SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla)

27 ta’ Frar 2014*

“Taxxi indiretti — Dazji tas-sisa — Direttiva 92/12/KEE — Artikolu 3(2) — Żjut minerali — Taxxa fuq il-bejgħ bl-imnut — Kunċett ta’ ‘għan speċifiku’ — Trasferiment ta’ kompetenzi lill-Komunitajiet Awtonomi — Finanzjament — Assenjazzjoni predeterminata — Infiq għal kura tas-saħħa u ambjentali”

Fil-Kawża C-82/12,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Spanja), permezz ta’ deċiżjoni tad-29 ta’ Novembru 2011, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-16 ta’ Frar 2012, fil-proċedura

Transportes Jordi Besora SL

vs

Generalitat de Catalunya,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn M. Ilešič, President tal-Awla, C. G. Fernlund, A. Ó Caoimh (Relatur), C. Toader u E. Jarašiūnas, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: N. Wahl,

Reġistratur: M. Ferreira, Amministratur Prinċipali,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tas-26 ta’ Ġunju 2013,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Transportes Jordi Besora SL, minn C. Jover Ribalta u I. Mallol Bosch, avukati,

— għall-Generalitat de Catalunya, minn M. Nieto García u N. París Doménech, avukati tal-Generalitat,

— għall-Gvern Spanjol, minn N. Díaz Abad, bħala aġent,

— għall-Gvern Grieg, minn G. Papagianni, bħala aġent,

— għall-Gvern Franċiż, minn J.-S. Pilczer, bħala aġent,

— għall-Gvern Portugiż, minn A. Cunha kif ukoll minn L. Inez Fernandes u R. Collaço, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: l-Ispanjol.

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn W. Mölls u J. Baquero Cruz, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-24 ta’ Ottubru 2013,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta’ Frar 1992, dwar l-arranġamenti 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).

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta’ kawża bejn Transportes Jordi Besora SL (iktar ’il quddiem “TJB”) u l-Generalitat de Catalunya dwar deċiżjoni tal-Oficina Gestora de Impuestos Especiales de Tarragona (Uffiċċju tal-immaniġġjar tad-dazji tas-sisa ta’ Tarragona, iktar ’il quddiem l-“Uffiċċju tal-immaniġġjar tad-dazji tas-sisa”) li tirrifjuta li tagħtiha rimbors tat-taxxa fuq il-bejgħ ta’ ċerti żjut minerali (Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, iktar ’il quddiem l’“IVMDH”).

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 3(1) u (2) tad-Direttiva 92/12:

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

— 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-bażi tat-taxxa, il-kalkolu tat-taxxa, il-ħlas tat-taxxa u l-immonitorjar tat-taxxa.”

Id-dritt Spanjol

4 Permezz tal-Artikolu 9 tal-Liġi 24/2001, fuq il-miżuri ta’ natura fiskali, amministrattiva jew soċjali (Ley 24/2001 de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social), tas-27 ta’ Diċembru 2001 (BOE Nru 313, tal-31 ta’ Diċembru 2001, p. 50493), kif emendata bl-Artikolu 7 tal-Liġi 53/2002, fuq il-miżuri ta’ natura fiskali, amministrattiva jew soċjali (Ley 53/2002 de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social), tat-30 ta’ Diċembru 2002 (BOE Nru 313, tal-31 ta’ Diċembru 2002, p. 46086, iktar ’il quddiem il-“Liġi 24/2001”), il-leġiżlatur Spanjol stabbilixxa l-IVMDH, u din it-taxxa daħlet fis-seħħ fl-1 ta’ Jannar 2002.

5 Il-punti 1 sa 3 tal-Artikolu 9(1) tal-Liġi 24/2001 huma fformulati kif ġej:

“1. [L-IVMDH] hija taxxa indiretta fuq il-konsum ta’ [ċerti żjut minerali] li titħallas f’fażi waħda fuq bejgħ bl-imnut tal-prodotti li jaqgħu taħt il-kamp ta’ applikazzjoni *ratione materiae* tagħha, skont id-dispożizzjonijiet ta’ din il-liġi.

2. It-trasferiment tat-taxxa lill-Komunitajiet Awtonomi ser tkun irregolata mid-disposizzjonijiet li jinsabu fir-regoli li jirregolaw it-trasferiment ta’ taxxi tal-Istat lejn il-Komunitajiet Awtonomi u l-portata u l-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni f’,dak li jirrigwarda kull Komunità jinsabu fil-liġi ta’ trasferiment rispettivi tagħhom.

3. Id-dħul minn din it-taxxa għandu jiġi allokat kollu kemm huwa sabiex tiġi ffinanzjata l-ispiża fis-settur tas-saħħa, skont kriterji oġġettivi stabbiliti fuq livell nazzjonali. Minkejja dan, dik il-parti mid-dħul li tkun ġejja mir-rati ta’ taxxa [tal-Komunitajiet] Awtonomi tista’ tiġi allokata sabiex jiġu ffinanzjati miżuri ambjentali, li jkunu suġġetti wkoll għall-istess kriterji oġġettivi.”

6 Skont l-Artikolu 9(3) tal-istess liġi, iż-żjut minerali li jaqgħu taħt il-kamp ta’ applikazzjoni tal-IVMDH huma b’mod partikolari l-petrol, id-dijżil, iż-żejt karburant u l-pitrolju li ma jintużax bħala karburant għat-tisħin.

7 Il-punt 1 tal-Artikolu 9(4) ta’ din il-liġi jiddefinixxi l-bejgħ bl-imnut bħala li huma t-tranżazzjonijiet li ġejjin:

“a) il-bejgħ jew il-kunsinni ta’ prodotti inklużi fil-kamp ta’ applikazzjoni *ratione materiae* intiżi għall-konsum dirett tax-xerrejja. F’kull każ, huma kkunsidrati bħala ‘bejgħ bl-imnut’ il-bejgħ imwettqa f’stabbilimenti tal-bejgħ bl-imnut lill-pubbliku msemmi fil-punt 2(a) iktar ’l isfel, irrispettivament mid-destinazzjoni mogħtija mix-xerrejja għall-prodotti mixtrija;

b) l-importazzjonijiet u x-xiri intra-Komunitarji ta’ prodotti inklużi fil-kamp ta’ applikazzjoni *ratione materiae* meta huma direttament intiżi għall-konsum mill-importatur jew mix-xerrej f’stabbiliment għal konsum partikolari.”

8 L-Artikolu 9(8) tal-Liġi 24/2001 jiddetermina l-eżiġibbiltà tal-IVMDH kif ġej:

“1. It-taxxa ssir eżiġibbli meta l-prodotti li jaqgħu taħt il-kamp ta’ applikazzjoni *ratione materiae* tagħha jitpoġġew għad-dispożizzjoni tal-akkwirenti jew, skont il-każ, fil-mument tal-konsum personali, u dan jekk l-arranġamenti ta’ sospensjoni imsemmija fl-Artikolu 4(20) tal-Liġi 38/1992, tat-28 ta’ Diċembru 1992, fuq id-dazji tas-sisa jkunu waqfu.

2. Għall-importazzjonijiet imsemmija fil-punt 1(b) tal-paragrafu 4, it-taxxa hija eżiġibbli meta l-prodotti inklużi fil-kamp ta’ applikazzjoni *ratione materiae* huma disponibbli għall-importaturi, sakemm l-importazzjoni għall-konsum ta’ dawn il-prodotti u s-sistema ta’ sospensjoni msemmija fl-Artikolu 4(20) tal-Liġi 38/1992 kienu twaqqfu.”

9 L-Artikolu 9(9) tal-Liġi 24/2001 b’mod partikolari jiddisponi li l-bażi taxxabbli hija stabbilita mill-volum tal-prodotti suġġetti għat-taxxa.

10 L-Artikolu 9(10) tal-istess liġi jiddefinixxi r-rata ta’ taxxa kif ġej:

“1. Ir-rata ta’ taxxa applikabbli għal kull prodott taxxabbli għandha tirriżulta mis-somma tar-rati ta’ taxxa tal-Istat [u tal-Komunitajiet Awtonomi korrispondenti].

2. Ir-rata ta' taxxa tal-Istat hija kif ġej:

[...]

3. Ir-rata ta' taxxa tal-Komunità Awtonoma għandha tkun dik li tiġi approvata mill-Komunità Awtonoma kkonċernata, skont ir-rekwiżiti stabbiliti fil-Liġi [21/2001] li tirregola l-miżuri fiskali u amministrattivi għas-sistema l-ġdida ta' finanzjament tal-Komunitajiet u Bliet Awtonomi [Ley 21/2001, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, tas-27 ta' Diċembru 2001 (BOE Nru 313, tal-31 ta' Diċembru 2001, p. 50383)]. Jekk Komunità Awtonoma ma tkunx approvat lanqas rata waħda, għandha tkun applikabbli biss dik ir-rata li tkun stabbilita mill-Istat.

[...]"

11 L-Artikolu 9(11) tal-Liġi 24/2001 jipprovdi li l-persuni taxxabbli għandhom jgħaddu l-ammonti tat-taxxa dovuta fuq ix-xerrejja tal-prodotti, b'dawn ikollom l-obbligu li jbatuhom, ħlief f'każijiet fejn il-persuna taxxabbli hija l-konsumatur finali ta' dawn il-prodotti.

12 L-IVMDH ġiet ittrasferita lill-Komunitajiet Awtonomi bis-saħħa tal-Liġi 21/2001.

13 Ir-rata ta' taxxa awtonoma tal-IVMDH applikabbli fil-Komunità Awtonoma tal-Katalonja mill-1 ta' Awwissu 2004 hija ffissata mil-Liġi 7/2004 fuq il-miżuri fiskali u amministrattivi (Ley 7/2004 de medidas fiscales y administrativas), tas-16 ta' Lulju 2004 (BOE Nru 235, tad-29 ta' Settembru 2004, p. 32391).

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

14 TJB, kumpannija tat-trasport tal-merkanzija stabbilita fit-territorju tal-Komunità Awtonoma tal-Katalonja, ħallset, bħala l-konsumatur finali, ammont ta' EUR 45 632.38 skont l-IVMDH dovut għas-snin 2005 sa 2008.

15 Fit-30 ta' Novembru 2009, TJB ressqet talba quddiem l-Uffiċċju tal-immaniġġjar tad-dazji tas-sisa sabiex tikseb rimbors ta' dan l-ammont, peress li din il-kumpannija qieset li l-IVMDH tmur kontra l-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12, peress li din it-taxxa għandha għan purament baġitarju u ma hija konformi la mas-sistema ġenerali tal-Unjoni tal-VAT u lanqas ma' dik tad-dazju tas-sisa f'dak li jirrigwarda l-eżiġibbiltà tagħha.

16 Permezz tad-deċiżjoni tal-1 ta' Diċembru 2009, din it-talba ġiet miċħuda mill-Uffiċċju tal-immaniġġjar tad-dazji tas-sisa.

17 Permezz ta' deċiżjoni tal-10 ta' Ġunju 2010, it-Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (il-Qorti Reġjonali Ekonomika Amministrattiva tal-Katalonja) ċaħdet ir-rikors ippreżentat minn TJB kontra din id-deċiżjoni.

18 Insegwitu għall-appell ippreżentat kontra din id-deċiżjoni, it-Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (il-Qorti tal-Ġustizzja Superjuri tal-Katalonja) għandha dubji dwar il-kompatibbiltà tal-IVMDH mal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12. B'mod partikolari, din il-qorti tistaqsi jekk din it-taxxa tistax tiġi kkunsidrata bħala li għandha għan speċifiku fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, peress li din hija intiża sabiex tiffinanzja – minn barra, fejn xieraq, l-ispejjeż ambjentali – il-kompetenzi l-ġodda trasferiti lill-Komunitajiet Awtonomi fil-qasam tas-saħħa, filwaqt li s-sisa stabbilita minn din id-direttiva għandha l-għan li tipproteġi s-saħħa u l-ambjent. Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tikkunsidra

wkoll li r-regoli ta' eżiġibbiltà tal-IVMDH ma jirrispettaw la r-regoli dwar id-dazji tas-sisa, peress li din it-taxxa hija eżiġibbli fuq il-bejgħ lill-konsumatur finali, u lanqas ir-regoli dwar il-VAT, peress li din it-taxxa ma tinġabarx f'kull stadju tal-produzzjoni u tad-distribuzzjoni.

19 F'dawn iċ-ċirkustanzi, it-Tribunal Superior de Justicia de Cataluña ddeċieda li jissospendi l-proċeduri u li jagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) L-Artikolu 3(2) tad-Direttiva [tad-dazju tas-sisa], u b'mod partikolari r-rekwiżit li taxxa partikolari jkollha 'għan speċifiku'

a) għandu jiġi interpretat fis-sens li jeħtieġ li l-għan imfittex ma jkunx jista' jintlaħaq permezz ta' taxxa armonizzata oħra?

b) għandu jiġi interpretat fis-sens li l-għan tiegħu huwa purament baġitarju meta tiġi stabbilita taxxa partikolari fl-istess waqt li jsir it-trasferiment ta' ċerti kompetenzi lil Komunitajiet Awtonomi [li] lilhom, imbagħad, jiġi ttrasferit id-dħul li jirriżulta mill-irkupru tat-taxxa bl-iskop li jkopri, parzjalment, l-ispejjeż ikkawżati mill-kompetenzi ttrasferiti, peress li r-rati ta' taxxa jistgħu jvarjaw minn Komunità Awtonoma għall-oħra?

c) f'każ ta' risposta negattiva għad-domanda preċedenti, il-kunċett ta' 'għan speċifiku' għandu jiġi interpretat fis-sens li l-għan tiegħu għandu jkun uniku jew inkella, kuntrarjament, jista' jkollu diversi għanijiet differenti, li l-għan tagħhom huwa purament baġitarju sabiex jiġu ffinanzjati ċerti kompetenzi?

d) jekk ir-risposta għad-domanda preċedenti tkun fis-sens li l-pluralità tal-għanijiet hija permessa, liema grad ta' rilevanza għandu jkollu għan partikolari, għall-finijiet tal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12, sabiex il-kundizzjoni, għat-taxxa, li jkollha 'għan speċifiku' fis-sens aċċettat mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, tiġi sodisfatta, u liema huma l-kriterji li jippermettu li ssir distinzjoni bejn l-għan prinċipali u l-għan sussidjarju?

2) L-Artikolu 3(2) tad-[Direttiva 92/12] u b'mod partikolari l-kundizzjoni tal-osservanza tar-regoli ta' tassazzjoni applikabbli għall-bżonnijiet tas-sisa jew [tal-VAT] sabiex tiġi ddeterminata l-eżiġibbiltà

a) jipprekludi taxxa indiretta mhux armonizzata (bħall-IVMDH), li ssir eżiġibbli fil-mument tal-bejgħ bl-imnut tal-karburant lill-konsumatur finali, b'differenza għat-taxxa armonizzata (["Impuesto sobre Hidrocarburos"] taxxa fuq iż-żjut minerali, li hija eżiġibbli meta l-prodotti joħorġu mill-aħħar maħżen fiskali) jew mit-taxxa fuq il-valur miżjud (li, minkejja li hija wkoll eżiġibbli fil-mument tal-bejgħ bl-imnut finali, hija eżiġibbli f'kull fażi tal-proċess ta' produzzjoni u distribuzzjoni), minħabba li ma josservax – skont is-sentenza tad-9 ta' Marzu 2000, EKW u Wein & Co, (C-437/97, Ġabra p. I-1157, punt 47) – l-istruttura ġenerali ta' waħda jew l-oħra minn dawn it-tekniki ta' tassazzjoni kif huma organizzati mil-leġiżlazzjoni [tal-Unjoni Ewropea]?

b) F'każ ta' risposta negattiva għad-domanda preċedenti, l-interpretazzjoni [ta' din id-dispożizzjoni] għandha tkun [fis-sens] li din il-kundizzjoni ta' osservanza hija sodisfatta mingħajr ma hija neċessarja l-eżistenza ta' koinċidenzi fir-rigward tal-eżiġibbiltà, għas-sempliċi raġuni li t-taxxa indiretta mhux armonizzata (f'dan il-każ l-IVMDH) ma hijiex ta' ostakolu – fis-sens li la tfixkel u lanqas tikkomplika – mal-funzjonament normali tal-eżiġibbiltà tas-sisa jew [tal-VAT]?"

Fuq id-domandi preliminari

20 Permezz tad-domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi essenzjalment, jekk l-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12 għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali li tistabbilixxi taxxa fuq il-bejgħ bl-imnut ta' żjut minerali, bħall-IVMDH inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

21 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, skont l-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12, iż-żjut minerali jistgħu jkunu s-suġġett ta' taxxa indiretta oħra differenti mid-dazju tas-sisa stabbilit minn din id-direttiva jekk, minn naħa, din it-taxxa għandha għan speċifiku wieħed jew iktar u jekk, min-naħa l-oħra, tikkonforma mar-regoli ta' taxxa applikabbli għad-dazju tas-sisa jew għall-VAT għad-determinazzjoni tal-bażi tat-taxxa, il-kalkolu, l-eżiġibbiltà u l-immonitorjar tat-taxxa (ara s-sentenza EKW u Wein & Co, iċċitata iktar 'il fuq, punt 30).

22 Għalhekk dawn iż-żewġ kundizzjonijiet, li huma maħsuba sabiex jipprevjenu taxxi indiretti supplimentari milli indebitament jostakolaw il-kummerċ (sentenzi tal-24 ta' Frar 2000, Il-Kummissjoni vs Franza, C-434/97, Ġabra p. I-1129, punt 26, kif ukoll EKW u Wein & Co, iċċitata iktar 'il fuq, punt 46), hekk kif jirriżulta mill-kliem ta' din id-dispożizzjoni, għandhom natura kumulattiva.

23 Fir-rigward tal-ewwel minn dawn il-kundizzjonijiet, jirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja li għan speċifiku fis-sens tal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12 huwa għan differenti minn dak purament baġitarju (ara s-sentenzi Il-Kummissjoni vs Franza, iċċitata iktar 'il fuq, punt 19; EKW u Wein & Co, iċċitata iktar 'il fuq, punt 31, kif ukoll tal-10 ta' Marzu 2005, Hermann, C-491/03, Ġabra p. I-2025, punt 16).

24 F'dan il-każ, huwa stabbilit li d-dħul mill-IVMDH ġie assenjat lill-Komunitajiet Awtonomi sabiex jiffinanzjaw l-eżerċizzju minnhom ta' wħud mill-kompetenzi tagħhom. Hekk kif jirriżulta mill-evidenza disponibbli għall-Qorti tal-Ġustizzja, l-impożizzjoni ta' din ir-rata ta' taxxa tirriżulta miż-żieda tar-rata tat-taxxa stabbilita fuq livell nazzjonali mar-rata tat-taxxa stabbilita mill-Komunità Awtonoma kkonċernata.

25 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li t-tisħiħ tal-awtonomija ta' komunità lokali permezz tal-għoti ta' setgħa biex jiġi ġġenerat id-dħul mit-taxxa jikkostitwixxi għan purament baġitarju b'mod li tali għan ma jistax jikkostitwixxi għan speċifiku fis-sens tal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12 (sentenza EKW u Wein & Co, iċċitata iktar 'il fuq, punt 33).

26 Il-Generalitat de Catalunya u l-Gvern Spanjol, sostnuti mill-Gvern Grieg u Franċiż, madankollu jenfasizzaw li l-IVMDH hija assenjata lill-Komunitajiet Awtonomi mhux b'mod ġenerali għal għanijiet purament baġitarji sabiex isaħħu l-kapaċità finanzjarja tagħhom, iżda sabiex jikkumpensaw għall-piż li jinvolvi l-eżerċizzju tal-kompetenzi ttrasferiti lilhom fl-oqsma tas-saħħa u tal-ambjent. Fil-fatt, bis-saħħa tal-punt 3 tal-Artikolu 9(1) tal-Liġi 24/2001, id-dħul minn din it-taxxa tirriżulta minn rata ta' taxxa stabbilita fil-livell nazzjonali u ta' rata ta' taxxa stabbilita mill-Komunità Awtonoma kkonċernata li għandhom jiġu assenjati sabiex ikopru l-ispejjeż tas-saħħa, filwaqt li għall-parti li tirriżulta minn din l-aħħar rata, dawn jistgħu, fejn meħtieġ, jiġu assenjati għal infiq ambjentali. B'differenza tad-dazju tas-sisa, li speċifikament tfittex li tiġbor id-dħul ta' natura purament baġitarja, l-IVMDH tikkontribwixxi, permezz tal-ħolqien u tal-impatt tagħha, għall-għan speċifiku li jitnaqqsu l-ispejjeż soċjali dovuti minħabba l-konsum ta' żjut minerali.

27 F'dan ir-rigward, mill-ewwel għandu jiġi kkonstatat li peress li kull taxxa bilfors għandha għan baġitarju, is-sempliċi fatt li taxxa bħall-IVMDH għandha għan baġitarju ma jistax, bħala tali, ħlief sabiex iċaħħad lill-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12 minn kull sustanza, ikun suffiċjenti biex teskludi li din it-taxxa tista' tkun ikkunsidrata bħala li għandha wkoll għan speċifiku fis-sens ta' din id-dispożizzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza EKW u Wein & Co, iċċitata iktar 'il fuq, punt 33).

28 Barra minn hekk, hekk kif essenzjalment indikat mill-Avukat Ġenerali fil-punti 26 u 27 tal-konklużjonijiet tiegħu, l-assenjazzjoni predeterminata tar-rikavat minn taxxa bħall-IVMDH għall-finanzjament mill-awtoritajiet reġjonali, bħall-Komunitajiet Awtonomi, ta' kompetenzi lilhom ittrasferiti mill-Istat fl-oqsma tas-saħħa u tal-ambjent jista' jkun fattur li għandu jittieħed inkunsiderazzjoni sabiex tiġi identifikata l-eżistenza ta' għan speċifiku fis-sens tal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12 (ara, f'dan is-sens, is-sentenza EKW u Wein & Co, iċċitata iktar 'il fuq, punt 35).

29 Madankollu, tali assenjazzjoni, li tirriżulta minn sempliċi metodu ta' organizzazzjoni interna tal-baġit ta' Stat Membru, ma tistax bħala tali tikkostitwixxi kundizzjoni suffiċjenti f'dan ir-rigward, peress li kull Stat Membru jista' jiddeċiedi li jimponi, ikun x'ikun l-għan imfittex, l-assenjazzjoni tar-rikavat minn taxxa għall-finanzjament ta' infiq speċifiċi. F'każ kuntrarju, kull għan jista' jiġi kkunsidrat bħala speċifiku fis-sens tal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12, li jċaħħad id-dazju tas-sisa armonizzat stabbilit minn din id-direttiva minn kull effettività u jmur kontra l-prinċipju li jgħid li dispożizzjoni derogatorja bħal dan l-Artikolu 3(2) għandu jiġi interpretat b'mod strett.

30 Sabiex titqies bħala li għandha għan speċifiku fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, huwa madankollu importanti li taxxa bħall-IVMDH hija minnha nnifisha maħsuba sabiex tiġi żgurata l-protezzjoni tas-saħħa u tal-ambjent. Dan ikun b'mod partikolari l-każ, hekk kif ġie essenzjalment innotat mill-Avukat Ġenerali fil-punti 28 u 29 tal-konklużjonijiet tiegħu, jekk ir-rikavat ta' din it-taxxa kien meħtieġ li jintuża biex jitnaqqsu l-ispejjeż soċjali u ambjentali marbuta b'mod speċifiku għall-konsum taż-żjut minerali mtaqqla minn din it-taxxa, b'tali mod li kien hemm rabta diretta bejn l-użu mid-dħul u mill-għan tat-taxxa inkwistjoni.

31 Madankollu, fil-kawża prinċipali, huwa stabbilit li d-dħul mill-IVMDH għandu jiġi assenjat mill-Komunitajiet Awtonomi għall-infiq tas-saħħa b' ġenerali u mhux għal dak speċifikament relatat mal-konsum taż-żjut minerali intaxxati. Madankollu, dan l-infiq ġenerali jista' jiġi ffinanzjat minn dħul minn taxxi ta' kwalunkwe tip.

32 Barra minn hekk, jidher mill-provi quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja li l-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni ma tipprovdi l-ebda mekkaniżmu ta' assenjazzjoni predeterminata għal għanijiet ambjentali mid-dħul mill-IVMDH. Madankollu, fl-assenza ta' tali assenjazzjoni predeterminata, taxxa bħall-IVMDH, hekk kif essenzjalment indika l-Avukat Ġenerali fil-punti 25 u 26 tal-konklużjonijiet tiegħu, għandha biss titqies li tiżgura l-protezzjoni tal-ambjent u għalhekk bħala li għandha għan speċifiku fis-sens tal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12 jekk din it-taxxa kienet maħsuba, f'dak li jirrigwarda l-istruttura tagħha, b'mod partikolari l-bażi taxxabbli jew ir-rata ta' taxxa, b'tali mod li tiskoraġġixxi persuni taxxabbli milli jużaw żjut minerali jew li tinkoraġġixxi l-użu ta' prodotti oħra li huma inqas ta' ħsara għall-ambjent.

33 Madankollu, ma jirriżultax mill-proċess quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja li dan huwa l-każ fil-kawża prinċipali u, barra minn hekk, ma kien bl-ebda mod sostnut fl-osservazzjonijiet bil-miktub ippreżentati quddiem din tal-aħħar li tali kienu ser ikunu l-karatteristiċi tal-IVMDH.

34 Minn dan jirriżulta li taxxa bħall-IVMDH inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li mill-provi quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li sa issa hija integrata fir-rata tad-dazju tas-sisa armonizzata, ma tistax tiġi kkunsidrata bħala li għandha għan speċifiku fis-sens tal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12.

35 Konsegwentement, hemm lok li jiġi konkluż, mingħajr il-ħtieġa li jiġi eżaminat jekk it-tieni kundizzjoni stabbilita mill-Artikolu 3(2), dwar il-konformità mar-regoli ta' taxxa applikabbli fil-qasam tad-dazji tas-sisa jew tal-VAT, tkun issodisfatta, jekk din id-dispożizzjoni tiġi interpretata fis-sens li tipprekludi li taxxa bħall-IVMDH, tista' titqies bħala konformi mar-rekwiżiti ta' din id-dispożizzjoni.

36 Huwa għalhekk meħtieġ li tingħata bħala risposta għad-domandi magħmula li l-Artikolu 3(2), tad-Direttiva 92/12 għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali li tistabbilixxi taxxa fuq il-bejgħ bl-imnut ta' żjut minerali, bħall-IVMDH inkwistjoni fil-kawża prinċipali, billi tali

taxxa ma tistax tiġi kkunsidrata bħala li għandha għan speċifiku fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, peress li din it-taxxa, intiża sabiex tiffinanzja l-eżerċizzju mill-komunitajiet lokali kkonċernati tal-kompetenzi tagħhom fl-oqsma tas-saħħa u tal-ambjent, ma hijiex minnha nnifisha maħsuba sabiex tiżgura l-protezzjoni tas-saħħa u tal-ambjent.

Fuq il-limitazzjoni tal-effetti *ratione temporis* tas-sentenza

37 Fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħhom, il-Generalitat de Catalunya u l-Gvern Spanjol talbu lill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tillimita l-effetti *ratione temporis* ta' din is-sentenza fil-każ li tikkonstata li l-Artikolu 3(2), tad-Direttiva 92/12 jipprekludi l-istabbiliment ta' taxxa bħall-IVMDH inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

38 Insostenn tat-talba tagħhom, il-Generalitat de Catalunya u l-Gvern Spanjol, minn naħa, jiġbdu l-attenzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja għall-konsegwenzi finanzjarji serji ta' sentenza f'dan is-sens. L-IVMDH tabilħaqq tat lok għal numru ta' sitwazzjonijiet ta' kontenzjuż. L-obbligu li tirrimborsa din it-taxxa, li r-rikavat minnha laħaq għal madwar EUR 13-il biljun bejn l-2002 u l-2011, jipperikola l-finanzjament tas-saħħa pubblika fil-Komunitajiet Awtonomi.

39 Min-naħa l-oħra, huma jsostnu li, minħabba l-aġir tal-Kummissjoni Ewropea, huma in *bona fide* kienu konvinti li din it-taxxa kienet konformi mad-dritt tal-Unjoni. Fil-fatt, id-dipartimenti tal-Kummissjoni li ġew ikkonsultati mill-awtoritajiet Spanjoli qabel l-introduzzjoni ta' din it-taxxa ma kinux ikkontestaw, fl-opinjoni li taw lil dawn tal-aħħar fl-14 ta' Ġunju 2001, il-possibbiltà li tinħoloq taxxa fuq iż-żjut minerali bil-għan finali li tiffinanzja l-kompetenzi ttrasferiti lill-Komunitajiet Awtonomi fil-qasam tas-saħħa u tal-ambjent, iżda huma limitaw ruħhom li jiffissaw kundizzjonijiet li jagħmlu l-IVMDH kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni. Barra minn hekk, il-qrati Spanjoli qatt ma ddubitaw dwar il-konformità ta' din it-taxxa mad-dritt tal-Unjoni. Barra minn hekk, il-proċedura għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu mibdija mill-Kummissjoni fil-2002 kienet sospiża għal diversi snin. Fl-aħħar nett, wara li l-Kummissjoni kienet bdiet din il-proċedura, l-awtoritajiet Spanjoli kienu, permezz tal-Liġi Bażika 2/2012 dwar l-istabbiltà fiskali u l-vijabbiltà finanzjarja (Ley Organica 2/2012, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera), tas-27 ta' April 2012, (BOE Nru 103 tat-30 ta' April 2012, p. 32653), integraw l-IVMDH mad-dazju tas-sisa fuq iż-żjut minerali.

40 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, skont ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-interpretazzjoni li din tal-aħħar tagħti lil dispożizzjoni legali tal-Unjoni, fl-eżerċizzju tal-ġurisdizzjoni mogħtija lilha mill-Artikolu 267 TFUE, tikkjarifika u tippreċiża t-tifsira u l-portata ta' din ir-regola, hekk kif għandha jew kellha tinftiehem u tiġi applikata sa mill-mument tad-dħul fis-seħħ tagħha. Minn dan jirriżulta li r-regola hekk interpretata tista' u għandha tiġi applikata mill-qorti anki għal rapporti ġuridiċi mfassla u kkostitwiti qabel is-sentenza li tiddeċiedi dwar talba għal interpretazzjoni, sakemm jiġu ssodisfatti l-kundizzjonijiet kollha li jippermettu li tiġi mressqa kontroversja dwar l-applikazzjoni tal-imsemmija regola quddiem il-qrati kompetenti (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-17 ta' Frar 2005, Linneweber u Akritidis, C-453/02 u C-462/02, Ġabra p. I-1131, punt 41; tas-6 ta' Marzu 2007, Meilicke *et*, C-292/04, Ġabra p. I-1835, punt 34, kif ukoll tal-10 ta' Mejju 2012, Santander Asset Management SGIIC *et*, C-338/11 sa C-347/11, punt 58).

41 Huwa biss f'każijiet eċċezzjonali li l-Qorti tal-Ġustizzja tista', b'applikazzjoni ta' prinċipju ġenerali ta' ċertezza legali inerenti fl-ordinament ġuridiku tal-Unjoni, tillimita l-possibbiltà għal kull persuna kkonċernata li tinvoka dispożizzjoni li hija tkun interpretat sabiex tikkontesta relazzjonijiet ġuridiċi stabbiliti in *bona fide*. Sabiex tali limitazzjoni tista' tiġi stabbilita, huwa neċessarju li żewġ kriterji essenzjali jkunu ssodisfatti, jiġifieri l-*bona fide* tal-persuni kkonċernati u r-riskju ta' diffikultajiet serji (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-10 ta' Jannar 2006, Skov u Bilka, C-402/03, Ġabra p. I-199, punt 51; tat-3 ta' Ġunju 2010, Kalinchev, C-2/09, Ġabra p. I-4939, punt 50, kif ukoll Santander Asset Management SGIIC *et*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 59).

42 B'mod iktar speċifiku, il-Qorti tal-Ġustizzja rrikorriet għal din is-soluzzjoni biss f'ċirkustanzi ferm speċifiċi, b'mod partikolari meta kien hemm riskju ta' riperkussjonijiet ekonomiċi serji dovuti b'mod partikolari għal numru kbir ta' relazzjonijiet ġuridiċi kkostitwiti in *bona fide* fuq il-bażi tal-leġiżlazzjoni kkunsidrata bħala validament fis-seħħ u meta kien jidher li l-individwi u l-awtoritajiet nazzjonali kienu mħeġġa jadottaw imġiba li ma hijiex konformi mad-dritt tal-Unjoni minħabba inċertezza oġġettiva u importanti fir-rigward tal-portata tad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni, inċertezza li għaliha possibbilment ikkontribwixxiet l-imġiba stess adottata minn Stati Membri oħra jew mill-Kummissjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-27 ta' April 2006, Richards, C-423/04, Ġabra p. I-3585, punt 42; Kalinchev, iċċitata iktar 'il fuq, punt 51, kif ukoll Santander Asset Management SGIIC *et*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 60).

43 F'dak li jirrigwarda l-ewwel kriterju dwar il-*bona fide*, għandu jiġi kkonstatat li, f'dan il-każ, minbarra l-fatt li fis-sentenza EKW u Wein & Co, iċċitata iktar 'il fuq, mogħtija matul is-sena 2000, il-Qorti tal-Ġustizzja kienet diġà ddeċidiet fuq taxxa li għandha aspetti simili għal dawk tal-IVMDH fir-rigward tal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12, u lanqas ma jirriżulta xejn mill-provi prodotti mill-Generalitat de Catalunya u l-Gvern Spanjol, li kuntrarjament għal dak li dawn sostnew, il-Kummissjoni fi kwalunkwe mument indikat lil dawn l-awtoritajiet li l-IVMDH kienet konformi ma' din id-dispożizzjoni.

44 F'dan ir-rigward, għandu jiġi osservat li l-opinjoni mogħtija mid-dipartimenti tal-Kummissjoni li qed jirreferu għaliha l-Generalitat de Catalunya u l-Gvern Spanjol b'mod ċar ikkonkludiet li l-introduzzjoni ta' taxxa fuq iż-żjut minerali, li l-ammont tagħha jvarja skont il-Komunitajiet Awtonomi, kif proposta mill-awtoritajiet Spanjoli, kienet kuntrarja għad-dritt tal-Unjoni. B'mod partikolari, dawn id-dipartimenti enfasizzaw li tali taxxa tista' biss tiġi kkunsidrata bħala konformi mal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12 jekk hemm rabta koerenti bejn l-ammont ta' din it-taxxa u l-problemi ta' saħħa jew ta' protezzjoni ambjentali, li hija kienet maħsuba li tirrimedja għalihom u l-kundizzjoni li hija ma hijiex eżiġibbli fil-mument tar-rilaxx għall-konsum taż-żjut minerali. Barra minn hekk, għandu jiġi kkonstatat li mill-2003, jiġifieri mis-sena wara d-dħul fis-seħħ tal-IVMDH, il-Kummissjoni fetħet proċeduri għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu kontra r-Renju ta' Spanja f'dak li jirrigwarda din it-taxxa.

45 F'dawn iċ-ċirkustanzi, ma jistax jiġi preżunt li l-Generalitat de Catalunya u l-Gvern Spanjol aġixxew in *bona fide* meta żammew l-IVMDH fis-seħħ għal perijodu ta' iktar minn għaxar snin. Il-fatt li dawn kienu konvinti li din it-taxxa kienet konformi mad-dritt tal-Unjoni ma jistax jagħti lok għall-kontestazzjoni ta' tali konstatazzjoni.

46 F'dan il-kuntest, kuntrarjament għal dak li jallega l-Gvern Spanjol, huwa irrilevanti l-fatt li meta l-Kummissjoni ppermettiet lil Stat Membru ieħor, fl-2004, li jawtorizza lill-awtoritajiet reġjonali ta' dak l-Istat li jżid id-dazji tas-sisa fuq iż-żjut minerali, aċċettaw miżura fiskali simili għal dik li l-awtoritajiet Spanjoli kienu ppreżentaw lid-dipartimenti tal-Kummissjoni qabel l-adozzjoni tal-IVMDH.

47 Peress illi l-ewwel kriterju msemmi fil-punt 41 ta' din is-sentenza ma kienx issodisfatt, ma huwiex neċessarju li jiġi vverifikat jekk huwiex issodisfatt it-tieni kriterju msemmi f'dan il-punt, li jirrigwarda r-riskju ta' diffikultajiet serji.

48 Barra minn hekk, hija ġurisprudenza stabbilita li l-konsegwenzi finanzjarji li jistgħu jirriżultaw għal Stat Membru minħabba sentenza mogħtija fil-kuntest ta' talba għal deċiżjoni preliminari fihom infushom ma jiġġustifikawx li l-effetti ta' din is-sentenza jiġu limitati fiż-żmien (sentenzi tal-20 ta' Settembru 2001, Grzelczyk, C-184/99, Ġabra p. I-6193, punt 52; tal-15 ta' Marzu 2005, Bidar, C-209/03, Ġabra p. I-2119, punt 68; Kalinchev, iċċitata iktar 'il fuq, punt 52, kif ukoll Santander Asset Management SGIIC *et*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 62).

49 Kieku kien mod ieħor, il-ksur l-iktar serji jkunu ttrattati b'mod iktar favorevoli, sal-punt li huwa huma li x'aktarx li jkollhom l-iktar implikazzjonijiet finanzjarji importanti għall-Istati Membri. Barra minn hekk, li tillimita l-effetti *ratione temporis* ta' sentenza ibbażat biss fuq dawn il-kunsiderazzjonijiet

iwassal sabiex jitnaqqas b'mod sinjifikattiv il-protezzjoni legali tad-drittijiet li l-persuni taxxabbli jgawdu mil-leġiżlazzjoni fiskali tal-Unjoni (sentenza tal-11 ta' Awwissu 1995, Roders *et*, C-367/93 sa C-377/93, Ġabra p. I-2229, punt 48).

50 Minn dawn il-kunsiderazzjonijiet jirriżulta li ma hemmx lok li jiġu limitati *ratione temporis* l-effetti ta' din is-sentenza.

Fuq l-ispejjeż

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

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

L-Artikolu 3(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992, dwar l-arranġamenti ġenerali għall-prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa u dwar iż-żamma, ċaqliq u mmonitorjar ta' dan it-tip ta' prodotti, għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali li tistabbilixxi taxxa fuq il-bejgħ bl-imnut ta' żjut minerali, bħat-taxxa fuq il-bejgħ ta' ċerti żjut minerali (Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos) inkwistjoni fil-kawża prinċipali, billi tali taxxa ma tistax tiġi kkunsidrata bħala li għandha għan speċifiku fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, peress li din it-taxxa, intiża sabiex tiffinanzja l-eżerċizzju mill-komunitajiet lokali kkonċernati tal-kompetenzi tagħhom fl-oqsma tas-saħħa u tal-ambjent, ma hijiex minnha nnifisha maħsuba sabiex tiżgura l-protezzjoni tas-saħħa u tal-ambjent.

Firem