IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA
TAL-UNJONI EWROPEA

MT

Dokument Tematiku

Id-dazji tas-sisa

Id-Direttorat għar-Riċerka u għad-Dokumentazzjoni

curia.europa.eu

Introduzzjoni

Id-dazji tas-sisa jirreferu għal taxxi indiretti li huma bbażati fuq il-konsum jew l-użu ta' ċerti prodotti. Kuntrarjament għat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT), li hija taxxa ġenerali *ad valorem*, id-dazji tas-sisa huma taxxi speċifiċi minn żewġ aspetti, fis-sens li huma imposti biss fuq prodotti speċifiċi, jiġifieri x-xorb alkoħoliku, it-tabakk immanifatturat u l-prodotti tal-enerġija, u fis-sens li ma humiex stabbiliti fuq il-valur ta' dawn il-prodotti, iżda fuq il-kwantitajiet ta' prodotti kkonsmati (litri ta' alkoħol jew ta' karburant, numru ta' sigaretti, eċċ.).

Sabiex jiġi żgurat il-funzjonament tajjeb tas-suq intern u sabiex jiġu evitati d-distorsjonijiet tal-kompetizzjoni fl-Unjoni, id-dazji tas-sisa kienu s-suġġett ta' armonizzazzjoni Ewropea, konformement mal-Artikolu 113 tat-Trattat dwar il-Funzjonament tal-Unjoni Ewropea.

Għalhekk, f'nofs is-snin 1990 ġew adottati dispożizzjonijiet ta' dritt sekondarju, li sussegwentement ġew ifformulati mill-ġdid lejn l-aħħar tas-snin 2000. F'dan ir-rigward, direttivi speċifiċi jarmonizzaw il-bażijiet tat-taxxa (definizzjoni tal-gruppi ta' prodotti; tal-mod kif id-dazji tas-sisa huma kkalkolati, pereżempju, għal kull ettolitru, skont il-grad ta' alkoħol, skont in-numru ta' biċċiet, eċċ.; eventwali eżenzjonijiet) u r-rati minimi applikabbli għad-diversi prodotti kkonċernati. Min-naħa tagħha, direttiva ġenerali torganizza s-sistema komuni għall-produzzjoni, għaż-żamma u għall-moviment ta' dawn il-prodotti.

Il-Qorti tal-Ġustizzja kellha diversi drabi l-opportunità tagħti deċiżjoni dwar aspetti tal-funzjonament tas-sistema tad-dazji tas-sisa, kemm fir-rigward tal-modalitajiet ta' tassazzjoni speċifiċi tal-prodotti kkonċernati, u kemm fir-rigward tas-sistema komuni għaż-żamma u għall-moviment ta' dawn il-prodotti.

Għalhekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat, f'kawżi ħafna drabi tekniċi, il-portata tal-kamp ta' applikazzjoni tad-dazji tas-sisa, sabiex tiddetermina każ b'każ, fir-rigward ta' prodotti speċifiċi, jekk għandhomx ikunu suġġetti jew le għat-taxxa. Hija tat ukoll, diversi drabi, deċiżjonijiet dwar l-istruttura ta' dawn it-taxxi, b'mod partikolari fir-rigward tal-applikazzjoni tad-diversi rati u fir-rigward tal-eżenzjonijiet previsti fit-testi.

Ir-regoli dwar l-eżiġibbiltà u l-ħlas tad-dazji tas-sisa kienu wkoll is-suġġett ta' ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja.

Lil hinn mid-dazji tas-sisa nnifishom, il-Qorti tal-Ġustizzja speċifikat ukoll il-kundizzjonijiet li fihom l-Istati Membri għandhom il-possibbiltà jissuġġettaw il-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa għal taxxi indiretti oħra.

Lista ta' atti msemmija

Sistema ġenerali għall-prodotti suġġetti għas-sisa

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, rettifika fil-ĠU 2015, L 210, p. 39).

Direttiva tal-Kunsill 92/108/KEE tal-14 ta' Diċembru 1992 li temenda d-Direttiva 92/12/KEE dwar l-arranġamenti ġenerali għal prodotti soġġetti għas-sisa u ż-żamma, moviment u monitoraġġ ta' tali prodotti u li temenda d-Direttiva 92/81/KEE (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 235).

Direttiva tal-Kunsill 96/99/KE tat-30 ta' Diċembru 1996 li temenda d-Direttiva 92/12/KEE dwar l-arranġamenti ġenerali għall-prodotti soġġetti għas-sisa u fuq iż-żamma, ċaqliq u monitoraġġ ta' dawn il-prodotti (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 307).

Direttiva tal-Kunsill 2008/118/KE tas-16 ta' Diċembru 2008 dwar l-arranġamenti ġenerali għad-dazju tas-sisa u li jħassar id-Direttiva 92/12/KEE (ĠU 2009, L 9, p. 12).

Regolament tal-Kummissjoni (KEE) Nru 3649/92 tas-17 ta' Diċembru 1992 dwar dokument ta' sostenn simplifikat għall-ispostament ta' ġewwa l-Komunità ta' prodotti soġġetti għat-taxxa tas-sisa li ġew mogħtija għall-konsum fl-Istat Membru ta' dispaċċ (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 216).

Sistemi partikolari għall-prodotti suġġetti għas-sisa

Direttiva tal-Kunsill 95/59/KE tas-27 ta' Novembru 1995 dwar taxxi li mhumiex taxxi fuq il-qliegħ li jaffettwaw il-konsum ta' tabakk manifatturat (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 283).

Direttiva tal-Kunsill 2011/64/UE tal-21 ta' Ġunju 2011 dwar l-istruttura u r-rati tad-dazju tas-sisa fuq it-tabakk manifatturat (ĠU 2011, L 176, p. 24).

Direttiva tal-Kunsill 92/83/KEE tad-19 ta' Ottubru 1992 dwar l-armonizzazzjoni ta' l-istrutturi tat-taxxi tas-sisa fuq l-alkoħol u x-xorb alkoħoliku (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 206).

Direttiva tal-Kunsill 92/84/KEE tad-19 ta' Ottubru 1992 dwar l-approssimazzjoni tar-rati tat-taxxa tas-sisa fuq l-alkoħol u x-xorb alkoħoliku (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 213).

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).

Direttiva tal-Kunsill 92/81/KEE tad-19 ta’ Ottubru 1992 dwar l-armonizzazzjoni tal-istrutturi għad-dazji tas-sisa fuq iż-żjut minerali (ĠU 1992, L 316, p. 12).

Direttiva tal-Kunsill 92/82/KEE tad-19 ta’ Ottubru 1992 dwar l-approssimazzjoni tar-rati tat-taxxi tas-sisa fuq żjut minerali (ĠU 1992, L 316, p. 19).

Leġiżlazzjoni doganali

Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92 tat-12 ta’ Ottubru 1992 li jwaqqaf il-Kodiċi Doganali tal-Komunità (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 4, p. 307).

Regolament tal-Kummissjoni (KEE) Nru 2454/93 tat-2 ta’ Lulju 1993 li jiffissa d-dispożizzjonijiet għall-implementazzjoni tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92 li jistabbilixxi il-Kodiċi Doganali Komunitarju (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 6, p. 3).

Regolament (KE) Nru 955/1999 tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill tat-13 ta’ April 1999 li jemenda r-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92 dwar il-proċedura ta’ transitu estern (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 9, p. 221).

Regolament tal-Kummissjoni (KE) Nru 1662/1999 tat-28 ta’ Lulju 1999 li emenda r-Regolament (KEE) Nru 2454/93 u stabbilixxa dispożizzjonijiet għall-implimentazzjoni tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92 li jistabbilixxi l-Kodiċi Komunitarja Doganali (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 9, p. 282).

Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2658/87 tat-23 ta’ Lulju 1987 dwar in-nomenklatura tat-tariffa u l-istatistika u dwar it-Tariffa Doganali Komuni ta’ Dwana (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 2, p. 382).

Regolament tal-Kummissjoni (KE) Nru 2587/91 tas-26 ta’ Lulu 1991 li jemenda l-Anness I tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2658/87 dwar in-nomenklatura tat-tariffa u l-istatistika u dwar it-Tariffa Doganali Komuni (ĠU 1991, L 259, p. 1).

Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud

Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta’ Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta’ stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23).

Assistenza reċiproka fil-qasam tal-irkupru ta’ ċerti krediti fiskali

Id-dazji tas-sisa

Direttiva tal-Kunsill 76/308/KEE tal-15 ta’ Marzu 1976 dwar l-assistenza bejn xulxin għall-irkupru ta’ pretensjonijiet relatati ma’ ċerti imposti, dazji, taxxi u miżuri oħra (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 1, p. 44).

Werrej

Introduzzjoni 3

Lista ta’ atti msemmija 4

I. Armonizzazzjoni tal-bażijiet taxxabbli u tar-rati applikabbli għall-prodotti suġġetti għad-dazji tas-sisa 8

1. Armonizzazzjoni tas-sisa fuq it-tabakk immanifatturat 8

1.1. Kamp ta’ applikazzjoni tas-sisa applikabbli għat-tabakk immanifatturat 8

1.2. Struttura tas-sisa applikabbli għat-tabakk immanifatturat 10

2. Armonizzazzjoni tas-sisa fuq ix-xorb alkoħoliku 12

2.1. Kamp ta’ applikazzjoni tas-sisa applikabbli għax-xorb alkoħoliku 12

2.2. Struttura tas-sisa applikabbli għax-xorb alkoħoliku 18

3. Armonizzazzjoni tas-sisa fuq il-prodotti tal-enerġija 25

3.1. Kamp ta’ applikazzjoni tas-sisa applikabbli għall-prodotti tal-enerġija 25

3.2. Struttura tas-sisa applikabbli għall-prodotti tal-enerġija 30

II. Armonizzazzjoni tar-regoli dwar l-eżiġibbiltà u l-ħlas tad-dazji tas-sisa 33

1. L-eżiġibbiltà tad-dazji tas-sisa 33

1.1. Eżiġibbiltà fil-każ tal-ħruġ ta’ prodott suġġett għas-sisa minn arranġament ta’ sospensjoni tad-dazji 34

1.2. Eżiġibbiltà fil-każ ta’ akkwist ta’ prodotti suġġetti għas-sisa minn individwu 43

2. Ħlas tad-dazji tas-sisa 49

III. Taxxi indiretti għajr id-dazji tas-sisa fuq il-prodotti suġġetti għas-sisa 54

I. Armonizzazzjoni tal-bażijiet taxxabbli u tar-rati applikabbli għall-prodotti suġġetti għad-dazji tas-sisa

1. Armonizzazzjoni tas-sisa fuq it-tabakk immanifatturat

1.1. Kamp ta' applikazzjoni tas-sisa applikabbli għat-tabakk immanifatturat

Sentenza tas-6 ta' April 2017, Eko-Tabak (C-638/15, [EU:C:2017:277](EU:C:2017:277))

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Direttiva 2011/64/UE – Artikolu 2(1)(c) – Artikolu 5(1)(a) – Kunċetti ta' 'tabakk għat-tipjip', ta' 'tabakk li ġie mqatta' jew maqsum' u ta' 'ipproċessar industrijali'"

L-uffiċċju doganali tar-reġjun tal-Boemja tan-Nofsinhar (ir-Repubblika Ċeka) kien ordna l-konfiska ta' ċertu numru ta' prodotti fil-pussess ta' Eko-Tabak minħabba li dawn kienu jikkostitwixxu tabakk għat-tipjip fis-sens tal-liġi nazzjonali dwar is-sisa u, għalhekk, kienu suġġetti għas-sisa.

Eko-Tabak ippreżentat rikors kontra din id-deċiżjoni quddiem il-Krajský soud v Českých Budějovicích (il-Qorti Reġjonali ta' České Budějovice, ir-Repubblika Ċeka), fejn sostniet li d-definizzjoni ta' tabakk għat-tipjip skont il-liġi nazzjonali kienet testendi b'mod esaġerat il-lista ta' tabakk immanifatturat li tinsab fid-Direttiva 2011/64. Skont Eko-Tabak, il-prodott tagħha, li kien jikkonsisti f'folji tat-tabakk imnixxfa u ċċattjati, bi trufijiet irregolari, li minnhom kien tneħħa parzjalment iz-zokk, li kienu għaddew minn proċess ta' tnixxif primarju u ta' umidifikazzjoni kkontrollata ulterjuri, u li kien fihom il-gliċerina, kien prodott li kien għad irid jiġi pproċessat qabel jitpejjep (ipproċessar elementari li kien jikkonsisti fid-dħin jew fit-tqattigħ tiegħu bl-idejn). Għaldaqstant, fil-fehma tagħha, dan il-prodott ma kienx tabakk għat-tipjip.

Peress li r-rikors ta' Eko-Tabak ġie miċħud, din tal-aħħar ippreżentat appell quddiem in-Nejvyšší správní soud (il-Qorti Amministrattiva Suprema, ir-Repubblika Ċeka). Dik il-qorti kellha dubji dwar jekk prodotti bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali kinux jikkostitwixxu tabakk immanifatturat suġġett għad-Direttiva 2011/64. Fil-każ ta' risposta fin-negattiv għal din id-domanda, hija xtaqet tkun taf jekk l-Artikoli 2 u 5 tal-imsemmija direttiva kinux jipprekludu li Stat Membru jissuġġetta tali prodotti għas-sisa.

Il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li l-Artikolu 2(1)(c) u l-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 2011/64 għandhom jiġu interpretati fis-sens li weraq tat-tabakk imnixxfa u ċċattjati, bi trufijiet irregolari, li minnhom tneħħa parzjalment iz-zokk, li jkunu għaddew minn proċess ta' tnixxif primarju u ta' umidifikazzjoni kkontrollata ulterjuri, li jkun fihom il-gliċerina, u li jkunu jistgħu jitpejpu wara pproċessar elementari li jikkonsisti fid-dħin jew fit-tqattigħ tagħhom bl-idejn, jaqgħu taħt il-kunċett ta' "tabakk għat-tipjip", fis-sens ta' dawn id-dispożizzjonijiet.

Fil-fatt, mill-formulazzjoni tal-Artikolu 5(1)(a) ta' din l-istess direttiva jirriżulta li dan l-artikolu jirrikjedi l-osservanza ta' żewġ kundizzjonijiet kumulattivi, jiġifieri, minn naħa, li t-tabakk ikun imqatta' jew maqsum b'mod ieħor, imdawwar jew ippressat f'forma ta' kaxxi u, min-naħa l-oħra, li jkun jista' jitpejjep mingħajr ipproċessar industrijali ulterjuri.

F'dan ir-rigward, fl-assenza ta' definizzjoni tal-kliem "imqatta'" u "maqsum" f'din id-direttiva, hemm lok li jsir riferiment, sabiex tiġi ddeterminata l-portata ta' dan il-kliem, għas-sens ġenerali u komunement aċċettat tagħhom. Issa, dan il-kliem, li s-sens abitwali tiegħu huwa partikolarment wiesa', jindika, b'mod partikolari, fir-rigward tal-ewwel kelma, ir-riżultat tal-operazzjoni li tikkonsisti fit-tneħħija ta' jew ta' biċċa minn xi ħaġa bi strument li jaqta' u, fir-rigward tat-tieni waħda, ir-riżultat ta' operazzjoni li tikkonsisti f'li ħaġa tiġi żmembrata jew diviża.

Għaldaqstant, sa fejn il-prodotti inkwistjoni fil-kawża prinċipali kienu jikkonsistu, skont l-indikazzjonijiet ipprovduti mill-qorti tar-rinviju, f'weraq tat-tabakk li z-zokk tagħhom kien tneħħa parzjalment, dawn il-prodotti kellhom jitqiesu bħala tabakk imqatta' jew maqsum mod ieħor, fis-sens tal-Artikolu 5(1)(a) tad-Direttiva 2011/64.

Fir-rigward tal-kunċett ta' "ipproċessar industrijali", fis-sens tal-imsemmi Artikolu 5(1)(a), dan il-kunċett jirreferi komunement għall-ipproċessar, abitwalment fuq skala kbira, skont proċess standardizzat, ta' materja prima u beni materjali.

Mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta, essenzjalment, li interventi sempliċi intiżi li minn prodott tat-tabakk mhux irfinat jagħmlu prodott li jista' jitpejjep, bħalma huwa l-intervent li jikkonsisti sempliċement fl-introduzzjoni ta' romblu tabakk f'tubu ta' sigarett, ma jikkostitwixxux "ipproċessar industrijali".

F'dawn iċ-ċirkustanzi, it-tabakk immanifatturat li jkun lest għat-tipjip jew li jkun faċilment li jsir lest għat-tipjip permezz ta' mezzi mhux industrijali għandu jitqies li huwa tabakk li jista' jitpejjep mingħajr "ipproċessar industrijali" ulterjuri, fis-sens tal-Artikolu 5(1)(a) tad-Direttiva 2011/64.

F'dan il-każ, kif kien jirriżulta mid-deċiżjoni tar-rinviju, il-prodotti inkwistjoni fil-kawża prinċipali kienu s-suġġett ta' proċess ta' tnixxif primarju u ta' umidifikazzjoni kkontrollata ulterjuri, kien fihom il-gliċerina u setgħu jitpejpu wara ppproċessar elementari li kien jikkonsisti fid-dħin jew fit-tqattigħ tagħhom bl-idejn. Għalhekk, bla ħsara għal verifika mill-qorti tar-rinviju, kien jidher li dawn il-prodotti kienu jissodisfaw ukoll il-kundizzjoni li jkunu jistgħu jitpejpu mingħajr ipproċessar industrijali ulterjuri u, b'hekk, kienu jaqgħu taħt il-kunċett ta' "tabakk għat-tipjip", kif iddefinit fl-Artikolu 5(1)(a) tad-Direttiva 2011/64.

F'dawn iċ-ċirkustanzi, peress li ma kinux tabakk imqatta' b'mod fin intiż li jiġi rromblat f'sigaretti, fis-sens tal-Artikolu 2(1)(c)(i) ta' din id-direttiva, tali prodotti kellhom għalhekk jitqiesu li jaqgħu taħt il-kunċett ta' "tabakk ieħor għat-tipjip", fis-sens tal-Artikolu 2(1)(c)(ii) tal-imsemmija direttiva.

1.2. Struttura tas-sisa applikabbli għat-tabakk immanifatturat

Sentenza tal-4 ta' Marzu 2010, Il-Kummissjoni vs Franza (C-197/08,* EU:C:2010:111*)
Sentenza tal-4 ta' Marzu 2010, Il-Kummissjoni vs L-Awstrija (C-198/08,* EU:C:2010:112*)
Sentenza tal-4 ta' Marzu 2010, Il-Kummissjoni vs L-Irlanda (C-221/08,* EU:C:2010:113*)

"Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu – Direttiva 95/59/KE – Taxxi oħra għajr it-taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ li jolqtu l-konsum tat-tabakk immanifatturat – Artikolu 9(1) – Libertà għall-produtturi u għall-importaturi li jiddeterminaw il-prezzijiet massimi tal-bejgħ bl-imnut tal-prodotti tagħhom – Leġiżlazzjoni nazzjonali li timponi prezz minimu għall-bejgħ bl-imnut tas-sigaretti – Leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprojbixxi l-bejgħ ta' prodotti tat-tabakk bi 'prezz promozzjonali li jmur kontra l-għanijiet tas-saħħa pubblika' – Kunċett ta' 'leġiżlazzjoni nazzjonali dwar il-kontroll tal-livell tal-prezzijiet jew l-osservanza tal-prezzijiet imposti' – Ġustifikazzjoni – Protezzjoni tas-saħħa pubblika – Konvenzjoni Qafas tal-Organizzazzjoni Dinjija tas-Saħħa dwar il-Kontroll tat-Tabakk"

"Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu – Direttiva 95/59/KE – Taxxi oħra għajr it-taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ li jolqtu l-konsum tat-tabakk immanifatturat – Artikolu 9(1) – Libertà għall-produtturi u għall-importaturi li jiddeterminaw il-prezzijiet massimi tal-bejgħ bl-imnut tal-prodotti tagħhom – Leġiżlazzjoni nazzjonali li timponi prezz minimu għall-bejgħ bl-imnut tas-sigaretti kif ukoll prezz minimu għall-bejgħ bl-imnut tat-tabakk imqatta' fin – Ġustifikazzjoni – Protezzjoni tas-saħħa pubblika – Konvenzjoni Qafas tal-Organizzazzjoni Dinjija tas-Saħħa dwar il-Kontroll tat-Tabakk"

"Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu – Direttiva 95/59/KE – Taxxi oħra għajr it-taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ li jolqtu l-konsum tat-tabakk immanifatturat – Artikolu 9(1) – Libertà għall-produtturi u għall-importaturi li jiddeterminaw il-prezzijiet massimi tal-bejgħ bl-imnut tal-prodotti tagħhom – Leġiżlazzjoni nazzjonali li timponi prezz minimu għall-bejgħ bl-imnut tas-sigaretti – Ġustifikazzjoni – Protezzjoni tas-saħħa pubblika – Konvenzjoni Qafas tal-Organizzazzjoni Dinjija tas-Saħħa dwar il-Kontroll tat-Tabakk"

Id-Direttiva 95/59 kienet tipprevedi li l-produtturi u l-importaturi ta' tabakk immanifatturat kellhom il-libertà jiddeterminaw il-prezzijiet massimi għall-bejgħ bl-imnut ta' kull wieħed mill-prodotti tagħhom. Skont il-Kummissjoni, il-leġiżlazzjonijiet ta' tliet Stati Membri, li kienu jimponu prezzijiet minimi li kienu jikkorrispondu għal perċentwali speċifika tal-prezzijiet medji tat-tabakk immanifatturat ikkonċernat (95 % fi Franza, 92.75 % għas-sigaretti u 90 % għat-tabakk imqatta' fin fl-Awstrija u 97 % fl-Irlanda), kienu jippreġudikaw il-libertà tal-produtturi u tal-importaturi li jiddeterminaw il-prezzijiet massimi għall-bejgħ bl-imnut tal-prodotti tagħhom u, għaldaqstant, il-kompetizzjoni libera.

Il-Kummissjoni għalhekk fetħet kawżi quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja għaliex fil-fehma tagħha l-leġiżlazzjonijiet nazzjonali inkwistjoni kienu jmorru kontra d-Direttiva 95/59.

L-Istati Membri kienu pprovaw jiġġustifikaw il-leġiżlazzjonijiet tagħhom billi invokaw il-Konvenzjoni Qafas tal-Organizzazzjoni Dinjija tas-Saħħa (WHO) kif ukoll id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 30 KE sabiex jiġġustifikaw l-eventwali ksur tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 95/59 bl-għan ta' protezzjoni tas-saħħa u tal-ħajja tal-persuni.

Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, b'mod analogu f'dawn it-tliet sentenzi, li jonqos milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 95/59, kif emendata bid-Direttiva 2002/10, l-Istat Membru li jadotta u jżomm fis-seħħ leġiżlazzjoni li permezz tagħha l-awtoritajiet pubbliċi jiffissaw il-prezzijiet minimi għall-bejgħ bl-imnut ta' tabakk immanifatturat peress li tali sistema ma kinitx tippermetti li jiġi eskluż, f'kull każ, li l-prezz minimu impost jippreġudika l-vantaġġ kompetittiv li jista' jirriżulta, għal ċerti produtturi jew importaturi ta' prodotti tat-tabakk, minn prezzijiet ta' bejgħ mill-ġdid iktar baxxi. Fil-fatt, tali sistema, li, barra minn hekk, kienet tiddetermina l-prezz minimu b'riferiment għall-prezz medju applikat fis-suq, seta' jkollha l-effett li telimina d-differenzi bejn il-prezzijiet tal-prodotti kompetituri u li tqarreb dawn il-prezzijiet lejn il-prezz tal-iktar prodott għoli. B'hekk, l-imsemmija sistema kienet tippreġudika l-libertà tal-produtturi u tal-importaturi li jiddeterminaw il-prezz massimu tagħhom għall-bejgħ bl-imnut, iggarantita fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 95/59.

Barra minn hekk, il-Konvenzjoni Qafas tal-Organizzazzjoni Dinjija tas-Saħħa dwar il-Kontroll tat-Tabakk ma seta' jkollha ebda impatt fuq in-natura kompatibbli jew le ta' tali sistema mal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 95/59 peress li din il-konvenzjoni ma timponi ebda obbligu konkret fuq il-Partijiet Kontraenti fir-rigward tal-politika tal-prezzijiet fil-qasam tal-prodotti tat-tabakk u sempliċement tiddeskrivi s-soluzzjonijiet possibbli sabiex jittieħdu inkunsiderazzjoni l-għanijiet nazzjonali tas-saħħa fir-rigward tal-ġlieda kontra t-tabakk. Fil-fatt, l-Artikolu 6(2) ta' din il-konvenzjoni sempliċement jipprevedi li l-Partijiet Kontraenti għandhom jadottaw jew iżommu fis-seħħ miżuri "li jistgħu jinkludu" l-applikazzjoni ta' politiki fiskali u, "jekk ikun il-każ", politiki tal-prezzijiet fir-rigward tal-prodotti tat-tabakk.

Fl-aħħar nett, l-Istati Membri ma setgħux jinvokaw l-Artikolu 30 KE sabiex jiġġustifikaw ksur tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 95/59 fid-dawl tal-għan tal-protezzjoni tas-saħħa u tal-ħajja tal-persuni. Fil-fatt, l-Artikolu 30 KE ma setax jinftiehem bħala li jawtorizza miżura ta' natura differenti mir-restrizzjonijiet kwantitattivi fuq l-importazzjoni u fuq l-esportazzjoni kif ukoll il-miżuri b'effett ekwivalenti previsti fl-Artikoli 28 KE sa 29 KE.

Xorta kien jibqa' l-fatt li d-Direttiva 95/59 ma tipprekludix lill-Istati Membri milli jieħdu sehem fil-ġlieda kontra l-konsum tat-tabakk, li tagħmel parti mill-għan tal-protezzjoni tas-saħħa pubblika.

F'dan ir-rigward, il-leġiżlazzjoni fiskali tikkostitwixxi strument importanti u effettiv tal-ġlieda kontra l-konsum tal-prodotti tat-tabakk u, għaldaqstant, tal-protezzjoni tas-saħħa pubblika peress li l-għan li jiġi żgurat li l-prezzijiet ta' dawn il-prodotti jkunu stabbiliti f'livelli għolja jista' jintlaħaq b'mod adegwat permezz ta' tassazzjoni ogħla ta' dawn il-prodotti, sa fejn iż-żidiet fid-dazji tas-sisa eventwalment iwasslu għal żieda fil-prezzijiet bl-imnut, mingħajr ma tkun ippreġudikata l-libertà fid-determinazzjoni tal-prezzijiet.

2. Armonizzazzjoni tas-sisa fuq ix-xorb alkoħoliku

2.1. Kamp ta' applikazzjoni tas-sisa applikabbli għax-xorb alkoħoliku

Sentenza tat-13 ta' Marzu 2019, B. S. (Xgħir fil-kompożizzjoni tal-birra) (C-195/18, EU:C:2019:197)

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Dazji tas-sisa fuq l-alkoħol u x-xorb alkoħoliku – Direttiva 92/83/KEE – Artikolu 2 – Kunċett ta' 'birra' – Birra prodotta minn most miksub minn taħlita li tinkludi iktar glukosju milli xgħir – Nomenklatura Magħquda – Intestaturi 2203 (birra magħmula minn xgħir) jew 2206 (xorb ieħor iffermentat)"

Ir-rikorrent kien jipproduċi xarba alkoħolika li, fil-fehma tiegħu, kienet taħlita ta' birra u ta' xorb mhux alkoħoliku. L-ingredjent prinċipali li kien jikkostitwixxi l-most li minnu kien jinkiseb il-prodott intermedjarju użat għall-produzzjoni ta' din ix-xarba kien il-ġulepp tal-glukosju u mhux ix-xgħir (mitt ettolitru ta' most kien jinkiseb minn 134.9 litri ta' estratt tal-most, minn 1 708.2 litri ta' ġulepp tal-glukosju, minn 9 litri ta' aċidu ċitriku, minn 2.4 litri ta' fosfat tal-ammonju, nutrijenti u ilma).

Għal din il-produzzjoni, huwa kien jibgħat kull xahar lill-uffiċċju doganali kompetenti dikjarazzjoni ta' drittijiet tas-sisa fejn kien jikklassifika l-prodott li kien jipproduċi bħala "taħlita ta' birra", li kienet taqa' taħt l-intestatura 2203 tan-Nomenklatura Magħquda (iktar 'il quddiem in-"NM"), u xarbiet mhux alkoħoliċi, u kien japplika r-rata tas-sisa prevista għall-birra.

Il-kap tal-uffiċċju doganali kkontesta dawn id-dikjarazzjonijiet għaliex qies li x-xarba prodotta kellha tiġi kklassifikata taħt l-intestatura 2206 tan-NM bħala xarba abbażi ta' xarbiet iffermentati, bl-esklużjoni tal-birra, u ta' xarbiet mhux alkoħoliċi, u kellha għalhekk tkun suġġetta għal rata ta' sisa ogħla. Il-kap tal-uffiċċju doganali ġġustifika din il-kontestazzjoni mill-fatt li l-ingredjent prinċipali użat għall-produzzjoni tal-prodott intermedjarju kien il-ġulepp tal-glukosju u mhux ix-xgħir u li dan il-prodott għalhekk ma setax jiġi kklassifikat taħt l-intestatura 2203 tal-NM li tikkonċerna l-"birra tax-xgħir".

Fil-kuntest ta' din it-tilwima, ir-rikorrent ġie kkundannat taħt id-dritt kriminali talli qarraq bl-amministrazzjoni fiskali Pollakka dwar in-natura tax-xarba li kien jipproduċi bil-għan li jkun responsabbli għall-ħlas ta' ammont iżgħar ta' dazji tas-sisa. Ir-rikorrent appella minn din id-deċiżjoni quddiem il-qorti tar-rinviju.

Għal din tal-aħħar kien essenzjali li tkun taf, sabiex tiddetermina jekk ir-rikorrent kienx wettaq reat kriminali, jekk ix-xarba li huwa kien jipproduċi kinitx ġustament ikklassifikata minnu bħala "taħlita ta' barra", li taqa' taħt l-intestatura 2203 tan-NM, u ta' xarbiet mhux alkoħoliċi jew jekk kinitx xarba abbażi ta' xarba ffermentata, bl-esklużjoni tal-birra, u ta' xarbiet mhux alkoħoliċi.

F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-qorti tar-rinviju ddeċidiet li tissospendi l-proċedura quddiemha u li tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja, essenzjalment, jekk l-Artikolu 2 tad-Direttiva 92/83 kellux

jiġi interpretat fis-sens li prodott intermedjarju, intiż li jitħallat ma' xarbiet mhux alkoħoliċi, li jinkiseb minn xgħir li jkun fih inqas ingredjenti tax-xgħir milli ingredjenti mhux tax-xgħir u li miegħu jkun ġie miżjud il-ġulepp tal-glukosju qabel il-proċess tal-fermentazzjoni, jista' jiġi kklassifikat bħala "birra tax-xgħir" li taqa' taħt l-intestatura 2203 tan-NM.

Il-Qorti tal-Ġustizzja rrilevat li l-Artikolu 2 tad-Direttiva 92/83 jinkludi, taħt il-klassifikazzjoni ta' "birra", mhux biss kull prodott li jaqa' taħt l-intestatura 2203 tan-NM ("Birra tax-xgħir"), iżda wkoll kull prodott li jkun fih taħlita ta' birra ta' xarbiet mhux alkoħoliċi li jaqa' taħt l-intestatura 2206 tan-NM ("Xorb ieħor iffermentat (pereżempju, sidru, perry, mead); taħlit ta' xorb iffermentat u taħlit ta' xorb iffermentat u xorb mhux alkoħoliku, li mhumiex speċifikati jew inklużi band'oħra"), kemm-il darba, fiż-żewġ każijiet, dan il-prodott ikollu qawwa alkoħolika ta' iktar minn 0.5 % vol. Għall-Qorti tal-Ġustizzja ma kienx hemm dubju li l-prodott inkwistjoni, li kien taħlita ta' prodott alkoħoliku intermedjarju, miksub minn fermentazzjoni, u ta' xarbiet mhux alkoħoliċi, ma setax jiġi kklassifikat taħt l-intestatura 2203 tan-NM. Il-klassifikazzjoni bħala "birra" setgħet issir biss li kieku l-prodott alkoħoliku intermedjarju seta' jiġi kklassifikat, min-naħa tiegħu, bħala "birra tax-xgħir", fis-sens tal-intestatura 2203 tan-NM, u dan sa fejn ma kienx jidher li kien hemm kontestazzjoni dwar il-fatt li l-imsemmi prodott finali kellu qawwa alkoħolika ta' iktar minn 0.5 % vol.

F'dan id-dawl, il-Qorti tal-Ġustizzja applikat il-ġurisprudenza stabbilita tagħha fis-sens li l-kriterju deċiżiv għall-klassifikazzjoni tariffarja tal-merkanzija għandu jinsilet mill-karatteristiċi u mill-kwalitajiet oġġettivi tagħha, kif ikunu ddefiniti fil-formulazzjoni tal-intestatura tan-NM u fin-Noti ta' Spjega mfassla, fir-rigward tan-NM, mill-Kummissjoni u, fir-rigward tas-Sistema Armonizzata (SA), mill-Organizzazzjoni Dinjija Doganali. Il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat li, sabiex l-eventwali klassifikazzjoni bħala "birra tax-xgħir" setgħet issir fir-rigward tal-prodott intermedjarju inkwistjoni f'din il-kawża, kien naturalment meħtieġ li x-xgħir ikun jagħmel parti mill-kompożizzjoni tal-prodott. Madankollu, la n-NM u lanqas in-Nota ta' Spjega tas-SA ma kienu jistabbilixxu l-perċentwali ta' xgħir. Barra minn hekk, in-Nota ta' Spjega kienet tipprevedi espliċitament li ċerti kwantitajiet ta' ċereali tax-xgħir setgħu jintużaw għall-preparazzjoni tal-most, mingħajr ma kienet tirrikjedi li l-proporzjon ta' dawn l-ingredjenti mhux tax-xgħir ikun inqas minn dak tal-ingredjenti tax-xgħir, u, fir-rigward tal-ġulepp tal-glukosju, l-introduzzjoni tiegħu ma kinitx ipprojbita. Barra minn hekk, in-Nota ta' Spjega, li l-verżjonijiet lingwistiċi tagħha ma kinux jaqblu, kienet tirrikonoxxi espliċitament il-possibbiltà li, fil-proċess tal-fermentazzjoni, jiġu miżjuda, mal-most, sustanzi aromatiċi, li *ipso facto* ma kienx jeskludi lill-prodott inkwistjoni mill-klassifikazzjoni bħala "birra tax-xgħir". Kien barra minn hekk meħtieġ li l-karatteristiċi u l-kwalitajiet oġġettivi, b'mod partikolari organoleptiċi tal-prodott, ikunu jikkorrispondu għal dawk tal-birra. Peress li din kienet kwistjoni fattwali, kienet il-qorti tar-rinviju li kellha tistabbilixxi jekk il-prodott alkoħoliku intermedjarju mħallat ma' xarbiet mhux alkoħoliċi sabiex jinkiseb il-prodott finali kienx jikkorrispondi jew le għall-birra (b'mod partikolari minħabba x-xebh viżiv jew

it-togħma speċifika). Kien biss fil-każ li jkunu ssodisfatti dawn il-kundizzjonijiet li l-prodott seta' jaqa' taħt l-intestatura 2203 tan-NM u taħt is-sisa fuq il-birra.

Sentenza tad-9 ta' Diċembru 2010, Répertoire Culinaire (C-163/09, [EU:C:2010:752](EU:C:2010:752))

"Direttiva 92/83/KEE – Armonizzazzjoni tal-istrutturi tad-dazji tas-sisa fuq l-alkoħol u x-xorb alkoħoliku – L-ewwel inċiż tal-Artikolu 20 u l-Artikolu 27(1)(e) u (f) – Inbid, port u cognac għat-tisjir"

Répertoire Culinaire, li kienet tbigħ prodotti tal-ikel bl-imnut u li kienet stabbilita f'Londra, kienet importat minn Franza nbid, port u cognac għat-tisjir, jiġifieri xorb alkoħoliku li miegħu l-produttur kien żied melħ u bżar, b'tali mod li seta' jintuża biss fil-preparazzjoni tal-ikel u ma setax jiġi kkunsmat bħala xorb.

Madankollu, l-amministrazzjoni fiskali qieset li dawn il-prodotti kellhom ikunu suġġetti għad-dazji tas-sisa fuq l-alkoħol u, għaldaqstant, issekwestrat din il-merkanzija mal-importazzjoni tagħha.

It-tilwima bejn Répertoire Culinaire u l-awtoritajiet Brittaniċi kienet tikkonċerna r-restituzzjoni ta' din il-merkanzija.

Filwaqt li l-Qorti tal-Ġustizzja kienet diġà kkonfermat, fis-sentenza tagħha tat-12 ta' Ġunju 2008, Gourmet Classic (C-458/06, EU:C:2008:338), li l-inbid għat-tisjir kien suġġett għad-dazji tas-sisa, il-qorti tar-rinviju madankollu, permezz tal-ewwel domanda tagħha, talbet lill-Qorti tal-Ġustizzja tispeċifika jekk l-ewwel inċiż tal-Artikolu 20 tad-Direttiva 92/83 kellux jiġi interpretat fis-sens li d-definizzjoni tal-"alkoħol etiliku" li tinsab f'din id-dispożizzjoni tapplika għall-inbid għat-tisjir u għall-port għat-tisjir u talbitha wkoll tikkunsidra mill-ġdid l-evalwazzjoni legali tagħha f'din il-kawża.

It-tielet domanda kienet intiża li tiġi identifikata l-bażi legali xierqa sabiex jiġi eżentat l-alkoħol għat-tisjir.

Permezz tar-raba' domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju xtaqet tkun taf liema kienu l-obbligi li jitnisslu għall-Istat Membru ta' importazzjoni mill-fatt li l-alkoħol għat-tisjir kien ġie eżentat mis-sisa fl-Istat tal-produzzjoni qabel ma tqiegħed fis-suq fl-Unjoni.

Fl-aħħar nett, it-tieni domanda kienet intiża li jkunu magħrufa liema huma l-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-eżenzjoni meta l-Istat Membru jkun għażel sistema ta' rimbors tas-sisa. Fil-fatt, ir-Renju Unit kien jagħti dan ir-rimbors taħt kundizzjonijiet estremament restrittivi biss.

Fl-ewwel lok, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-ewwel inċiż tal-Artikolu 20 tad-Direttiva 92/83 għandu jiġi interpretat fis-sens li d-definizzjoni tal-alkoħol etiliku li tinsab f'din id-dispożizzjoni tapplika għall-inbid għat-tisjir u għall-port għat-tisjir.

Il-fatt li, bħala tali, l-inbid għat-tisjir u l-port għat-tisjir huma meqjusa bħala preparazzjonijiet tal-ikel li jaqgħu taħt il-Kapitolu 21 tan-Nomenklatura Magħquda annessa mar-Regolament Nru 2658/87, kif emendat bir-Regolament Nru 2587/91, u ma

humiex tajba għall-konsum bħala xorb huwa irrilevanti għall-finijiet tal-applikabbiltà tal-imsemmija dispożizzjoni għall-alkoħol etiliku li jinsab b’dawn il-prodotti.

Fit-tieni lok, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li eżenzjoni mis-sisa armonizzata tal-inbid għat-tisjir, tal-port għat-tisjir u tal-cognac għat-tisjir użati għall-produzzjoni ta’ prodotti tal-ikel hija ta’ natura li taqa’ taħt l-Artikolu 27(1)(f) tad-Direttiva 92/83.

Tali prodotti jkunu jistgħu jaqgħu taħt l-Artikolu 27(1)(e) tal-imsemmija direttiva fil-każ biss li jintużaw għall-produzzjoni ta’ aromi intiżi li jintużaw fil-preparazzjoni ta’ prodotti tal-ikel u ta’ xarbiet mhux alkoħoliċi.

Fit-tielet lok, l-applikazzjoni uniformi tad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 92/83 timplika li s-sottomissjoni jew le ta’ prodott għas-sisa jew l-eżenzjoni ta’ prodott fi Stat Membru għandhom, bħala prinċipju, jiġu rrikonoxxuti mill-Istati Membri l-oħra. Interpretazzjoni kuntrarja tikkomprometti l-għan imfittex mill-imsemmija direttiva u tista’ tostakola l-moviment liberu tal-merkanzija.

B’hekk, f’sitwazzjoni fejn prodotti, bħalma huma nbid għat-tisjir, port għat-tisjir u cognac għat-tisjir li jkunu tqiesu li ma kinux suġġetti għas-sisa jew li jkunu tqiesu li kienu eżentati mis-sisa skont id-Direttiva 92/83 u li jkunu tqiegħdu għall-konsum fl-Istat Membru fejn ikunu ġew prodotti, ikunu intiżi li jiġu kkummerċjalizzati fi Stat Membru ieħor, dan tal-aħħar għandu jagħti, fit-territorju tiegħu, l-istess trattament legali lil dawn il-prodotti, sakemm ma jkunx hemm elementi konkreti, oġġettivi u verifikabbli li jindikaw li l-ewwel Stat Membru ma applikax b’mod korrett id-dispożizzjonijiet ta’ din id-direttiva jew sakemm ma tkunx iġġustifikata, skont l-Artikolu 27(1) ta’ din id-direttiva, l-adozzjoni ta’ miżuri intiżi li jiġu evitati l-frodi, l-evażjoni jew l-abbuż fil-qasam tal-eżenzjonijiet kif ukoll li tiġi żgurata l-applikazzjoni korretta u diretta ta’ dawn tal-aħħar.

Fl-aħħar nett, fir-raba’ lok, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-Artikolu 27(1)(f) tad-Direttiva 92/83 għandu jiġi interpretat fis-sens li l-għoti tal-eżenzjoni prevista f’din id-dispożizzjoni jista’ jiġi suġġett għall-osservanza ta’ kundizzjonijiet previsti f’leġiżlazzjoni nazzjonali, jiġifieri limitazzjoni tal-persuni awtorizzati jippreżentaw applikazzjoni għal rimbors, terminu ta’ erba’ xhur għall-preżentazzjoni ta’ tali applikazzjoni u l-iffissar ta’ ammont minimu ta’ rimbors, fil-każ biss li minn elementi konkreti, oġġettivi u verifikabbli jirriżulta li dawn il-kundizzjonijiet huma neċessarji sabiex tiġi żgurata l-applikazzjoni korretta u diretta tal-imsemmija eżenzjoni kif ukoll sabiex jiġu evitati l-frodi, l-evażjoni jew l-abbuż. Kienet il-qorti tar-rinviju li kellha tivverifika jekk dan kienx il-każ fir-rigward tal-kundizzjonijiet previsti fil-leġiżlazzjoni nazzjonali.

Fil-fatt, minn naħa, l-eżenzjoni tal-prodotti msemmija fl-Artikolu 27(1) tal-imsemmija direttiva tikkostitwixxi l-prinċipju u r-rifjut ta’ tali eżenzjoni l-eċċezzjoni u, min-naħa l-oħra, il-possibbiltà mogħtija lill-Istati Membri minn din id-dispożizzjoni li jistabbilixxu kundizzjonijiet bil-għan li tiġi żgurata l-applikazzjoni korretta u diretta ta’ dawn l-eżenzjonijiet u li jiġu evitati l-frodi, l-evażjoni jew l-abbuż ma tistax iddaħħal inkwistjoni n-natura inkundizzjonata tal-obbligu ta’ eżenzjoni previst fl-imsemmija dispożizzjoni.

Sentenza tad-19 ta' April 2007, Profisa (C-63/06, [EU:C:2007:233](EU:C:2007:233))

"Direttiva 92/83/KEE – Armonizzazzjoni tal-istrutturi tad-dazji tas-sisa fuq l-alkoħol u x-xorb alkoħoliku – Artikolu 27(1)(f) – Alkoħol li jkun jinsab fi prodotti b'bażi taċ-ċikkulata – Eżenzjoni mis-sisa armonizzata"

UAB Profisa, li kienet timporta fil-Litwanja prodotti b'bażi taċ-ċikkulata li kien fihom l-alkoħol etiliku, talbet il-benefiċċju tal-eżenzjoni prevista fid-Direttiva 92/83.

L-amministrazzjoni doganali Litwana rrifjutat li tagħti lil Profisa l-imsemmija eżenzjoni għar-raġuni li l-liġi Litwana dwar id-dazji tas-sisa, filwaqt li kienet effettivament teżenta mis-sisa l-alkoħol etiliku intiż għall-produzzjoni ta' prodotti b'bażi taċ-ċikkulata, ma kinitx tippermetti tali eżenzjoni fil-każ ta' prodotti lesti b'bażi taċ-ċikkulata importati.

Profisa kkontestat din id-deċiżjoni quddiem il-qorti amministrattiva tal-ewwel istanza, li ċaħdet ir-rikors tagħha. Profisa għalhekk appellat quddiem il-Vyriausiasis administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Litwanja), li ressqet talba għal deċiżjoni preliminari quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja għaliex kienet imħassba dwar id-diverġenza bejn il-verżjoni bil-Litwan tal-Artikolu 27(1)(f) tad-Direttiva 92/83, li abbażi tagħha kienet tfasslet il-liġi Litwana, u l-verżjonijiet l-oħra ta' dan it-test.

Il-Qorti tal-Ġustizzja fakkret il-ġurisprudenza stabbilita tagħha li minnha jirriżulta li l-ħtieġa ta' applikazzjoni u, għalhekk, ta' interpretazzjoni uniformi tad-dispożizzjonijiet tad-dritt Komunitarju teskludi li, fil-każ ta' dubju, it-test ta' dispożizzjoni jitqies b'mod iżolat f'waħda mill-verżjonijiet tiegħu, iżda teżiġi, għall-kuntrarju, li dan it-test jiġi interpretat u applikat fid-dawl tal-verżjonijiet stabbiliti bil-lingwi uffiċjali l-oħra kollha.

L-Artikolu 27(1)(f) tad-Direttiva 92/83 jobbliga lill-Istati Membri jeżentaw mis-sisa armonizzata l-alkoħol u x-xorb alkoħoliku li jidħol direttament jew indirettament fil-produzzjoni ta' prodotti tal-ikel, bil-kundizzjoni iżda li dawn tal-aħħar ma jkunx fihom, fil-każ taċ-ċikkulata, iktar minn 8.5 litri ta' alkoħol pur għal kull 100 kilogramm ta' prodott u, fil-każijiet l-oħra kollha, iktar minn 5 litri ta' alkoħol pur għal kull 100 kilogramm ta' prodott. Ebda element ta' dan it-test, ħlief għall-verżjoni Litwana tiegħu, ma kien jikkonċerna l-post fejn jintuża l-alkoħol għall-produzzjoni tal-prodott ikkonċernat.

Fil-każ ta' diskrepanza bejn id-diversi verżjonijiet lingwistiċi ta' test Komunitarju, id-dispożizzjoni inkwistjoni għandha tiġi interpretata fid-dawl tal-istruttura ġenerali u tal-finalità tal-leġiżlazzjoni li tagħmel parti minnha din id-dispożizzjoni.

Fil-każ tal-Artikolu 27(1)(f) tad-Direttiva 92/83, dan għandu jiġi interpretat fis-sens li jobbliga lill-Istati Membri jeżentaw mis-sisa armonizzata l-alkoħol etiliku importat fit-territorju doganali tal-Unjoni u li jkun jinsab fi prodotti b'bażi taċ-ċikkulata intiżi għall-konsum dirett, kemm-il darba l-kontenut ta' alkoħol ta' dawn il-prodotti ma jaqbiżx it-8.5 litri għal kull 100 kilogramm ta' prodott.

F'dan ir-rigward huwa irrilevanti l-post fejn jintuża l-alkoħol etiliku għall-produzzjoni tal-imsemmija prodotti.

Sentenza tad-29 ta' Ġunju 2000, Salumets et (C-455/98, [EU:C:2000:352](EU:C:2000:352))

"Dispożizzjonijiet fiskali – Armonizzazzjoni tal-leġiżlazzjonijiet – Taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud – Is-Sitt Direttiva – Taxxa fuq l-importazzjoni – Kamp ta' applikazzjoni – Importazzjoni b'kuntrabandu ta' alkoħol etiliku"

It-tilwima fil-kawża prinċipali kienet bejn l-amministrazzjoni doganali Finlandiża u persuni fiżiċi li kienu s-suġġett ta' proċeduri minħabba kuntrabandu ta' alkoħol etiliku.

L-akkużati kienu qegħdin jipprovaw jargumentaw li ma kinux jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni tad-direttiva dwar is-sisa abbażi tal-ġurisprudenza dwar l-importazzjoni ta' drogi, li minnha kien jirriżulta li ebda dejn fil-forma ta' dazji doganali jew ta' taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ ma seta' jitnissel mill-importazzjoni jew mill-kunsinna illegali ta' drogi, bl-esklużjoni tal-prodotti li jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt Komunitarju sa fejn jagħmlu parti minn ekonomija legali u kkontrollata minħabba l-użu tagħhom għal skopijiet mediċinali jew xjentifiċi [1].

Il-Gvern Finlandiż kif ukoll il-Gvernijiet tal-Istati Membri li ppreżentaw osservazzjonijiet invokaw, għall-kuntrarju, sentenzi li fihom il-Qorti tal-Ġustizzja kienet qieset li l-VAT tkun normalment dovuta meta l-merkanzija kkummerċjalizzata b'mod frawdolenti tikkompeti ma' prodotti kkummerċjalizzati b'mod legali, bħalma huma l-fwejjaħ kontrafatti [2], l-operat illegali ta' logħob tal-ażżard [3], jew l-esportazzjoni illegali ta' sistemi informatiċi [4].

Il-qorti Finlandiża li quddiemha tressqet din it-tilwima staqsiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, b'mod partikolari, jekk id-dispożizzjonijiet tad-Direttivi 92/12 u 92/83 kinux japplikaw għall-importazzjoni b'kuntrabandu ta' alkoħol etiliku minn pajjiżi terzi. B'mod partikolari, hija kellha dubju dwar jekk l-importazzjoni frawdolenti ta' alkoħol etiliku kellhiex tiġi assimilata mal-operazzjonijiet ta' kunsinna illegali ta' drogi u ta' importazzjoni ta' flus foloz.

Il-Qorti tal-Ġustizzja bdiet billi ppreċiżat li, għalkemm l-importazzjonijiet jew il-kunsinni illegali ta' merkanzija li, minħabba n-natura tagħha stess jew minħabba l-karatteristiċi partikolari tagħha, ma tistax tiġi kkummerċjalizzata b'mod legali jew integrata fl-ekonomija legali, bħalma huma d-drogi u l-flus foloz, ma humiex suġġetti għat-taxxi jew għad-dazji doganali normalment dovuti taħt il-leġiżlazzjoni Komunitarja, il-prinċipju ta' newtralità fiskali jipprekludi, bl-esklużjoni ta' dawn il-każijiet fejn hija teskluża kull kompetizzjoni bejn settur ekonomiku legali u settur illegali, differenzjazzjoni ġġeneralizzata bejn tranżazzjonijiet legali u tranżazzjonijiet illegali.

---

[1] L-akkużati fil-kawża prinċipali kienu qegħdin jirreferu għas-sentenzi tal-5 ta' Frar 1981, Horvath (50/80, *EU:C:1981:34*); tas-26 ta' Ottubru 1982, Wolf (221/81, *EU:C:1982:363*); tat-28 ta' Frar 1984, Einberger (294/82, *EU:C:1984:81*); tal-5 ta' Lulju 1988, Mol (269/86, *EU:C:1988:359*); u tal-5 ta' Lulju 1988, Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat (289/86, *EU:C:1988:360*). Din il-ġurisprudenza kienet ġiet ikkonfermata u estiża għal kawżi dwar l-importazzjoni ta' flus foloz (sentenza tas-6 ta' Diċembru 1990, Witzemann, C-343/89, *EU:C:1990:445*).

[2] Sentenza tat-28 ta' Mejju 1998, Goodwin u Unstead (C-3/97, *EU:C:1998:263*).

[3] Sentenza tal-11 ta' Ġunju 1998, Fischer (C-283/95, *EU:C:1998:276*).

[4] Sentenza tat-2 ta' Awwissu 1993, Lange (C-111/92, *EU:C:1993:345*).

Fir-rigward tal-alkoħol etiliku importat b'kuntrabandu minn pajjiż terz, il-kummerċjalizzazzjoni ta' din il-merkanzija ma hijiex ipprojbita minħabba n-natura tagħha stess jew minħabba l-karatteristiċi partikolari tagħha. L-alkoħol etiliku lanqas ma huwa meqjus li huwa prodott eskluż mill-ekonomija, u għalhekk jista' jkun hemm kompetizzjoni bejn il-prodott importat b'kuntrabandu u dak li jkun is-suġġett ta' tranżazzjonijiet imwettqa b'mod legali sa fejn jeżisti suq legali tal-alkoħol li huwa preċiżament fil-mira tal-prodotti importati b'kuntrabandu.

Għaldaqstant, id-Direttivi 92/12 u 92/83 għandhom jiġu interpretati fis-sens li d-dispożizzjonijiet tagħhom dwar in-natura taxxabbli u d-dejn fiskali japplikaw ukoll għall-importazzjoni b'kuntrabandu fit-territorju doganali Komunitarju ta' alkoħol etiliku minn pajjiżi terzi.

2.2. Struttura tas-sisa applikabbli għax-xorb alkoħoliku

Sentenza tas-17 ta' Ġunju 1999, Socridis (C-166/98, EU:C:1999:316)

"Taxxa interna – Artikolu 95 tat-Trattat KE (li sar, wara emenda, l-Artikolu 90 KE) – Direttivi 92/83/KEE u 92/84/KEE – Tassazzjoni differenti tal-inbid u tal-birra"

Société critouridienne de distribution (Socridis) kienet qiegħda titlob ir-rifużjoni tad-dazji tas-sisa li hija kienet obbligata tħallas bejn Mejju u Diċembru 1993 fir-rigward ta' kwantitajiet ta' birra. F'dan ir-rigward, hija kienet qiegħda ssostni li d-Direttivi 92/83 u 92/84 kienu jmorru kontra t-tieni paragrafu tal-Artikolu 95 tat-Trattat KE (li sar, wara emenda, l-Artikolu 90 KE) għaliex, fil-fehma tagħha, kienu jistabbilixxu sistema ta' tassazzjoni li tawtorizza prattiki diskriminatorji u antikompetittivi, li kienu jagħtu vantaġġ indirett lill-produzzjoni tal-inbid għad-detriment tal-produzzjoni tal-birra.

Hija kienet qiegħda ssostni, f'dan ir-rigward, li, qabel l-armonizzazzjoni tad-dazji tas-sisa permezz tad-Direttiva 92/83 u 92/84, it-tassazzjoni fi Franza tal-inbid u tal-birra kienet ibbażata fuq bażi komuni (il-volum) u fuq rati simili (19.50 franki Franċiżi (FRF)/hl (madwar EUR 3/hl) għall-birra u FRF 22/hl (madwar EUR 3.35/hl) għall-inbid). Issa, fil-fehma tagħha, id-direttivi msemmija kienu ffissaw rata minima tas-sisa abbażi ta' EUR 1.87 għal kull grad u għal kull ettolitru għall-birra, filwaqt li, għall-inbid, it-taxxa kellha tkun ibbażata biss fuq il-volum u b'rata minima ta' 0.

Socridis kienet qiegħda targumenta li, b'dan il-mod, l-imsemmija direttivi kienu stabbilixxew struttura u rati tas-sisa differenti għall-inbid u għall-birra u li dan kien iwassal għal differenza fit-tassazzjoni fil-livell nazzjonali li kienet tikkostitwixxi diskriminazzjoni. Fil-fatt, fil-fehma tagħha, l-armonizzazzjoni mixtieqa minn dawn id-direttivi kellha bħala konsegwenza, fl-Istat Membru kkonċernat, l-impożizzjoni, minn naħa, ta' bidla fil-mod ta' tassazzjoni tal-birra, bl-introduzzjoni tal-kriterju tal-grad tas-

saħħa tal-alkoħol, u, min-naħa l-oħra, ta’ taxxa fuq il-birra nettament ogħla minn dik applikata fuq l-inbid.

Il-kwistjoni għalhekk kienet jekk tali diskriminazzjoni, kif awtorizzata minn dawn id-direttivi, kinitx tmur kontra l-Artikolu 95 tat-Trattat KE (li sar, wara emenda, l-Artikolu 90 KE) u, fl-affermattiv, jekk din il-konstatazzjoni kinitx ta’ natura li taffettwa l-validità tal-imsemmija direttivi. F’dan id-dawl, il-qorti tar-rinviju talbet lill-Qorti tal-Ġustizzja tevalwa l-validità ta’ dawn iż-żewġ direttivi fid-dawl tal-Artikolu 95 tat-Trattat KE (li sar, wara emenda, l-Artikolu 90 KE).

Il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li d-Direttivi 92/83 u 92/84 sempliċement jobbligaw lill-Istati Membri japplikaw dazju tas-sisa minimu fuq il-birra. Għaldaqstant, l-Istati Membri għad għandhom marġni ta’ evalwazzjoni suffiċjenti sabiex jistabbilixxu, bejn it-taxxa fuq l-inbid u dik fuq il-birra, relazzjoni li teskludi kull protezzjoni tal-produzzjoni nazzjonali fis-sens tal-Artikolu 95 tat-Trattat KE (li sar, wara emenda, l-Artikolu 90 KE).

L-għan imfittex mil-leġiżlatur Komunitarju meta adotta d-Direttivi 92/83 u 92/84 ma kienx li jqarreb it-taxxa fuq l-inbid ma’ dik fuq il-birra. L-għan tal-Kunsill, skont il-kompetenzi mogħtija lilu espliċitament mill-Artikolu 99 tat-Trattat KE (li sar l-Artikolu 93 KE) u bl-intenzjoni li jiżgura l-istabbiliment u l-funzjonament tas-suq intern), kien, minn naħa, li jqarreb il-leġiżlazzjonijiet nazzjonali dwar id-dazji tas-sisa fuq l-inbejjed u, min-naħa l-oħra, li jqarreb dawk dwar id-dazji tas-sisa fuq il-birra. Barra minn hekk, l-istituzzjonijiet Komunitarji setgħu jintroduċu biss armonizzazzjoni progressiva f’settur jew tqarrib gradwali tal-leġiżlazzjonijiet nazzjonali. Għaldaqstant, l-adozzjoni mill-Kunsill tal-imsemmija direttivi li sempliċement jobbligaw lill-Istati Membri japplikaw dazju tas-sisa minimu fuq il-birra ma kinitx inkompatibbli mal-Artikolu 99 tat-Trattat KE (li sar l-Artikolu 93 KE).

Sentenza tat-2 ta’ April 2009, Glückauf Brauerei (C-83/08, [EU:C:2009:228](EU:C:2009:228))

“Armonizzazzjoni tal-istrutturi tad-dazji tas-sisa – Direttiva 92/83/KEE – Artikolu 4(2) – Birrerija żgħira legalment u ekonomikament indipendenti minn kull birrerija oħra – Kriterji ta’ indipendenza legali u ta’ indipendenza ekonomika – Possibbiltà li wieħed ikun suġġett għal influwenza indiretta”

Glückauf kienet kumpannija li topera birrerija. L-ishma ta’ Glückauf kienu miżmuma minn Menz GmbH (3 %) u minn Innstadt (48 %). L-ishma ta’ din il-kumpannija tal-aħħar kienu miżmuma minn Menz GmbH (30.7 %) u mill-kumpannija Ottakringer (49 %). Min-naħa tagħha, Ottakringer kienet is-sussidjarja tal-kumpannija Getränke Holding AG, li l-ishma tagħha kienu miżmuma mill-familja Wenckheim (65 %) u mill-familja Menz (16 %).

Il-Hauptzollamt (l-Uffiċċju Doganali Prinċipali, il-Ġermanja) kien inizjalment ikklassifika lil Glückauf bħala birrerija indipendenti minn Innstadt kif ukoll minn Ottakringer u kien applika fil-konfront tagħha, konformement mal-leġiżlazzjoni nazzjonali, rata mnaqqsa tas-sisa fuq il-birra. Madankollu, l-Uffiċċju Doganali Prinċipali sussegwentement qies li

Glückauf kienet ekonomikament dipendenti fuq Ottakringer u talabha tħallas, permezz ta' avviż ta' aġġustament tat-taxxa, id-differenza bejn l-ammont dovut tas-sisa bir-rata mnaqqsa u l-ammont tagħha stabbilit abbażi tar-rata normali.

Wara li ressqet ilment mingħajr suċċess, Glückauf ippreżentat rikors kontra dan l-avviż ta' aġġustament tat-taxxa quddiem it-Thüringer Finanzgericht (il-Qorti tal-Finanzi tal-Land ta' Thüringen, il-Ġermanja), li kienet il-qorti tar-rinviju f'din il-kawża. Hija sostniet li l-kriterju ta' indipendenza ekonomiku li jippermetti l-klassifikazzjoni bħala "birrerija żgħira", fis-sens tal-Artikolu 4(2) tad-Direttiva 92/83, kellu jiġi interpretat fid-dawl tal-għan imfittex minn din id-direttiva u tal-aġir fis-suq tal-kumpanniji kkonċernati. Fil-fatt, fil-fehma tagħha, l-eżistenza ta' dipendenza ekonomika setgħet tiġi kkonstatata biss, f'dan il-każ, fil-każ li l-impriżi marbuta permezz ta' holding komuni miżmum minn terz kienu jidhru u kienu jaġixxu fis-suq bħala impriża waħda.

Il-qorti tar-rinviju ddeċidiet li tissospendi l-proċedura quddiemha u li tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja, essenzjalment, jekk, għall-finijiet tal-applikazzjoni tar-rata mnaqqsa tas-sisa fuq il-birra, il-kundizzjoni prevista fl-Artikolu 4(2) tad-Direttiva 92/83, jiġifieri li birrerija għandha tkun legalment u ekonomikament indipendenti minn kull birrerija oħra, kellhiex tiġi interpretata fis-sens li l-kriterju ta' indipendenza ekonomika, bejn birreriji legalment indipendenti, jirreferi biss għall-aġir ta' dawn il-birreriji fis-suq, jew fis-sens li dan il-kriterju ma jkunx għadu ssodisfatt meta persuna jkollha l-possibbiltà teżerċita *de facto* influwenza fuq l-attivitajiet kummerċjali tal-imsemmija birreriji.

Il-Qorti tal-Ġustizzja rrispondiet li l-Artikolu 4(2) tad-Direttiva 92/83 għandu jiġi interpretat fis-sens li sitwazzjoni kkaratterizzata mill-eżistenza ta' rabtiet strutturali f'termini ta' holdings u ta' drittijiet ta' vot, u li twassal sabiex l-istess persuna, li teżerċita l-funzjonijiet ta' direttur f'diversi mill-birreriji kkonċernati, tkun f'pożizzjoni li teżerċita influwenza, irrispettivament mill-aġir tagħha fir-realtà, fuq it-teħid ta' deċiżjonijiet kummerċjali minnhom, teskludi li dawn il-birreriji jkunu jistgħu jitqiesu li jkunu ekonomikament indipendenti minn xulxin.

Fil-fatt, id-Direttiva 92/83 hija intiża li tevita li l-benefiċċju ta' tnaqqis tad-dazji tas-sisa fuq il-birra jingħata lil birreriji li d-daqs u l-kapaċità ta' produzzjoni tagħhom jistgħu jwasslu għal distorsjonijiet fis-suq intern. F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-kriterji ta' indipendenza legali u ta' indipendenza ekonomika, previsti fl-Artikolu 4(2) ta' din id-direttiva, huma intiżi li jiġi żgurat li kull forma ta' dipendenza ekonomika jew legali bejn birreriji twassal għall-esklużjoni tal-vantaġġ fiskali kkostitwit mir-rata mnaqqsa tas-sisa fuq il-birra.

F'dan il-kuntest, il-kunċett ta' "birrerija legalment u ekonomikament indipendenti minn kull birrerija oħra", fis-sens tal-Artikolu 4(2) tal-imsemmija direttiva, jimplika li jiġi vverifikat jekk teżistix, bejn il-birreriji kkonċernati, relazzjoni ta' dipendenza legali fil-livell, b'mod partikolari, tat-tmexxija tagħhom jew fil-livell taż-żamma ta' holdings jew ta' drittijiet ta' vot, jew inkella relazzjoni ta' dipendenza ekonomika ta' natura li taffettwa l-kapaċità tal-imsemmija birreriji li jieħdu deċiżjonijiet kummerċjali b'mod awtonomu.

Barra minn hekk, l-għan tal-kriterju ta' indipendenza huwa li jiġi żgurat li din ir-rata mnaqqsa tas-sisa tkun verament ta' vantaġġ għall-birreriji li għalihom id-daqs jikkostitwixxi żvantaġġ u mhux għal dawk li jagħmlu parti minn grupp. F'dawn iċ-ċirkustanzi, sabiex, għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-Artikolu 4(2) tad-Direttiva 92/83, jittieħdu inkunsiderazzjoni biss dawk il-birreriji li huma effettivament legalment u ekonomikament indipendenti, għandu jiġi żgurat li l-kundizzjoni ta' indipendenza ma tiġix evaża għal raġunijiet purament formali u, b'mod partikolari, permezz ta' arranġamenti legali bejn diversi birreriji żgħar allegatament indipendenti li fil-verità jifformaw grupp ekonomiku li l-produzzjoni tiegħu taqbeż il-limiti stabbiliti fl-Artikolu 4 tad-Direttiva 92/83.

Fir-rigward tal-eventwali impatt tal-aġir tal-birreriji kkonċernati fis-suq għall-finijiet tad-determinazzjoni tal-indipendenza ekonomika tagħhom, l-Artikolu 4(2) tad-Direttiva 92/83 jirreferi għall-istruttura legali u ekonomika tal-birreriji mingħajr ma jirreferi espliċitament għall-aġir tagħhom fis-suq. Barra minn hekk, il-preżenza ta' birreriji fi swieq differenti b'firxa ta' prodotti differenti ma tistax tippermetti li jiġi konkluż li hemm indipendenza ekonomika bejn l-imsemmija birreriji sa fejn din iċ-ċirkustanza tista', fil-fatt, tkun riflessjoni, għall-kuntrarju, tal-eżistenza ta' strateġija intenzjonata, deċiża fil-livell ta' grupp, sabiex tiġi evitata jew limitata kompetizzjoni interna fi ħdanu.

Sentenza tal-4 ta' Ġunju 2015, Brasserie Bouquet (C-285/14, EU:C:2015:353)

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Direttiva 92/83/KEE – Dazji tas-sisa – Birra – Artikolu 4 – Birreriji indipendenti żgħar – Rata mnaqqsa tas-sisa – Kundizzjonijiet – Assenza ta' produzzjoni bil-liċenzja – Produzzjoni skont proċess ta' fabbrikazzjoni li jappartjeni lil terz u awtorizzatha minnu – Użu awtorizzat tat-trade marks ta' dan it-terz"

Impriża Franċiża, Brasserie Bouquet, kienet tbigħ il-birra prodotta minnha stess. Hija kienet teżerċita l-attività tagħha ta' produzzjoni tal-birra abbażi ta' "kuntratt ta' affiljazzjoni ma' 'Cercle des 3 brasseurs'", konkluż ma' ICO 3B SAR, li kien jippermettilha tuża t-trade marks u s-sinjal "Les 3 brasseurs", kif ukoll l-għarfien ta' din il-kumpannija tal-aħħar.

Il-Qorti tal-Ġustizzja, adita b'rinviju għal deċiżjoni preliminari fil-kuntest ta' tilwima dwar ir-rifjut tal-amministrazzjoni doganali li tapplika r-rata mnaqqsa tas-sisa prevista fil-leġiżlazzjoni nazzjonali għall-birreriji indipendenti żgħar, kellha essenzjalment tiddetermina jekk, għall-finijiet tal-applikazzjoni tar-rata mnaqqsa tas-sisa fuq il-birra, il-kundizzjoni prevista fl-Artikolu 4(2) tad-Direttiva 92/83, fis-sens li birrerija ma għandhiex tkun qiegħda tipproduċi taħt liċenzja, tkunx issodisfatta meta l-birrerija kkonċernata tipproduċi l-birra tagħha konformement ma' tali kuntratt ta' affiljazzjoni.

Sabiex tagħti risposta għal din id-domanda, il-Qorti tal-Ġustizzja rrilevat li, għall-finijiet tal-applikazzjoni tar-rata mnaqqsa tas-sisa fuq il-birra, il-kundizzjoni prevista fl-Artikolu 4(2) tad-Direttiva 92/83, fis-sens li birrerija ma għandhiex tkun qiegħda

tipproduċi taħt liċenzja, ma tkunx issodisfatta jekk il-birrerija kkonċernata tipproduċi l-birra tagħha konformement ma' ftehim li bis-saħħa tiegħu tkun awtorizzata tuża t-trade marks u l-proċess ta' fabbrikazzjoni ta' terz.

Fil-fatt, id-Direttiva 92/83 hija intiża li tevita li l-benefiċċju ta' tnaqqis tad-dazji tas-sisa fuq il-birra jingħata lil birreriji li d-daqs u l-kapaċità ta' produzzjoni tagħhom jistgħu jwasslu għal distorsjonijiet fis-suq intern.

Għaldaqstant, l-Artikolu 4(2) tad-Direttiva 92/83 jeżiġi li l-birreriji żgħar li l-produzzjoni annwali ta' birra tagħhom tkun inqas minn 200 000 ettolitru jkunu verament awtonomi minn kull birrerija oħra kemm fir-rigward tal-istruttura legali u ekonomika tagħhom u kemm fir-rigward tal-istruttura ta' produzzjoni tagħhom, kemm-il darba jużaw installazzjonijiet fiżikament distinti minn dawk ta' kull birrerija oħra u ma jipproduċux taħt liċenzja.

B'hekk, l-assenza ta' produzzjoni taħt liċenzja tikkostitwixxi waħda mill-kundizzjonijiet intiżi li jiġi ggarantit li l-birrerija żgħira kkonċernata tkun verament awtonoma fil-konfront ta' kull birrerija oħra. Minn dan isegwi li l-kunċett ta' produzzjoni "taħt liċenzja" għandu jiġi interpretat b'mod li jkun jinkludi l-produzzjoni ta' birra taħt kull forma ta' awtorizzazzjoni li minnha jkun jirriżulta li l-imsemmija birrerija żgħira ma hijiex kompletament indipendenti mit-terz li jkun taha din l-awtorizzazzjoni. Dan ikun il-każ meta tingħata awtorizzazzjoni sabiex jiġu sfruttati privattiva, trade mark jew proċess ta' produzzjoni li jappartjenu lil dan it-terz.

Sentenza tal-10 ta' April 2014, Il-Kummissjoni vs L-Ungerija (C-115/13, EU:C:2014:253)

"Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu – Drittijiet tas-sisa fuq l-alkoħol u x-xorb alkoħoliku – Direttiva 92/83/KEE – Iffissar tar-rati tas-sisa – Produzzjoni individwalizzata tal-alkoħol etiliku f'distillerija suġġetta għar-rata tas-sisa ugwali għal 0 – Eżenzjoni mis-sisa għall-produzzjoni ta' alkoħol etiliku minn persuni privati"

Id-dritt tal-Unjoni, jiġifieri d-Direttiva 92/83, kif emendata bl-Att dwar il-kondizzjonijiet ta' l-adeżjoni tar-Repubblika tal-Bulgarija u tar-Rumanija (ĠU 2005, L 157, p. 203) u d-Direttiva 92/84, jobbliga lill-Istati Membri japplikaw, fuq l-alkoħol etiliku, sisa li l-ammont minimu tagħha għandu jammonta, fil-każ tax-xorb alkoħoliku bl-esklużjoni tal-inbid u tal-birra, għal EUR 550 għal kull ettolitru ta' alkoħol pur. Madankollu, l-Ungerija kienet awtorizzata tapplika rata mnaqqsa tas-sisa għall-alkoħol prodott mid-distilleriji abbażi ta' frott ipprovdut minn persuni li jkabbru l-frott u intiż għall-konsum personali ta' dawn tal-aħħar. Madankollu, ir-rata preferenzjali tas-sisa ma setgħetx tkun iktar minn 50 % inqas mir-rata nazzjonali normali tas-sisa fuq l-alkoħol. Barra minn hekk, l-applikazzjoni tagħha kienet limitata għal 50 litru ta' alkoħol fis-sena u għal kull familja ta' persuni li jkabbru l-frott.

Il-leġiżlazzjoni Ungeriża kienet tipprevedi li s-sisa fuq l-ispirtu prodott f'distillerija f'isem persuna li tkabbar il-frott (distillazzjoni individwalizzata) kienet iffissata għal 0 forint

Ungeriż (HUF) sa massimu ta' 50 litru fis-sena, jiġifieri kienet tagħti eżenzjoni totali. Barra minn hekk, l-ispirtu prodott minn persuna privata fid-distillerija tagħha stess kienet eżentata mis-sisa sa volum massimu ta' 50 litru fis-sena meta dan l-ispirtu jkun intiż għall-konsum personali tal-familja tagħha.

Dawn ir-regoli vantaġġużi kienu essenzjalment intiżi li jonoraw in-natura tradizzjonali tal-produzzjoni tal-"pálinka" (spirtu prodott mill-frott).

Peress li qieset li l-Ungerija kienet naqset milli tosserva r-regoli tal-Unjoni dwar id-dazji tas-sisa fuq ix-xorb alkoħoliku, il-Kummissjoni ppreżentat rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja. Skont il-Kummissjoni, id-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni ma jħallu ebda spazju għal xi sistema ta' eżenzjoni għad-distillazzjoni privata u jipprekludu l-iffissar ta' rata żero għad-distillazzjoni individwalizzata.

Il-Qorti tal-Ġustizzja rrilevat li d-Direttiva 92/83 dwar id-dazji tas-sisa fuq ix-xorb alkoħoliku tiddetermina l-każijiet li fihom dan ix-xorb jista' jiġi eżentat mis-sisa jew suġġett għal rati mnaqqsa tas-sisa. Għaldaqstant, din id-direttiva ma tawtorizzax lill-Istati Membri jistabbilixxu regoli preferenzjali li l-portata tagħhom tmur lil hinn minn dak li huwa permess mil-leġiżlatur Ewropew. Il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat ukoll li l-leġiżlazzjoni Ungeriża, li kienet tipprevedi, sa ammont ta' 50 litru fis-sena, eżenzjoni totali għall-ispirtu prodott minn frott ipprovdut mill-persuni li jkabbru l-frott kienet tmur lil hinn mit-tnaqqis massimu ta' 50 % li l-imsemmija direttiva tippermetti lill-Ungerija. Bl-istess mod, ir-regoli nazzjonali li kienu jeżentaw mis-sisa l-ispirtu prodott mill-persuni privati kienu jmorru kontra d-Direttiva 92/83 peress li din tal-aħħar ma tipprevedix tali eċċezzjoni għar-rata normali.

Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja indirizzat l-argument doppju tal-Gvern konvenut fis-sens li l-produzzjoni tal-ispirtu kienet tirrappreżenta tradizzjoni sekulari u li l-ħarsien ta' tali tradizzjoni kien meqjus bħala l-għan fundamentali tal-Gvern Ungeriż, kif ukoll l-argument fis-sens li l-istess prattika ta' eżenzjoni mis-sisa ta' kwantitajiet żgħar ta' spirtu kienu teżisti fi Stati Membri oħra. F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja kkonkludiet li tradizzjoni nazzjonali ma tistax tiġi aċċettata b'mod ġenerali bħala ġustifikazzjoni għal deroga diskrezzjonali min-natura obbligatorja ta' direttiva.

Għaldaqstant, il-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat li l-Ungerija ma kinitx osservat l-obbligi tagħha taħt il-leġiżlazzjoni tal-Unjoni dwar id-drittijiet tas-sisa fuq ix-xorb alkoħoliku.

Sentenza tal-5 ta' Ottubru 2004 (Seduta Plenarja), Il-Kummissjoni vs Il-Greċja (C-475/01, EU:C:2004:585)

"Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu – Ksur tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 90 KE – Drittijiet tas-sisa fuq l-alkoħol u x-xorb alkoħoliku – Applikazzjoni għall-ouzo ta' rata iktar baxxa minn dik applikata għax-xorb alkoħoliku l-ieħor – Konformità ta' din ir-rata ma' direttiva li ma kinitx ġiet ikkontestata fit-terminu previst fl-Artikolu 230 KE"

Id-Direttiva 92/83 kienet tipprevedi rata mnaqqsa tas-sisa għal ċerti tipi ta' prodotti, fosthom l-ouzo (punt 2 tal-Artikolu 23). Il-liġi li ttrasponiet din id-direttiva fl-ordinament ġuridiku Grieg iffissat ir-rata bażika tas-sisa għal madwar 294 000 drakma Griega (GRD) (madwar EUR 860) għal kull mitt litru ta' alkoħol pur. Kien jiġi applikat tnaqqis ta' 50 % tar-rata bażika (madwar GRD 147 000 (madwar EUR 430) għal kull mitt litru ta' alkoħol pur).

Il-Kummissjoni qieset li din id-differenza kienet inkompatibbli mal-Artikolu 90 tat-Trattat KE, li kien jipprojbixxi l-applikazzjoni għall-prodotti ta' Stati Membri oħra ta' taxxi ogħla minn dawk applikati għal prodotti simili nazzjonali u għalhekk fetħet proċedura għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu.

Fis-sentenza tagħha, il-Qorti tal-Ġustizzja ċaħdet ir-rikors tal-Kummissjoni. Hija fakkret, l-ewwel nett, li l-Greċja, meta stabbilixxiet għall-ouzo rata iktar baxxa, kienet ibbażat ruħha fuq il-punt 2 tal-Artikolu 23 tad-Direttiva 92/83 u kienet imxiet b'mod konformi ma' dan il-punt. B'hekk, ir-rikors tal-Kummissjoni, li kien jikkontesta direttament ir-rata tas-sisa li l-Greċja kienet awtorizzata tapplika għall-ouzo fuq din il-bażi, kien qiegħed jikkontesta indirettament il-legalità ta' din id-dispożizzjoni. F'dan id-dawl, il-Qorti tal-Ġustizzja fakkret li l-atti tal-istituzzjonijiet Komunitarji jgawdu, bħala prinċipju, minn preżunzjoni ta' legalità u, għalhekk, jipproduċu effetti legali kemm-il darba ma jiġux irtirati, annullati fil-kuntest ta' rikors għal annullament jew iddikjarati invalidi fil-kuntest ta' rinviju għal deċiżjoni preliminari jew ta' eċċezzjoni ta' illegalità.

B'eċċezzjoni għal dan il-prinċipju, l-atti vvizzjati b'irregolarità li l-gravità tagħha tant tkun manifesta li ma tkunx tista' tiġi ttollerata mill-ordinament ġuridiku Komunitarju għandhom jitqiesu li ma kellhom ebda effett legali, lanqas b'mod provviżorju. Fi kliem ieħor, għandhom jitqiesu bħala legalment ineżistenti. Din l-eċċezzjoni hija intiża li tħares bilanċ bejn żewġ rekwiżiti fundamentali, iżda xi drabi opposti, li għandhom jiġu ssodisfatti minn ordinament ġuridiku, jiġifieri l-istabbiltà tar-relazzjonijiet legali u l-osservanza tal-legalità.

Il-gravità tal-konsegwenzi marbuta mal-konstatazzjoni tal-ineżistenza ta' att tal-istituzzjonijiet tal-Komunità tirrikjedi li, għal raġunijiet ta' ċertezza legali, din il-konstatazzjoni tkun irriżervata għal sitwazzjonijiet kompletament estremi.

Issa, id-Direttiva 92/83 ma setgħetx, la fl-intier tagħha u lanqas fir-rigward tal-punt 2 tal-Artikolu 23 tagħha, titqies li kienet att ineżistenti. Din id-direttiva lanqas ma kienet ġiet irtirata mill-Kunsill u l-punt 2 tal-Artikolu 23 tagħha la kien ġie annullat u lanqas ma kien ġie ddikjarat invalidu mill-Qorti tal-Ġustizzja. F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-punt 2 tal-Artikolu 23 tad-Direttiva 92/83 kien jipproduċi effetti legali li jibbenefikaw minn preżunzjoni ta' legalità.

Minn dan il-Qorti tal-Ġustizzja kkonkludiet li ma jonqosx milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt id-dritt Komunitarju Stat Membru li jkun sempliċement żamm fis-seħħ leġiżlazzjoni nazzjonali adottata abbażi tal-Artikolu 23 tad-Direttiva 92/83, li jippermetti l-applikazzjoni ta' rati mnaqqsa tas-sisa għal ċerti tipi ta' prodotti, li tkun konformi ma' dan l-artikolu.

3. Armonizzazzjoni tas-sisa fuq il-prodotti tal-enerġija

3.1. Kamp ta' applikazzjoni tas-sisa applikabbli għall-prodotti tal-enerġija

Sentenza tal-4 ta' Ġunju 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems (C-5/14, EU:C:2015:354)

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Artikolu 267 TFUE – Proċedura inċidentali ta' stħarriġ tal-kostituzzjonalità – Eżami tal-konformità ta' liġi nazzjonali kemm mad-dritt tal-Unjoni kif ukoll mal-Kostituzzjoni tal-Istat Membru kkonċernat – Possibbiltà għal qorti nazzjonali li tagħmel rinviju għal deċiżjoni preliminari quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja – Leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi l-ġbir ta' taxxa fuq l-użu ta' kombustibbli nukleari – Direttiva 2003/96/KE u 2008/118/KE – Artikolu 107 TFUE – Artikoli 93 EA, 191 EA u 192 EA"

Fl-2010, il-Ġermanja adottat il-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Kombustibbli Nukleari (Kernbrennstoffsteuergesetz). Din il-liġi stabbilixxiet, għall-perijodu bejn l-1 ta' Jannar 2011 u l-31 ta' Diċembru 2016, taxxa fuq l-użu ta' kombustibbli nukleari għall-produzzjoni industrijali tal-elettriku, li kienet dovuta mill-operaturi tal-impjanti nukleari.

Kernkraftwerke Lippe-Ems, li kienet topera l-impjant nukleari Emsland f'Lingen (il-Ġermanja), u li f'Ġunju 2011 kienet użat elementi kombustibbli fir-reattur nukleari tal-impjant tagħha, kienet obbligata tħallas taxxa li l-ammont tagħha kien ta' iktar minn EUR 154 miljun.

Kernkraftwerke Lippe-Ems ikkontestat din it-taxxa quddiem il-Finanzgericht Hamburg (il-Qorti tal-Finanzi ta' Hamburg, il-Ġermanja). Fil-fehma tagħha, it-taxxa Ġermaniża fuq il-kombustibbli nukleari ma kinitx kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni.

Il-Finanzgericht Hamburg (il-Qorti tal-Finanzi ta' Hamburg) iddeċidiet li tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja jekk id-Direttiva 2003/96, dwar it-taxxa fuq il-prodotti tal-enerġija u fuq l-elettriku, u d-Direttiva 2008/118, kif ukoll l-Artikolu 107 TFUE jew id-dispożizzjonijiet tat-Trattat Euratom kinux jipprekludu li Stat Membru jintroduċi taxxa fuq l-użu ta' kombustibbli nukleari għall-finijiet tal-produzzjoni industrijali tal-elettriku.

Il-Qorti tal-Ġustizzja rrispondiet li tali taxxa ma tmurx kontra d-dritt tal-Unjoni. Fir-rigward, b'mod partikolari, tal-kompatibbiltà ta' din it-taxxa mas-sistema Ewropea tad-dazji tas-sisa, il-Qorti tal-Ġustizzja spjegat li l-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva 2003/96 u l-Artikolu 1(1) u (2) tad-Direttiva 2008/118 għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi l-ġbir ta' taxxa fuq l-użu ta' kombustibbli nukleari għall-finijiet tal-produzzjoni industrijali tal-elettriku. Fil-fatt, l-Artikolu 14 tal-imsemmija direttiva jistabbilixxi b'mod eżawrjenti l-eżenzjonijiet obbligatorji li għandhom jintroduċu l-Istati Membri fil-kuntest tat-tassazzjoni tal-prodotti tal-enerġija u tal-elettriku u jistabbilixxi b'mod ċar il-prodotti koperti mill-eżenzjoni.

Fir-rigward tal-ewwel waħda minn dawn id-dispożizzjonijiet, l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 2003/96 jiddefinixxi l-kunċett ta’ prodotti tal-enerġija, użat għall-finijiet ta’ din id-direttiva, billi jipprovdi b’mod eżawrjenti lista tal-prodotti li jaqgħu taħt id-definizzjoni ta’ dan il-kunċett b’riferiment għall-kodiċi tan-Nomenklatura Magħquda. Issa, sa fejn ma huwiex inkluż f’din il-lista, il-kombustibbli nukleari ma huwiex prodott tal-enerġija għall-finijiet tad-Direttiva 2003/96 u, għalhekk, ma jaqax taħt l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 14(1)(a) ta’ din id-direttiva (eżenzjoni tal-prodotti tal-enerġija suġġetti għas-sisa armonizzata u użati għall-produzzjoni tal-elettriku). L-eżenzjoni inkwistjoni lanqas ma tista’ tiġi applikata b’analoġija. Barra minn hekk, eventwali nuqqas ta’ konformità ta’ leġiżlazzjoni nazzjonali mal-politika tal-Unjoni fil-qasam tat-tnaqqis tal-emissjonijiet ta’ CO_2 ma jistax jiġġustifika li dawn id-dispożizzjonijiet jiġu interpretati fis-sens li japplikaw għal prodotti oħra minbarra l-prodotti tal-enerġija u l-elettriku fis-sens ta’ din id-direttiva għaliex, jekk ma jkunx hekk, tkun qiegħda tinbidel b’mod radikali l-portata tal-Artikolu 2(1) u tal-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva 2003/96, b’mod li jmur kontra l-intenzjoni ċara tal-leġiżlatur tal-Unjoni.

B’hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja rrikonoxxiet, essenzjalment, li jista’ jkun hemm ġbir fl-istess ħin ta’ taxxa fuq il-konsum tal-elettriku u ta’ taxxa fuq is-sorsi tal-produzzjoni ta’ din l-enerġija li ma jkunux prodotti tal-enerġija fis-sens tad-Direttiva 2003/96.

Fir-rigward tal-Artikolu 1(1) u (2) tad-Direttiva 2008/118, taxxa stabbilita permezz tal-liġi nazzjonali li ma tolqotx direttament jew indirettament il-konsum tal-elettriku, kopert mid-Direttiva 2003/96, u lanqas il-konsum ta’ prodott ieħor suġġett għas-sisa, ma tistax taqa’ taħt l-Artikolu 1(1) jew (2) tad-Direttiva 2008/118 u, għalhekk, la tista’ tikkostitwixxi dazju tas-sisa fuq l-elettriku u lanqas taxxa indiretta supplimentari fuq dan il-prodott fis-sens ta’ din id-direttiva.

Dan ikun il-każ ta’ taxxa li, minn naħa, tkun dovuta meta l-elementi kombustibbli jew il-vireg kombustibbli jintużaw għall-ewwel darba f’reattur nukleari u meta tinbeda reazzjoni f’katina awtosuffiċjenti għall-produzzjoni industrijali tal-elettriku u tinġabar mingħand il-produttur tal-elettriku u, min-naħa l-oħra, tiġi kkalkolata abbażi tal-kwantità ta’ kombustibbli nukleari użat, fejn tkun prevista rata komuni għat-tipi kollha ta’ dan il-kombustibbli, filwaqt li l-kwantità ta’ elettriku prodott minn reattur ta’ impjant nukleari ma tkunx tiddependi direttament mill-kwantità ta’ kombustibbli nukleari użat iżda tista’ tvarja skont in-natura u l-karatteristiċi tal-kombustibbli użat kif ukoll skont il-livell ta’ rendiment tar-reattur ikkonċernat, u filwaqt li l-imsemmija taxxa tkun tista’ tinġabar minħabba l-bidu ta’ reazzjoni f’katina awtosuffiċjenti mingħajr ma tkun neċessarjament ġiet prodotta u, għaldaqstant, ikkonsmata, xi kwantità ta’ elettriku.

Il-Qorti tal-Ġustizzja osservat għalhekk li ma kienx jidher li hemm rabta diretta u inseparabbli bejn l-użu ta’ kombustibbli nukleari u l-konsum tal-elettriku prodott fir-reattur ta’ impjant nukleari.

Sentenza tal-20 ta' Settembru 2017, Elecdey Carcelen et (C-215/16, C-216/16, C-220/16 u C-221/16, [EU:C:2017:705](EU:C:2017:705)***)***

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Ambjent – Elettriku ta' oriġini eolika – Direttiva 2009/28/KE – Promozzjoni tal-użu tal-enerġija prodotta minn sorsi rinnovabbli – Il-punt (k) tat-tieni paragrafu tal-Artikolu 2 – Skema ta' għajnuna – Il-punt (e) tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 13(1) – Tariffi amministrattivi – Direttiva 2008/118/KE – Sistema ġenerali tas-sisa – Artikolu 1(2) – Taxxi indiretti supplimentari li għandhom għanijiet speċifiċi – Direttiva 2003/96/KE – Taxxa fuq il-prodotti tal-enerġija u fuq l-elettriku – Artikolu 4 – Tassazzjoni minima tal-enerġija – Taxxa imposta fuq turbini eoliċi intiżi għall-produzzjoni tal-elettriku"

Il-kumpanniji rikorrenti kienu joperaw, fit-territorju tal-Komunità Awtonoma ta' Castilla-La Mancha (Spanja), turbini eoliċi intiżi għall-produzzjoni tal-elettriku mir-riħ. Matul is-sena fiskali li kienet tkopri s-snin 2011 u 2012, huma kienu ħallsu taxxa stabbilita mil-liġi nazzjonali li kienet tikkonsisti f'ammont fiss dovut kull tliet xhur li kien jiddependi mid-daqs tal-park eoliku u mis-saħħa tat-turbini, irrispettivament mill-kwantità tal-elettriku prodotta minnhom.

Dawn ir-rikorrenti, peress li qiesu li din it-taxxa kienet tmur kontra l-Kostituzzjoni u kienet inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, talbu lill-awtoritajiet nazzjonali kompetenti jaġġustaw it-taxxa kkalkolata f'dan ir-rigward kif ukoll il-ħlas lura tal-ammonti mħallsa.

F'dan il-kuntest, it-Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha (il-Qorti Superjuri tal-Ġustizzja ta' Castilla-La Mancha, Spanja) staqsiet lill-Qorti tal-Ġustizzja dwar is-sistema legali tat-taxxa inkwistjoni.

F'din is-sentenza, fir-rigward tal-applikazzjoni tas-sistema tad-dazji tas-sisa, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-Artikolu 4 tad-Direttiva 2003/96 għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jippreskludix leġiżlazzjoni nazzjonali, bħal dik li kienet inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tipprevedi l-ġbir ta' taxxa li tolqot it-turbini eoliċi intiżi għall-produzzjoni tal-elettriku peress li din it-taxxa ma tolqotx il-prodotti tal-enerġija jew l-elettriku, fis-sens tal-Artikolu 1 u tal-Artikolu 2(1) u (2) ta' din id-direttiva u, għalhekk, ma kinitx taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tagħha.

Fil-fatt, ma kien hemm ebda rabta bejn, minn naħa, il-fatt li kien jagħti lok għat-taxxa inkwistjoni fil-kawża prinċipali u, min-naħa l-oħra, il-produzzjoni effettiva tal-elettriku permezz tat-turbini eoliċi.

Fid-dawl ta' dan, l-Artikolu 1(2) tad-Direttiva 2008/118 kellu jiġi interpretat fis-sens li ma jippreskludix leġiżlazzjoni nazzjonali, bħalma kienet dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tipprevedi l-ġbir ta' taxxa li tolqot it-turbini eoliċi intiżi għall-produzzjoni tal-elettriku meta din it-taxxa ma tkunx taxxa li tolqot il-konsum ta' prodotti tal-enerġija jew ta' elettriku u, għaldaqstant, ma tkunx taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-direttiva.

Sentenza tal-10 ta' Ġunju 1999, Braathens (C-346/97, EU:C:1999:291)

"Direttiva 92/81/KEE – Armonizzazzjoni tal-istruttura tad-dazji tas-sisa fuq iż-żjut minerali – Żjut minerali pprovduti bil-għan li jintużaw bħala karburant għan-navigazzjoni bl-ajru bl-esklużjoni tal-avjazzjoni turistika privata – Eżenzjoni mis-sisa armonizzata"

L-amministrazzjoni fiskali Svediża kienet talbet mingħand il-kumpannija tal-ajru Braathens il-ħlas ta' taxxa għall-protezzjoni tal-ambjent prevista fid-dritt nazzjonali li kienet tolqot in-navigazzjoni bl-ajru interna ta' natura kummerċjali u li kienet ikkalkolata fuq il-konsum ta' karburant u l-emissjonijiet ta' idrokarburi u ta' monossidu tan-nitroġenu.

Wara li ressqet ilment quddiem l-awtoritajiet fiskali, li ġie miċħud, Braathens ippreżentat rikors quddiem il-qorti tar-rinviju. Din tal-aħħar ressqet talba għal deċiżjoni preliminari quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja fejn staqsietha, l-ewwel, jekk it-taxxa kontenzjuża kinitx tmur kontra l-Artikolu 8(1)(b) tad-Direttiva 92/81, it-tieni, jekk din id-dispożizzjoni setgħetx titqies li kellha effett dirett, u, it-tielet, jekk l-imsemmija taxxa setgħetx tinqasam f'parti konformi mad-dritt Komunitarju u f'parti mhux konformi ma' dan id-dritt.

Il-Qorti tal-Ġustizzja bdiet billi affermat li l-Artikolu 8(1) tad-Direttiva 92/81 jipprekludi l-ġbir ta' taxxa għall-protezzjoni tal-ambjent li tolqot it-traffiku tal-ajru kummerċjali intern u li tkun ikkalkolata abbażi ta' data dwar il-konsum ta' karburant u l-emissjonijiet ta' idrokarburi u ta' monossidu tan-nitroġenu fil-kuntest ta' vjaġġ bl-ajru medju għat-tip ta' ajruplan użat.

Tali taxxa nazzjonali, li kienet tolqot il-konsum tal-karburant stess peress li kien hemm rabta diretta u inseparabbli bejn il-konsum tal-karburant u s-sustanzi li jniġġsu rilaxxati fil-kuntest ta' dan il-konsum, kienet inkompatibbli mas-sistema tas-sisa armonizzata implimentata permezz tad-Direttivi 92/12 u 92/81. Fil-fatt, jekk l-Istati Membri jkunu jistgħu jimponu taxxa indiretta oħra fuq il-prodotti li, bħalma kien il-każ f'din il-kawża, għandhom jiġu eżentati mis-sisa armonizzata konformement mal-Artikolu 8(1)(b) tad-Direttiva 92/81, din id-dispożizzjoni tiġi mċaħħda minn kull effett utli.

Il-Qorti tal-Ġustizzja kompliet billi qieset li l-obbligu, previst fl-Artikolu 8(1)(b) tad-Direttiva 92/81, li jiġu eżentati mis-sisa armonizzata ż-żjut minerali pprovduti sabiex jintużaw bħala karburant għan-navigazzjoni bl-ajru bl-esklużjoni tal-avjazzjoni turistika privata kien ċar, preċiż u inkundizzjonat biżżejjed sabiex ikun jista' jiġi invokat minn individwi quddiem qorti nazzjonali sabiex joġġezzjonaw għal leġiżlazzjoni nazzjonali li tkun inkompatibbli ma' dan l-obbligu.

Sentenza tat-13 ta' Lulju 2017, Vakarų Baltijos laivų statykla (C-151/16, EU:C:2017:537)

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Direttiva 2003/96/KE – Taxxa fuq il-prodotti tal-enerġija u fuq l-elettriku – Artikolu 14(1)(ċ) – Eżenzjoni tal-prodotti tal-enerġija użati bħala karburant jew

kombustibbli għal skopijiet ta' navigazzjoni fl-ibħra tal-Unjoni Ewropea u għall-produzzjoni tal-elettriku abbord dgħajjes – Karburant użat minn bastiment sabiex ibaħħar mill-post fejn inbena lejn port ta' Stat Membru ieħor sabiex jgħabbi l-ewwel tagħbija kummerċjali tiegħu"

Vakarų Baltijos laivų statykla, kumpannija Litwana li tibni bastimenti li jbaħħru f'baħar miftuħ (iktar 'il quddiem il-"kumpannija Litwana"), kienet ikkonkludiet kuntratt għall-bini ta' bastiment tal-merkanzija għal kumpannija Estonjana. Dan il-kuntratt kien jinkludi b'mod partikolari x-xiri ta' karburant u t-trasferiment dirett tiegħu fit-tankijiet tal-bastiment kif ukoll il-ħlas tad-dazji tas-sisa marbuta ma' dan il-karburant. Wara li ħa l-kunsinna tal-bastiment, il-klijent baħħar dan il-bastiment, mingħajr tagħbija, mill-port ta' Klaipėda (il-Litwanja) sal-port ta' Stralsund (il-Ġermanja), fejn għabba l-ewwel tagħbija kummerċjali tiegħu, li ttrasporta bi ħlas lejn il-port ta' Santander (Spanja).

Il-kumpannija Litwana talbet mingħand l-awtorità nazzjonali tat-taxxi r-rimbors tad-dazji tas-sisa li hija kienet ħallset inkonnessjoni mal-kunsinna ta' karburant fuq il-bastiment tal-klijent Estonjan tagħha. L-awtorità nazzjonali tat-taxxi ċaħdet din it-talba għaliex qieset li, fil-mument tal-kunsinna tal-karburant inkwistjoni lill-klijent, il-kumpannija Litwana ma kinitx issodisfat il-kundizzjonijiet formali u sostantivi previsti fid-dritt nazzjonali u ma kellhiex il-liċenzja neċessarja li kienet tippermettilha tipprovdi karburant lill-bastimenti.

Id-deċiżjoni li rrifjutat ir-rimbors ġiet annullata mill-Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (il-Kummissjoni dwar Tilwim Fiskali fi ħdan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja). L-awtorità nazzjonali tat-taxxi ppreżentat rikors għall-annullament ta' din id-deċiżjoni, li ntlaqa' mill-Vilniaus apygardos administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Reġjonali ta' Vilnjus, il-Litwanja). Il-kumpannija Litwana għalhekk ippreżentat appell fil-kassazzjoni quddiem il-Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Litwanja), il-qorti tar-rinviju, li kellha dubju dwar l-interpretazzjoni li kellha tingħata lill-Artikolu 14(1)(ċ) tad-Direttiva 2003/96 u dwar il-possibbiltà li l-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni tiġi rrifjutata minħabba kunsiderazzjonijiet purament formali.

L-ewwel nett, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li l-Artikolu 14(1)(ċ) tad-Direttiva 2003/96 għandu jiġi interpretat fis-sens li l-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni tapplika għall-karburant użat għat-tbaħħir ta' bastiment, mingħajr tagħbija, minn port ta' Stat Membru, f'dan il-każ il-port fejn kien inbena dan il-bastiment, sa port ta' Stat Membru ieħor sabiex hemmhekk jgħabbi merkanzija li mbagħad tiġi ttrasportata lejn port ta' Stat Membru ieħor.

It-tieni nett, hija interpretat l-Artikolu 14(1)(ċ) tad-Direttiva 2003/96 fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru, bħal dik li kienet inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li teskludi l-applikazzjoni tal-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni għar-raġuni li l-provvista lil bastiment ta' prodotti tal-enerġija tkun saret mingħajr ma jkunu ġew osservati r-rekwiżiti formali previsti f'din il-leġiżlazzjoni, f'sitwazzjoni fejn din il-provvista tkun konformi mal-

kundizzjonijiet kollha għall-applikazzjoni ta' din l-eżenzjoni previsti fl-imsemmija dispożizzjoni.

3.2. Struttura tas-sisa applikabbli għall-prodotti tal-enerġija

Sentenza tat-2 ta' Ġunju 2016, ROZ-ŚWIT (C-418/14, EU:C:2016:400)

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Dazji tas-sisa – Direttiva 2003/96/KE – Rata tas-sisa differenti għall-karburanti u għall-kombustibbli – Kundizzjoni għall-applikazzjoni tar-rata għall-kombustibbli – Preżentazzjoni ta' rapport ta' kull xahar b'dikjarazzjonijiet fis-sens li l-prodotti mixtrija huma intiżi għal finijiet ta' tisħin – Applikazzjoni tar-rata tas-sisa prevista għall-karburanti fil-każ ta' assenza ta' preżentazzjoni ta' dan ir-rapport – Prinċipju ta' proporzjonalità"

Matul il-perijodu bejn l-1 ta' Marzu u l-31 ta' Diċembru 2009, ROZ-ŚWIT, kumpannija Pollakka, wettqet sensiela ta' tranżazzjonijiet ta' bejgħ ta' kombustibbli li kienu jinvolvu kwantitajiet ta' fjuwil ħafif. Ġie kkonstatat li dan il-bejgħ kien ġie vverifikat u li ma kienx hemm dubju li x-xerrejja kienu kkonfermaw ix-xiri u l-konsum ta' dan il-kombustibbli għal finijiet ta' tisħin. Madankollu, ROZ-ŚWIT ma kinitx ippreżentat, fit-termini previsti, rapport bid-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja, kif previst fil-leġiżlazzjoni Pollakka dwar id-dazji tas-sisa.

Din il-leġiżlazzjoni kienet tipprevedi, fil-każ ta' nuqqas ta' osservanza tal-obbligu li jiġi ppreżentat rapport bid-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja fit-termini previsti, l-applikazzjoni għal prodott użat bħala kombustibbli tar-rata tas-sisa prevista għall-karburanti u għalhekk din ir-rata tas-sisa ġiet imposta fuq il-bejgħ imwettaq minn ROZ-ŚWIT bis-saħħa ta' avviż ta' aġġustament tat-taxxa stabbilit min-Naczelnik Urzędu Celnego we Wrocławiu (il-Kap tal-Uffiċċju Doganali ta' Wrocław, il-Polonja).

ROZ-ŚWIT ressqet ilment kontra dan l-avviż ta' aġġustament quddiem id-Direttur tal-Awla Doganali ta' Wrocław, fejn sostniet li l-ommissjoni ta' preżentazzjoni tar-rapporti bid-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja kienet tikkostitwixxi biss irregolarità formali f'sitwazzjoni fejn ma kienx hemm dubju dwar id-destinazzjoni reali tal-kombustibbli inkwistjoni għal finijiet ta' tisħin.

Wara li dan l-ilment ġie miċħud, ROZ-ŚWIT ippreżentat rikors quddiem il-Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (il-Qorti Amministrattiva Provinċjali ta' Wrocław, il-Polonja).

Dik il-qorti kellha dubju, essenzjalment, dwar jekk id-Direttiva 2003/96 kif ukoll il-prinċipju ta' proporzjonalità kellhomx jiġu interpretati fis-sens li kienu jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li kienet tipprovdi, minn naħa, li l-bejjiegħa ta' kombustibbli kienu obbligati jippreżentaw, f'terminu speċifiku, rapport ta' kull xahar bid-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja fis-sens li l-prodotti mixtrija jkunu intiżi għal finijiet ta' tisħin, u, min-naħa l-oħra, fil-każ li tali rapport ma jkunx ġie ppreżentat fit-terminu mogħti, li r-rata tas-sisa prevista

għall-karburanti ikollha tiġi applikata għall-kombustibbli mibjugħ, u dan anki f’sitwazzjoni fejn ikun ġie kkonstatat li ma jkunx hemm dubju dwar id-destinazzjoni ta’ dan il-prodott għal finijiet ta’ tisħin.

Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li d-Direttiva 2003/96, kif ukoll il-prinċipju ta’ proporzjonalità, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jipprekludux leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprovdi li l-bejjiegħa ta’ kombustibbli jkunu obbligati jippreżentaw, f’terminu speċifiku, rapport ta’ kull xahar bid-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja fis-sens li l-prodotti mixtrija jkunu intiżi għal finijiet ta’ tisħin. Huma jipprekludu leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprovdi li, fil-każ li tali rapport ma jiġix ippreżentat fit-terminu mogħti, ir-rata tas-sisa prevista għall-karburanti jkollha tiġi applikata għall-kombustibbli mibjugħ, u dan anki f’sitwazzjoni fejn ikun ġie kkonstatat li ma jkunx hemm dubju dwar id-destinazzjoni ta’ dan il-prodott għal finijiet ta’ tisħin

Fil-fatt, minn naħa, fid-dawl tal-marġni ta’ evalwazzjoni li għandhom l-Istati Membri fir-rigward tal-miżuri u tal-mekkaniżmi li għandhom jiġu adottati sabiex jiġu evitati l-evażjoni u l-frodi fiskali marbuta mal-bejgħ ta’ kombustibbli, u peress li obbligu li jiġi ppreżentat, quddiem l-awtoritajiet kompetenti, rapport bid-dikjarazzjonijiet tax-xerrejja ma huwiex ta’ natura manifestament sproporzjonata, kellu jitqies li tali obbligu kien jikkostitwixxi miżura xierqa sabiex jintlaħaq tali għan u ma kienx imur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq.

Min-naħa l-oħra, għall-kuntrarju, dispożizzjoni tad-dritt nazzjonali li tipprovdi li, fil-każ li tali rapport ma jiġix ippreżentat fit-terminu mogħti, ir-rata tas-sisa prevista għall-karburanti jkollha tiġi applikata awtomatikament għall-kombustibbli anki jekk dawn ikunu ntużaw bħala tali tmur kontra l-istruttura ġenerali u l-għan tad-Direttiva 2003/96, li huma bbażati fuq il-prinċipju li l-prodotti tal-enerġija għandhom jiġu ntaxxati skont l-użu reali tagħhom. Barra minn hekk, tali applikazzjoni awtomatika tar-rata tas-sisa prevista għall-karburanti fil-każ ta’ nuqqas ta’ osservanza tal-obbligu ta’ preżentazzjoni ta’ tali rapport kienet tikser il-prinċipju ta’ proporzjonalità. Fil-fatt, il-fatt li għall-kombustibbli tiġi applikata r-rata tas-sisa prevista għall-karburanti minħabba ksur ta’ dan l-obbligu, meta ma jkun hemm ebda dubju fir-rigward tad-destinazzjoni ta’ dawn il-prodotti għal finijiet ta’ tisħin, kien imur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jiġu evitati l-evażjoni u l-frodi fiskali.

Sentenza tas-27 ta’ Novembru 2003, Il-Kummissjoni vs Il-Finlandja (C-185/00, EU:C:2003:639)

“Nuqqas ta’ Stat li jwettaq obbligu – Direttivi 92/81/KEE u 92/82/KEE – Rata tas-sisa fuq iż-żjut minerali – Kontroll fiskali – Użu ta’ diesel bħala karburant”

F’din il-kawża, li kienet tikkonċerna rikors għal nuqqas ta’ twettiq ta’ obbligu ppreżentat kontra r-Repubblika tal-Finlandja, il-Kummissjoni kienet qiegħda titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja tikkonstata li, billi żammet fis-seħħ il-leġiżlazzjoni nazzjonali tagħha li kienet tipprevedi l-possibbiltà li d-diesel intaxxat b’rata inqas (żejt kombustibbli) jintuża bħala

karburant għall-vetturi bil-mutur, ir-Repubblika tal-Finlandja kienet naqset milli twettaq l-obbligi tagħha taħt l-Artikolu 8(2) u (3) tad-Direttiva 92/81 u taħt l-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 92/82.

Il-Kummissjoni kienet qiegħda ssostni, minn naħa, li, għalkemm il-leġiżlazzjoni Finlandiża kienet timponi fuq id-diesel użat bħala karburant rata tas-sisa ogħla mir-rata minima stabbilita fl-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 92/82, hija ma setgħetx madankollu titqies li kienet konformi ma’ din id-dispożizzjoni peress li ma kinitx tiggarantixxi, fiċ-ċirkustanzi kollha, li l-imsemmi diesel kien ser jiġi effettivament intaxxat bir-rata prevista.

Fil-fatt, is-sistema Finlandiża kienet tippermetti l-użu ta’ diesel intaxxat b’rata iktar baxxa bħala karburant u kienet tistrieħ fuq l-obbligu impost fuq il-proprjetarji jew id-detenturi ta’ vetturi bil-mutur li jiddikjaraw minn qabel lill-awtoritajiet fiskali l-intenzjoni tagħhom li jibdew jużaw iż-żejt kombustibbli bħala karburant u li jħallsu taxxa addizzjonali u/jew tariffa tal-karburant, li ma kinux jinġabru abbażi tal-kwantità ta’ żejt kombustibbli użat u għalhekk ma kinux jikkostitwixxu sisa.

Min-naħa l-oħra, il-Kummissjoni kienet qiegħda ssostni li r-Repubblika tal-Finlandja kienet naqset milli timplimenta, fil-livell tad-distribuzzjoni u tal-użu tad-diesel għall-finijiet previsti fl-Artikolu 8(2) u (3) tad-Direttiva 92/81, bħalma huwa l-użu fis-setturi tal-agrikoltura u tal-foresti kif ukoll f’xogħlijiet pubbliċi, kontroll adegwat u effettiv, kif jeżiġu dawn id-dispożizzjonijiet, sabiex jiġi żgurat li d-diesel jintuża strettament għall-użu li għalih ikun ġie ntaxxat.

F’din is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li ma tistax titqies li hija konformi mal-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 92/82, li jeżiġi li d-diesel użat bħala karburant jiġi ntaxxat bir-rata tas-sisa minima prevista fih, leġiżlazzjoni nazzjonali li, filwaqt li tistabbilixxi għal dan il-għan taxxa addizzjonali u/jew taxxa tal-karburant li l-ġbir tagħhom ikun previst abbażi ta’ dikjarazzjoni minn qabel u li ma jikkostitwixxux dazji tas-sisa, tipprevedi l-possibbiltà li d-diesel intaxxat b’rata iktar baxxa jintuża bħala karburant.

Filwaqt li l-Artikolu 5(1) tad-Direttiva 92/82 jobbliga lill-Istati Membri jiggarantixxu li ż-żjut minerali użati bħala karburant jiġu ntaxxati minn tal-inqas bir-rata tas-sisa stabbilita f’din id-dispożizzjoni, l-Artikolu 8(2) u (3) tad-Direttiva 92/81 jelenka ċerti setturi li fihom l-użu ta’ żjut minerali bħala karburant jista’ jibbenefika minn eżenzjonijiet jew minn rata mnaqqsa tas-sisa, kemm-il darba dan l-użu jkun suġġett għal kontroll fiskali.

Issa, jonqos milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt dawn id-dispożizzjonijiet Stat Membru li jżomm fis-seħħ leġiżlazzjoni dwar l-użu tad-diesel li timplimenta mekkaniżmu ta’ kontroll fiskali li ma jippermettix li jintlaħaq l-għan imfittex mill-imsemmija dispożizzjonijiet f’sitwazzjoni fejn dan il-mekkaniżmu ma jkunx adegwat sabiex jipprekludi effettivament l-użu bħala karburant ta’ żjut minerali intiżi għal finijiet oħra u, għaldaqstant, intaxxati b’rata iktar baxxa, u sabiex jiggarantixxi, għalhekk, li d-diesel użat bħala karburant jiġi effettivament intaxxat bir-rata minimi tas-sisa prevista f’dawn id-dispożizzjonijiet.

II. Armonizzazzjoni tar-regoli dwar l-eżiġibbiltà u l-ħlas tad-dazji tas-sisa

1. L-eżiġibbiltà tad-dazji tas-sisa

Sentenza tad-29 ta' Ġunju 2017, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall (C-126/15, EU:C:2017:504)

"Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu – Dazji tas-sisa fuq is-sigaretti – Direttiva 2008/118/KE – Eżiġibbiltà – Post u ħin tal-eżiġibbiltà – Marki fiskali – Moviment liberu tal-prodotti suġġetti għas-sisa – Limitazzjoni ratione temporis tal-kummerċjalizzazzjoni u tal-bejgħ ta' pakketti tas-sigaretti – Prinċipju ta' proporzjonalità"

F'din il-kawża, il-Qorti tal-Ġustizzja ġiet adita b'rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu li fih intalbet tikkonstata li, billi kienet tissuġġetta l-pakketti tas-sigaretti għal projbizzjoni ta' kummerċjalizzazzjoni u ta' bejgħ lill-pubbliku wara t-tmiem tat-tielet xahar tas-sena ta' wara dik li tidher fuq it-timbru mqiegħed fuqhom, ir-Repubblika Portugiża kienet naqset milli twettaq l-obbligi tagħha taħt l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 9 tad-Direttiva 2008/118, kif ukoll taħt il-prinċipju ta' proporzjonalità.

Il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li Stat Membru jonqos milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 9 tad-Direttiva 2008/118 u taħt il-prinċipju ta' proporzjonalità jekk jistabbilixxi li s-sigaretti rrilaxxati għall-konsum f'sena partikolari ma jkunux jistgħu jibqgħu jiġu kkummerċjalizzati jew mibjugħa lill-pubbliku wara t-tmiem tat-tielet xahar tas-sena ta' wara, meta ma jkunx hemm żieda fir-rata tas-sisa fuq dawn il-prodotti li jkollha effett għall-imsemmija sena segwenti.

Fil-fatt, il-ġlieda kontra l-frodi, l-evażjoni tat-taxxa u l-eventwali abbużi hija għan imfittex mid-Direttiva 2008/118, kif jirriżulta mill-premessa 31, mill-Artikolu 11 u mill-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 39(3) tagħha. Issa, ir-rilaxxi għall-konsum fi kwantitajiet eċċessivi ta' pakketti tas-sigaretti fl-aħħar tas-sena, b'antiċipazzjoni ta' żieda fir-rata tas-sisa, jikkostitwixxu forma ta' abbuż li l-Istati Membri għandhom id-dritt li jipprevjenu b'miżuri xierqa. Sa fejn l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 9 tad-Direttiva 2008/118 jirreferi għad-dritt nazzjonali fis-seħħ fid-data tal-eżiġibbiltà tad-dazji tas-sisa għad-determinazzjoni tal-kundizzjonijiet ta' eżiġibbiltà u tar-rati tas-sisa, tali dritt irrikonoxxut lill-Istati Membri jimplika neċessarjament il-possibbiltà għal dawn tal-aħħar li jadottaw tali miżuri.

Madankollu, fl-eżerċizzju tas-setgħat mogħtija lilhom mid-dritt tal-Unjoni, l-Istati Membri għandhom josservaw il-prinċipji ġenerali tad-dritt li jinkludu, b'mod partikolari, il-prinċipju ta' proporzjonalità. Dan il-prinċipju jirrikjedi li l-Istati Membri jirrikorru għal mezzi li, filwaqt li jippermettu li effettivament jintlaħaq l-għan imfittex mid-dritt nazzjonali, ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li jkun meħtieġ u għandu jkollhom l-inqas preġudizzju possibbli għall-għanijiet u għall-prinċipji stabbiliti mil-leġiżlazzjoni tal-Unjoni inkwistjoni. Miżura li jkollha l-għan li tipprevjeni r-rilaxxi għall-konsum fi

kwantitajiet eċċessivi ta' pakketti tas-sigaretti fl-aħħar tas-sena, b'antiċipazzjoni ta' żieda fid-dazju tas-sisa, tkun xierqa sabiex jintlaħqu l-għanijiet leġittimi li huma l-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni tat-taxxa u l-protezzjoni tas-saħħa pubblika. Hija tikkontribwixxi wkoll sabiex tiżgura kompetizzjoni b'saħħitha. Issa, sa fejn tali miżura tapplika fil-każijiet kollha, inkluż f'dak fejn ir-rata tas-sisa tonqos jew ma tinbidilx, hija ma tidhirx meħtieġa sabiex jintlaħqu l-għanijiet imfittxija. Fil-fatt dawn l-għanijiet jistgħu jintlaħqu b'mod inqas restrittiv u ugwalment xierqa jekk il-miżura tapplika biss fil-każ ta' żieda fir-rata tas-sisa fuq is-sigaretti.

1.1. Eżiġibbiltà fil-każ tal-ħruġ ta' prodott suġġett għas-sisa minn arranġament ta' sospensjoni tad-dazji

Sentenza tat-2 ta' Ġunju 2016, Polihim-SS (C-355/14, EU:C:2016:403)

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxi indiretti – Dazji tas-sisa – Direttiva 2008/118/KE – Eżiġibbiltà tad-dazji tas-sisa – Artikolu 7(2) – Kunċett ta' 'tneħħija ta' prodotti suġġetti għas-sisa minn arranġament ta' sospensjoni tad-dazji' – Taxxa fuq il-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 fiskali – Kunsinna diretta tal-prodotti tal-enerġija lil operatur għall-produzzjoni tal-elettriku – Indikazzjoni tax-xerrej intermedjarju bħala 'destinatarju' tal-prodotti fid-dokumenti tat-taxxa – Ksur tar-rekwiżiti tad-dritt nazzjonali għall-finijiet tal-eżenzjoni mis-sisa – Rifjut ta' eżenzjoni – Prova tal-użu tal-prodotti f'kundizzjonijiet li jippermettu l-eżenzjoni mis-sisa – Proporzjonalità"

Polihim kienet ġiet approvata sabiex topera maħżen fiskali f'Lukovit (il-Bulgarija), li fih setgħet tipproduċi prodotti tal-enerġija u taħżinhom taħt arranġament ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa.

Bis-saħħa ta' kuntratt bejn tliet partijiet konkluż bejn Polihim, Petros Oyl OOD u TETS Bobov dol EAD, Polihim biegħet fjuwil tqil lil Petros Oyl, li mbagħad biegħet mill-ġdid dan il-fjuwil lil TETS Bobov dol, il-konsumatur finali eżentat mis-sisa fis-sens tal-leġiżlazzjoni Bulgara. Dan il-fjuwil tqil kien ġie kkunsinnat direttament lil TETS Bobov dol minn Polihim mill-maħżen fiskali tagħha. TETS Bobov dol użat il-fjuwil tqil għall-produzzjoni tal-elettriku, fis-sens tal-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva 2003/96.

Fil-kuntest ta' kontroll fiskali li għalih kienet suġġetta Polihim, l-awtoritajiet doganali Bulgari kkonstataw li din il-kumpannija kienet iddikjarat li kienet wettqet, favur Petros Oyl, tmien rilaxxi għall-konsum ta' fjuwil tqil li jaqa' taħt il-kodiċi NM 2710 19 64, filwaqt li indikat li ma kienet responsabbli għall-ħlas ta' ebda dazju tas-sisa f'dan ir-rigward għaliex dawn il-prodotti kienu intiżi li jintużaw għall-produzzjoni tal-elettriku fis-sens tal-liġi Bulgara dwar is-sisa.

Peress li qiesu li Petros Oyl, li kienet ġiet iddikjarata minn Polihim bħala d-destinatarja tal-prodotti inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma kellhiex l-istatus ta' konsumatur finali eżentat mis-sisa, fis-sens tal-leġiżlazzjoni nazzjonali, u li, għalhekk, il-ħruġ ta' dawn il-prodotti mill-maħżen fiskali ta' Polihim kien nissel dejn ta' sisa għal din tal-aħħar, l-awtoritajiet doganali Bulgari adottaw att fejn ikkonstataw ksur amministrattiv.

Polihim ippreżentat oġġezzjonijiet bil-miktub kontra dan l-att filwaqt li sostniet li l-imsemmija prodotti, ladarba ħarġu mill-maħżen fiskali tagħha, kienu ġew ikkunsinnati direttament minnha lil TETS Bobov dol, kumpannija li kienet tipproduċi l-elettriku u li kienet tibbenefika mill-istatus ta' konsumatur finali eżentat mis-sisa.

Permezz ta' deċiżjoni tas-27 ta' Mejju 2013, id-Direttur tad-Dwana ta' Svishtov (il-Bulgarija) ċaħad dawn l-oġġezzjonijiet u impona fuq Polihim multi li kienu jikkorrispondu, għal kull rilaxx għall-konsum, għad-doppju tal-ammont tas-sisa mhux imħallsa, b'applikazzjoni tal-liġi nazzjonali dwar is-sisa. Ir-rata tas-sisa meħuda inkunsiderazzjoni għall-finijiet tal-kalkolu ta' dawn il-multi kienet dik applikabbli għall-prodotti tal-enerġija intiżi għal użi differenti minn dawk bħala karburant jew bħala kombustibbli.

Polihim ippreżentat rikors kontra din id-deċiżjoni quddiem ir-Rayonen sad - Lukovit (il-Qorti Distrettwali ta' Lukovit, il-Bulgarija), li rriformat id-deċiżjoni tas-27 ta' Mejju 2013 billi naqqset l-ammont tal-multi imposti.

Polihim ippreżentat appell fil-kassazzjoni minn din is-sentenza quddiem l-Administrativen sad Pleven (il-Qorti Amministrattiva ta' Pleven, il-Bulgarija), il-qorti tar-rinviju. Din tal-aħħar staqsiet, b'mod partikolari, minn naħa, jekk l-Artikolu 7(2) tad-Direttiva 2008/118 kellux jiġi interpretat fis-sens li l-bejgħ ta' prodott suġġett għas-sisa ġo maħżen fiskali, mingħajr ma dan il-prodott ikun ħareġ fiżikament minn dan il-maħżen fiskali, jikkostitwixxi rilaxx għall-konsum ta' dan il-prodott. Min-naħa l-oħra, l-istess qorti staqsiet jekk l-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva 2003/96, moqri flimkien mal-Artikolu 7 tad-Direttiva 2008/118, kellux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi rifjut mill-awtoritajiet nazzjonali li jeżentaw mis-sisa prodotti tal-enerġija li, wara li jkunu nbiegħu minn operatur ta' maħżen approvat lil xerrej intermedjarju, jinbiegħu mill-ġdid minn dan tal-aħħar lil konsumatur finali li jissodisfa r-rekwiżiti kollha meħtieġa mid-dritt nazzjonali għall-benefiċċju ta' eżenzjoni mis-sisa ta' dawn il-prodotti u li lilu l-imsemmija prodotti jkunu ġew ikkunsinnati direttament minn dan l-operatur ta' maħżen approvat mill-maħżen fiskali tiegħu, u dan għas-sempliċi raġuni li x-xerrej intermedjarju, iddikjarat minn dan l-operatur bħala d-destinatarju tal-imsemmija prodotti, ma jkunx jissodisfa dawn ir-rekwiżiti.

Il-Qorti tal-Ġustizzja rrispondiet, fl-ewwel lok, li l-Artikolu 7(2) tad-Direttiva 2008/118 għandu jiġi interpretat fis-sens li l-bejgħ ta' prodott suġġett għas-sisa miżmum minn operatur ta' maħżen approvat f'maħżen fiskali jimplika r-rilaxx ta' dan il-prodott għall-konsum biss fil-mument li fih dan il-prodott joħroġ fiżikament minn dan il-maħżen fiskali. Peress li s-sisa hija, kif tfakkar il-premessa 9 tad-Direttiva 2008/118, taxxa li tolqot

il-konsum u mhux il-bejgħ, il-mument li fih tnissel l-eżiġibbiltà għandu jkun kemm jista' jkun qrib il-konsumatur.

F'dan ir-rigward, l-Artikolu 7(1) ta' din id-direttiva jiddefinixxi l-mument li fih titnissel l-eżiġibbiltà bħala dak tar-rilaxx għall-konsum tal-prodott suġġett għas-sisa. Barra minn hekk, mill-Artikolu 7(2)(a) tal-imsemmija direttiva jirriżulta li "rilaxx għall-konsum" għandu jinftiehem fis-sens li jirreferi, b'mod partikolari, għall-ħruġ, inkluż il-ħruġ irregolari, ta' prodotti suġġetti għas-sisa minn arranġament ta' sospensjoni tad-dazji. Għaldaqstant, il-ħruġ ta' prodotti suġġetti għas-sisa minn arranġament ta' sospensjoni tad-dazju jirreferi għall-ħruġ fiżiku ta' dawn il-prodotti mill-maħżen fiskali u mhux għall-bejgħ tagħhom.

Tali interpretazzjoni tikkorrispondi għall-għanijiet imfittxija minn din id-direttiva. Peress li s-sisa hija taxxa fuq il-konsum u mhux fuq il-bejgħ, il-mument li fih titnissel l-eżiġibbiltà għandu jkun jinsab kemm jista' jkun qrib il-konsumatur. Għaldaqstant, sakemm il-prodotti kkonċernati jibqgħu fil-maħżen fiskali ta' operatur ta' maħżen approvat, ma jistax ikun hemm il-konsum tagħhom, anki jekk dawn il-prodotti jkunu nbiegħu minn dan l-operatur ta' maħżen approvat.

Barra minn hekk, ir-riferiment, b'mod partikolari, għall-ipoteżi tal-ħruġ irregolari ta' prodott suġġett għas-sisa minn arranġament ta' sospensjoni tad-dazji ma jistax jinftiehem jekk mhux bħala riferiment għall-ħruġ fiżiku ta' prodott minn tali arranġament.

Fl-aħħar nett, sa fejn il-prodotti suġġetti għas-sisa taħt arranġament ta' sospensjoni tad-dazji jinżammu minn operatur ta' maħżen approvat f'maħżen fiskali, id-dazji tas-sisa ma jkunux eżiġibbli sakemm il-prodotti kkonċernati jinżammu minn dan l-operatur ta' maħżen approvat f'tali maħżen.

Fit-tieni lok, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat 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 mis-sisa prodotti tal-enerġija li, wara li jkunu nbiegħu minn operatur ta' maħżen approvat lil xerrej intermedjarju, jinbiegħu mill-ġdid minn dan tal-aħħar lil konsumatur finali li jissodisfa r-rekwiżiti kollha meħtieġa mid-dritt nazzjonali għal eżenzjoni mis-sisa u li lilu dawn il-prodotti jiġu direttament ikkunsinnati minn dan l-operatur ta' maħżen approvat mill-maħżen finali tiegħu, għas-sempliċi raġuni li x-xerrej intermedjarju, iddikjarat mill-operatur ta' maħżen approvat bħala d-destinatarju ta' dawn il-prodotti, ma jkollux il-kwalità ta' konsumatur finali awtorizzat mid-dritt nazzjonali sabiex jirċievi prodotti tal-enerġija eżentati mis-sisa.

Fil-fatt, għalkemm il-fatt li l-eżenzjoni mis-sisa tkun suġġetta għall-indikazzjoni, fid-dokumenti tat-taxxa, ta' destinatarju li jissodisfa l-kundizzjonijiet previsti fid-dritt nazzjonali sabiex wieħed jirċievi prodotti tal-enerġija eżentati għandu jitqies li jippermetti li jintlaħaq l-għan li jiġi ffaċilitat il-kontroll tal-applikazzjoni tal-eżenzjonijiet mis-sisa, billi jnaqqas ir-riskju ta' użu ta' prodotti li ma humiex intitolati għall-eżenzjoni, tali rifjut, imwettaq mingħajr verifika ta' jekk ir-rekwiżiti sostantivi meħtieġa sabiex dawn il-prodotti jintużaw għal finijiet intitolati għal eżenzjoni kinux issodisfatti fil-mument tal-

ħruġ ta' dawn il-prodotti mill-maħżen fiskali, imur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex tiġi żgurata l-applikazzjoni korretta u ċara ta' dawn l-eżenzjonijiet u sabiex jiġu evitati l-frodi, l-evażjoni jew l-abbużi.

Sentenza tal-24 ta' Frar 2021, Silcompa (C-95/19, EU:C:2021:128)

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Direttiva 76/308/KEE – Artikoli 6 u 8 kif ukoll Artikolu 12(1) sa (3) – Assistenza reċiproka fil-qasam tal-irkupru ta' ċerti krediti – Sisa eżiġibbli f'żewġ Stati Membri għall-istess tranżazzjonijiet – Direttiva 92/12/KE – Artikoli 6 u 20 – Rilaxx għall-konsum ta' prodotti – Falsifikazzjoni tad-dokument amministrattiv mehmuż – Ksur jew irregolarità mwettqa waqt il-moviment ta' prodotti suġġetti għas-sisa taħt arranġament ta' sospensjoni tad-dazji – Ħruġ irregolari ta' prodotti minn arranġament ta' sospensjoni – 'Irduppjar tal-kreditu fiskali' marbut mad-dazji tas-sisa – Stħarriġ imwettaq mill-qrati tal-Istat Membru fejn tinsab l-awtorità rikjesta – Rifjut tat-talba għal assistenza mressqa mill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru ieħor – Kundizzjonijiet"

Bejn l-1995 u l-1996, Silcompa SpA, kumpannija li kienet tipproduċi alkoħol etiliku stabbilita fl-Italja, biegħet l-alkoħol etiliku, b'sospensjoni tad-dazji tas-sisa [5], lejn il-Greċja.

Fl-2000, wara kontroll, ġie stabbilit li d-dokumenti amministrattivi mehmuża (iktar 'il quddiem id-"DAM") tal-lottijiet ta' alkoħol mibgħuta minn Silcompa qatt ma kienu waslu għand l-awtoritajiet doganali Griegi għat-tħejjija tad-dokumenti uffiċjali u li l-bolol tal-uffiċċju tad-dwana li kienu jidhru fuq id-DAM kienu foloz. Għaldaqstant, l-awtorità doganali Taljana (iktar 'il quddiem l-"Aġenzija") ħarġet tliet avviżi ta' ħlas sabiex tirkupra d-dazji tas-sisa mhux imħallsa.

Fl-2004, l-Aġenzija ġiet informata mill-awtoritajiet doganali Griegi bil-fatt li l-provvisti ta' prodotti mibgħuta minn Silcompa lil impriża Griega kellhom jitqiesu li kienu irregolari. Għaldaqstant, inħareġ avviż ta' aġġustament, li kien ikopri kemm il-krediti fiskali Taljani kif ukoll aġġustament fiskali addizzjonali. Il-proċedura mibdija kontra dan l-avviż wasslet, fl-2017, għall-konklużjoni ta' ftehim ta' tranżazzjoni bejn l-Aġenzija u Silcompa.

Fl-2005, l-awtoritajiet doganali Griegi ħarġu żewġ avviżi għall-ħlas tad-dazji tas-sisa, dwar l-istess tranżazzjonijiet ta' esportazzjoni fi ħdan l-Unjoni, minħabba r-rilaxx għall-konsum illegali fit-territorju Grieg tal-alkoħol mibgħut minn Silcompa. Barra minn hekk, l-amministrazzjoni fiskali Griega ressqet talba għal assistenza lill-Aġenzija għall-irkupru tal-krediti relatati mad-dazji tas-sisa kkonċernati. L-Aġenzija, bħala awtorità kompetenti rikjesta, għalhekk innotifikat lil Silcompa b'żewġ avviżi ta' ħlas bonarji.

L-appell ippreżentat minn Silcompa, wara ċ-ċaħda tar-rikors tagħha kontra dawn l-avviżi ta' ħlas, intlaqa' mill-Commissione tributaria regionale del Lazio (il-Kummissjoni Fiskali Reġjonali ta' Lazio, l-Italja). Adita b'appell fil-kassazzjoni ppreżentat mill-Aġenzija, il-Corte

[5] Skont dan l-arranġament fiskali, id-dazji tas-sisa relatati mal-prodotti suġġetti għas-sisa jkunu għadhom ma humiex eżiġibbli, minkejja li l-fatt taxxabbli jkun diġà seħħ. Fil-fatt, dan l-arranġament jipposponi l-eżiġibbiltà tas-sisa sakemm tkun issodisfatta kundizzjoni ta' eżiġibbiltà.

suprema di cassazione (il-Qorti Suprema tal-Kassazzjoni, l-Italja) iddeċidiet li tagħmel domandi preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja.

F'dan il-kuntest, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, fil-kuntest ta' azzjoni għal kontestazzjoni li tirrigwarda l-miżuri ta' eżekuzzjoni meħuda fl-Istat Membru li fih tkun tinsab l-awtorità rikjesta, l-istanza kompetenti ta' dan l-Istat Membru tista' tirrifjuta li tilqa' t-talba għall-irkupru tad-dazji tas-sisa, imressqa mill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru ieħor, f'dak li jirrigwarda prodotti li jkunu nħarġu irregolarment minn arranġament ta' sospensjoni meta din it-talba tkun ibbażata fuq il-fatti relatati mal-istess tranżazzjonijiet ta' esportazzjoni bħal dawk li jkunu diġà s-suġġett ta' rkupru tad-dazji tas-sisa fl-Istat Membru fejn tinsab l-awtorità rikjesta [6].

Il-Qorti tal-Ġustizzja rrilevat li l-kummerċjalizzazzjoni illegali fit-territorju Grieg tal-alkoħol mibgħut minn Silcompa setgħet tikkostitwixxi, minn naħa, ksur jew irregolarità tal-prodotti inkwistjoni u, min-naħa l-oħra, konsegwenza tal-ksur jew tal-irregolarità mwettqa preċedentement fl-Italja. Skont din id-determinazzjoni, li kellha ssir mill-qorti tar-rinviju, setgħu jiġu kkunsidrati żewġ ipoteżijiet.

Fl-ewwel ipoteżi, li tirrigwarda l-każ ta' għadd ta' ksur jew ta' irregolaritajiet imwettqa fit-territorju ta' diversi Stati Membri, tnejn jew iktar minn dawn l-Istati jqisu li jkunu kompetenti sabiex jiġbru d-dazji tas-sisa. Għalhekk, fil-każ ta' ħruġ irregolari mill-arranġament ta' sospensjoni, li jkun seħħ fi Stat Membru, segwit minn rilaxx għall-konsum effettiv tal-prodotti suġġetti għas-sisa fi Stat Membru ieħor, dan tal-aħħar ma jkunx jista' jiġbor ukoll id-dazji tas-sisa f'dak li jirrigwarda l-istess tranżazzjonijiet ta' esportazzjoni. Fil-fatt, dan ir-rilaxx għall-konsum jista' jseħħ darba biss. Minn dan isegwi li, anki jekk diversi istanzi ta' ksur jew irregolaritajiet suċċessivi jistgħu jseħħu f'diversi Stati Membri, ikun biss il-ksur jew l-irregolarità li jkunu wasslu għall-ħruġ tal-prodotti matul il-moviment mill-arranġament ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa li għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni għall-finijiet tal-irkupru ta' dawn id-dazji, sa fejn dan il-ksur jew din l-irregolarità jkunu irrilaxxaw il-prodotti għall-konsum [7].

It-tieni ipoteżi tirrigwarda sitwazzjoni fejn l-awtoritajiet ta' Stat Membru jkunu bbażaw ruħhom fuq waħda mill-preżunzjonijiet previsti għad-determinazzjoni tal-post fejn ikunu twettqu l-ksur jew l-irregolarità [8] u fejn l-awtoritajiet ta' Stat Membru ieħor ikunu kkonstataw li l-ksur jew l-irregolarità effettivament twettqu f'dan l-Istat [9]. F'din l-ipoteżi, dawn l-awtoritajiet tal-aħħar għandhom japplikaw il-mekkaniżmu ta' korrezzjoni li jippermetti lil dan l-Istat Membru tal-aħħar jipproċedi għall-irkupru tas-sisa, f'terminu ta' tliet snin mid-data tat-tħejjija tad-DAM [10]. Ladarba jiskadi dan it-terminu, huwa biss l-Istat

[6] Artikolu 6(2) u Artikolu 20 tad-Direttiva 92/12.
[7] Artikoli 6 u 20 tad-Direttiva 92/12.
[8] Artikolu 20(2) u (3) tad-Direttiva 92/12.
[9] Skont l-Artikolu 20(2) u (3) tad-Direttiva 92/12, dawn il-preżunzjonijiet huma previsti f'żewġ każijiet: l-ewwel wieħed jikkonċerna s-sitwazzjoni fejn ma jkunx possibbli li jiġi stabbilit il-post fejn twettqu l-ksur jew l-irregolarità u t-tieni wieħed jikkonċerna s-sitwazzjoni fejn il-prodotti suġġetti għas-sisa ma jaslux fid-destinazzjoni u ma jkunx possibbli li jiġi stabbilit il-post tal-ksur jew tal-irregolarità.
[10] Artikolu 18(1) u Artikolu 19(1) tad-Direttiva 92/12.

Membru li jkun ibbaża ruħu fuq waħda minn dawn il-preżunzjonijiet li jkun jista' validament jipproċedi għall-irkupru tas-sisa.

Fir-rigward tar-regoli dwar l-assistenza reċiproka fil-qasam tal-irkupru tal-krediti relatati mad-dazji tas-sisa, il-Qorti tal-Ġustizzja enfasizzat, qabelxejn, l-eżistenza ta' tqassim tal-kompetenzi bejn l-awtoritajiet tal-Istat Membru fejn tinsab l-awtorità rikjedenti, li japplikaw id-dritt nazzjonali tagħhom għall-kreditu u għat-titolu li jippermetti l-eżekuzzjoni tal-irkupru, u l-awtoritajiet tal-Istat Membru fejn tinsab l-awtorità rikjesta, li japplikaw id-dritt nazzjonali tagħhom għall-miżuri ta' eżekuzzjoni [11]. Skont dan il-prinċipju ta' fiduċja reċiproka, it-titolu li jippermetti l-eżekuzzjoni tal-irkupru għandu jiġi direttament irrikonoxxut u ttrattat awtomatikament bħala strument li jippermetti l-eżekuzzjoni ta' kreditu tal-Istat Membru li fih tkun tinsab l-awtorità rikjesta. Minn dan isegwi li l-awtoritajiet ta' dan l-Istat Membru tal-aħħar ma jistgħux jikkontestaw l-evalwazzjoni tal-awtoritajiet tal-Istat Membru rikjedenti fir-rigward tal-post fejn ikunu twettqu l-irregolarità jew il-ksur, peress li din l-evalwazzjoni taqa' taħt il-kompetenza esklużiva ta' dawn tal-aħħar. Sussegwentement, il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat li t-titolu li jippermetti l-eżekuzzjoni tal-irkupru ma jistax jiġi eżegwit fl-Istat Membru fejn tinsab l-awtorità rikjesta jekk din l-eżekuzzjoni twassal għall-ġbir doppju tad-dazji tas-sisa imposti fuq l-istess tranżazzjonijiet relatati mal-istess prodotti. Għaldaqstant, huwa neċessarju li l-istanza kompetenti tal-istess Stat Membru tkun tista' tirrifjuta l-eżekuzzjoni ta' dan it-titolu sabiex tiġi evitata l-koeżistenza ta' żewġ deċiżjonijiet finali, li jkunu jirrigwardaw it-tassazzjoni tal-istess prodotti, ibbażati, waħda, fuq il-ħruġ irregolari tagħhom mill-arranġament ta' sospensjoni u, l-oħra, fuq ir-rilaxx għall-konsum ulterjuri tagħhom. Fl-aħħar nett, il-Qorti tal-Ġustizzja kkonkludiet li din l-interpretazzjoni ma tistax tiġi kkontestata mill-ġurisprudenza tagħha li tistabbilixxi li l-leġiżlatur tal-Unjoni ma stabbilixxiex il-prevenzjoni tat-taxxa doppja bħala prinċipju assolut [12] peress li din il-ġurisprudenza kienet taqa' fil-kuntest fattwali partikolari, li kien jikkonċerna l-ipoteżi ta' ħruġ illegali mill-arranġament ta' sospensjoni minħabba s-serq tal-prodotti li fuqhom kienu twaħħlu, fl-"Istat Membru tat-tluq", marki fiskali li kellhom valur intrinsiku li kien jiddistingwihom minn sempliċi rċevuta li turi l-ħlas ta' somma flus lill-awtoritajiet fiskali tal-Istat Membru ta' ħruġ ta' dawn il-marki.

Sentenza tad-29 April 2010, Dansk Transport og Logistik (C-230/08, EU:C:2010:231)

"Kodiċi Doganali Komunitarju – Artikoli 202, 215(1) u (3) u 217(1), u l-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 – Kunċett ta' merkanzija 'maqbuda u simultanjament jew sussegwentement ikkonfiskata' – Regolament li jimplimenta l-Kodiċi Doganali – Artikolu 867a – Direttiva 92/12/KEE – Artikoli 5(1) u (2), 6, 7(1), 8 u 9 – Is-Sitt Direttiva tal-VAT – Artikoli 7, 10(3) u 16(1) – Introduzzjoni irregolari ta' merkanzija – Trasport ta' merkanzija mwettaq taħt carnet TIR – Qbid u qerda –

[11] Artikolu 12(1) u (3) tad-Direttiva 76/308.
[12] Sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tat-13 ta' Diċembru 2007, BATIG (C-374/06, *EU:C:2007:788*, punt 55).

Determinazzjoni tal-Istat Membru li fih jitnisslu d-dejn doganali, il-krediti tas-sisa u l-VAT – Estinzjoni tad-djun doganali u fiskali"

Il-Qorti tal-Ġustizzja saritilha domanda preliminari minn qorti Daniża dwar kwistjoni li qamet f'tilwima dwar il-ġbir ta' dazji doganali, ta' sisa u tal-VAT fuq sigaretti introdotti b'kuntrabandu fil-kuntest ta' trasport imwettaq taħt carnet TIR. Is-sigaretti kienu nqabdu mill-ewwel u ġew meqruda. B'hekk qamet il-kwistjoni, essenzjalment, dwar jekk id-dejn doganali u fiskali dwar il-merkanzija importata b'kuntrabandu jibqax jeżisti u jekk ikunx jista' jiġi rkuprat f'sitwazzjoni fejn il-merkanzija tkun inqabdet, ikkonfiskata jew meqruda.

Il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li t-tielet subparagrafu tal-Artikolu 5(1) u l-Artikolu 6(1) tad-Direttiva 92/12, kif emendata bid-Direttiva 96/99, għandhom jiġu interpretati fis-sens li merkanzija maqbuda minn awtoritajiet doganali u fiskali lokali fil-mument tal-introduzzjoni tagħha fit-territorju tal-Unjoni u simultanjament jew sussegwentement meqruda minn dawn l-awtoritajiet, mingħajr ma qatt tkun ħarġet mill-pussess tagħhom, għandha titqies li ma tkunx ġiet importata fl-Unjoni, b'tali mod li ma jkunx jseħħ il-fatt li jagħti lok għas-sisa fir-rigward tagħhom. Il-merkanzija maqbuda wara l-introduzzjoni irregolari tagħha f'dan it-territorju, jiġifieri b'effett mill-mument li fih tkun ħarġet miż-żona li fiha jinsab l-ewwel uffiċċju doganali ġewwa l-imsemmi territorju, u simultanjament jew sussegwentement meqruda mill-imsemmija awtoritajiet mingħajr ma qatt tkun ħarġet mill-pussess tagħhom, ma hijiex meqjusa li tinsab taħt "arranġament ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa", fis-sens tad-dispożizzjonijiet ikkunsidrati flimkien tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 5(2) u tal-Artikolu 6(1)(c) tal-imsemmija direttiva, kif ukoll tal-Artikolu 84(1)(a) u tal-Artikolu 98 tar-Regolament Nru 2913/92, kif emendat bir-Regolament Nru 955/1999, u tal-Artikolu 867a tar-Regolament Nru 2454/93, kif emendat bir-Regolament Nru 1662/1999, b'tali mod li jkun seħħ il-fatt li jagħti lok għas-sisa fuq din il-merkanzija u, b'hekk, tkun saret eżiġibbli s-sisa fir-rigward tagħhom.

Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li l-Artikolu 6(1) u l-Artikolu 7(1) tad-Direttiva 92/12, kif emendata bid-Direttiva 96/99, għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-awtoritajiet tal-Istat Membru li fih il-merkanzija, introdotta b'mod irregolari fl-Unjoni, tkun ġiet skoperta u mbagħad maqbuda, huma kompetenti sabiex jirkupraw id-dazji tas-sisa, bil-kundizzjoni li din il-merkanzija tinżamm għal finijiet kummerċjali. Kienet il-qorti nazzjonali li kellha tiddetermina jekk din il-kundizzjoni kinitx issodisfatta fit-tilwima li kellha quddiemha.

Sentenza tat-28 ta' Jannar 2016, BP Europa (C-64/15, EU:C:2016:62)

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Sistema ġenerali tas-sisa – Direttiva 2008/118/KE – Irregolarità mwettqa matul il-moviment ta' prodotti suġġetti għas-sisa – Moviment ta' prodotti taħt arranġament ta' sospensjoni tad-dazji – Prodotti li jinsabu li huma neqsin fil-mument tal-kunsinna – Ġbir tad-dazju tas-sisa, fl-assenza ta' prova tal-qerda jew tat-telf tal-prodotti"

F'Jannar 2011, BP Europa bagħtet bil-baħar 2.4 miljuni litri ta' diesel minn maħżen fiskali fil-Pajjiżi l-Baxxi lejn maħżen fiskali fil-Ġermanja. It-trasport twettaq fil-kuntest ta' moviment taħt sospensjoni tad-dazji ta' prodotti suġġetti għas-sisa. Meta twettqet il-kunsinna, il-proprjetarju tal-maħżen fiskali fil-Ġermanja kkonstata li 4 854 litru ta' diesel kienu neqsin mill-kwantità inizjali u informa b'dan lill-awtoritajiet doganali. L-amministrazzjoni fiskali Ġermaniża għalhekk issuġġettat il-kwantità ta' diesel li kienet nieqsa għat-taxxa fuq l-enerġija. BP Europa kkontestat din id-deċiżjoni.

Adita bit-tilwima, il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-Ġermanja) staqsiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, essenzjalment, għal-liema regoli dwar l-eżiġibbiltà kellhom jiġu suġġetti, skont id-Direttiva 2008/118, il-prodotti li jkunu f'moviment taħt arranġament ta' sospensjoni meta jiġi kkonstatat, fil-mument tal-kunsinna, li jkun hemm kwantitajiet tal-prodott neqsin meta mqabbla mal-kwantitajiet li kien hemm fil-post tat-tluq. Barra minn hekk, hija staqsiet jekk, skont l-Artikolu 20(2) tad-Direttiva 2008/118, l-iskoperta ta' prodotti neqsin meta ssir il-kunsinna tal-prodott f'sitwazzjoni bħal dik li kienet inkwistjoni fil-kawża prinċipali kinitx ittemm l-arranġament ta' sospensjoni tad-dazji previst għall-prodotti suġġetti għas-sisa. Barra minn hekk, il-qorti Ġermaniża staqsiet lill-Qorti tal-Ġustizzja jekk id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2008/118 kinux jipprekludu dispożizzjoni ta' traspożizzjoni nazzjonali li ma ssemmix espliċitament li l-irregolarità prevista fl-Artikolu 10(2) tad-Direttiva 2008/118 għandha tikkawża r-rilaxx għall-konsum tal-prodotti kkonċernati.

Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-Artikolu 20(2) tad-Direttiva 2008/118 għandu jiġi interpretat fis-sens li l-moviment ta' prodotti suġġetti għas-sisa taħt arranġament ta' sospensjoni tad-dazji jintemm, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, fil-mument li fih id-destinatarju ta' dawn il-prodotti jikkonstata, meta jinħatt kompletament il-mezz tat-trasport li jkun fih il-prodotti inkwistjoni, li jkun hemm kwantitajiet ta' dan il-prodott neqsin meta mqabbla mal-kwantitajiet li kellhom jiġu kkunsinnati.

Fil-fatt, il-formulazzjoni tal-Artikolu 20(2) tad-Direttiva 2008/118 tirreferi għall-prodotti stess, mingħajr ma tirreferi b'xi mod għall-mezzi li permezz tagħhom jiġu ttrasportati. Hija għalhekk ir-riċezzjoni effettiva tal-prodotti, bħala tali, mid-destinatarju tagħhom li għandha tittieħed inkunsiderazzjoni sabiex jiġi ddeterminat il-mument tal-kunsinna tagħhom u mhux is-sempliċi wasla għand id-destinatarju tagħhom tal-kontenitur tagħhom, ikun xi jkun.

L-Artikolu 20 ta' din id-direttiva jagħmel parti mill-Kapitolu IV tagħha, intitolat "Moviment ta' prodotti bid-dazju taħt sospensjoni tad-dazju tas-sisa". Fost id-dispożizzjonijiet ta' dan il-kapitolu hemm dawk tal-Artikolu 19(2)(ċ) tal-imsemmija direttiva, li jipprovdi li d-destinatarju għandu jwettaq kull kontroll li jippermetti lill-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru ta' destinazzjoni jiżguraw ruħhom li tkun twettqet ir-riċezzjoni effettiva tal-prodotti kkonċernati. B'hekk, l-intenzjoni tal-leġiżlatur tal-Unjoni kienet li din ir-riċezzjoni effettiva tal-prodotti tkun l-element li jiddetermina l-kundizzjonijiet li fihom għandu jiġi evalwat il-moviment ta' dawn il-prodotti li jkunu s-suġġett ta' moviment taħt

arranġament ta’ sospensjoni tad-dazju fil-mument tal-kunsinna tagħhom. Ebda dispożizzjoni oħra tal-imsemmi kapitolu ma titlob interpretazzjoni differenti.

Barra minn hekk, id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 20(2) tad-Direttiva 2008/118, filwaqt li jispeċifikaw meta jintemm il-moviment tal-prodotti suġġetti għas-sisa taħt l-arranġament ta’ sospensjoni tad-dazji, huma intiżi li jiddefinixxu l-mument li fih tali prodotti jitqiesu li jkunu ġew irrilaxxati għall-konsum u li jiddeterminaw, għalhekk, il-mument li fih issir eżiġibbli t-taxxa fuq dawn il-prodotti.

Barra minn hekk, peress li s-sisa tikkostitwixxi taxxa fuq il-konsum, kif tiddikjara l-premessa 9 tad-Direttiva 2008/118, ibbażata fuq il-kwantità ta’ prodotti offruti għall-konsum, il-mument tal-eżiġibbiltà ta’ din it-taxxa għandu jiġi ffissat b’tali mod li tkun tista’ titkejjel bi preċiżjoni l-kwantità ta’ prodotti kkonċernati.

Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet ukoll li d-dispożizzjonijiet ikkunsidrati flimkien tal-Artikolu 7(2)(a) u tal-Artikolu 10(2) tad-Direttiva 2008/118 għandhom jiġu interpretati fis-sens li s-sitwazzjonijiet irregolati minnhom jeskludu s-sitwazzjoni prevista fl-Artikolu 7(4) ta’ din id-direttiva, u li l-fatt li dispożizzjoni nazzjonali li tittrasponi l-Artikolu 10(2) tad-Direttiva 2008/118 ma ssemmix espliċitament li l-irregolarità prevista f’din id-dispożizzjoni ta’ din id-direttiva għandha timplika r-rilaxx għall-konsum tal-prodotti kkonċernati ma jistax jostakola l-applikazzjoni ta’ din id-dispożizzjoni nazzjonali meta jiġi kkonstatat li jkun hemm prodotti neqsin, li jimplika neċessarjament tali rilaxx għall-konsum.

Fil-fatt, l-Artikolu 10(2) u l-Artikolu 7(2)(a) tad-Direttiva 2008/118 jirreferu għall-każ fejn irregolarità, ikkonstatata matul moviment ta’ prodotti suġġetti għas-sisa taħt arranġament ta’ sospensjoni tad-dazji, tkun implikat ir-rilaxx għall-konsum tagħhom permezz tal-ħruġ minn dan l-arranġament. Għaldaqstant, dispożizzjoni nazzjonali li tittrasponi l-Artikolu 10(2) tad-Direttiva 2008/118 ma tistax, bħala prinċipju, tipprevedi li tali irregolarità għandha titqies li tkun twettqet fl-Istat Membru fejn u fil-mument li fih tkun ġiet ikkonstatata, mingħajr ma tissuġġetta din il-preżunzjoni għall-kundizzjoni li din l-irregolarità timplika r-rilaxx għall-konsum tal-prodotti kkonċernati.

Il-konstatazzjoni li jkun hemm prodotti neqsin meta ssir il-kunsinna ta’ prodotti suġġetti għas-sisa taħt arranġament ta’ sospensjoni tad-dazji timplika sitwazzjoni neċessarjament fil-passat li matulha l-prodotti neqsin ma kinux is-suġġett ta’ din il-kunsinna u li l-moviment tagħhom għalhekk ma jkunx intemm konformement mal-Artikolu 20(2) tad-Direttiva 2008/118. Din is-sitwazzjoni għalhekk tikkostitwixxi irregolarità fis-sens tal-Artikolu 10(6) ta’ din id-direttiva. Irregolarità ta’ din in-natura timplika neċessarjament ħruġ mill-arranġament ta’ sospensjoni tad-dazji u, għalhekk, rilaxx għall-konsum kif preżunt konformement mal-Artikolu 7(2)(a) tal-imsemmija direttiva.

Barra minn hekk, l-irregolarità prevista fl-Artikolu 10(2) tad-Direttiva 2008/118 tirreferi għal sitwazzjoni differenti minn dik prevista fl-Artikolu 7(4) ta’ din id-direttiva, jiġifieri sitwazzjoni differenti mill-“qerda totali jew mit-telf irrimedjabbli ta’ prodotti suġġetti għas-sisa”. Għaldaqstant, jekk tiġi prodotta prova ta’ tali qerda totali jew ta’ tali telf

irrimedjabbli ta' prodotti suġġetti għas-sisa mqiegħda taħt arranġament ta' sospensjoni tad-dazji, f'din is-sitwazzjoni ma jistax ikun hemm rilaxx għall-konsum fis-sens tal-Artikolu 7(2)(a) tad-Direttiva 2008/118, u lanqas, għaldaqstant, ma jkun japplika l-Artikolu 10(2) ta' din id-direttiva. Għaldaqstant, is-sitwazzjonijiet li jaqgħu taħt dawn id-dispożizzjonijiet jeskludu s-sitwazzjoni prevista fl-Artikolu 7(4) tal-imsemmija direttiva.

Fl-aħħar nett, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li l-Artikolu 10(4) tad-Direttiva 2008/118 għandu jiġi interpretat fis-sens li ma japplikax biss meta l-kwantitajiet kollha ta' prodotti f'moviment taħt arranġament ta' sospensjoni ta' dazji ma jkunux waslu fid-destinazzjoni tagħhom iżda japplika wkoll għall-każijiet fejn parti biss minn dawn il-prodotti ma tkunx waslet fid-destinazzjoni.

Fil-fatt, il-formulazzjoni stess tal-Artikolu 10(4) tad-Direttiva 2008/118 bl-ebda mod ma tirriżerva l-applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni esklużivament għall-każ fejn il-kwantitajiet kollha tal-prodotti f'moviment taħt arranġament ta' sospensjoni tad-dazji ma jkunux waslu fid-destinazzjoni tagħhom. L-Artikolu 10(4) tad-Direttiva 2008/118 jaqa' f'kuntest li fih il-leġiżlatur tal-Unjoni xtaq ikopri s-sitwazzjonijiet kollha ta' irregolarità, inklużi, għalhekk, dawk li jikkonċernaw parti biss mill-moviment.

1.2. Eżiġibbiltà fil-każ ta' akkwist ta' prodotti suġġetti għas-sisa minn individwu

Sentenza tat-2 ta' April 1998 (Qorti Plenarja), EMU Tabac et (C-296/95, EU:C:1998:152)

"Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE dwar is-sistema ġenerali, iż-żamma, il-moviment u l-kontrolli tal-prodotti suġġetti għas-sisa – Stat Membru li fih hija dovuta s-sisa – Xiri permezz ta' aġent"

EMU Tabac, bejjiegħa bl-imnut ta' prodotti tat-tabakk fil-Lussemburgu, u The Man in Black Ltd kienu sussidjarji tal-kumpannija Enlightened Tobacco Company. Dawn il-kumpanniji kienu ħolqu u kienu jużaw sistema li kienet tippermetti lil resident fir-Renju Unit jikseb, hemmhekk u "mingħajr ma jkollu għalfejn iqum minn fuq is-sufan", prodotti tat-tabakk li jkun xtara mingħand EMU Tabac fil-Lussemburgu.

Permezz ta' din is-sistema, ix-xerrej kien jipprova jevita li jħallas id-dazji tas-sisa applikabbli fir-Renju Unit, li kienu kunsiderevolment ogħla minn dawk li kellhom jitħallsu fil-Lussemburgu. Il-klijenti, li kienu jużaw l-impriża The Man in Black bħala intermedjarju, kienu jordnaw sigaretti, fejn kull ordni setgħet tkun sa massimu ta' 800 sigarett. Dan l-aġent kien jieħu ħsieb l-operazzjonijiet ta' trasport tal-merkanzija mil-Lussemburgu lejn ir-Renju Unit u kien jieħu ħsieb ukoll li jħallas lill-bejjiegħ bl-imnut, EMU Tabac, u lit-trasportatur il-flus dovuti lilhom, li fuqhom kien iżomm kummissjoni.

Matul is-sena 1995, il-Commissioners of Customs and Excise (l-awtorità doganali Brittanika) kienu waqqfu, f'Dover, ċerti kwantitajiet ta' prodotti tat-tabakk li kienu qegħdin jiġu importati, kif kienet tippermettilhom jagħmlu l-leġiżlazzjoni Brittanika meta jkunu dovuti dazji tas-sisa fir-Renju Unit.

Fil-kuntest ta’ proċedura ta’ stħarriġ ġudizzjarju fil-konfront tad-dwana Brittanika, iż-żewġ kumpanniji qiesu li, peress li kienu importazzjonijiet imwettqa għall-użu ta’ individwi li kienu ħallsu d-dazji tas-sisa fil-Gran Dukat tal-Lussemburgu, il-prodotti inkwistjoni kienu eżentati minn dawn id-dazji fir-Renju Unit u li għalhekk it-twaqqif fid-dwana kien illegali.

Il-Court of Appeal (il-Qorti tal-Appell, ir-Renju Unit) għamlet numru ta’ domandi preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-interpretazzjoni tad-Direttiva Komunitarja dwar is-sistema tal-prodotti suġġetti għas-sisa.

Il-Qorti tal-Ġustizzja rrispondiet li d-Direttiva 92/12 għandha tiġi interpretata fis-sens li ma tipprekludix il-ġbir, fi Stat Membru A, ta’ dazji tas-sisa fuq merkanzija rrilaxxata għall-konsum fi Stat Membru B fejn tkun ġiet akkwistata mingħand kumpannija X għall-użu ta’ individwi stabbiliti fl-Istat Membru A b’kumpannija Y bħala intermedjarju li taġixxi fil-kwalità ta’ aġent għal dawn l-individwi bi ħlas, f’sitwazzjoni fejn it-trasport tal-merkanzija mill-Istat Membru B lejn l-Istat Membru A jiġi wkoll organizzat mill-kumpannija Y f’isem l-individwi u jkun twettaq minn trasportatur li jaġixxi bi ħlas.

Sabiex waslet għal din il-konklużjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja enfasizzat, fl-ewwel lok, id-distinzjoni li tagħmel id-Direttiva bejn, minn naħa, il-merkanzija miżmuma għal finijiet kummerċjali u, min-naħa l-oħra, il-merkanzija miżmuma għal finijiet personali. Skont id-Direttiva, sabiex tiġi stabbilita n-natura strettament personali taż-żamma ta’ merkanzija suġġetta għas-sisa fis-sens tal-Artikolu 8, din il-merkanzija għandha tkun ġiet akkwistata minn individwu għall-użu proprju tiegħu u t-trasport tagħha għandu jkun twettaq minn dan l-individwu. Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat li, meta l-leġiżlatur Komunitarju xtaq jirreferi għall-intervent ta’ aġent fil-kuntest tad-Direttiva, huwa għamel dan b’mod espliċitu. Issa, f’dan il-każ, ebda waħda mill-verżjonijiet lingwistiċi ma kienet tipprevedi b’mod espliċitu tali intervent.

F’dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li n-neċessità ta’ interpretazzjoni uniformi tal-atti adottati mill-istituzzjonijiet Komunitarji teskludi li, fil-każ ta’ dubju, it-test ta’ dispożizzjoni jitqies b’mod iżolat u teżiġi, għall-kuntrarju, li dan it-test jiġi interpretat u applikat fid-dawl tal-verżjonijiet redatti bil-lingwi uffiċjali l-oħra. Bħala prinċipju, il-verżjonijiet lingwistiċi kollha għandhom jingħataw l-istess valur, li ma jistax jiddependi mid-daqs tal-popolazzjoni tal-Istati Membri li jużaw il-lingwa inkwistjoni.

Il-Qorti tal-Ġustizzja kkonkludiet li l-Artikolu 8 tad-Direttiva 92/12, li jipprevedi li għall-prodotti akkwistati minn individwi, għall-użu proprju tagħhom u ttrasportati minnhom stess, id-dazji tas-sisa għandhom jinġabru fl-Istat Membru fejn ikunu ġew akkwistati l-prodotti, ma huwiex intiż li japplika meta x-xiri u/jew it-trasport tal-merkanzija suġġetta għas-sisa jkunu twettqu minn aġent. B’hekk, fil-każ li merkanzija li toriġina minn Stat Membru tiġi ttrasportata fi Stat Membru ieħor bl-intervent ta’ operatur li jaġixxi bi ħlas, li jkun fittex klijenti minn qabel f’dan l-aħħar Stat Membru u li jkun organizza l-importazzjoni ta’ din il-merkanzija, is-sisa tkun eżiġibbli f’dan l-aħħar Stat Membru.

Fl-aħħar nett, il-Qorti tal-Ġustizzja rrilevat li d-Direttiva tipprevedi espliċitament li, f'dan il-każ, id-dazji tas-sisa mħallsa fl-Istat Membru fejn tkun inxtrat il-merkanzija kellhom jiġu rrimborsati, sabiex tiġi evitata tassazzjoni doppja.

Sentenza tat-23 ta' Novembru 2006, Joustra (C-5/05, [EU:C:2006:733](EU:C:2006:733))

"Dispożizzjonijiet fiskali – Armonizzazzjoni tal-leġiżlazzjonijiet –Direttiva 92/12/KEE – Dazji tas-sisa – Inbid – Artikoli 7 sa 10 – Determinazzjoni tal-Istat Membru ta' eżiġibbiltà tad-dazji – Akkwist minn individwu għall-użu proprju tiegħu u għal dak ta' individwi oħra – Trasport fi Stat Membru ieħor minn impriża ta' trasport – Sistema applikabbli fl-Istat Membru ta' destinazzjoni"

B. F. Joustra kien jordna kull sena nbid fi Franza għall-użu proprju tiegħu u għal dak ta' membri oħra ta' grupp li kien jagħmel parti minnu. L-inbid ordnat minn B. F. Joustra kien ġie rrilaxxat għall-konsum fi Franza, fejn kienu tħallsu d-dazji tas-sisa. Fuq ordni tiegħu, dan l-inbid kien jinġabar fi Franza minn kumpannija Olandiża tat-trasport, li kienet tittrasportah lejn il-Pajjiżi l-Baxxi u tikkunsinnah fid-dar ta' B. F. Joustra, fejn l-inbid kien jinżamm għal ftit jiem qabel jiġi kkunsinnat lill-membri l-oħra tal-grupp. B. F. Joustra kien iħallas il-prezz tal-inbid u tat-trasport u mbagħad kull membru tal-grupp kien jirrimborsah għall-prezz li jikkorrispondi għall-kwantitajiet ta' nbid ikkunsinnati lilu u parti mill-ispejjeż tat-trasport ikkalkolata proporzjonalment għall-imsemmija kwantitajiet. Il-kwantitajiet ikkunsinnati lil kull membru tal-grupp ma kinux jaqbżu l-kwantitajiet massimi indikattivi previsti fid-Direttiva 92/12, kif emendata bid-Direttiva 92/108, sabiex jiġi stabbilit jekk il-prodotti ikunux intiżi għal finijiet kummerċjali, jiġifieri 90 litru nbid, li kienu jinkludu massimu ta' 60 litru nbid li jfexfex. B. F. Joustra ma kienx jeżerċita din l-attività bħala professjoni jew bi skop ta' lukru.

L-awtoritajiet fiskali Olandiżi ssuġġettaw dan l-inbid għal sisa ta' EUR 906.20.

B. F. Joustra kkontesta li kien responsabbli għall-ħlas ta' dawn id-dazji tas-sisa. Id-Direttiva 92/12 kienet teżenta l-prodotti akkwistati minn individwi, għall-użu proprju tagħhom u ttrasportati minnhom stess, mid-dazji tas-sisa fl-Istat Membru ta' importazzjoni. Issa, fil-fehma tiegħu, l-espressjoni "ittrasportati minnhom stess" li kienet tinsab fid-Direttiva ma kinitx tipprekludi li din id-direttiva tiġi interpretata fis-sens li impożizzjoni fl-Istat Membru ta' destinazzjoni tiġi eskluża meta individwu jixtri huwa stess prodotti suġġetti għas-sisa fi Stat Membru ieħor u jqabbad lil terz jittrasportahom, fuq ordni tiegħu u f'ismu, lejn l-Istat Membru ta' destinazzjoni.

Il-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajjiżi l-Baxxi), li kienet ġiet adita b'din it-tilwima, għamlet domandi lill-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-interpretazzjoni ta' dan il-kunċett.

Il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li d-Direttiva 92/12 għandha tiġi interpretata fis-sens li, meta individwu li ma jkunx qiegħed jeżerċita attività bħala professjonali u li ma jkunx qiegħed jaġixxi bi skop ta' lukru jakkwista fi Stat Membru, għall-użu proprju tiegħu u għal dak ta' individwi oħra, prodotti suġġetti għas-sisa li jkunu ġew irrilaxxati għal konsum f'dan l-

Istat Membru u li jordna t-trasport tagħhom lejn Stat Membru ieħor f'ismu minn impriża tat-trasport stabbilita f'dan it-tieni Stat Membru, għandu japplika l-Artikolu 7 ta' din id-direttiva, u mhux l-Artikolu 8 tagħha, b'tali mod li d-dazji tas-sisa għandhom jinġabru wkoll f'dan l-istess Stat Membru.

Fil-fatt, għall-finijiet tal-applikazzjoni tad-Direttiva 92/12, il-prodotti li ma jkunux miżmuma għal finijiet personali u li għalhekk ma jaqgħux taħt l-Artikolu 8 ta' din id-direttiva għandhom neċessarjament jitqiesu li jkunu miżmuma għal finijiet kummerċjali u jaqgħu, għalhekk, taħt l-Artikolu 7. Issa, l-applikazzjoni tal-Artikolu 8 tal-imsemmija direttiva teħtieġ li l-prodotti inkwistjoni jkunu ġew ittrasportati personalment mill-individwu li jkun akkwistahom. Skont l-Artikolu 7(6) tal-istess direttiva, id-dazji tas-sisa mħallsa fl-ewwel Stat Membru għandhom, f'tali każ, jiġu rrimborsati konformement mal-Artikolu 22(3) tagħha.

Sentenza tal-14 ta' Marzu 2013, Il-Kummissjoni vs Franza (C-216/11, EU:C:2013:162)

"Nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu – Direttiva 92/12/KEE – Dazji tas-sisa – Prodotti tat-tabakk akkwistati fi Stat Membru u ttrasportati lejn Stat Membru ieħor – Kriterji ta' evalwazzjoni esklużivament kwantitattivi – Artikolu 34 TFUE – Restrizzjonijiet kwantitattivi fuq l-importazzjoni"

Il-Qorti tal-Ġustizzja kellha quddiemha rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu ppreżentat kontra Franza u intiż li jiġi kkonstatat li l-użu ta' kriterju esklużivament kwantitattiv għall-evalwazzjoni tan-natura kummerċjali taż-żamma minn individwi ta' tabakk immanifatturat li joriġinaw minn Stat Membru ieħor, fejn dan il-kriterju kien jiġi applikat għal kull vettura individwali u mhux għal kull persuna u b'mod globali għall-prodotti tat-tabakk kollha (jiġifieri 2 kilogrammi għal kull vettura individwali), kien imur kontra d-Direttiva 92/12 u l-Artikolu 34 TFUE.

Il-Qorti tal-Ġustizzja, l-ewwel nett, iddeċidiet li Stat Membru li juża tali kriterju b'mod globali għall-prodotti tat-tabakk kollha jonqos milli jwettaq l-obbligi tiegħu taħt id-Direttiva 92/12 u, b'mod partikolari, taħt l-Artikoli 8 u 9 tagħha.

Fil-fatt, l-Artikolu 9(2) ta' din id-direttiva jistabbilixxi ċertu numru ta' kriterji sabiex jiġi stabbilit li prodotti jkunu qegħdin jinżammu għal finijiet kummerċjali. B'mod partikolari, kif jirriżulta mill-formulazzjoni stess tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 9(2), l-Istati Membri għandhom, sabiex jistabbilixxu li prodotti jkunu qegħdin jinżammu għal finijiet kummerċjali, fost affarijiet oħra, jieħdu inkunsiderazzjoni diversi elementi, fejn il-kwantità tal-prodotti miżmuma hija biss wieħed minn diversi elementi oħra msemmija. Barra minn hekk, fir-rigward ta' dan l-element, it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(2) jipprevedi li l-Istati Membri jistgħu, sempliċement bħala element ta' prova, jistabbilixxu livelli indikattivi. Minn dan isegwi li l-Artikolu 9(2) ma jippermettix lill-Istati Membri jistabbilixxu li prodotti jkunu qegħdin jinżammu għal finijiet kummerċjali billi jibbażaw ruħhom esklużivament fuq livell minimu purament kwantitattiv ta' prodotti miżmuma.

Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja affermat li, billi tistabbilixxi espliċitament livelli minimi għal diversi kategoriji distinti ta' prodotti tat-tabakk, id-Direttiva 92/12 ma tawtorizzax lill-Istati Membri jistabbilixxu livelli minimi skont il-piż tal-prodotti tat-tabakk miżmuma, meta jitqiesu l-prodotti kollha, jekk mhux bil-kundizzjoni li kull wieħed minn dawn il-prodotti josserva dawn il-livelli minimi.

Fl-aħħar nett, hija indikat li l-Artikolu 9(2) tad-Direttiva 92/12 għandu l-għan li jispeċifika l-kundizzjonijiet li fihom issir eżiġibbli s-sisa mingħand id-detentur tal-prodotti fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) u għalhekk il-livelli minimi indikattivi previsti fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(2) għandhom jitqiesu li jirreferu għall-imsemmi detentur u, għalhekk, li japplikaw għal kull persuna.

Sentenza tat-18 ta' Lulju 2013, Metro Cash & Carry Danmark (C-315/12, EU:C:2013:503)

"Dazju tas-sisa – Direttiva 92/12/KEE – Artikoli 7 sa 9 – Direttiva 2008/118/KE – Artikoli 32 sa 34 – Moviment intra-Komunitarju ta' prodotti suġġetti għas-sisa – Regolament (KEE) Nru 3649/92 – Artikoli 1 u 4 – Dokument ta' sostenn issemplifikat – Kopja 1 – Attività ta' 'cash & carry' – Prodotti rrilaxxati għall-konsum fi Stat Membru u miżmuma għal finijiet kummerċjali fi Stat Membru ieħor jew prodotti akkwistati mill-individwi għall-użu proprju tagħhom u ttrasportati minnhom stess – Spirti – Assenza ta' obbligu ta' verifika mill-fornitur"

Kumpannija Daniża, Metro, kienet topera ħwienet ta' bejgħ bl-ingrossa rriżervati għall-professjonisti li kienu japplikaw is-sistema ta' "cash and carry". Skont din it-teknika ta' distribuzzjoni, il-klijenti li jkollhom karta ta' sħubija jmorru jfittxu l-provvisti ta' merkanzija f'punt ta' bejgħ u mbagħad iħallsu fi flus kontanti u jittrasportaw din il-merkanzija huma stess.

It-tilwima fil-kawża prinċipali kienet tikkonċerna d-dazji tas-sisa fuq l-ispirti, li kienu ferm ogħla fl-Isvezja milli fid-Danimarka. Din is-sitwazzjoni kienet tikkostitwixxi inċentiv finanzjarju għax-xiri ta' spirti suġġetti għas-sisa Daniża u għall-importazzjoni tagħhom fl-Isvezja. L-ispirti ma kinux suġġetti għad-dazji tas-sisa Svediża meta kienu jiġu akkwistati minn individwi fid-Danimarka għall-użu proprju tagħhom u kienu jiġu ttrasportati minnhom stess. Għall-kuntrarju, id-dazji tas-sisa Svediża kienu japplikaw fil-każ ta' akkwist għal finijiet kummerċjali.

Wara kontroll tal-professjonisti Svediżi li kienu jakkwistaw il-provvisti ta' xorb tagħhom fid-Danimarka, l-amministrazzjoni fiskali Svediża kienet obbligat lil Metro titlob mingħand il-klijenti Svediżi tagħha d-dokument ta' sostenn issemplifikat previst għall-prodotti suġġetti għas-sisa li jkunu s-suġġett ta' moviment bejn l-Istati.

Ir-rikors ippreżentat minn Metro kontra din id-deċiżjoni ġie miċħud mill-Østre Landsret (il-Qorti tal-Appell tar-Reġjun tal-Lvant, id-Danimarka). Metro għalhekk appellat minn din is-sentenza quddiem il-Højesteret (il-Qorti Suprema, id-Danimarka), il-qorti tar-rinviju, li staqsiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, b'mod partikolari, jekk l-Artikoli 7 sa 9 tad-Direttiva 92/12 kif ukoll l-Artikoli 1 u 4 tar-Regolament Nru 3649/92 kellhomx jiġu interpretati fis-sens li

jobbligaw lil operatur ekonomika jivverifika jekk ix-xerrejja li jkunu ġejjin minn Stati Membri oħra jkollhomx l-intenzjoni li jimportaw il-prodotti suġġetti għas-sisa fi Stat Membru ieħor u, jekk dan ikun il-każ, jekk tali importazzjoni tkunx ser titwettaq għal finijiet privati jew għal finijiet kummerċjali.

Il-Qorti tal-Ġustizzja rrispondiet li l-Artikoli 7 u 9 tad-Direttiva 92/12, kif emendata bid-Direttiva 92/108, kif ukoll l-Artikoli 1 u 4 tar-Regolament Nru 3649/92, għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jobbligawx lil operatur ekonomiku jivverifika jekk ix-xerrejja li jkunu ġejjin minn Stati Membri oħra jkollhomx l-intenzjoni li jimportaw il-prodotti suġġetti għas-sisa fi Stat Membru ieħor u, jekk dan ikun il-każ, jekk tali importazzjoni tkunx ser titwettaq għal finijiet privati jew għal finijiet kummerċjali.

Fil-fatt, skont l-Artikolu 1 tar-Regolament Nru 3649/92, meta prodotti suġġetti għas-sisa, li jkunu diġà ġew irrilaxxati għall-konsum fi Stat Membru, ikunu intiżi li jintużaw fi Stat Membru ieħor għall-finijiet previsti fid-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 7 tad-Direttiva 92/12, il-persuna responsabbli għall-moviment intra-Komunitarja għandha tistabbilixxi dokument ta' sostenn issemplifikat. Madankollu, f'dawn id-dispożizzjonijiet ma hemm xejn li jippermetti li jiġi konkluż li fornitur, kemm-il darba ma jkunx huwa stess il-"persuna responsabbli għall-moviment intra-Komunitarju" fis-sens tal-Artikolu 1 tar-Regolament Nru 3649/92, għandu jikkontrolla jekk ikunux ġew issodisfatti l-kundizzjonijiet sabiex il-persuna tistabbilixxi u tgħaddilu l-imsemmi dokument ta' sostenn issemplifikat sabiex ikun jista' jżommu għandu.

Barra minn hekk, konformement mal-Artikolu 7(3) tad-Direttiva 92/12, is-sisa hija dovuta, skont il-każ, mill-persuna li twettaq il-kunsinna, li żżomm il-prodotti intiżi li jiġu kkunsinnati jew mill-persuna li tuża l-prodotti fi Stat Membru differenti minn dak li fih il-prodotti jkunu diġà ġew irrilaxxati għall-konsum, jew mill-operatur professjonali jew mill-korp irregolat mid-dritt pubbliku. Minn dan jirriżulta, l-ewwel nett, li operatur, bħala fornitur li ma jiħux ħsieb il-kunsinna tal-prodotti mibjugħa, ma jistax jitqies li jkun l-"persuna li twettaq il-kunsinna" fis-sens tal-Artikolu 7(3) ta' din id-direttiva. Tali operatur lanqas ma jista' jitqies li jkun il-"persuna li żżomm il-prodotti intiżi li jiġu kkunsinnati" fis-sens tal-Artikolu 7(3) tal-imsemmija direttiva sa fejn l-attività ta' kummerċ bl-ingrossa tiegħu fi ħwienet fejn il-klijenti jiġbru l-prodotti huma stess ma tippermettilux jiggarantixxi l-użu kummerċjali tal-prodotti mibjugħa lil klijenti minn Stat Membru ieħor u lanqas ma tippermettilu jiggarantixxi l-fatt li dawn il-prodotti jkunu ser jiġu effettivament ikkunsinnati f'dan l-Istat Membru l-ieħor.

Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja speċifikat li l-Artikoli 32 sa 34 tad-Direttiva 2008/118 għandhom jiġu interpretati fis-sens li ma jintroduċux emendi sostanzjali meta mqabbla mal-Artikoli 7 sa 9 tad-Direttiva 92/12, kif emendata bid-Direttiva 92/108, iżda jirriproduċu l-kontenut tagħhom filwaqt li jikkjarifikawhom.

Fl-aħħar nett, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-Artikolu 8 tad-Direttiva 92/12, kif emendata bid-Direttiva 92/108, għandu jiġi interpretat fis-sens li jista' jkopri x-xiri ta' prodotti suġġetti għas-sisa meta dawn il-prodotti jkunu akkwistati minn individwi għall-

użu proprju tagħhom u jkunu ttrasportati minnhom stess, ħaġa din li l-awtoritajiet nazzjonali kompetenti għandhom jivverifikaw każ b'każ.

2. Ħlas tad-dazji tas-sisa

Sentenza tal-15 ta' Ġunju 2006, Heintz van Landewijck (C-494/04, EU:C:2006:407)

"Dispożizzjonijiet fiskali – Armonizzazzjoni tal-leġiżlazzjonijiet – Direttiva 92/12/KEE – Sisa – Marki fiskali – Is-Sitt Direttiva tal-VAT – Artikoli 2 u 27 – Għajbien ta' timbri tas-sisa"

Landewijck kienet topera fil-Lussemburgu negozju bl-ingrossa ta' tabakk immanifatturat li għalih kellha liċenzja bħala operatur ta' maħżen approvat. Skont il-liġi Olandiża dwar is-sisa, din l-impriża ppreżentat żewġ applikazzjonijiet għal timbri tas-sisa għal tabakk immanifatturat quddiem il-Belastingdienst/Douane te Amsterdam (id-Dipartiment tat-Taxxi u tad-Dwana ta' Amsterdam, il-Pajjiżi l-Baxxi), u qabbdet lill-kumpannija Securicor Omega tikkunsinnalha dawn it-timbri. Dawn it-timbri għebu matul il-kunsinna.

Landewijck informat lill-Ispettur tad-Dipartiment tat-Taxxi (iktar 'il quddiem l-"Ispettur") li t-timbri ma kinux waslulha, li għalhekk ma setgħux jintużaw u li Securicor Omega kienet qiegħda tiċħad ir-responsabbiltà tagħha għall-għejbien tagħhom. L-Ispettur ċaħad kull talba għal kumpens u għall-ħlas lura tal-ammont dovut jew imħallas fir-rigward tat-timbri li kienu għebu. L-ilment imressaq kontra din id-deċiżjoni wkoll ġie miċħud mill-Ispettur. Fl-aħħar nett, ir-rikors ippreżentat quddiem il-Gerechtshof te Amsterdam (il-Qorti tal-Appell ta' Amsterdam, il-Pajjiżi l-Baxxi) ġie ddikjarat mhux fondat. Wara appell fil-kassazzjoni, it-tilwima waslet quddiem il-Hoge Raad der Nederlanden (il-Qorti Suprema tal-Pajjiżi l-Baxxi), li kienet il-qorti tar-rinviju.

Din tal-aħħar għamlet lill-Qorti tal-Ġustizzja diversi domandi preliminari li permezz tagħhom xtaqet tkun taf, b'mod partikolari, jekk Stat Membru setax, mingħajr ma jikser id-Direttiva 92/12, jeskludi l-ħlas lura tal-ammont tad-dazji tas-sisa mħallsa mill-kumpannija rikorrenti permezz tax-xiri ta' timbri, meta l-marki fiskali inkwistjoni kienu għebu qabel ma setgħu jintużaw fuq il-prodotti tat-tabakk intiżi għall-konsum fit-territorju nazzjonali, u dan minkejja li ma setax jiġi eskluż li terzi kienu użawhom jew setgħu jużawhom fuq tabakk immanifatturat ikkummerċjalizzat b'mod illegali.

Il-Qorti tal-Ġustizzja spjegat li la d-Direttiva 92/12 u lanqas il-prinċipju ta' proporzjonalità ma jostakolaw li l-Istati Membri, li jkunu użaw il-possibbiltà li jipprevedu li l-prodotti intiżi li jiġu rrilaxxati għall-konsum fit-territorju tagħhom ikollhom fuqhom marki fiskali, jadottaw leġiżlazzjoni li ma tipprevedix il-ħlas lura tal-ammont tad-dazji tas-sisa mħallsa meta t-timbri tas-sisa jkunu għebu qabel ma jkunu tqiegħdu fuq il-prodotti tat-tabakk, f'sitwazzjoni fejn dan l-għejbien ma jkunx dovut għal forza maġġuri jew għal inċident u f'sitwazzjoni fejn ma jkunx ġie stabbilit li t-timbri jkunu nqerdu jew tqiegħdu

f'kundizzjonijiet li definittivament ma jkunux jistgħu jintużaw, b'tali mod li tgħaddi r-responsabbiltà finanzjarja tat-telf ta' dawn it-timbri fuq l-akkwirent tagħhom.

Fil-fatt, leġiżlazzjoni nazzjonali li tippermetti lill-akkwirent ta' timbri ta' sisa jikseb ir-rimbors tagħhom billi jallega sempliċement li jkunu ntilfu toħloq ir-riskju li tinkoraġġixxi l-abbuż u l-frodi. Issa, il-prevenzjoni ta' dan l-abbuż u ta' din il-frodi tikkostitwixxi preċiżament wieħed mill-għanijiet imfittxija mil-leġiżlazzjoni Komunitarja. Għalhekk, regoli nazzjonali li jgħaddu, fil-każ ta' għejbien ta' timbri fiskali, ir-responsabbiltà finanzjarja għat-telf ta' dawn it-timbri fuq l-akkwirent tagħhom jikkontribwixxu sabiex jintlaħaq l-għan ta' prevenzjoni tal-użu frawdolenti ta' dawn it-timbri.

Sentenza tat-13 ta' Diċembru 2007, BATIG (C-374/06, EU:C:2007:788)

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Dispożizzjonijiet fiskali – Armonizzazzjoni tal-leġiżlazzjonijiet – Direttiva 92/12/KEE – Prodotti suġġetti għas-sisa – Marki fiskali – Ħruġ irregolari minn arranġament ta' sospensjoni – Serq – Rilaxx għall-konsum fl-Istat Membru fejn twettaq is-serq – Nuqqas ta' rimbors tal-marki fiskali ta' Stat Membru ieħor li jkunu diġà mqiegħda fuq il-prodotti misruqa"

L-impriża Tuxedo GmbH kienet akkwistat, mingħand il-Hauptzollamt (l-Uffiċċju Prinċipali Doganali, il-Ġermanja) (iktar 'il quddiem il-"Hauptzollamt"), marki fiskali għal sigaretti prodotti fl-Irlanda minn P. J. Carroll & Co (iktar 'il quddiem "Carroll") u intiżi għas-suq Ġermaniż. Tuxedo bagħtet dawn il-marki lil Carroll li qegħdithom fuq il-pakketti individwali ta' sigaretti. Il-pakketti mbagħad intbagħtu lil sieħeb kummerċjali stabbilit fil-Pajjiżi l-Baxxi taħt l-arranġament ta' sospensjoni intra-Komunitarju. Dawn is-sigaretti kollha nsterqu fil-port ta' Dublin (l-Irlanda).

Peress li s-sigaretti kienu ħarġu mill-arranġament ta' sospensjoni fl-Irlanda, Carroll ħallset id-dazji tas-sisa lill-amministrazzjoni doganali Irlandiża skont il-leġiżlazzjoni Ewropea.

Tuxedo mbagħad talbet, mingħand il-Hauptzollamt, ir-rimbors tal-marki fiskali akkwistati. Din it-talba ġiet irrifjutata, u r-rifjut ġie kkonfermat, mill-Hauptzollamt. Kien għalhekk li mbagħad ġie ppreżentat rikors quddiem il-Finanzgericht Düsseldorf (il-Qorti tal-Finanzi ta' Düsseldorf, il-Ġermanja), li kienet il-qorti tar-rinviju.

Il-kwistjoni kienet jekk id-Direttiva 92/12 kinitx tipprekludi leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li teskludi r-rimbors tal-ammont imħallas għall-akkwist ta' marki fiskali ta' dan l-Istat Membru meta dawn il-marki jkunu tqiegħdu fuq prodotti suġġetti għas-sisa qabel ir-rilaxx tagħhom għall-konsum fl-imsemmi Stat Membru, meta dawn il-prodotti jkunu nsterqu fi Stat Membru ieħor, li jkun ta lok għall-ħlas tad-dazji tas-sisa f'dan l-Istat Membru l-ieħor, u meta ma tkunx ġiet prodotta prova li l-prodotti misruqa ma jkunux ser jiġu offruti għall-bejgħ fl-Istat Membru li jkun ħareġ l-imsemmija marki.

Preliminarjament, il-Qorti tal-Ġustizzja enfasizzat li s-serq ta' prodotti tat-tabakk li jkunu suġġetti għal moviment taħt arranġament ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa jikkostitwixxi ħruġ irregolari minn arranġament ta' sospensjoni fis-sens tal-Artikolu 6(1)(a) tad-Direttiva 92/12, b'tali mod li s-sisa ssir eżiġibbli fl-Istat Membru fejn iseħħ is-serq, konformement mal-Artikolu 20(1) ta' din id-direttiva.

Hija sussegwentement ikkonkludiet li d-Direttiva 92/12, kif emendata bir-Regolament Nru 807/2003 [13], ma tipprekludix leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li teskludi r-rimbors tal-ammont imħallas għall-akkwist ta' marki fiskali maħruġa minn dan l-Istat Membru meta dawn il-marki jkunu tqiegħdu fuq prodotti suġġetti għas-sisa qabel ir-rilaxx tagħhom għall-konsum fl-imsemmi Stat Membru, meta dawn il-prodotti jkunu nsterqu fi Stat Membru ieħor, li jkun ta lok għall-ħlas tad-dazji tas-sisa f'dan l-Istat Membru l-ieħor, u meta ma tkunx ġiet prodotta prova li l-prodotti misruqa ma jkunux ser jiġu offruti għall-bejgħ fl-Istat Membru li jkun ħareġ l-imsemmija marki.

Skont il-Qorti tal-Ġustizzja, il-possibbiltà li jinkiseb ir-rimbors ta' marki fiskali sempliċement billi jiġi allegat l-għejbien tal-prodotti li fuqhom ikunu tqiegħdu dawn il-marki toħloq ir-riskju li jiġu inkoraġġuti l-abbużi u l-frodi. Fil-fatt, fis-sitwazzjoni li kienet prevista mill-imsemmija leġiżlazzjoni, kien hemm riskju mhux negliġibbli li l-prodotti misruqa jiġu offruti għall-bejgħ fl-Istat Membru li kien ħareġ il-marki fiskali. Peress li kellhom il-marki fiskali ta' dan l-Istat, dawn il-prodotti setgħu faċilment jiġu introdotti fis-suq uffiċjali tal-prodotti tat-tabakk tal-imsemmi Stat, u b'hekk iċaħħduh mid-dħul fiskali li għalih kien intitolat. Minkejja li ma kien hemm ebda frodi min-naħa tal-operatur ekonomiku li fil-pussess tiegħu kienet tinsab il-merkanzija, il-fatt li s-sisa kienet tħallset fi Stat Membru ieħor ma kellu ebda impatt fuq dan ir-riskju.

Skont l-Artikolu 22(1) u (2) tad-Direttiva 92/12, meta prodotti rrilaxxati għall-konsum fi Stat Membru u li għalhekk ikollhom marka tat-taxxa ta' dan l-Istat Membru jkunu intiżi għall-konsum fi Stat Membru ieħor u jintbagħtu hemmhekk, huwa neċessarju li l-qerda tal-marki fiskali tal-ewwel Stat Membru tkun ġiet ikkonstatata mill-awtoritajiet fiskali ta' dan l-Istat. Permezz tal-imsemmija dispożizzjoni, il-leġiżlatur Komunitarju ffavorixxa l-prevenzjoni tal-abbuż u tal-frodi minflok il-prinċipju ta' tassazzjoni fi Stat Membru wieħed biss. Ikun paradossali jekk ir-rimbors ta' marki tat-taxxi mqiegħda fuq il-prodotti suġġetti għal sisa jkun awtorizzat fis-sitwazzjoni li kienet prevista mil-leġiżlazzjoni inkwistjoni, fejn ma jkun jista' jitwettaq ebda kontroll tad-destinazzjoni tal-prodotti misruqa, filwaqt li l-Artikolu 22(2)(d) tad-Direttiva 92/12 jissuġġetta r-rimbors tas-sisa għall-konstatazzjoni tal-qerda tal-marki li jixhdu l-ħlas tagħha f'ċirkustanzi fejn ir-riskju ta' abbuż u ta' frodi jkun iktar limitat.

[13] Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 807/2003 tal-14 ta' April 2003 li jaddatta, għad-Deċiżjoni 1999/468/KE, id-disposizzjonijiet li għandhom x'jaqsmu mal-kumitati li jassistu l-Kummissjoni fl-eżerċizzju tas-setgħat ta' implimentazzjoni tagħha stabbiliti fi strumenti tal-Kunsill adottati skond il-proċedura ta' konsultazzjoni (unanimità) (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 1, Vol. 4, p. 335).

Sentenza tat-2 ta' Ġunju 2016, Kapnoviomichania Karelia (C-81/15, EU:C:2016:398)

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Sistema ġenerali tas-sisa – Direttiva 92/12/KEE – Tabakk immanifatturat suġġett għal moviment taħt arranġament ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa – Responsabbiltà tal-operatur ta' maħżen awtorizzat – Possibbiltà għall-Istati Membri li jżommu lill-operatur ta' maħżen awtorizzat responsabbli in solidum għall-ħlas tas-somom li jikkorrispondu għas-sanzjonijiet pekunjarji imposti fuq l-awturi ta' kuntrabandu – Prinċipji ta' proporzjonalità u ta' ċertezza legali"

Karelia, kumpannija Griega li kienet attiva fis-settur tal-produzzjoni ta' prodotti tat-tabakk, kellha tesporta sigaretti, imqiegħda taħt arranġament ta' sospensjoni, lejn il-Bulgarija (qabel l-adeżjoni ta' din tal-aħħar mal-Unjoni). Issa, is-sigaretti qatt ma waslu fid-destinazzjoni tagħhom u kien hemm saħansitra dubju dwar l-eżistenza stess tal-kumpannija li kienet xtrathom. Peress li ma setgħetx tiġi prodotta prova tal-ħruġ tat-tagħbija, ittieħdet il-garanzija mogħtija minn Karelia għall-ħlas tad-dazji tas-sisa. Barra minn hekk, l-awtoritajiet doganali ħarġu att ta' akkuża dwar atti ta' kuntrabandu u, b'hekk, stabbilixxew taxxi supplimentari li kellhom jitħallsu u żiedu d-dazji tas-sisa.

Karelia ġiet iddikjarata li, taħt id-dritt ċivili, kienet responsabbli *in solidum* għall-ħlas ta' dawn is-somom. Madankollu, hija qieset li ma kien hemm ebda rabta legali bejnha u l-awtur tal-atti ta' kuntrabandu. Issa, il-leġiżlazzjoni Griega kienet iżżomm responsabbli lill-persuni kollha li fil-każ tagħhom ikun stabbilit li jkunu pparteċipaw fir-reat doganali, u l-fatt li l-persuni miżmuma responsabbli *in solidum* taħt id-dritt ċivili ma kinux jafu bl-intenzjoni tal-persuni kkunsidrati bħala l-awturi ewlenin li jwettqu r-reat ma kienx jeżenta lil tal-ewwel mir-responsabbiltà tagħhom.

Id-domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju kienet tikkonċerna l-portata tar-responsabbiltà tal-operatur tal-maħżen kif prevista fid-Direttiva 92/12, kif emendata bid-Direttiva 92/108, jiġifieri jekk dan l-operatur, li jista' jinżamm responsabbli għad-dazji tas-sisa, jistax jinżamm responsabbli wkoll għal konsegwenzi finanzjarji oħra, b'mod partikolari s-sanzjonijiet pekunjarji imposti fuq l-awturi tal-atti ta' kuntrabandu, meta ma jkunx il-proprjetarju tal-merkanzija kontenzjuża u ma jkollu ebda relazzjoni kuntrattwali fil-forma ta' mandat mal-awturi tar-reat.

Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet, l-ewwel nett, li mill-istruttura tad-Direttiva 92/12, kif emendata bid-Direttiva 92/108, u, b'mod partikolari, mill-Artikolu 13, mill-Artikolu 15(3) u (4) kif ukoll mill-Artikolu 20(1) tagħha, jirriżulta li l-leġiżlatur ta rwol ċentrali lill-operatur ta' maħżen approvat fil-kuntest tal-proċedura ta' moviment tal-prodotti suġġetti għas-sisa u mqiegħda taħt arranġament ta' sospensjoni.

Id-Direttiva 92/12 tistabbilixxi, għall-operatur ta' maħżen approvat, sistema ta' responsabbiltà għar-riskji kollha inerenti għall-moviment tal-prodotti suġġetti għas-sisa u mqiegħda taħt tali arranġament, u dan l-operatur huwa għalhekk identifikat bħala l-persuna responsabbli għall-ħlas tad-dazji tas-sisa meta, matul il-moviment ta' dawn il-prodotti, jitwettqu irregolarità jew ksur li jagħtu lok għall-eżiġibbiltà tagħhom. B'hekk, din

ir-responsabbiltà hija oġġettiva u ma hijiex ibbażata fuq il-ħtija, stabbilita jew preżunta, tal-operatur ta’ maħżen, iżda hija bbażata fuq il-parteċipazzjoni tiegħu f’attività ekonomika.

Madankollu, mill-Artikolu 20(3) tad-Direttiva 92/12, li jipprevedi li l-Istati Membri huma obbligati jieħdu l-miżuri meħtieġa sabiex jiġu rrimedjati kull ksur jew irregolarità u sabiex jiġu imposti sanzjonijiet effettivi, jirriżulta li l-Istati Membri huma obbligati jipprevedu responsabbiltà supplimentari għal sanzjonijiet għall-operatur ta’ maħżen approvat għal kull irregolarità mwettqa matul it-tqegħid taħt moviment tal-prodotti suġġetti għas-sisa.

Fil-fatt, fl-ewwel lok, din id-dispożizzjoni la tispeċifika s-sanzjonijiet xierqa u lanqas il-kategoriji ta’ persuni li għandhom jinżammu responsabbli għalihom.

Fit-tieni lok, is-sistema ta’ responsabbiltà għal riskju prevista fid-Direttiva 92/12 tintemm hekk kif tittieħed responsabbiltà għall-ħlas tad-dazji tas-sisa. Għaldaqstant, din id-direttiva ma timponix sistema ta’ responsabbiltà *in solidum* fejn l-operatur ta’ maħżen approvat jinżamm responsabbli għall-ħlas tas-somom li jikkorrispondu għas-sanzjonijiet pekunjarji imposti fuq l-awturi ta’ att ta’ kuntrabandu.

It-tieni nett, il-Qorti tal-Ġustizzja speċifikat li d-Direttiva 92/12, kif emendata bid-Direttiva 92/108, moqrija fid-dawl tal-prinċipji ġenerali tad-dritt tal-Unjoni, b’mod partikolari fid-dawl tal-prinċipji ta’ ċertezza legali u ta’ proporzjonalità, għandha tiġi interpretata fis-sens li tipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali, li tippermetti li jiġu ddikjarati responsabbli *in solidum* għall-ħlas ta’ somom li jikkorrispondu għas-sanzjonijiet pekunjarji imposti fil-każ ta’ reat imwettaq matul il-moviment ta’ prodotti taħt arranġament ta’ sospensjoni tad-dazji tas-sisa, b’mod partikolari, il-proprjetarji ta’ dawn il-prodotti meta dawn il-proprjetarji jkunu marbuta mal-awturi tar-reat b’rabta kuntrattwali li tagħmilhom il-mandatarji tagħhom, u li bis-saħħa tagħha l-operatur ta’ maħżen approvat jiġi ddikjarat responsabbli *in solidum*, mingħajr ma jkun jista’ jwarrab minn fuqu din ir-responsabbiltà billi jipproduċi prova li huwa bl-ebda mod ma kien involut fl-aġir tal-awturi tar-reat, għall-ħlas tal-imsemmija somom, u dan anki jekk, skont id-dritt nazzjonali, dan l-operatur ta’ maħżen la kien il-proprjetarju tal-imsemmija prodotti fil-mument li fih twettaq ir-reat u lanqas ma kien marbut mal-awturi ta’ dan ir-reat b’rabta kuntrattwali li tagħmilhom il-mandatarji tiegħu.

Fil-fatt, f’sitwazzjoni fejn ir-responsabbiltà aggravata tal-operatur ta’ maħżen approvat li ma jkunx żamm il-pussess tal-prodotti li kienu s-suġġett tar-reat u li ma jkunx marbut mal-awturi ta’ dan tal-aħħar b’rabta kuntrattwali li tagħmilhom il-mandatarji tiegħu ma hijiex prevista espliċitament la fid-Direttiva 92/12 u lanqas fid-dispożizzjonijiet tad-dritt nazzjonali, is-sanzjonijiet li jistgħu jiġu applikati għal tali operatur ta’ maħżen approvat bis-saħħa ta’ tali leġiżlazzjoni ma jidhrux li huma ċerti u prevedibbli biżżejjed għall-persuni kkonċernati sabiex ikun jista’ jitqies li jissodisfaw ir-rekwiżiti ta’ ċertezza legali, kwistjoni din li madankollu kellha tiġi vverifikata mill-qorti nazzjonali.

Barra minn hekk, fir-rigward tal-miżuri intiżi li jiġi evitat il-frodi fiskali, diġà kien ġie deċiż, fil-qasam tal-VAT, li t-tqassim tar-riskju, wara frodi mwettaq minn terz, ma jkunx

kompatibbli mal-prinċipju ta' proporzjonalità meta sistema ta' taxxa tgħaddi r-responsabbiltà kollha għall-ħlas fuq il-fornitur, irrispettivament minn jekk kienx involut jew le fil-frodi mwettaq mix-xerrej.

Barra minn hekk, miżuri nazzjonali li *de facto* joħolqu sistema ta' responsabbiltà *in solidum* mingħajr ħtija jmorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jitħarsu d-drittijiet tat-Teżor pubbliku. L-impożizzjoni tar-responsabbiltà għall-ħlas tal-VAT fuq persuna li ma tkunx il-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT, lanqas meta din il-persuna tkun operatur ta' maħżen fiskali approvat marbut bl-obbligi speċifiċi previsti fid-Direttiva 92/12, mingħajr ma tingħata l-opportunità twarrab din ir-responsabbiltà billi tipproduċi prova li bl-ebda mod ma kienet involuta fl-aġir ta' din il-persuna responsabbli, għandha titqies li hija inkompatibbli mal-prinċipju ta' proporzjonalità. Ikun manifestament sproporzjonat jekk tali persuna tinżamm responsabbli, b'mod inkundizzjonat, għat-telf ta' dħul fiskali kkawżat mill-aġir ta' persuna taxxabbli terza, li fuqha ma jkollha ebda influwenza.

L-osservanza ta' dawn l-istess rekwiżiti hija meħtieġa fir-rigward ta' miżura bħalma hija l-attribuzzjoni, lill-operatur ta' maħżen approvat, tar-responsabbiltà għall-konsegwenzi pekunjarji ta' atti ta' kuntrabandu.

III. Taxxi indiretti għajr id-dazji tas-sisa fuq il-prodotti suġġetti għas-sisa

Sentenza tal-24 ta' Frar 2000, Il-Kummissjoni vs Franza (C-434/97, EU:C:2000:98)

"Rikors għal nuqqas ta' Stat li jwettaq obbligu – Direttiva 92/12/KE – Tassazzjoni speċifika tal-alkoħol b'saħħtu"

Il-leġiżlazzjoni Franċiża kienet tipprevedi kontribuzzjoni fuq it-tabakk u x-xorb alkoħoliku, introdotta minħabba r-riskji li l-użu bla moderazzjoni tagħhom jirrappreżenta għas-saħħa, imsejħa "kontribuzzjoni tas-sigurtà soċjali". Din il-kontribuzzjoni kienet tapplika, b'mod partikolari, għax-xorb b'kontenut ta' alkoħol ta' iktar minn 25 % vol. L-ammont ta' din il-kontribuzzjoni speċjali kien stabbilit, fir-rigward tax-xorb alkoħoliku, għal 1 frank (madwar EUR 0.15) għal kull dekalitru jew frazzjoni ta' dekalitru. Il-Kummissjoni ppreżentat rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu kontra r-Repubblika Franċiża għaliex qieset li l-"kontribuzzjoni tas-sigurtà soċjali" ma kinitx kompatibbli, minħabba l-kamp ta' applikazzjoni u l-bażi taxxabbli tagħha, mal-istruttura tas-sisa fuq l-alkoħol u x-xorb alkoħoliku, kif iddefinita fid-Direttiva 92/12.

Fil-fehma tal-Kummissjoni, minn naħa, il-"kontribuzzjoni tas-sigurtà soċjali" kienet tkopri x-xorb b'kontenut ta' alkoħol ta' iktar minn 25 % vol. Issa, l-Artikolu 20 tad-Direttiva 92/83

jagħti definizzjoni tal-"alkoħol etiliku" li tinkludi, b'mod partikolari, ix-xorb alkoħoliku kollu fil-kodiċi NM 2204 (inbid), 2205 (vermouth) u 2206 (xorb iffermentat ieħor) li l-qawwa alkoħolika effettiva tagħhom taqbeż it-22 % vol. Min-naħa l-oħra, l-Artikolu 21 tad-Direttiva 92/83 jieħu, bħala bażi taxxabbli tas-sisa fuq l-alkoħol etiliku, in-numru ta' ettolitri ta' alkoħol pur, filwaqt li l-"kontribuzzjoni tas-sigurtà soċjali" kienet iddeterminata inkonnessjoni mal-volum tax-xarba.

Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12, li huwa intiż li jippermetti lill-Istati Membri jistabbilixxu, minbarra s-sisa minima stabbilita permezz tad-Direttiva 92/83, taxxi indiretti oħra li jkollhom finalità speċifika, jiġifieri għan differenti minn dak baġitarju, ma jirrikjedix li l-Istati Membri josservaw ir-regoli kollha dwar is-sisa jew dwar il-VAT fil-qasam tad-determinazzjoni tal-bażi taxxabbli, tal-kalkolu, tal-eżiġibbiltà u tal-kontroll tat-taxxa. Huwa biżżejjed li t-taxxi indiretti li jkollhom finalitajiet speċifiċi jkunu konformi, fuq dawn l-aspetti, mal-istruttura ġenerali ta' waħda jew l-oħra minn dawn it-tekniki ta' tassazzjoni kif huma organizzati fil-leġiżlazzjoni tal-Unjoni.

Sentenza tad-9 ta' Marzu 2000, EKW u Wein & Co (C-437/97, EU:C:2000:110)

"Taxxa indiretta – Taxxa muniċipali fuq ix-xorb – Is-Sitt Direttiva tal-VAT – Direttiva 92/12/KEE"

Evangelischer Krankenhausverein Wien ("EKW") kienet topera kafetterija fi sptar. Fis-6 ta' Diċembru 1996, l-Abgabenbehörde Wien (l-awtorità ta' Vjenna kompetenti għall-irkupru tat-taxxi) talbitha tħallas, b'applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni fiskali ta' Vjenna, is-somma ta' 309 995 schilling Awstrijak (ATS) (madwar EUR 22 500) bħala taxxa fuq ix-xorb għall-bejgħ imwettaq bejn Jannar 1992 u Ottubru 1996. EKW ippreżentat rikors quddiem il-qrati Awstrijaċi fejn ikkontestat dawn l-avviżi ta' ħlas.

Wein & Co. kienet kumpannija li tinnegozja fl-inbid stabbilita f'Leonding, belt f'Oberösterreich, fl-Awstrija, li mingħandha l-awtoritajiet muniċipali kienu talbu, b'applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni ta' Oberösterreich, is-somma ta' ATS 417 628 (madwar EUR 30 350) bħala taxxa fuq ix-xorb dovuta għall-perijodu bejn l-1 ta' Diċembru 1994 u l-31 ta' Marzu 1995. Wein & Co. wkoll fetħet proċeduri quddiem il-qrati Awstrijaċi.

Il-Verwaltungsgerichtshof (il-Qorti Amministrattiva, l-Awstrija) staqsiet lill-Qorti tal-Ġustizzja dwar il-kompatibbiltà ta' tali dispożizzjonijiet muniċipali dwar it-taxxi fuq ix-xorb mad-dritt Komunitarju, u b'mod partikolari mas-Sitt Direttiva 77/388 u mad-Direttiva 92/12.

Il-Qorti tal-Ġustizzja rrispondiet, minn naħa, li t-taxxa fuq ix-xorb mhux alkoħoliku u l-ġelati kienet kompatibbli mas-Sitt Direttiva 77/388 u mad-Direttiva 92/12, u, min-naħa l-oħra, li d-Direttiva 92/12 kienet tipprekludi ż-żamma tat-taxxa Awstrijaka miġbura fuq ix-xorb alkoħoliku.

Sabiex waslet għal din il-konklużjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset, fl-ewwel lok, li, għalkemm l-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva 77/388 jipprekludi ż-żamma jew l-introduzzjoni

ta’ tariffi fuq ir-reġistrazzjoni jew ta’ tipi oħra ta’ imposti, dazji jew taxxi li jkollhom il-karatteristiċi essenzjali tal-VAT, dan l-artikolu ma jipprekludix iż-żamma jew l-introduzzjoni ta’ taxxa li ma jkollhiex dawn il-karatteristiċi. Għalhekk, l-imsemmi artikolu ma jipprekludix iż-żamma ta’ taxxa prevista fil-leġiżlazzjoni ta’ Stat Membru li tolqot il-kunsinna bi ħlas ta’ ġelati, inklużi l-frott ipproċessat li jkun fihom dawn il-ġelati jew il-frott mogħti magħhom, u ta’ xorb, inklużi, fiż-żewġ każijiet, l-ippakkjar u l-oġġetti anċillari mibjugħa ma’ dawn il-prodotti. Fil-fatt, din it-taxxa, li kienet tapplika biss għal kategorija limitata ta’ oġġetti, ma kinitx tikkostitwixxi taxxa ġenerali peress li l-għan tagħha ma kienx li tkopri t-tranżazzjonijiet ekonomiċi kollha fl-Istat Membru kkonċernat.

Fit-tieni lok, l-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12, li jipprovdi li l-prodotti msemmija fil-paragrafu 1 ta’ dan l-artikolu jistgħu jkunu s-suġġett ta’ taxxi indiretti oħra minbarra s-sisa jekk, minn naħa, dawn it-taxxi jkollhom finalità waħda jew iktar speċifiċi fis-sens ta’ din id-dispożizzjoni u jekk, min-naħa l-oħra, dawn it-taxxi josservaw ir-regoli ta’ tassazzjoni applikabbli għall-finijiet tas-sisa jew tal-VAT għad-determinazzjoni tal-bażi taxxabbli, għall-kalkolu, għall-eżiġibbiltà u għall-kontroll tat-taxxa, jipprekludi ż-żamma ta’ taxxa, prevista fil-leġiżlazzjoni ta’ Stat Membru, li tolqot il-kunsinna bi ħlas ta’ xorb alkoħoliku u li, minn naħa, ma jkollhiex għan ieħor għajr wieħed purament baġitarju u, min-naħa l-oħra, ma tosservax l-istruttura ġenerali u r-regoli dwar is-sisa fuq ix-xorb alkoħoliku sa fejn l-ammont tagħha jiġi ddeterminat b’rabta mal-valur tal-prodott u mhux abbażi tal-piż tal-prodott, tal-kwantità tal-prodott jew tal-alkoħol li jkun fih, u lanqas ma tosserva r-regoli applikabbli għall-finijiet tal-VAT fir-rigward tar-regoli dwar il-kalkolu u l-eżiġibbiltà.

F’dan il-każ, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li t-tisħiħ tal-awtonomija tal-muniċipji, bir-rikonoxximent ta’ setgħat li jiġbru dħul minn taxxi, kien jikkostitwixxi għan purament baġitarju. Fil-fehma tagħha, lanqas ma kien hemm rabta mal-infrastrutturi turistiċi jew mal-iżvilupp tat-turiżmu: din it-taxxa, li kienet tolqot ix-xorb indipendentement mill-post fejn jiġi kkonsmat, kienet tinġabar ukoll f’postijiet li ma kinux turistiċi. Fl-aħħar nett, fl-Awstrija, il-bejgħ dirett ta’ nbid kien eżentat mit-taxxa fuq ix-xorb: għaldaqstant ma kienx stabbilit li t-taxxa inkwistjoni kellha l-għan li tiddisswadi l-konsum ta’ xorb alkoħoliku u kellha għan ta’ protezzjoni tas-saħħa pubblika.

Fl-assenza ta’ finalità speċifika tat-taxxa fuq ix-xorb alkoħoliku inkwistjoni, li barra minn hekk ma kinitx tosserva l-istruttura ġenerali tar-regoli dwar is-sisa fuq ix-xorb alkoħoliku u lanqas dawk dwar il-VAT, din it-taxxa ġiet iddikjarata inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni.

Sentenza tal-10 ta’ Marzu 2005, Hermann (C-491/03, EU:C:2005:157)

“Taxxa indiretta – Direttiva 92/12/KEE – Taxxa muniċipali fuq il-provvista ta’ xorb alkoħoliku għall-konsum immedjat tiegħu fuq il-post”

L-impriża Volkswirst Weinschänken GmbH kienet topera restorant fit-territorju ta' Frankfurt am Main (il-Ġermanja), li fiha kienet tbigħ fost oħrajn xorb intiż għall-konsum immedjat tiegħu fuq il-post. Peress li s-Satzung über die Erhebung einer Getränkesteuer im Gebiet der Stadt Frankfurt am Main (id-Digriet dwar il-Ġbir ta' Taxxa fuq ix-Xorb fit-Territorju tal-Belt ta' Frankurt am Main) kien jipprevedi l-ġbir mill-belt ta' taxxa fuq ix-xorb, ir-restorant irċieva avviż tat-taxxa li l-kumpannija kkontestat quddiem il-Verwaltungsgericht Frankfurt am Main (il-Qorti Amministrattiva ta' Frankfurt am Main), li annullatu. Ġie ppreżentat appell minn din id-deċiżjoni quddiem il-Hessischer Verwaltungsgerichtshof (il-Qorti Amministrattiva Superjuri tar-Reġjun ta' Hessen, il-Ġermanja), li kienet il-qorti tar-rinviju.

Qamet għalhekk il-kwistjoni ta' jekk l-attività kkonċernata mill-avviż tat-taxxa, jiġifieri, provvista fil-kuntest ta' attività ta' restorant, kellhiex tiġi kklassifikata bħala provvista bi ħlas ta' xorb alkoħoliku sabiex jiġi kkonsmat immedjatament fuq il-post, fis-sens tad-Direttiva 92/12. Id-domanda preliminari kienet tikkonċerna preċiżament il-kwistjoni ta' jekk din l-attività kinitx tikkorrispondi għal "taxxa indiretta oħra fuq prodotti suġġetti għas-sisa", fis-sens tal-Artikolu 3(1) u (2) tad-Direttiva 92/12, jew għal taxxa fuq il-provvista ta' servizzi b'rabta ma' prodotti suġġetti għas-sisa, fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 3(3) tal-istess direttiva.

Fil-każ li kellha tingħata risposta fl-affermattiv fir-rigward tat-tieni każ, saret ukoll domanda oħra dwar jekk taxxa fuq il-provvista ta' servizzi b'rabta ma' prodotti suġġetti għas-sisa kellhiex tissodisfa kemm il-kundizzjoni li ma tagħtix lok, fil-kummerċ bejn Stati Membri, għal formalitajiet marbuta mal-qsim ta' fruntiera (l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 3(3) tad-Direttiva 92/12), u dik li jkollha "finalitajiet speċifiċi" (l-Artikolu 3(2) ta' din id-direttiva).

Il-Qorti tal-Ġustizzja indikat li taxxa li tolqot, fil-kuntest ta' attività ta' restorant, il-provvista, bi ħlas, ta' xorb alkoħoliku sabiex jiġi kkonsmat immedjatament fuq il-post kellha titqies li hija taxxa fuq il-provvista ta' servizzi b'rabta ma' prodotti suġġetti għas-sisa li ma kellhiex in-natura ta' taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 3(3) tad-Direttiva 92/12.

Fil-fatt, sabiex jiġi ddeterminat jekk taxxa tolqotx prodotti suġġetti għas-sisa fis-sens tal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12 jew inkella s-servizzi pprovduti b'rabta ma' tali prodotti fis-sens tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 3(3) ta' din id-direttiva, għandu jittieħed inkunsiderazzjoni l-element predominanti tat-tranżazzjoni ntaxxata minnha. Issa, kunsinna ta' xorb alkoħoliku fil-kuntest ta' attività ta' restorant hija kkaratterizzata minn sensiela ta' elementi u ta' atti li minnhom il-kunsinna tal-prodott fih innifsu tkun biss element wieħed u li fosthom ikunu predominanti s-servizzi.

Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja speċifikat li taxxa fuq il-provvista ta' servizzi b'rabta ma' prodotti suġġetti għas-sisa msemmija fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 3(3) ta' din id-direttiva għandha tissodisfa l-unika kundizzjoni stabbilita fl-ewwel subparagrafu tal-imsemmi artikolu, jiġifieri li t-taxxi ma joħolqux, fl-iskambji bejn Stati

Membri, formalitajiet marbuta mal-qsim ta’ fruntiera. Għaldaqstant, l-imsemmija direttiva ma tirrikjedix li t-taxxi kkonċernati josservaw il-kundizzjoni stabbilita fit-tieni subparagrafu tal-istess artikolu, jiġifieri li jkollhom finalità speċifika.

Sentenza tas-27 ta’ Frar 2014, Transportes Jordi Besora (C-82/12, EU:C:2014:108)

“Taxxi indiretti – Dazji tas-sisa – Direttiva 92/12/KEE – Artikolu 3(2) – Żjut minerali – Taxxa fuq il-bejgħ bl-imnut – Kunċett ta’ ‘finalità speċifika’ – Trasferiment ta’ kompetenzi lill-komunitajiet awtonomi – Finanzjament – Assenjazzjoni ddeterminata minn qabel – Spejjeż tal-kura tas-saħħa u ambjentali”

Spanja kienet stabbilixxiet taxxa fuq il-bejgħ bl-imnut ta’ ċerti żjut minerali (iktar ’il quddiem l-“IVMDH”). Din it-taxxa kienet maħsuba sabiex jiġu ffinanzjati l-kompetenzi l-ġodda ttrasferiti lill-komunitajiet awtonomi Spanjoli fil-qasam tas-saħħa kif ukoll, jekk ikun il-każ, l-ispejjeż ambjentali. L-IVMDH baqgħet fis-seħħ fi Spanja bejn l-1 ta’ Jannar 2002 u l-1 ta’ Jannar 2013, f’liema data ġiet integrata fis-sisa armonizzata fuq iż-żjut minerali. Bħala konsumatur finali, Transportes Jordi Besora SL, kumpannija tat-trasport ta’ merkanzija stabbilita fit-territorju tal-Komunità Awtonoma ta’ Cataluña, ħallset, għas-snin fiskali 2005 sa 2008, ammont ta’ EUR 45 632.38 bħala IVMDH. Peress li qieset li din it-taxxa kienet inkompatibbli mad-Direttiva 92/12, din il-kumpannija talbet ir-rimbors tas-somma mħallsa bħala tali.

F’dan il-kuntest, it-Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (il-Qorti Superjuri tal-Ġustizzja ta’ Cataluña, Spanja) staqsiet lill-Qorti tal-Ġustizzja jekk taxxa indiretta speċifika fuq il-bejgħ bl-imnut ta’ ċerti żjut minerali li tolqot il-konsum ta’ dawn il-prodotti kinitx konformi mal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12.

Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet 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 għaliex tali taxxa ma tistax titqies li jkollha finalità speċifika fis-sens ta’ din id-dispożizzjoni meta din it-taxxa, intiża li tiffinanzja l-eżerċizzju mill-awtoritajiet territorjali kkonċernati tal-kompetenzi tagħhom fil-qasam tas-saħħa u tal-ambjent, ma tkunx intiża hija stess li tiżgura l-protezzjoni tas-saħħa u tal-ambjent.

Fil-fatt, finalità speċifika fis-sens tal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12, hija finalità li ma tkunx waħda purament baġitarja. Barra minn hekk, diġà kien ġie deċiż li t-tisħiħ tal-awtonomija ta’ awtorità territorjali bir-rikonoxximent ta’ setgħa li tiġbor dħul fiskali jikkostitwixxi għan purament baġitarju li ma jistax, waħdu, jikkostitwixxi finalità speċifika fis-sens tal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12.

Madankollu, peress li kull taxxa neċessarjament ikollha finalità baġitarja, is-sempliċi fatt li din it-taxxa jkollha għan baġitarju ma jistax ikun biżżejjed, mingħajr ma jiċċaħħad minn kull sustanza l-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12, sabiex jiġi eskluż li din it-taxxa tkun tista’ titqies li jkollha wkoll finalità speċifika fis-sens tal-imsemmija dispożizzjoni. F’dan ir-rigward, l-assenjazzjoni ddeterminata minn qabel tad-dħul iġġenerat minn din it-taxxa

għall-finanzjament mill-awtoritajiet reġjonali ta’ kompetenzi li jkunu ġew ittrasferiti lilhom mill-Istat fil-qasam tas-saħħa u tal-ambjent tista’ tikkostitwixxi element li għandu jittieħed inkunsiderazzjoni sabiex tiġi identifikata l-eżistenza ta’ finalità speċifika. Madankollu, tali assenjazzjoni, li hija sempliċi modalità ta’ organizzazzjoni interna tal-baġit ta’ Stat Membru, ma tistax, bħala tali, tikkostitwixxi kundizzjoni suffiċjenti f’dan ir-rigward sa fejn kull Stat Membru jkun jista’ jiddeċiedi li jirrikjedi, irrispettivament mill-finalità mfittxija, l-assenjazzjoni tad-dħul iġġenerat minn taxxa għall-finanzjament ta’ spejjeż partikolari.

Sabiex titqies li jkollha finalità speċifika fis-sens tal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12, huwa meħtieġ li taxxa tkun intiża, fiha nnifisha, li tiżgura l-protezzjoni tas-saħħa u tal-ambjent. Dan ikun il-każ b’mod partikolari jekk id-dħul iġġenerat minn din it-taxxa jkollu obbligatorjament jintuża sabiex jitnaqqsu l-ispejjeż soċjali u ambjentali marbuta b’mod speċifiku mal-konsum taż-żjut minerali milquta mill-imsemmija taxxa, b’tali mod li jkun hemm rabta diretta bejn l-użu tad-dħul u l-finalità tat-taxxa inkwistjoni.

Sentenza tal-25 ta’ Lulju 2018, Messer France (C-103/17, EU:C:2018:587)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Armonizzazzjoni tal-leġiżlazzjonijiet fiskali – Direttiva 92/12/KEE – Artikolu 3(2) – Direttiva 2003/96/KE – Artikoli 3 u 18 – Taxxa fuq il-prodotti tal-enerġija u fuq l-elettriku – Dazji tas-sisa – Eżistenza ta’ taxxa indiretta oħra – Kundizzjonijiet – Leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprevedi kontribuzzjoni lis-servizz pubbliku tal-elettriku – Kunċett ta’ ‘finalitajiet speċifiċi’ – Osservanza ta’ rati minimi ta’ tassazzjoni”

Bejn l-2005 u l-2009, il-kumpannija Messer France, li qabel kienet Praxair, ħallset il-kontribuzzjoni lis-servizz pubbliku tal-elettriku (iktar ’il quddiem iċ-“CSPE”).

Applikata fi Franza bejn l-2003 u l-2010, iċ-CSPE kienet imposta li l-konsumaturi finali kienu jħallsu mal-fattura tagħhom u li kienet tinġabar mill-fornituri tal-elettriku. L-ammont tagħha kien intiż li jikkumpensa l-ispejjeż addizzjonali li dawn il-fornituri kienu legalment obbligati jassumu u l-finalitajiet tagħha kienu varji: dawn kienu jinkludu l-inċentiv għall-produzzjoni tal-elettriku minn sorsi ta’ enerġija rinnovabbli u l-kumpens għall-ispejjeż ikbar għall-produzzjoni tal-elettriku fit-territorji rurali, kif ukoll finalitajiet soċjali bħalma kienu t-tariffi speċjali tal-elettriku bħala prodott essenzjali u l-għajnuna lill-persuni f’diffikultajiet finanzjarji.

Peress li qieset li din it-taxxa kienet tmur kontra l-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12 sa fejn ma kellhiex finalità speċifika, fis-sens ta’ din id-dispożizzjoni, il-kumpannija ressqet talba għall-ħlas lura taċ-CSPE quddiem il-ministeru kompetenti, li ċaħadha impliċitament. It-tribunal administratif (il-Qorti Amministrattiva, Franza) u l-cour administrative d’appel de Paris (il-Qorti Amministrattiva tal-Appell ta’ Pariġi, Franza) ukoll ċaħdu r-rikorsi tagħha.

Il-kumpannija għalhekk ippreżentat appell fil-kassazzjoni quddiem il-Conseil d’État (il-Kunsill tal-Istat, Franza), fejn invokat diversi aggravji marbuta mal-konformità taċ-CSPE mad-dritt tal-Unjoni, b’mod partikolari mad-Direttiva 92/12. Il-Conseil d’État (il-Kunsill tal-

Istat) għamel lill-Qorti tal-Ġustizzja diversi domandi dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12, kif ukoll tal-Artikoli 3 u 18 tad-Direttiva 2003/96. B'mod partikolari, huwa kellu dubju, l-ewwel nett, dwar jekk l-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12 kellux jiġi interpretat fis-sens li ż-żamma ta' taxxa indiretta oħra tirrikjedi l-istabbiliment ta' sisa armonizzata u, sussegwentement, jekk taxxa, bħal dik li kienet inkwistjoni fil-kawża prinċipali, setgħetx titqies bħala tali sisa jew jekk il-kompatibbiltà tagħha mad-Direttivi 91/12 u 2003/96 kellhiex, jekk ikun il-każ, tiġi evalwata fid-dawl tal-kriterji stabbiliti fl-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12 għall-eżistenza ta' taxxi indiretti oħra li jkollhom finalitajiet speċifiċi. Il-qorti tar-rinviju kellha wkoll dubju, it-tieni nett, dwar jekk tali taxxa setgħetx tiġi kklassifikata bħala "taxxa indiretta oħra" fis-sens tal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12 u dwar, fl-aħħar nett, il-modalitajiet għar-rimbors ta' tali taxxa fil-każ li jkunu biss uħud mill-finalitajiet imfittxija mit-taxxa inkwistjoni li jkunu jistgħu jiġu kklassifikati bħala finalitajiet speċifiċi fis-sens ta' din l-istess dispożizzjoni.

L-ewwel nett, il-Qorti tal-Ġustizzja rrispondiet li l-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12 għandu jiġi interpretat fis-sens li l-istabbiliment ta' taxxa indiretta oħra li tolqot l-elettriku ma hijiex suġġetta għall-implimentazzjoni ta' sisa armonizzata u li taxxa bħalma kienet dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma tikkostitwixxix tali sisa u għalhekk il-konformità tagħha mad-Direttivi 92/12 u 2003/96 kellha tiġi evalwata fid-dawl tal-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12 għall-eżistenza ta' taxxi indiretti oħra li jkollhom finalitajiet speċifiċi.

Barra minn hekk, l-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12 għandu jiġi interpretat fis-sens li taxxa bħalma kienet dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali setgħet tiġi kklassifikata bħala "taxxa indiretta oħra", fid-dawl tal-finalità ambjentali tagħha, li kienet intiża li tiffinanzja l-ispejjeż addizzjonali marbuta mal-obbligu ta' xiri ta' enerġija minn sorsi rinnovabbli, bl-esklużjoni tal-finalitajiet tagħha ta' koeżjoni territorjali u soċjali, bħalma kienu s-sussidji tariffarji marbuta mal-ġeografija u t-tnaqqis tal-prezz tal-elettriku għall-familji f'diffikultajiet finanzjarji, u bl-esklużjoni tal-finalitajiet purament amministrattivi tagħha, b'mod partikolari l-finanzjament tal-ispejjeż inerenti għall-funzjonament amministrattiv ta' awtoritajiet u ta' istituzzjonijiet pubbliċi bħalma kienu l-médiateur national de l'énergie (l-Ombudsman Nazzjonali għall-Enerġija, Franza) u l-Caisse des dépôts et consignations (il-Fond tad-Depożiti u tat-Tfaddil, Franza), bla ħsara għall-verifika, mill-qorti tar-rinviju, tal-osservanza tar-regoli ta' tassazzjoni applikabbli għall-finijiet tas-sisa.

Sabiex waslet għal din il-konklużjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja fakkret li l-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12 jippermetti lill-Istati Membri jintroduċu jew iżommu fis-seħħ taxxa indiretta differenti mis-sisa stabbilita minn din id-direttiva jekk, minn naħa, din it-taxxa jkollha finalità speċifika u jekk, min-naħa l-oħra, tosserva r-regoli ta' tassazzjoni applikabbli għall-finijiet tas-sisa jew tal-VAT għad-determinazzjoni tal-bażi taxxabbli, għall-kalkolu, għall-eżiġibbiltà u għall-kontroll tat-taxxa.

Hija osservat ukoll li din id-dispożizzjoni ma tirrikjedix li l-Istati Membri josservaw ir-regoli kollha dwar is-sisa jew il-VAT fil-qasam tad-determinazzjoni tal-bażi taxxabbli, tal-kalkolu, tal-eżiġibbiltà u tal-kontroll tat-taxxa. Fil-fatt, ikun biżżejjed li t-taxxi indiretti li

jkollhom finalitajiet speċifiċi jkunu konformi, fir-rigward ta’ dawn l-aspetti, mal-istruttura ġenerali ta’ waħda jew l-oħra minn dawn it-tekniki ta’ tassazzjoni, kif organizzati mil-leġiżlazzjoni tal-Unjoni.

Barra minn hekk, fir-rigward tal-ewwel waħda minn dawn il-kundizzjonijiet, il-Qorti tal-Ġustizzja fakkret, fid-dawl tal-ġurisprudenza tagħha, li finalità speċifika, fis-sens tal-Artikolu 3(2) tad-Direttiva 92/12, hija finalità li ma tkunx waħda purament baġitarja.

Fl-aħħar nett, il-Qorti tal-Ġustizzja affermat li d-dritt tal-Unjoni għandu jiġi interpretat fis-sens li l-persuni taxxabbli kkonċernati jistgħu jitolbu rimbors parzjali ta’ taxxa, bħalma kienet dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, fi proporzjon mad-dħul iġġenerat minn din tal-aħħar u assenjat għal finalitajiet mhux speċifiċi, kemm-il darba din it-taxxa ma tkunx ġiet ittrasferita minn dawn il-persuni taxxabbli fuq il-klijenti tagħhom stess, kwistjoni din li kellha tiġi vverifikata mill-qorti tar-rinviju.

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA
TAL-UNJONI EWROPEA

Direttorat tar-Riċerka u tad-Dokumentazzjoni

Mejju 2024