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

2 ta' Ġunju 2016*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Dazji tas-sisa — Direttiva 2003/96/KE — Rata tas-sisa differenti għall-karburanti u għall-kombustibbli — Kundizzjoni ta' applikazzjoni tar-rata għall-kombustibbli — Preżentazzjoni ta' sommarju ta' kull xahar ta' dikjarazzjonijiet li skonthom il-prodotti mixtrija huma intiżi għal finijiet ta' tisħin — Applikazzjoni tar-rata tas-sisa prevista għall-karburanti fil-każ ta' assenza ta' preżentazzjoni ta' dan is-sommarju — Prinċipju ta' proporzjonalità"

Fil-Kawża C-418/14:

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (qorti amministrattiva tal-provinċja ta' Wrocław, il-Polonja), permezz ta' deċiżjoni tal-4 ta' Ġunju 2014, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-5 ta' Settembru 2014, fil-proċedura

ROZ-ŚWIT Zakład Produkcyjno-Handlowo-Usługowy Henryk Ciurko, Adam Pawłowski spółka jawna

vs

Dyrektor Izby Celnej we Wrocławiu,

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

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

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,

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 ROZ-ŚWIT Zakład Produkcyjno-Handlowo-Usługowy Henryk Ciurko, Adam Pawłowski spółka jawna, minn K. Kocowski u S. Bogdański, avukati,

— għad-Dyrektor Izby Celnej we Wrocławiu, minn W. Bronicki, E. Białas-Giejbatow u D. Kowalik, bħala aġenti, assistiti minn J. Kaute, konsulent legali,

— għall-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna u K. Maćkowska, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Owsiany-Hornung u F. Tomat, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: il-Pollakk.

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

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 2(3), tal-Artikolu 5 u tal-Artikolu 21(4) 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 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 405), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2004/75/KE, tad-29 ta' April 2004 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 2, p. 21, iktar 'il quddiem id-"Direttiva 2003/96"), kif ukoll tal-prinċipju ta' proporzjonalità.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn il-kumpannija ROZ-ŚWIT Zakład Produkcyjno-Handlowo-Usługowy Henryk Ciurko, Adam Pawłowski spółka jawna (iktar 'il quddiem "ROZ-ŚWIT" u d-Dyrektor Izby Celnej we Wrocławiu (direttur tal-kamra tad-dwana ta' Wrocław), dwar ir-rifjut ta' dan tal-aħħar li jagħti lil ROZ-ŚWIT il-benefiċċju tar-rata tas-sisa applikabbli għall-kombustibbli għan-nuqqas ta' preżentazzjoni, fit-terminu stabbilit, tas-sommarju ta' kull xahar ta' dikjarazzjonijiet li skonthom il-prodotti mixtrija huma intiżi għal finijiet ta' tisħin (iktar 'il quddiem is-"sommarju tad-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja").

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Il-premessi 3, 4, 9, 17 u 18 tad-Direttiva 2003/96 jistabbilixxu:

"(3) Il-funzjonijiet kif suppost tas-suq intern u s-seħħ ta' għanijiet ta' politiki oħra tal-Komunità jinħtieġu livelli minimi ta' tassazzjoni li jkunu stabbiliti fuq livell Kommunitarju għall-bosta mill-prodotti tal-enerġija, u jinkludu l-elettriku, gass naturali u faħam.

(4) Differenzi sostanzjali dwar livelli nazzjonali ta' tassazzjoni fuq l-enerġija minn Stati Membri tista' tkun [jistgħu jkunu] ta' detriment għall-funzjonament kif suppost tas-suq intern.

[...]

(9) Stati Membri għandhom jingħataw il-flessibilità neċessarja biex jiddefinixxu u jimplimentaw politiki xierqa skond iċ-cirkostanzi nazzjonali tagħhom.

[...]

(17) Huwa neċessarju li l-Komunità tistabilixxi livelli minimi u differenti ta' tassazzjoni skond l-użu ta' prodotti ta' enerġija u elettriku.

(18) Prodotti ta' enerġija użati bħala karburant għall-għanijiet industrijali u kummerċjali u dawk użati bħala karburant biex isaħħan [kombustibbli] huma normalment intaxxati b'rati iktar baxxi minn dawk applikabbli fuq prodotti ta' enerġija użati bħala propellant [karburant]."

4 L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 2(3) ta' din id-direttiva jipprovdi li:

"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 jsaħħan [kombustibbli], dawn għandhom jiġu intaxxati skond l-użu, bl-istess rata tal-karburant li jsaħħan [tal-kombustibbli] u l-karburant tal-karozzi."

5 L-Artikolu 4(1) tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ġej:

"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."

6 L-Artikolu 5 ta' din l-istess direttiva jipprovdi:

"Jekk kemm-il darba dawn jirrispettaw il-livelli minimi ta' tasazzjoni kif preskritti minn din id-Direttiva u li huma kompatibbli mal-liġi tal-Kummunità, rati differenti ta' tassazzjoni jistgħu jiġu applikati minn Stati Membri, taħt kontoll fiskali, fil-każijiet li ġejjin:

— meta r-rati ivarjaw direttament mal-kwalità tal-prodott;

— meta r-rati ivarjaw minħabba l-livelli ta' konsum kwantitattiv għall-elettriku u prodotti ta' enerġija użati sabiex isaħħnu;

— għall-użu kif imsemmi hawn: trasport lokali pubbliku għall-passiġġieri (li jinkludi t-takxis), ġbir ta' skart, forzi armati u amministrazzjoni pubblika, persuni b'diżabilità, ambulanzi;

— bejn użu għan-negozju u dak li mhuwiex, għall-prodotti ta' enerġija u elettriku li hemm riferenza għalihom f'L-Artikoli 9 u 10."

7 L-Artikoli 7 sa 9 tad-Direttiva 2003/96 jipprevedu li l-livelli minimi ta' tassazzjoni applikabbli għall-karburanti, għall-prodotti użati bħala karburant għal finijiet industrijali u kummerċjali partikolari kif ukoll għall-kombustibbli, rispettivament, għandhom ikunu stabbiliti skont l-Anness I, Tabelli A sa C ta' din id-direttiva.

8 Fl-Artikoli 14 sa 19 tal-imsemmija direttiva huma msemmija eżenzjonijiet totali jew parzjali jew tnaqqisijiet tal-livell ta' taxxa li l-Istati Membri, jew uħud fosthom, jistgħu jew għandhom japplikaw skont il-kundizzjonijiet imsemmija hemmhekk.

9 Skont l-Artikolu 21(4) ta' din l-istess direttiva:

"Stati Membri jistgħu jagħmlu tassazzjoni fuq prodotti ta' enerġija u elettriku li ssir dovuta meta tkun stabbilita [jiġi stabbilit li] kondizzjoni dwar l-użu finali kif imniżżel fir-regoli nazzjonali bl-għan li jintlaħaq livell ta' tassazzjoni jew eżenzjoni mnaqqas ma jkunx, jew mhux iktar, imwettaq [ma hijiex, jew ma għadhiex issodisfatta]."

Id-dritt Pollakk

10 L-Artikolu 89(1), (4), (5) u (14) sa (16) tal-Ustawa o podatku akcyzowym (Liġi dwar id-dazji tas-sisa), tas-6 ta' Diċembru 2008, kid emendata (Dz. U. tal-2009, Nru 3, intestatura 11, iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar id-dazji tas-sisa") huwa redatt bil-kliem li ġej:

"1. "Ir-rati tas-sisa fuq il-prodotti ta' enerġija jammontaw:

[...]

10) għaż-żjut karburanti li jaqgħu taħt il-kodiċi NM 2710 19 51 sa 2710 19 69:
   a) dawk li jiddistillaw 30 % jew iktar tal-volum tagħhom f'temperatura ta' 350°C jew li d-densità tagħhom fit-temperatura ta' 15°C tkun inqas minn 890 kilogramm għal kull metru kubiku, mogħtija l-kulur aħmar u ttikkettjati skont id-dispożizzjonijiet partikolari – PLN 232.00 [232.00 złot Pollakk] għal kull 1 000 litru,
   b) l-oħrajn, li ma humiex suġġetti għall-obbligi ta' għoti ta' kulur u ta' ttikkettjar skont id-dispożizzjonijiet partikolari – PLN [64.00] għal kull 1 000 kilogramm.

[...]

4. Fil-każ li:

1) il-prodotti msemmija fil-paragrafu (1)[(10)] huma użati sabiex jalimentaw muturi bil-kombustjoni. Jekk dawn jintużaw mingħajr osservanza tal-kundizzjonijiet ta' ttikkettjar u ta' għoti ta' kulur stabbiliti fid-dispożizzjonijiet partikolari u maħżuna f'reċipjent marbut ma' sett ta' kejl tat-toroq jew mibjugħa minn tali reċipjent, ir-rata ta' PLN 1 822.00/1 000 litru hija applikabbli u, jekk id-densità tagħhom f'temperatura ta' 15°C hija ta' 890 kilogramm għal kull metru kubiku jew inqas, ir-rata ta' PLN 2 047.00/1 000 kilogramm.

[...]

5. Il-bejjiegħ ta' prodotti suġġetti għas-sisa mhux eżentati minħabba l-użu intiż tagħhom, imsemmija fil-paragrafu (1)[(10)], huwa obbligat, fil-każ ta' bejgħ:

1) lil persuni ġuridiċi, entitajiet organizzazzjonali li ma għandhomx personalità ġuridika jew lil persuni fiżiċi li jeżerċitaw attività kummerċjali, jikseb mingħand ix-xerrej dikjarazzjoni li tgħid li l-prodotti mixtrija huma intiżi għal finijet ta' tisħin jew se jinbiegħu sabiex ikunu intiżi għal finijiet ta' tisħin, li tippermetti li jiġu applikati r-rati tas-sisa msemmija fil-paragrafu (1)[(10)]

2) lil persuni fiżiċi li ma jeżerċitawx attività kummerċjali, jikseb mingħand ix-xerrej dikjarazzjoni li tgħid li l-prodotti mixtrija huma intiżi għal finijiet ta' tisħin, li tippermetti li jiġu applikati r-rati tas-sisa msemmija fil-paragrafu (1)[(10)]; din id-dikjarazzjoni għandha tiġi mehmuża mal-kopja tal-irċevuta jew mal-kopja ta' kull dokument ieħor tal-bejgħ mogħti lix-xerrej; fil-każ fejn dan ma jkunx possibbli, il-bejjiegħ huwa obbligat li fid-dikjarazzjoni jniżżel in-numru u d-data tal-ħruġ tad-dokument li jistabbilixxi dan il-bejgħ.

[...]

14. Il-bejjiegħ tal-prodotti suġġetti għas-sisa msemmija fil-paragrafu (1)[(10)] għandu jfassal u jibgħat lill-uffiċċju tad-dwana kompetenti, sa mhux iktar tard mill-25 jum tax-xahar ta' wara dak li fih ikun sar il-bejgħ, is-sommarju ta' kull xahar tad-dikjarazzjonijiet imsemmija fil-paragrafu (5); l-oriġinali tad-dikjarazzjonijiet għandhom jinżammu mill-bejjiegħ għal perijodu ta' ħames snin, sa minn tmiem is-sena kalendarja li matulha jkunu ġew stabbiliti u dawn għandhom ikunu disponibbli għall-kontrolli.

15. Is-sommarju ta' kull xahar tad-dikjarazzjonijiet għandu jkun fih:

1) fir-rigward tal-bejjiegħ imsemmi fil-paragrafu (14):
   a) l-isem u l-indirizz tas-sede jew tad-domiċilju tal-entità li tipprovdi s-sommarju,
   b) il-kwantità u n-natura kif ukoll l-użu intiż tal-prodotti msemmija fid-dikjarazzjoni,
   ċ) id-data tad-dikjarazzjoni;
   d) id-data u l-post ta' fejn ġie mfassal is-sommarju u l-firma li tingħaraf tal-persuna li tfassal is-sommarju,
   e) it-tismija tan-numru ta' installazzjonijiet tat-tisħin li għandhom ix-xerrejja, skont id-dikjarazzjonijiet tagħhom,
   f) il-post (indirizz) ta' fejn jinsabu l-installazzjonijiet tat-tisħin indikati fid-dikjarazzjonijiet,

[...]

16. Jekk il-kundizzjonijiet imsemmija fil-paragrafi (5) sa (15) ma jkunux issodisfatti, għandha tiġi applikata r-rata msemmija fil-paragrafu (4)(1)."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

11 Permezz ta' deċiżjoni tat-23 ta' Frar 2011, in-Naczelnik Urzędu Celnego we Wrocławiu (kap tal-uffiċċju tad-dwana ta' Wrocław, il-Polonja) ħareġ avviż ta' aġġustament dwar is-sisa relatata ma' dejn fiskali magħmul minn ROZ-ŚWIT.

12 Minn din id-deċiżjoni jirriżulta li l-proċedura mibdija mill-awtoritajiet fiskali stabbilixxiet li, matul il-perijodu mill-1 ta' Marzu sal-31 ta' Diċembru 2009, ROZ-ŚWIT wettqet sensiela ta' tranżazzjonijiet ta' bejgħ ta' kombustibbli li jikkonsisti fi kwantitajiet ta' fjuwil ħafif. Ġie kkonstatat li dan il-bejgħ kien ġie vverifikat u li ma kien hemm ebda dubju li x-xerrejja kienu kkonfermaw l-akkwist u l-konsum ta' dan il-kombustibbli għal finijiet ta' tisħin. Madankollu, ROZ-ŚWIT ma kinitx ippreżentat, fit-termini stabbiliti, sommarju tad-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja, kif previst fl-Artikolu 89(14) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa. Konsegwentement, ir-rata għall-karburant prevista fl-Artikolu 89(4)(1) ta' dik il-liġi ġie applikat skont il-paragrafu (16) tal-istess artikolu.

13 ROZ-ŚWIT ressqet ilment kontra l-imsemmija deċiżjoni quddiem id-direttur tal-kamra tad-dwana ta' Wrocław, fejn sostniet li l-omissjoni ta' preżentazzjoni tas-sommarji tad-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja kienet biss irregolarità formali filwaqt li ma kienx hemm dubju dwar l-użu intiż reali tal-kombustibbli inkwistjoni għal finijiet ta' tisħin.

14 Billi dan l-ilment ġie miċħud, ROZ-ŚWIT ippreżentat rikors quddiem il-Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (qorti amministrattiva tal-provinċja ta' Wrocław, il-Polonja).

15 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk, meta Stat Membru jkun għamel użu mid-dritt, previst mid-Direttiva 2003/96, li jagħmel differenza fir-rati tas-sisa relatati mal-prodotti li jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni tagħha skont l-użu tagħhom, id-dispożizzjoni li tidher fl-Artikolu 89(16) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa tmurx kontra din id-direttiva sa fejn din, minħabba l-omissjoni ta' preżentazzjoni tas-sommarju tad-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja, twassal sabiex ir-rata tas-sisa prevista għall-karburanti tiġi applikata għal prodott użat bħala kombustibbli.

16 L-imsemmija qorti tesprimi dubji, barra minn hekk, fuq il-fatt li l-obbligu li jitfassal u ppreżentat tali sommarju huwiex proporzjonali fir-rigward tal-għan imfittex, jiġifieri l-prevenzjoni tal-evażjoni u tal-frodi fiskali. Hija tqis li dan l-obbligu huwa ta' natura formali u sekondarja, li jippermetti biss analiżi preliminari tal-użu intiż tal-prodotti kkonċernati. F'dan ir-rigward hija tinvoka l-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur miżjud, liema ġurisprudenza tgħid, minn naħa, li t-tnaqqis ta' din it-taxxa tal-input għandu jingħata jekk ir-rekwiżiti sostantivi jkunu ssodisfatti, anki

jekk ċerti rekwiziti formali ma jkunux ġew issodisfatti mill-persuni taxxabbli (ara s-sentenza tat-12 ta' Lulju 2012, EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, EU:C:2012:458, punti 61 u 62), u, min-naħa l-oħra, is-suġġettar, fid-dritt nazzjonali, tal-eżenzjoni fuq l-esportazzjoni għal terminu ta' ħruġ mingħajr ma tippermetti, minħabba n-nuqqas ta' osservanza ta' dan it-terminu, ir-rimbors tat-taxxa fuq il-valur miżjud diġà mħallsa, minkejja li l-persuna taxxabli tkun ipprovdiet il-prova li l-merkanzija ħalliet it-territorju doganali tal-Unjoni, imur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan tal-ġlieda kontra l-evażjoni u l-frodi fiskali (ara s-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2013, BDV Hungary Trading, C-563/12, EU:C:2013:854, punt 39).

17 Il-qorti tar-rinviju tfittex ukoll li tkun taf jekk is-sanzjoni prevista fl-Artikolu 89(16) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa, li tikkonsisti fl-impożizzjoni tar-rata tas-sisa rriżervata għall-karburanti fil-każ ta' nuqqas ta' osservanza tal-obbligu li jiġi ppreżentat sommarju tad-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja fit-termini stabbiliti, hijiex konformi mal-prinċipju ta' proporzjonalità. Fir-rigward, b'mod partikolari, tal-gravità tal-ksur, hija tqis li din is-sanzjoni ma għandhiex l-għan li tippreveni l-frodi fiskali imma hija tirrigwarda biss in-nuqqas ta' osservanza tal-imsemmi obbligu u barra minn hekk tikkonstitwixxi ammont mhux negliġibbli.

18 Huwa f'dawn il-kundizzjonijiet li l-Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (qorti amministrattiva tal-provinċja ta' Wrocław) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) L-Artikolu 5, moqri flimkien mal-Artikolu 2(3) u mal-Artikolu 21(4) tad-Direttiva 2003/96, għandu jiġi applikat fis-sens li jipprekludi l-leġiżlazzjoni nazzjonali prevista fl-Artikolu 89(16) tal-Liġi dwar id-dazju tas-sisa, li teżiġi l-applikazzjoni tar-rata tad-dazju tas-sisa, prevista fir-rigward tal-karburanti, għall-kombustibbli tat-tisħin, fil-każ li l-persuna taxxabbli ma tissodisfax il-kundizzjoni formali stabbilita fl-Artikolu 89(14) u (15) tal-Liġi dwar id-dazju tas-sisa?

2) Il-prinċipju ta' proporzjonalità jipprekludi l-kundizzjoni formali stabbilita fl-Artikolu 89(14) u (15) tal-Liġi dwar id-dazju tas-sisa, li tissuġġetta l-applikazzjoni tar-rata mnaqqsa tad-dazju tas-sisa prevista għall-kombustibbli tat-tisħin għall-obbligu li titfassal u tiġi ppreżentata lista [sommarju] ta' dikjarazzjonijiet tax-xerrejja f'terminu legali, indipendentement mill-osservanza tal-kundizzjoni sostanzjali li teżiġi l-bejgħ ta' kombustibbli tat-tisħin?

3) Is-sanzjoni prevista fl-Artikolu 89(16) tal-Liġi dwar id-dazju tas-sisa li, bħal fil-każ ineżami, tikkonsisti fl-impożizzjoni, lil bejjiegħ ta' kombustibbli tat-tisħin, ta' dazju fuq is-sisa kkalkolat bir-rata stabbilita għall-karburanti (Artikolu 89(4)(1) tal-Liġi dwar id-dazju tas-sisa), peress li l-kundizzjoni formali prevista fl-Artikolu 89(14) u (15) tal-Liġi dwar id-dazju tas-sisa ma hijiex issodisfatta, hija konformi mal-prinċipju ta' proporzjonalità?"

Fuq id-domandi preliminari

19 Permezz tad-domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk id-Direttiva 2003/96 kif ukoll il-prinċipju ta' proporzjonalità għandhomx jiġu interpretati fis-sens li huma jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li permezz tagħha, minn naħa, ix-xerrejja ta' kombustibbli huma obbligati jippreżentaw, f'terminu stabbilit, sommarju ta' kull xahar tad-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja, li jindikaw li l-prodotti mixtrija huma intiżi għal finijiet ta' tisħin, u, min-naħa l-oħra, fin-nuqqas ta' preżentazzjoni ta' tali sommarju fit-terminu stabbilit, ir-rata tas-sisa prevista għall-karburanti tiġi applikata għall-kombustibbli mibjugħ, minkejja li jkun ġie kkonstatat li ma hemmx dubju dwar l-użu intiż ta' dan il-prodott għal finijiet ta' tisħin.

20 Preliminarjament għandu jitfakkar li l-prinċipji ġenerali tad-dritt, fosthom il-prinċipju ta' proporzjonalità, jagħmlu parti mill-ordinament ġuridiku tal-Unjoni. Għal dan il-għan, huma għandhom jiġu osservati mill-istituzzjonijiet tal-Unjoni, iżda wkoll mill-Istati Membri fl-eżerċizzju

tas-setgħat mogħtija lilhom mid-direttivi tal-Unjoni (ara f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi Netto Supermarkt, C-271/06, EU:C:2008:105, punt 18, u tal-10 ta' Settembru 2009, Plantanol, C-201/08, EU:C:2009:539, punt 43).

21 Minn dan jirriżulta li leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li b'mod partikolari tfittex li tittrasponi fl-ordinament ġuridiku intern tal-Istat Membru kkonċernat id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2003/96, għandha tosserva l-prinċipju ta' proporzjonalità.

Fuq l-obbligu ta' preżentazzjoni ta' sommarju tad-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja

22 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li s-sommarju tad-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja, li t-tfassil tiegħu u t-trażmissjoni tiegħu lill-uffiċċju tad-dwana huma previsti fl-Artikolu 89(14) u (15) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa, jikkostitwixxi strument ta' kontroll li għandu bħala għan il-prevenzjoni tal-evażjoni u tal-frodi fiskali.

23 Peress li d-Direttiva 2003/96 ma tippreċiżax mekkaniżmu ta' kontroll partikolari tal-użu mill-kombustibbli u lanqas miżuri intiżi għall-ġlieda kontra l-frodi fiskali marbuta mal-bejgħ tal-kombustibbli, huma l-Istati Membri li għandhom jipprevedu tali mekkaniżmi u tali miżuri fid-dritt nazzjonali tagħhom, b'rispett tad-dritt tal-Unjoni. F'dan ir-rigward, mill-premessa 9 ta' din id-direttiva jirriżulta li l-Istati Membri għandhom marġni ta' diskrezzjoni fid-definizzjoni u fl-implementazzjoni tal-politiki skont il-kuntesti nazzjonali.

24 Fir-rigward tal-proporzjonalità tal-obbligu li jiġi ppreżentat sommarju tad-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja, il-qorti tar-rinviju tagħmel riferiment għad-deċiżjonijiet tat-Trybunał Konstytucyjny (qorti kostituzzjonali, il-Polonja) kif ukoll ta' ċerti qrati amministrattivi Pollakki, li jgħidu li tali sommarju jinforma lill-awtorità fiskali bit-twettiq tal-bejgħ preferenzjali tal-kombustibbli kif ukoll bil-post u bl-użu previst. Barra minn hekk, dan jippermetti analiżi preliminari tad-data li huwa fih u għaldaqstant jippermetti li jiġu identifikati u li tiġi skoperta l-frodi fiskali.

25 Issa, b'teħid inkunsiderazzjoni tal-marġni ta' diskrezzjoni li għandhom l-Istati Membri fir-rigward tal-miżuri u tal-mekkaniżmi li għandhom jadottaw bl-għan li jipprevenu l-evażjoni u l-frodi fiskali marbuta mal-bejgħ ta' kombustibbli, u peress li obbligu li wieħed jippreżenta lill-awtoritajiet kompetenti sommarju tad-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja ma huwiex ta' natura manifestament sproporzjonata, għandu jitqies li tali obbligu jikkostitwixxi miżura xierqa sabiex tali għan jintlaħaq u ma jmurx lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq.

26 Konsegwentement, id-Direttiva 2003/96 kif ukoll il-prinċipju ta' proporzjonalità għandhom jiġu interpretati fis-sens li dawn ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali li permezz tagħha l-bejjiegħa ta' kombustibbli huma obbligati jippreżentaw, f'terminu stabbilit, sommarju ta' kull xahar tad-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja li jindikaw li l-prodotti mixtrija huma intiżi għal finijiet ta' tisħin.

Fuq l-applikazzjoni tar-rata tas-sisa prevista għall-karburanti fil-każ ta' nuqqas ta' osservanza tal-obbligu ta' preżentazzjoni ta' sommarju tad-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja

27 Konformement mal-Artikolu 89(16) tal-Liġi dwar id-dazju tas-sisa, in-nuqqas ta' osservanza tal-obbligu li jitfassal u li jiġi trażmess sommarju tad-dikjarazzjonijet tax-xerrejja fit-termini stabbiliti jwassal sabiex ir-rata tas-sisa prevista għall-karburanti tiġi applikata għall-kombustibbli mibjugħ, ikun x'ikun l-użu reali ta' dan tal-aħħar.

28 F'dak li jikkonċerna, fl-ewwel lok, il-konformità ta' tali konsegwenza mad-Direttiva 2003/96, qabelxejn għandu jiġi rrilevat li d-dispożizzjonijiet ta' din id-direttiva ċċitati mill-qorti tar-rinviju fl-ewwel domanda tagħha ma humiex direttament rilevanti għall-finijiet tal-kawża prinċipali. Fil-fatt, qabelxejn, l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 2(3) tal-imsemmija direttiva jirrigwarda "l-prodotti ta' l-enerġija,

minbarra dawk li għalihom hemm livell ta' tassazzjoni speċifikata f'din id-Direttiva", filwaqt li mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-livell ta' tassazzjoni tal-prodott inkwistjoni fil-kawża prinċipali huwa tabilħaqq ippreċiżat fid-Direttiva 2003/96.

29 Imbagħad, l-Artikolu 5 ta' din id-direttiva jipprevedi rati tat-taxxa differenti f'ċerti każijiet elenkati b'mod limitattiv f'dan l-artikolu, jiġifieri meta dawn ikunu jvarjaw skont il-kwalità tal-prodott, meta dawn ikunu jiddependu mill-kwantitajiet ikkunsmati, meta l-prodotti jkunu użati f'ċerti oqsma pubbliċi jew inkella meta dawn ir-rati jkunu jvarjaw bejn l-użu għan-negozju u l-użu li mhuwiex għan-negozju. Għaldaqstant l-imsemmi artikolu ma jikkonċernax id-differenza fl-użu bejn karburant u kombustibbli.

30 Fl-aħħar nett, l-Artikolu 21(4) tad-Direttiva 2003/96 jikkonċerna l-kundizzjonijiet marbuta mal-applikazzjoni tar-rati mnaqqsa u tal-eżenzjonijiet imsemmija fl-Artikoli 14 sa 19 ta' din id-direttiva.

31 Għall-kuntrarju, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà kellha l-okkażjoni tikkonstata li l-istruttura ġenerali tad-Direttiva 2003/96 hija bbażata fuq distinzjoni ċara bejn il-karburanti u l-kombustibbli, skont, b'mod partikolari, il-kriterju tal-użu. Fil-fatt, id-distinzjoni bejn il-karburanti u l-kombustibbli, introdotta bil-premessi 17 u 18 ta' din id-direttiva, hija applikata, b'mod partikolari, bl-Artikoli 7 sa 9 tagħha, dwar il-modalitajiet tal-iffissar tal-livelli minimi ta' tassazzjoni applikabbli, minn naħa, għall-kombustibbli u, min-naħa l-oħra, għall-karburanti kif ukoll għall-prodotti użati bħala karburanti għal finijiet industrijali u kummerċjali speċifiċi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta' April 2014, Kronos Titan u Rhein-Ruhr Beschichtungs-Service, C-43/13 u C-44/13, EU:C:2014:216, punt 28).

32 Barra minn hekk, il-premessi 3 u 4 tal-imsemmija direttiva jistabbilixxu li l-funzjonament tajjeb tas-suq intern jeħtieġ li livelli minimi ta' tassazzjoni jiġu stabbiliti fuq il-livell tal-Unjoni għall-parti l-kbira tal-prodotti ta' enerġija u li d-differenzi sostanzjali bejn il-livelli nazzjonali ta' tassazzjoni fuq l-enerġija applikati mill-Istati Membri jistgħu jkunu ta' detriment għal dan il-funzjonament. Għaldaqstant għandu jitqies li d-definizzjoni ta' livelli minimi ta' tassazzjoni ta' prodotti skont l-użu tagħhom bħala karburant jew bħala kombustibbli tikkontribwixxi għall-funzjonament tajjeb tas-suq intern billi tippermetti li jiġu esklużi distorsjonijiet tal-kompetizzjoni possibbli bejn il-prodotti użati għall-istess finijiet.

33 Minn dan jirriżulta li kemm l-istruttura ġenerali kif ukoll l-għan tad-Direttiva 2003/96 huma bbażati fuq il-prinċipju li l-prodotti ta' enerġija huma ntaxxati skont l-użu reali tagħhom.

34 Konsegwentement, dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali bħall-Artikolu 89(16) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa, li permezz tagħha, fin-nuqqas ta' preżentazzjoni ta' sommarju tad-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja fit-termini stabbiliti, ir-rata tas-sisa prevista għall-karburanti tkun awtomatikament applikata għall-kombustibbli anki jekk, hekk kif ġie kkonstatat fil-kawża prinċipali, dawn jintużaw bħala tali, tmur kontra l-istruttura ġenerali u l-għan tad-Direttiva 2003/96.

35 Fit-tieni lok, tali applikazzjoni awtomatika tar-rata tas-sisa prevista għall-karburanti fil-każ ta' nuqqas ta' osservanza tal-obbligu ta' preżentazzjoni ta' tali sommarju tikser il-prinċipju ta' proporzjonalità.

36 Fil-fatt, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li, fil-kawża prinċipali, ġie kkonstatat li l-bejgħ ta' kombustibbli mwettaq minn ROZ-ŚWIT kien ġie vverifikat u li ma kien hemm ebda dubju li x-xerrejja kienu kkonfermaw l-akkwist u l-konsum ta' dan il-kombustibbli għal finijiet ta' tisħin. Barra minn hekk, xejn fil-proċess ma jindika li dan il-bejgħ sar bl-għan li b'mod frawdolenti jittieħed benefiċċju mir-rata tas-sisa preferenzjali mogħtija għall-kombustibbli intiżi għal finijiet ta' tisħin.

37 Madankollu, minkejja l-imsemmija konstatazzjoni, l-awtoritajiet kompetenti, konformement mal-Artikolu 89(16) tal-Liġi dwar id-dazji tas-sisa, applikaw ir-rata tas-sisa prevista għall-karburanti fuq il-kombustibbli mibjugħa.

38 F'dan ir-rigward, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li, fil-Polonja, ir-rata tas-sisa applikabbli għall-karburanti tista' tkun tmien darbiet iktar minn dik applikabbli għall-kombustibbli.

39 F'dawn il-kundizzjonijiet, il-fatt li għall-kombustibbli inkwistjoni fil-kawża prinċipali tiġi applikata r-rata tas-sisa prevista għall-karburanti minħabba ksur tal-obbligu, impost mid-dritt nazzjonali, li wieħed jippreżenta sommarju tad-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja fit-termini stabbiliti, meta ġie kkonstatat li ma kien hemm ebda dubju fir-rigward tal-użu intiż ta' dawn il-prodotti għal finijiet ta' tisħin, imur lil hinn minn dak li huwa neċessarju għall-prevenzjoni tal-evażjoni u tal-frodi fiskali (ara, b'analoġija, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Collée, C-146/05, EU:C:2007:549, punt 29).

40 F'dan il-kuntest, għandu jiġi ppreċiżat li xejn ma jxekkel lil Stat Membru milli jipprevedi l-impożizzjoni ta' multa għall-ksur ta' obbligu bħal dak li jikkonsisti fil-preżentazzjoni, lill-awtoritajiet kompetenti, ta' sommarju tad-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja tal-kombustibbli mibjugħ. Il-kompetenza li Stat Membru għandu sabiex jimponi tali sanzjoni għandha tiġi eżerċitata b'rispett tad-dritt tal-Unjoni u tal-prinċipji ġenerali tiegħu, inkluż fosthom il-prinċipju ta' proporzjonalità. Sabiex jiġi evalwat jekk din is-sanzjoni hijiex konformi ma' dan il-prinċipju, huma l-qrati nazzjonali li għandhom jieħdu inkunsiderazzjoni, b'mod partikolari, in-natura u l-gravità tal-ksur li l-imsemmija sanzjoni hija intiża li tippenalizza, kif ukoll il-modalitajiet ta' determinazzjoni tal-ammont tagħha (ara, b'analoġija, is-sentenza tad-19 ta' Lulju 2012, Rēdlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, punti 44 sa 47).

41 Konsegwentement, id-Direttiva 2003/96 u l-prinċipju ta' proporzjonalità għandhom jiġu interpretati fis-sens li dawn jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li permezz tagħha, fin-nuqqas ta' preżentazzjoni ta' sommarju ta' kull xahar tad-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja f'terminu stabbilit, ir-rata tas-sisa prevista għall-karburanti għandha tiġi applikata għall-kombustibbli mibjugħ, minkejja li jkun ġie kkonstatat li ma hemm l-ebda dubju dwar l-użu intiż ta' dan il-prodott għal finijiet ta' tisħin.

42 Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq, ir-risposta għad-domandi magħmula għandha tkun li d-Direttiva 2003/96 kif ukoll il-prinċipju ta' proporzjonalità għandu jiġu interpretati fis-sens li:

— dawn ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali li permezz tagħha l-bejjiegħa ta' kombustibbli huma obbligati jippreżentaw, f'terminu stabbilit, sommarju ta' kull xahar tad-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja li jindikaw li l-prodotti mixtrija huma intiżi għal finijiet ta' tisħin u

— dawn jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li permezz tagħha, fin-nuqqas ta' preżentazzjoni ta' tali sommarju fit-terminu stabbilit, ir-rata tas-sisa prevista għall-karburanti għandha tiġi applikata għall-kombustibbli mibjugħ, minkejja li jkun ġie kkonstatat li ma hemm l-ebda dubju dwar l-użu intiż ta' dan il-prodott għal finijiet ta' tisħin.

Fuq l-ispejjeż

43 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 (Id-Disa' Awla) taqta' u tiddeċiedi:

Id-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, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2004/75/KE, tad-29 ta' April 2004, kif ukoll il-prinċipju ta' proporzjonalità għandhom jiġu interpretati fis-sens li:

— **dawn ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali li permezz tagħha l-bejjiegħa ta' kombustibbli huma obbligati jippreżentaw, f'terminu stabbilit, sommarju ta' kull xahar ta' dikjarazzjonijiet tax-xerrejja li jindikaw li l-prodotti mixtrija huma intiżi għal finijiet ta' tisħin u**

— **dawn jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li permezz tagħha, fin-nuqqas ta' preżentazzjoni ta' tali sommarju fit-terminu stabbilit, ir-rata tas-sisa prevista għall-karburanti għandha tiġi applikata għall-kombustibbli mibjugħ, minkejja li jkun ġie kkonstatat li ma hemm l-ebda dubju dwar l-użu intiż ta' dan il-prodott għal finijiet ta' tisħin.**

Firem