal-provi prodotti, jekk ir-rekwiżiti essenzjali meħtieġa sabiex dawn iż-żjut tqal għall-magni jintużaw għal finijiet li jagħtu dritt għal eżenzjoni humiex issodisfatti fil-mument tat-tneħhija ta' dawn tal-aħħar mill-maħżen tat-taxxa, imur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex tiġi żgurata l-applikazzjoni korretta u ċara ta' dawn l-eżenzjonijiet u sabiex jiġu impediti l-frodi, l-evażjoni jew l-abbużi (ara, b'analogija, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Collée, C-146/05, EU:C:2007:549, punt 29).
- 63 Fid-dawl ta' dan li ntqal, hemm lok li r-risposta tkun li l-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva 2003/96, moqri flimkien mal-Artikolu 7 tad-Direttiva 2008/118, għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi rifjut mill-awtoritajiet nazzjonali li jeżentaw mid-dazju tas-sisa prodotti tal-enerġija li, wara li jkun nbiegħu minn magazzinier awtorizzat lil xerrej intermedjarju, jinbiegħu mill-ġdid minn dan tal-aħħar lil konsumatur finali li jissodisfa r-rekwiżiti kollha meħtieġa mid-dritt nazzjonali bil-għan ta' eżenzjoni mid-dazju tas-sisa u li lulu dawn il-prodotti huma direttament ikkunsinnati minn dan il-magazzinier awtorizzat mill-maħżen tat-taxxa tiegħu, minhabba s-sempliċi raġuni li x-xerrej intermedjarju, iddikjarat mill-magazzinier awtorizzat bħala d-destinatarju tagħhom, ma għandux il-kwalità ta' konsumatur finali awtorizzat mid-dritt nazzjonali sabiex jirċievi prodotti tal-enerġija eżenti mid-dazju tas-sisa.

Fuq it-tielet u r-raba' domanda

- 64 Fid-dawl tar-risposta mogħtija għall-ewwel u għat-tieni domanda, ma hemmx lok li tingħata risposta għat-tielet u għar-raba' domanda.

Fuq l-ispejjeż

- 65 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 (Id-Disa' Awla) taqta' u tiddeciedi:

- 1) L-Artikolu 7(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2008/118/KE, tas-16 ta' Diċembru 2008, dwar l-arranġamenti ġenerali għad-dazju tas-sisa u li jhassar id-Direttiva 92/12/KEE, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-bejgħ ta' prodott suġġett għad-dazju tas-sisa miżmum minn magazzinier awtorizzat f'maħżen tat-taxxa jwassal għar-rilaxx għall-konsum tiegħu biss fil-mument li fih dan il-prodott jitlaq fiżikament minn dan il-maħżen tat-taxxa.
- 2) L-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2003/96/KE, tas-27 ta' Ottubru 2003, li tirriforma l-istruttura tal-Komunità dwar tassazzjoni fuq prodotti ta' enerġija u elettriku, moqri flimkien mal-Artikolu 7 tad-Direttiva 2008/118, għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi rifjut mill-awtoritajiet nazzjonali li jeżentaw mid-dazju tas-sisa prodotti tal-enerġija li, wara li jkunu nbiegħu minn magazzinier awtorizzat lil xerrej intermedjarju, jinbiegħu mill-ġdid minn dan tal-aħħar lil konsumatur finali li jissodisfa r-rekwiżiti kollha meħtieġa mid-dritt nazzjonali bil-għan ta' eżenzjoni mid-dazju tas-sisa u li lilu dawn il-prodotti huma direttament ikkunsinnati minn dan il-magazzinier awtorizzat mill-maħżen tat-taxxa tiegħu, minhabba s-sempliċi raġuni li x-xerrej intermedjarju, iddikjarat mill-magazzinier awtorizzat bħala d-destinatarju tagħhom, ma għandux il-kwalità ta' konsumatur finali awtorizzat mid-dritt nazzjonali sabiex jirċievi prodotti tal-enerġija eżenti mid-dazju tas-sisa.

Firem