Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla)

7 ta’ Novembru 2019*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni fuq prodotti enerġetiċi u fuq l-elettriku – Direttiva 2003/96/KE – Artikolu 21(3) – Assenza ta’ fatt taxxabbli – Konsum ta’ prodotti enerġetiċi ġewwa stabbiliment li jipproduċi tali prodotti – Artikolu 2(3) – Obbligu li tinkiseb il-klassifikazzjoni ta’ prodotti enerġetiċi għall-finijiet tal-iffissar ta’ dazji tas-sisa – Rata ta’ taxxa applikabbli għal dawn il-prodotti – Prinċipju ta’ proporzjonalità”

Fil-Kawża C-68/18,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Curtea de Apel București (il-Qorti tal-Appell ta’ Bukarest, ir-Rumanija), permezz ta’ deċiżjoni tal-21 ta’ Diċembru 2017, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-2 ta’ Frar 2018, fil-proċedura

SC Petrotel-Lukoil SA

vs

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla),

komposta minn E. Regan (Relatur), President tal-Awla, I. Jarukaitis, E. Juhász, M. Ilešič u C. Lycourgos, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Szpunar,

Reġistratur: R. Șereș, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-10 ta’ Jannar 2019,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal SC Petrotel-Lukoil SA, minn D.-D. Dascălu u A. M. Iordache, avukati,

– għall-Gvern Rumen, minn C.-R. Canțăr, R. I. Hațieganu u L. Lițu, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn A. Armenia u C. Perrin, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: ir-Rumen.

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tas-16 ta' Mejju 2019,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 2(3) u tal-Artikolu 21(3) tad-Direttiva tal-Kunsill 2003/96/KE tas-27 ta' Ottubru 2003 li tirriforma l-istruttura tal-Komunità dwar tassazzjoni fuq prodotti enerġetiċi u elettriku (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 405).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn, minn naħa, SC Petrotel-Lukoil SA (iktar 'il quddiem "PLK") u, min-naħa l-oħra, l-Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (l-Aġenzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – id-Direttorat Ġenerali għall-Amministrazzjoni ta' Kontribwenti Kbar, ir-Rumanija) u l-Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (l-Aġenzija Nazzjonali tal-Amministrazzjoni Fiskali – id-Direttorat Ġenerali għall-Ipproċessar tal-Ilmenti, ir-Rumanija) dwar aġġustament fiskali fir-rigward, b'mod partikolari, tat-taxxa fir-rigward tad-dazji tas-sisa fuq prodotti enerġetiċi kkunsmati fi ħdan l-installazzjonijiet ta' PLK.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Il-premessi 2 sa 7, 9, 11, 12 u 24 tad-Direttiva 2003/96 jiddikjaraw:

"(2) L-assenza ta' proviżżjonijiet tal-Komunità li timponi rata minima ta' tassazzjoni fuq l-elettriku u prodotti enerġetiċi minbarra żjut minerali tista' taffetwa ħażin il-funzjonijiet kif suppost tas-suq intern.

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

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

(5) L-istabbilament ta' livelli minimi u approprijati ta' tassazzjoni mill-Kommunità tista' tnaqqas differenzi eżistenti ta' tassazzjoni fil-livell nazzjonali.

(6) Skond l-Artikolu 6 tat-Trattat [KE], il-ħtiġijiet dwar il-protezzjoni ta' l-ambjent għandhom jiġu integrati fid-definizzjoni u implimentazzjoni ta' politiki oħra tal-Komunità.

(7) Bħala sieħba tal-konvenzjoni kwadru tan-Nazzjonijiet Uniti dwar tibdil fil-klima, il-Komunità irratifikat il-Protokoll ta' Kyoto. It-tassazzjoni fuq prodotti enerġetiċi u, fejn xieraq, ta' l-elettriku hija waħda mill-istrumenti disponibbli biex jinkisbu l-iskopijiet tal-Protokoll ta' Kyoto.

[...]

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

[…]

(11) Arranġamenti fiskali magħmula b'konnessjoni ma' l-implimentazzjoni ta' dan il-qafas fi ħdan il-Komunità dwar tassazzjoni fuq prodotti enerġetiċi u elettriku huma suġġett għal kull Stat Membru li jiddeċiedi. F'dan ir-rigward, Stati Membri jistgħu jiddeċiedu li ma jgħollux il-piż globali tat-taxxa jekk huma jikkonsidraw li l-implimentazzjoni ta' dan il-prinċipju ta' newtralità fuq it-taxxa jista' jikkontribwixxi għall-ristrutturar u l-immodernizzar tas-sistema tagħhom ta' tassazzjoni billi jinkoraġixxi aġir li jwassal għall-protezzjoni ikbar ta' l-ambjent u li jżid ix-xogħol.

(12) Prezzijiet fuq l-enerġija huma elementi importanti għall-politiki tal-Komunità dwar enerġija, trasport u ambjent.

[…]

(24) Stati Membri għandhom jiġu permessi li japplikaw eżenzjonijiet oħra jew livelli mnaqqsa ta' tassazzjoni, sakemm dan ma jkunx ta' detriment għall-iffunzjonar kif suppost tas-suq intern u li ma jirriżultax fi tfixkil tal-kompetizzjoni."

4 L-Artikolu 2(1) sa (3) ta' din id-direttiva jipprevedi:

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

[…]

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

[…]

2. Din id-Direttiva tapplika ukoll għal: Elettriku kif deskritt taħt Kodiċi NM 2716.

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

[…]"

5 L-Artikolu 14(1) tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

"Barra d-disposizzjonijiet ġenerali kif imniżżla f'Direttiva [tal-Kunsill] 92/12/KEE [tal-25 ta' Frar 1992 dwar l-arranġamenti ġenerali għall-prodotti soġġetti għad-dazji tas-sisa u dwar iż-żamma, ċaqliq u mmonitorjar ta' dan it-tip ta' prodotti [hekk kif immodifikata bid-Direttiva tal-Kunsill 2000/47/KE tal-20 ta' Lulju 2000] (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti: Kapitolu 9, Vol. 1, p. 179)] fuq użijiet eżenti ta' prodotti taxxabli, u mingħajr preġudizzju għall-disposizzjonijiet oħra tal-Komunità, Stati Membri għandhom jeżentaw dan li ġej mit-tassazzjoni b'kondizzjonijiet li huma għandhom jagħmlu biex jiżguraw l-applikazzjoni korretta u sempliċi ta' dawn l-eżenzjonijiet u biex jimpedixxu l-evażjoni, ħrib mit-taxxa jew abbuż:

a) prodotti [enerġetiċi] u elettriku użati biex jipproduċu elettriku u elettriku użat biex iżomm il-produzzjoni ta' l-elettriku. Madankollu, Stati Membri jistgħu, għal raġunijiet ta' politika dwar l-ambjent, jissotomettu dawn il-prodotti għall-tassazzjoni mingħajr ma joqgħodu jirrispettaw

il-livelli minimi ta' tassazzjoni kif imniżżla f'din id-Direttiva. F'każ bħal dan, it-tassazzjoni ta'dawn il-prodotti ma għandhiex tiġi ikkonsidrata sabiex tissodisfa il-livell minimu ta' tassazzjoni fuq l-elettriku kif imniżżel fl-Artikolu 10;

[...]"

6 Skont l-Artikolu 21 tal-istess direttiva:

"1. Flimkien mad-disposizzjonijiet ġenerali li jiddefinixxu l-att li jwassal għal ħlas u d-disposizzjonijiet imniżżla f'Direttiva 92/12/KEE, l-ammont ta' tassazzjoni fuq prodotti enerġetiċi għandha tiġi dovuta fl-okkorrenza ta' wieħed mill-atti li jwassal għal ħlas msemmija fl-Artikolu 2(3).

[...]

3. Il-konsum ta' prodotti [enerġetiċi] f'żona tmiss ma stabilliment li jipproduċi prodotti [enerġetiċi] ma għandux jiġi kknsidrat bħala l-att li jwassal għal ħlas li jagħti lok għall-tassazzjoni, jekk il-konsum jikkonsisti fi prodotti ta'enerġija magħmula fiż-żona ta' l-isatbbiliment. Stati membri jistgħu jikkonsidraw ukoll il-konsum ta' l-elettriku u prodotti oħra ta' enerġija li ma jiġux magħmula fiż-żona ta' stabbiliment bħal dan u l-konsum ta' prodotti [enerġetiċi] u elettriku fiż-żona tmiss ma stabbbiliment fejn issir produzzjoni ta' karburanti biex jintużaw għall-ġenerazzjoni ta' elettriku li ma jagħtux lok għal l-att li jwassal għal ħlas. Fejn il-konsum isir għall-skopijiet li ma għandhomx x'jaqsmu mal-produzzjoni ta' prodotti [enerġetiċi] u b'mod partikolari għall-propulsjoni ta' vetturi, dan għandu jiġi kkonsidrat bħala l-att li jwassal għal ħlas, li jagħti lok għall-tassazzjoni.

[...]

5. Bl-iskop li japplika l-Artikoli 5 u 6 ta' Direttiva 92/12/KEE, eletrriċità u gass naturali għandhom ikunu suġġett għall-tassazzjoni u għandhom jiġu dovuti meta ssir il-fornitura mid-distributur jew ridistributur. [...]

[...]

Entità li tipproduċi l-elettriku għall-użu tagħha stess għandha tiġi kkonsidrata bħala distributur. Minkejja l-Artikolu 14(1)(a), Stati Membri jistgħu jeżentaw produtturi żgħar ta' l-elettriku jekk kemm-il darba huma jintaxxaw il-prodotti [enerġetiċi] użati għall-produzzjoni ta' dik l-elettriku.

[...]"

Id-dritt Rumen

7 L-Artikolu 175 tal-Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (il-Liġi Nru 571/2003 dwar il-Kodiċi tat-Taxxi), tat-22 ta' Diċembru 2003 (Monitorul Oficial al României, Parti I, Nru 927 tat-23 ta' Diċembru 2003), fis-seħħ sal-31 ta' Marzu 2010, kien jipprovdi:

"1. Għall-finijiet ta' dan it-titolu, "prodotti bażiċi" tfisser:

[...]

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

[...]

3. Il-prodotti enerġetiċi suġġetti għad-dazji tas-sisa huma dawn:

[…]

(c) id-diżil jaqa' taħt Kodiċi NM 2710 19 41 sa 2710 19 49 (inklużiv);

[…]

(g) iż-żejt għall-magni jaqa' taħt Kodiċi NM 2710 19 61 sa 2710 19 69 (inklużiv);

[…]

4. Il-prodotti enerġetiċi, minbarra dawk previsti fil-paragrafu 3, huma suġġetti għal dazji tas-sisa jekk ikunu intiżi għall-użu, għall-bejgħ jew użati bħala kombustibbli jew bħala karburant. Ir-rata tad-dazji tas-sisa hija stabbilita skont id-destinazzjoni, bir-rata użata għall-kombustibbli jew il-karburant ekwivalenti.

[…]

7. Il-konsum ta' prodotti enerġetiċi fi ħdan il-post tal-produzzjoni ta' prodotti enerġetiċi ma jirrappreżentax rilaxx għall-konsum meta jsir għal finijiet ta' produzzjoni. Meta dan il-konsum jitwettaq għal finijiet li ma humiex dawk ta' produzzjoni, u b'mod partikolari l-propulsjoni ta' vetturi, dan jitqies bħala rilaxx għall-konsum."

8 Il-modalitajiet ta' applikazzjoni ta' din il-liġi, hekk kif approvati permezz tad-deċiżjoni tal-Gvern Nru 44/2004, kienu jipprevedu, fir-rigward tal-Artikolu 175 tal-imsemmija liġi, dan li ġej:

"5.1. Il-prodotti enerġetiċi, minbarra dawk previsti fl-Artikolu 175(3) tal-Liġi Nru 571/2003 dwar il-Kodiċi tat-Taxxa, kif emendata u kkompletata iktar tard, huma suġġetti għad-dazji tas-sisa meta:

a) il-prodotti huma prodotti bl-iskop li jintużaw bħala kombustibbli jew bħala karburant;

b) il-prodotti jinbiegħu bħala kombustibbli jew bħala karburant;

c) lill-prodotti jintużaw bħala kombustibbli jew bħala karburant.

2. Kull operatur ekonomiku li jinsab f'waħda mis-sitwazzjonijiet previsti fil-paragrafu 1 huwa marbut, qabel il-produzzjoni, il-bejgħ jew l-użu ta' prodotti enerġetiċi, li jressaq talba lill-Ministeru għall-Finanzi Pubbliċi – il-Kumitat Responsabbli mill-Awtorizzazzjoni tal-Imħażen tat-Taxxa, għall-finijiet tal-klassifikazzjoni tal-prodotti inkwistjoni fir-rigward tad-dazji tas-sisa. Din it-talba għandha tkun akkumpanjata b'mod obbligatorju mir-rendikont tal-analiżi tal-imsemmi prodott, maħruġ minn laboratorju awtorizzat, tal-klassifikazzjoni tariffarja tal-prodott mogħtija mill-Amministrazzjoni Doganali Nazzjonali, u mill-opinjoni tal-Ministeru għall-Ekonomija u għall-Kummerċ, dwar l-assimilazzjoni ta' dan il-prodott ma' prodott ekwivalenti li fuqu huma stabbiliti d-dazji tas-sisa.

[…]

4. Għall-prodotti li jinsabu f'waħda mis-sitwazzjonijiet previsti fl-Artikolu 175(4), (5) u (6) tal-Liġi Nru 571/2003 dwar il-Kodiċi tat-Taxxa, kif emendata u kkompletata iktar tard, li fir-rigward tagħhom l-operatur ekonomiku ma josservax l-obbligi previsti fil-paragrafi 2 u 3, sisa ugwali għal dik fuq il-petrol għaċ-ċomb hija dovuta fil-każ ta' karburanti u addittivi, u s-sisa fuq id-diżil fil-każ tal-karburanti."

9 Skont l-Artikolu 206^{16} tal-Liġi Nru 571/2003 dwar il-Kodiċi tat-Taxxa, fil-verżjoni tiegħu fis-seħħ mill-1 ta' April 2010:

"1. Għall-finijiet ta' dan il-kapitolu, 'prodotti enerġetiċi' tfisser:

[...]

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

[...]

3. Il-prodotti enerġetiċi suġġetti għad-dazji tas-sisa huma dawn:

[...]

(c) id-diżil li jaqa' taħt il-Kodiċi NM 2710 19 41 sa 2710 19 49 (inkluživ);

[...]

(g) iż-żejt għall-magni li jaqa' taħt il-Kodiċi NM 2710 19 61 sa 2710 19 69 (inkluživ);

[...]

4. Il-prodotti enerġetiċi, minbarra dawk previsti fil-paragrafu 3, huma suġġetti għal dazji tas-sisa jekk ikunu intiżi għall-użu, għall-bejgħ jew użati bħala kombustibbli jew bħala karburant. Ir-rata tad-dazji tas-sisa hija stabbilita skont id-destinazzjoni, bir-rata użata għall-kombustibbli jew il-karburant ekwivalenti.

[...]

7. Il-konsum ta' prodotti enerġetiċi fi ħdan il-post ta' produzzjoni ta' prodotti enerġetiċi ma huwiex ikkunsidrat bħala fatt li joħloq dazji tas-sisa jekk il-konsum jikkonsisti fi prodotti enerġetiċi prodotti fi ħdan dan il-post ta' produzzjoni. Meta dan il-konsum jitwettaq għal finijiet li ma humiex dawk ta' produzzjoni, u b'mod partikolari l-propulsjoni ta' vetturi, din hija kkunsidrata bħala fatt li jagħti lok għas-sisa."

10 Matul is-sena 2011, paragrafu [4^1] ġie introdott fl-Artikolu 206^{16} tal-Liġi Nru 571/2003 dwar il-Kodiċi tat-Taxxi. Jgħid dan li ġej:

"Il-prodotti enerġetiċi previsti fil-paragrafu 3(g), jew assimilati magħhom, jekk huma intiżi għall-użu, għall-bejgħ jew użati bħala karburanti, bl-eċċezzjoni ta' dawk użati bħala karburanti għan-navigazzjoni, huma suġġetti għall-istess rata ta' dazji tas-sisa bħad-diżil."

11 Il-modalitajiet ta' applikazzjoni tal-imsemmija liġi huma fformulati kif ġej, fir-rigward tal-Artikolu 206^{16} tagħha:

"78. 1. [...]

2. Kull prodott, minbarra dak previst fl-Artikolu 206^{16}(3) tal-Kodiċi tat-Taxxi, huwa suġġett għad-dazji tas-sisa meta:

a) il-prodott huwa prodott bil-għan li jintuża bħala kombustibbli jew bħala karburant;

b) il-prodott jitqiegħed għall-bejgħ bħala kombustibbli jew bħala karburant;

c) il-prodott huwa użat bħala kombustibbli jew bħala karburant.

3. Kull operatur ekonomiku li jinsab f'waħda mis-sitwazzjonijiet previsti fil-paragrafu 2 għandu, qabel il-manifattura, jinżamm il-bejgħ jew l-użu tal-prodotti, jagħmel talba lill-kumitat [responsabbli għall-awtorizzazzjoni tal-imħażen tat-taxxa], għall-finijiet tal-klassifikazzjoni tal-prodotti inkwistjoni fir-rigward tad-dazji tas-sisa. Din it-talba għandha tkun akkumpanjata b'mod obbligatorju mir-rendikont ta' analiżi tal-imsemmi prodott, maħruġ minn laboratorju awtorizzat, mill-klassifikazzjoni tariffarja tal-prodott li sar mill-amministrazzjoni nazzjonali tad-dwana u mill-opinjoni tal-Ministeru tal-Ekonomija u tal-Kummerċ dwar l-assimilazzjoni ta' dan il-prodott għal prodott ekwivalenti li fuqu huma stabbiliti dazji tas-sisa.

[…]

4. Għall-prodotti li jinsabu f'waħda mis-sitwazzjonijiet previsti fl-Artikolu 206[16](4), (5) u (6) tal-Kodiċi tat-Taxxi, li fir-rigward tagħhom l-operatur ekonomiku ma josservax l-obbligi previsti fil-paragrafu 3, sisa ugwali għal dik fuq il-petrol biċ-ċomb hija dovuta fil-każ ta' karburanti u addittivi, u s-sisa fuq id-diżil fil-każ tal-karburanti.

[…]"

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

12 PLK teżerċita attività ta' manifattura ta' prodotti enerġetiċi, b'mod partikolari ta' tipi differenti ta' karburant, bis-saħħa ta' diversi awtorizzazzjonijiet ta' maħżen tat-taxxa li jippermettulha, taħt sospensjoni tad-dazji tas-sisa, li tirċievi, tipproduċi, tipproċessa, iżżomm u tibgħat uħud minn dawn il-prodotti. Fil-kuntest tal-attivitajiet tagħha PLK tiġġenera, ukoll, żejt għall-magni 40/42S u żejt għall-magni nofsu maħdum.

13 It-tranżazzjonijiet imwettqa minn PLK matul il-perijodu bejn l-1 ta' Jannar 2009 u l-31 ta' Diċembru 2011 kienu suġġetti għal kontroll fiskali.

14 Ġie kkonstatat, b'mod partikolari, li PLK kienet ikkunsmat iż-żejt għall-magni 40/42S u ż-żejt għall-magni nofsu maħdum bħala kombustibbli, kemm għall-fran tal-faċilitajiet teknoloġiċi tagħha kif ukoll għall-bojlers tal-impjant termoelettriku tagħha stess sabiex jikseb il-fwar neċessarju għall-produzzjoni tal-enerġija termika u elettrika.

15 L-awtoritajiet ta' sorveljanza fiskali osservaw ukoll li, f'dak li jirrigwarda ż-żejt għall-magni nofsu maħdum, PLK qatt ma kienet talbet l-assimilazzjoni ma' prodott ekwivalenti għall-finijiet tad-determinazzjoni tad-dazji tas-sisa relatati.

16 Konsegwentement, inħareġ avviż ta' taxxa, fit-18 ta' Diċembru 2014, għall-finijiet tal-ħlas ta' dazji tas-sisa addizzjonali li kien jirrigwarda, b'mod partikolari, ir-rilaxx għall-konsum intern taż-żejt għall-magni 40/42S u taż-żejt għall-magni nofsu maħdum fiċ-ċentrali termoelettrika tar-rikorrenti fil-kawża prinċipali. Għall-finijiet tal-kalkolu ta' dawn id-dazji tas-sisa, fl-assenza ta' deċiżjoni ta' assimilazzjoni taż-żejt għall-magni nofsu maħdum ma' prodott tal-enerġija ieħor, l-awtoritajiet ta' sorveljanza fiskali applikaw ir-rata tad-dazji tas-sisa imposta fuq id-diżil.

17 L-ilment imressaq minn PLK kontra dan il-kont tat-taxxa ġie miċħud fil-11 ta' Novembru 2015 mid-Direttorat Ġenerali għall-Ipproċessar tal-Ilmenti. F'dan ir-rigward, ma tteħidx inkunsiderazzjoni l-fatt li, sussegwentement għall-kontroll fiskali, permezz ta' deċiżjoni tas-27 ta' April 2015, iż-żejt għall-magni nofsu maħdum kien ġie assimilat maż-żejt għall-magni.

18 Fil-5 ta' Jannar 2016, PLK ressqet rikors quddiem il-qorti tar-rinviju intiż għall-annullament ta' din id-deċiżjoni, għall-annullament parzjali tal-avviż ta' taxxa tat-18 ta' Diċembru 2014 u għar-rikonoxximent tad-dritt tagħha għall-ħlas lura ta' ċerti somom imħallsa indebitament bħala dazji tas-sisa.

19 Skont il-qorti tar-rinviju, is-soluzzjoni tal-kawża prinċipali, li tirrigwarda l-eżistenza jew le tal-obbligi fiskali inkwistjoni fil-kawża prinċipali u, jekk ikun il-każ, fuq l-ammont tagħhom, tiddependi mill-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

20 Fil-fatt, minn naħa, il-kawża prinċipali tqajjem kwistjoni dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 21(3) tad-Direttiva 2003/96, li jipprevedi eċċezzjoni għall-fatt taxxabbli għall-konsum ta' prodotti enerġetiċi fi ħdan stabbiliment li jipproduċi prodotti enerġetiċi meta l-prodotti kkunsmati jkunu ġew immanifatturati f'dan l-istabbiliment. Min-naħa l-oħra, xi preċiżazzjonijiet huma neċessarji f'dak li jirrigwarda l-mekkaniżmu stabbilit fl-Artikolu 2(3) ta' din id-direttiva dwar it-tassazzjoni tal-prodotti enerġetiċi li għalihom din ma tipprevedi ebda rata speċifika. F'dan ir-rigward, għandu jiġi ddeterminat jekk ir-rifjut tal-awtorità fiskali li tieħu inkunsiderazzjoni d-deċiżjoni ta' assimilazzjoni sussegwenti taż-żejt għall-magni nofsu maħdum maż-żejt għall-magni jiksirx il-prinċipju ta' proporzjonalità.

21 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Curtea de Apel București (il-Qorti tal-Appell ta' Bukarest, ir-Rumanija) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) Id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 21(3) tad-[Direttiva 2003/96] jipprekludu d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 175, fis-seħħ sal-31 ta' Marzu 2010 [tal-Liġi Nru 571/2003 dwar il-Kodiċi Fiskali] u tal-Artikolu 20616, fis-seħħ mill-1 ta' April 2010 [tal-imsemmija liġi], kif ukoll ta' leġiżlazzjonijiet sussegwenti adottati bl-applikazzjoni tagħhom?

2) Id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 2(3) tad-Direttiva 2003/96/KE tas-27 ta' Ottubru 2003 li tirriforma l-istruttura tal-Komunità dwar tassazzjoni fuq prodotti enerġetiċi u elettriku jipprekludu d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 175, fis-seħħ sal-31 ta' Marzu 2010 tal-Codul fiscal – Legea nr. 571/2003 u tal-Artikolu 20616, fis-seħħ mill-1 ta' April 2010 tal-Codul fiscal – Legea nr. 571/2003, kif ukoll ta' leġiżlazzjonijiet sussegwenti adottati bl-applikazzjoni tagħhom?

3) Il-prinċipju ta' proporzjonalità jipprekludi lill-Istat milli jżomm is-sisa inizjalment ikkalkolata għall-prodott "nafta"[diżil] meta jiddeċiedi dwar l-ilment imressaq mill-persuna taxxabbli/mill-kumpannija, u b'dan il-mod jinjora l-fatt li l-kumpannija għaldaqstant kisbet id-deċiżjoni li tipprevedi l-assimilazzjoni tal-prodott "żejt għall-magni nofsu maħdum" mal-prodott "żejt għall-magni" wara kontroll fiskali?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

22 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 21(3) tad-Direttiva 2003/96 għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi dispożizzjonijiet jew prattiki nazzjonali li, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jipprevedu t-tassazzjoni ta' prodotti enerġetiċi kkunsmati fiċ-ċentrali termoelettrika tal-istabbiliment fejn dawn il-prodotti enerġetiċi ġew immanifatturati.

23 F'dan ir-rigward, għandu jiġi osservat li, skont l-ewwel sentenza tal-Artikolu 21(3) ta' din id-direttiva, il-konsum ta' prodotti enerġetiċi fi ħdan stabbiliment li jipproduċi prodotti enerġetiċi ma huwiex ikkunsidrat bħala fatt taxxabbli jekk il-prodotti enerġetiċi kkunsmati ġew immanifatturati fi ħdan l-istabbiliment.

24 Madankollu, għandu jiġi kkonstatat li t-tielet sentenza tal-Artikolu 21(3) tal-imsemmija direttiva tippreċiża li ma jistax jibbenefika minn din l-eċċezzjoni għall-fatt taxxabbli l-konsum ta' prodotti enerġetiċi li jipprevedi għanijiet li ma humiex marbuta mal-produzzjoni ta' prodotti enerġetiċi.

25 Għaldaqstant, sabiex jiġi evalwat jekk il-konsum, fl-impjant termoelettriku ta' stabbiliment, ta' prodotti enerġetiċi mmanifatturati f'dan l-istabbiliment jistax jaqa' taħt l-eċċezzjoni prevista fl-ewwel sentenza tal-Artikolu 21(3) tad-Direttiva 2003/96, hemm lok li jiġu eżaminati l-għanijiet ta' tali konsum (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta' Ġunju 2018, Koppers Denmark, C-49/17, EU:C:2018:395, punt 32).

26 Fl-ewwel lok, għandu jiġi rrilevat li l-konsum ta' prodotti enerġetiċi, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma jistax jagħti lok għall-applikazzjoni tal-eċċezzjoni għall-fatt li jagħti lok għat-taxxa għal dawk minnhom użati għall-finijiet tal-ġenerazzjoni tal-enerġija li ma hijiex hija stess iddestinata għall-produzzjoni ta' prodotti enerġetiċi. Dan huwa l-każ, b'mod partikolari, kif irrikonoxxiet ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali matul is-seduta, ta' użu tas-sħana prodotta fl-impjant termoelettriku tal-istabbiliment tagħha għall-finijiet tat-tisħin tal-bini tagħha.

27 Fit-tieni lok, il-konsum tal-parti ta' prodotti enerġetiċi li hija intiża li tipproduċi prodotti enerġetiċi li jiġġeneraw, fiċ-ċentrali termoelettrika, l-enerġija termika neċessarja għall-proċess teknoloġiku tal-manifattura tal-imsemmija prodotti jaqa' taħt l-eċċezzjoni għall-fatt taxxabbli, prevista fl-ewwel sentenza tal-Artikolu 21(3) tal-imsemmija direttiva.

28 F'dan ir-rigward, hekk kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 23 tal-konklużjonijiet tiegħu, huwa irrilevanti, minn naħa, li l-konsum ta' prodotti enerġetiċi bħala kombustibbli jsir direttament fil-faċilitajiet teknoloġiċi ta' produzzjoni ta' prodotti enerġetiċi jew fiċ-ċentrali termoelettrika tal-istabbiliment għall-finijiet tal-ġenerazzjoni ta' enerġija termali użata, sussegwentement, fil-proċess ta' produzzjoni u, min-naħa l-oħra, li tali produzzjoni ta' enerġija ssir permezz tal-ġenerazzjoni ta' prodott intermedjarju, bħalma huwa l-fwar tal-ilma.

29 Fil-fatt, l-ewwel nett, il-formulazzjoni tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 21(3) tad-Direttiva 2003/96 ma tkoprix proċess speċifiku li bis-saħħa tiegħu l-prodotti enerġetiċi għandhom jiġu kkunsmati fi ħdan l-istabbiliment fejn dawn ikunu ġew immanifatturati sabiex ikunu jistgħu jibbenefikaw mill-eċċezzjoni għall-fatt li jiġġenera t-taxxa.

30 Sussegwentement, l-interpretazzjoni mogħtija fil-punt 28 ta' din is-sentenza hija kkonfermata mill-istruttura ġenerali tal-Artikolu 21(3) ta' din id-direttiva. B'mod partikolari, jista' jiġi dedott mill-formulazzjoni negattiva tat-tielet sentenza ta' din id-dispożizzjoni li din hija intiża biss sabiex teskludi mill-benefiċċju ta' din l-eċċezzjoni l-konsum ta' prodotti enerġetiċi li ma għandhom ebda rabta mal-produzzjoni ta' prodotti enerġetiċi. Minn dan jirriżulta li l-konsum ta' prodotti enerġetiċi ma jistax, mis-sempliċi fatt tal-modalitajiet tiegħu, jiġi mċaħħad mill-benefiċċju tal-imsemmija eċċezzjoni, sa fejn dan jikkontribwixxi għall-proċess teknoloġiku tal-manifattura ta' prodotti enerġetiċi.

31 Fl-aħħar nett, interpretazzjoni li teskludi l-konsum ta' prodotti enerġetiċi, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, mill-benefiċċju tal-Artikolu 21(3) tal-imsemmija direttiva għas-sempliċi raġuni li dan il-konsum iseħħ fiċ-ċentrali termoelettrika tal-istabbiliment ikkonċernat tmur kontra l-għanijiet segwiti mill-istess direttiva.

32 Fil-fatt, tali interpretazzjoni tippreġudika l-produzzjoni ta' enerġija termika f'installazzjonijiet ta' koġenerazzjoni meta mqabbla mal-konsum ta' prodotti enerġetiċi bħala kombustibbli direttament fi ħdan l-installazzjonijiet teknoloġiċi għall-manifattura ta' prodotti enerġetiċi. B'dan il-mod, din

l-interpretazzjoni tkun ta' natura li tippreġudika l-għan imfittex mid-Direttiva 2003/96, kif stabbilit fil-premessi 6, 7, 11 u 12 tagħha, intiż li jinkoraġġixxi għanijiet ta' politika ambjentali, peress li l-koġenerazzjoni toffri potenzjal sinjifikattiv ta' ffrankar ta' enerġija primarja u tiġġenera inqas emissjonijiet ta' CO_2 għal kull unità prodotta mill-produzzjoni separata ta' sħana u ta' elettriku (ara, b'analoġija, is-sentenza tas-7 ta' Marzu 2018, Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168, punti 34 sa 37).

33 Fit-tielet lok, il-parti ta' prodotti enerġetiċi kkunsmati f'impjant termoelettriku għall-finijiet tal-produzzjoni tal-elettriku ma taqax taħt l-eċċezzjoni għall-fatt taxxabbli prevista fl-ewwel sentenza tal-Artikolu 21(3) ta' din id-direttiva. Madankollu, din il-konstatazzjoni hija bla ħsara għall-benefiċċju tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 14(1)(a) tal-imsemmija direttiva għall-prodotti enerġetiċi użati għall-produzzjoni tal-elettriku.

34 Fil-fatt, skont l-Artikolu 2(2) tad-Direttiva 2003/96, l-elettriku huwa wkoll is-suġġett tas-sistema ta' tassazzjoni armonizzata stabbilita minn din id-direttiva. Minn dan jirriżulta, hekk kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 30 tal-konklużjonijiet tiegħu, li, għall-finijiet tal-applikazzjoni ta' din l-iskema f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jekk ma hemmx lok li tittieħed inkunsiderazzjoni l-produzzjoni, fi ħdan ċentrali termoelettrika kkonċernata, tal-enerġija termika neċessarja għall-proċedura teknoloġika tal-manifattura ta' prodotti enerġetiċi, dan ma jistax ikun il-każ tal-produzzjoni tal-elettriku fi ħdan dan l-impjant tal-enerġija. Għaldaqstant, fir-rigward tal-prodotti enerġetiċi użati għall-finijiet tal-ġenerazzjoni ta' enerġija elettrika, għandu jiġi kkunsidrat li l-konsum tagħhom għandu bħala għan il-produzzjoni ta' dan l-elettriku.

35 Għalhekk ma jistax jiġi sostnut, kif issostni l-Kummissjoni, li l-ewwel sentenza tal-Artikolu 21(3) tal-imsemmija direttiva tapplika wkoll għall-prodotti enerġetiċi użati għall-produzzjoni ta' elettriku kif ukoll għall-elettriku hekk prodott li jintuża fil-proċess ta' manifattura ta' prodotti enerġetiċi fi ħdan l-istabbiliment.

36 Tali interpretazzjoni, li testendi l-portata tal-eċċezzjoni għall-fatt taxxabbli prevista f'din id-dispożizzjoni, hija tali li tippreġudika l-koerenza tas-sistema ta' tassazzjoni stabbilita minn din l-istess direttiva.

37 Qabel kollox, għandu jitfakkar li dispożizzjoni derogatorja, bħall-ewwel sentenza tal-Artikolu 21(3) tad-Direttiva 2003/96, għas-sistema ta' tassazzjoni prevista minn din tal-aħħar, għandha tiġi interpretata b'mod strett (ara, b'analoġija, is-sentenza tal-5 ta' Marzu 2015, Statoil Fuel u Retail, C-553/13, EU:C:2015:149, punt 39). Issa, għandu jiġi kkonstatat li l-kliem ta' din id-dispożizzjoni ma jirreferixxix espliċitament għall-konsum tal-elettriku prodott fi stabbiliment li jipproduċi prodotti enerġetiċi għall-finijiet tal-manifattura ta' tali prodotti.

38 Sussegwentement, tali interpretazzjoni tikkontradixxi l-istruttura ġenerali ta' din id-direttiva. Fil-fatt, minn naħa, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li kull entità li tipproduċi l-elettriku għall-użu tagħha stess, irrispettivament mill-kobor tagħha u indipendentement mill-attività ekonomika eżerċitata b'mod prinċipali, għandha titqies li hija distributur, fis-sens tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 21(5) tal-imsemmija direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Ġunju 2018, Turbogás, C-90/17, EU:C:2018:498, punt 38). Għalhekk ma hemmx lok li tiġi injorata, għall-finijiet tas-sistema ta' tassazzjoni armonizzata stabbilita minn din id-direttiva, il-produzzjoni tal-elettriku mwettqa, għall-użu tiegħu stess, minn stabbiliment bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali li, għaldaqstant, jaqa' taħt il-kunċett ta' "distributur", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni.

39 Min-naħa l-oħra, mit-tieni sentenza tal-Artikolu 21(3) tal-imsemmija direttiva jirriżulta li l-Istati Membri għandhom il-possibbiltà li jikkunsidraw, b'mod partikolari, il-konsum tal-elettriku għall-finijiet tal-produzzjoni ta' prodotti enerġetiċi bħala li ma huwiex fatt taxxabbli.

40 Issa, interpretazzjoni li jkollha l-konsegwenza li awtomatikament tibbenefika l-elettriku prodott u użat għall-finijiet tal-produzzjoni ta' prodotti enerġetiċi, f'kundizzjonijiet bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, mill-eċċezzjoni għall-fatt taxxabbli prevista fl-ewwel sentenza tal-Artikolu 21(3) ta' din l-istess direttiva jkollha l-effett li ċċaħħad lil din il-possibbiltà mill-effett utli tagħha.

41 Fl-aħħar nett, tali interpretazzjoni hija ta' natura li tippreġudika l-kisba tal-għanijiet imfittxija mid-Direttiva 2003/96. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li t-tielet subparagrafu tal-Artikolu 21(5) ta' din id-direttiva għandu l-għan li jimla lakuna li setgħet tidher fi ħdan is-sistema ta' tassazzjoni armonizzata stabbilita mill-imsemmija direttiva, billi jevita li l-elettriku prodott minn entità għall-użu tagħha stess jevita s-sistema ta' tassazzjoni armonizzata stabbilita minn din l-istess direttiva (sentenza tas-27 ta' Ġunju 2018, Turbogás, C-90/17, EU:C:2018:498, punti 31 sa 33).

42 Din id-dispożizzjoni, billi tipprekludi trattament mhux ugwali bejn l-entitajiet li, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jipproduċu l-elettriku li għandhom bżonn u dawk li jirrikorru għal provvista mingħand terzi għall-finijiet tal-produzzjoni ta' prodotti enerġetiċi, tipparteċipa fit-twettiq tal-għanijiet tad-Direttiva 2003/96 peress li din, billi tistabbilixxi sistema ta' tassazzjoni armonizzata tal-prodotti enerġetiċi u tal-elettriku, hija intiża b'mod partikolari, hekk kif jirriżulta mill-premessi 2 sa 5 u 24 tagħha, għall-promozzjoni tal-funzjonament tajjeb tas-suq intern fis-settur tal-enerġija billi jiġu evitati, b'mod partikolari, id-distorsjonijiet tal-kompetizzjoni (sentenza tas-27 ta' Ġunju 2018, Turbogás, C-90/17, EU:C:2018:498, punt 34 u l-ġurisprudenza ċċitata).

43 Issa, l-adozzjoni ta' interpretazzjoni estensiva tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 21(3) ta' din id-direttiva, li tipprovdi li l-eċċezzjoni għall-fatt taxxabbli tapplika għall-elettriku prodott fi ħdan stabbiliment bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali u użat għall-produzzjoni ta' prodotti enerġetiċi, twassal għas-sitwazzjoni li l-leġiżlatur tal-Unjoni ried preċiżament jevita permezz tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 21(5) tal-imsemmija direttiva.

44 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li, fir-rigward tal-elettriku prodott f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, huwa importanti li jiġu applikati, sabiex tiġi ppreżervata l-integrità tas-sistema ta' tassazzjoni armonizzata stabbilita mid-Direttiva 2003/96, id-dispożizzjonijiet ta' din id-direttiva li l-leġiżlatur tal-Unjoni ddedika speċifikament għall-elettriku.

45 Minn dan isegwi li l-konsum ta' prodotti enerġetiċi fl-impjant termoelettriku għall-finijiet tal-ġenerazzjoni ta' enerġija elettrika ma jaqax taħt l-Artikolu 21(3) tal-imsemmija direttiva iżda taħt id-dispożizzjonijiet tagħha li jirrigwardaw il-produzzjoni tal-elettriku.

46 B'mod partikolari, kif ġie evokat fil-punt 33 ta' din is-sentenza, dan il-konsum għandu, bħala prinċipju, jibbenefika mid-dispożizzjonijiet previsti fl-ewwel sentenza tal-Artikolu 14(1)(a) tal-istess direttiva, li jipprovdu li l-prodotti enerġetiċi u l-elettriku użati għall-produzzjoni tal-elettriku kif ukoll l-elettriku użat sabiex tinżamm il-kapaċità tal-produzzjoni tal-elettriku huma eżenti mit-taxxa.

47 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li din id-dispożizzjoni timponi lilha nnifisha fuq l-Istati Membri, mingħajr ħsara għall-possibbiltà lilhom mogħtija, skont it-tieni sentenza tal-Artikolu 14(1)(a) tad-Direttiva 2003/96, li jidderogaw minn din is-sistema ta' eżenzjoni għal raġunijiet relatati mal-ħarsien tal-ambjent (sentenza tas-27 ta' Ġunju 2018, Turbogás, C-90/17, EU:C:2018:498, punt 41). Issa, mill-fajl li għandha l-Qorti tal-Ġustizzja ma jirriżultax li r-Rumanija għamlet użu minn din il-fakultà, fatt li madankollu għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

48 Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq, ir-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li l-Artikolu 21(3) tad-Direttiva 2003/96 għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi dispożizzjonijiet jew prattiki nazzjonali li jipprevedu t-tassazzjoni ta' prodotti enerġetiċi kkunsmati fiċ-ċentrali termoelettrika tal-istabbiliment fejn dawn ġew immanifatturati sakemm dan il-konsum huwa intiż li jipproduċi prodotti enerġetiċi filwaqt li jiġġenera l-enerġija termika meħtieġa għall-proċess teknoloġiku

tal-manifattura tal-imsemmija prodotti. Din l-interpretazzjoni hija bla ħsara għall-applikazzjoni, bħala prinċipju, tal-Artikolu 14(1)(a) ta' din id-direttiva għall-parti tal-prodotti enerġetiċi kkunsmati għall-finijiet tal-produzzjoni tal-elettriku.

Fuq it-tieni u t-tielet domanda

49 Permezz tat-tieni u tat-tielet domanda tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 2(3) tad-Direttiva 2003/96 kif ukoll il-prinċipju ta' proporzjonalità għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu dispożizzjonijiet jew prattiki nazzjonali li jipprevedu, fin-nuqqas ta' tressiq ta' talba quddiem l-awtoritajiet fiskali kompetenti għall-finijiet tal-klassifikazzjoni fir-rigward tad-dazji tas-sisa ta' prodotti enerġetiċi, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, fejn il-livell ta' tassazzjoni tagħhom ma ġiex iffissat minn din id-direttiva, l-applikazzjoni tar-rata tad-dazji tas-sisa prevista għad-diżil u ż-żamma ta' din ir-rata, anki jekk tkun inkisbet sussegwentement deċiżjoni ta' klassifikazzjoni li permezz tagħha dawn il-prodotti jiġu assimilati maż-żejt għall-magni.

50 Għandu jitfakkar li kemm l-istruttura ġenerali kif ukoll l-għan tal-imsemmija direttiva huma bbażati fuq il-prinċipju li l-prodotti enerġetiċi huma ntaxxati skont l-użu reali tagħhom, filwaqt li tittieħed inkunsiderazzjoni, b'mod partikolari, id-distinzjoni netta bejn il-karburanti u l-kombustibbli li fuqha din l-istess direttiva hija bbażata (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-2 ta' Ġunju 2016, ROZ-ŚWIT, C-418/14, EU:C:2016:400, punti 31 sa 33, u tat-13 ta' Lulju 2017, Vakarų Baltijos laivų statykla, C-151/16, EU:C:2017:537, punt 42).

51 F'dan ir-rigward, l-Artikolu 2(3) tad-Direttiva 2003/96 jipprovdi li, meta prodotti enerġetiċi li ma humiex dawk li għalihom huwa speċifikat livell ta' tassazzjoni f'din id-direttiva jiġu ntaxxati, għandhom jiġu ntaxxati skont l-użu, bl-istess rata tal-kombustibbli li jsaħħan u l-karburant tal-karozzi. Kif jirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, "[il-kombustibbli] jew il-karburant ekwivalenti", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, għandu jiġi ddeterminat, qabel kollox, skont l-użu, bħala kombustibbli jew bħala karburant, li jsir mill-prodott inkwistjoni, qabel ma jiġi identifikat dak tal-karburanti jew tal-kombustibbli li jidhru fit-tabella rilevanti tal-Anness I tal-imsemmija direttiva li dan il-prodott jissostitwixxi ruħu b'mod effettiv fl-użu tiegħu jew, fin-nuqqas ta' dan, dak li, minħabba l-proprjetajiet u d-destinazzjoni tiegħu, huwa l-iktar qrib tiegħu (sentenza tat-3 ta' April 2014, Kronos Titan u Rhein-Ruhr Beschichtungs-Service, C-43/13 u C-44/13, EU:C:2014:216, punt 37).

52 Sa fejn id-Direttiva 2003/96 ma tipprovdix mekkaniżmu ta' kontroll partikolari tal-użu reali ta' prodotti enerġetiċi u lanqas ta' miżuri intiżi li jiġġieldu kontra l-frodi fiskali marbuta mal-użu ta' dawn il-prodotti, huma l-Istati Membri li għandhom jipprevedu tali mekkaniżmi u tali miżuri fid-dritt nazzjonali tagħhom, fl-osservanza tad-dritt tal-Unjoni. F'dan ir-rigward, mill-premessa 9 ta' din id-direttiva jirriżulta li l-Istati Membri għandhom marġni ta' diskrezzjoni fid-definizzjoni u fl-implimentazzjoni tal-politiki skont il-kuntesti nazzjonali (ara, b'analoġija, is-sentenza tat-2 ta' Ġunju 2016, ROZ-ŚWIT, C-418/14, EU:C:2016:400, punt 23).

53 Fid-dawl ta' dan, il-marġni ta' diskrezzjoni rrikonoxxut lill-Istati Membri ma jistax iqiegħed inkwistjoni l-prinċipju li l-prodotti enerġetiċi huma ntaxxati skont l-użu reali tagħhom (ara, b'analoġija, is-sentenza tat-13 ta' Lulju 2017, Vakarų Baltijos laivų statykla, C-151/16, EU:C:2017:537, punt 44).

54 Issa, imorru kontra dan il-prinċipju d-dispożizzjonijiet jew prattiki nazzjonali, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li jipprevedu, fl-assenza ta' preżentata ta' talba quddiem l-awtoritajiet fiskali kompetenti għall-finijiet tal-klassifikazzjoni ta' prodotti enerġetiċi fir-rigward tad-dazji tas-sisa, l-applikazzjoni għal dawn il-prodotti tar-rata użata għad-diżil u ż-żamma ta' din ir-rata, peress li dawn id-dispożizzjonijiet jew dawn il-prattiki jistgħu jissuġġettaw l-imsemmija prodotti għal taxxa li ma

tikkorrispondix għall-użu reali tagħhom, li huwa b'mod partikolari l-każ meta, bħal f'dan il-każ, l-imsemmija prodotti jkunu sussegwentement assimilati maż-żejt għall-magni (ara, b'analoġija, is-sentenza tat-2 ta' Ġunju 2016, ROZ-ŚWIT, C-418/14, EU:C:2016:400, punt 34).

55 Barra minn hekk, tali applikazzjoni awtomatika tar-rata tad-dazji tas-sisa prevista għad-diżil u ż-żamma ta' din ir-rata fin-nuqqas ta' tressiq ta' tali talba ta' klassifikazzjoni tikser il-prinċipju ta' proporzjonalità.

56 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-prinċipji ġenerali tad-dritt, fosthom il-prinċipju ta' proporzjonalità, jagħmlu parti mill-ordinament ġuridiku tal-Unjoni. Għal dan il-għan, huma għandhom jiġu osservati mill-istituzzjonijiet tal-Unjoni, iżda wkoll mill-Istati Membri fl-eżerċizzju tas-setgħat mogħtija lilhom mid-direttivi tal-Unjoni (sentenza tat-2 ta' Ġunju 2016, ROZ-ŚWIT, C-418/14, EU:C:2016:400, punt 20 u l-ġurisprudenza ċċitata).

57 Fl-osservazzjonijiet bil-miktub tiegħu, il-Gvern Rumen isostni li l-applikazzjoni għal prodotti enerġetiċi tar-rata ta' dazji tas-sisa miżmuma fir-rigward tad-diżil u ż-żamma ta' din ir-rata, fil-każ fejn l-operatur ekonomiku kkonċernat ma jkunx talab il-klassifikazzjoni tal-imsemmija prodotti fir-rigward tad-dazji tas-sisa, għandhom l-għan li jiġġieldu kontra l-evażjoni u l-frodi fiskali billi jevitaw li tali konsum ikun suġġett għar-rati previsti għall-kombustibbli filwaqt li l-użu effettiv tal-prodotti enerġetiċi bħala karburant għandu jkun suġġett għal taxxa ogħla.

58 Madankollu, il-fatt li tiġi applikata r-rata ta' dazji tas-sisa prevista għal karburant, f'dan il-każ id-diżil, għal prodotti enerġetiċi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, u li jinżamm tali livell ta' tassazzjoni, minħabba n-nuqqas ta' tressiq ta' talba għal klassifikazzjoni ta' dawn il-prodotti, meta jkun ġie stabbilit iktar tard li, minħabba l-użu tagħhom bħala kombustibbli, għandhom jiġu assimilati maż-żejt għall-magni, imur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jiġu evitati l-evażjoni u l-frodi fiskali (ara, b'analoġija, is-sentenza tat-2 ta' Ġunju 2016, ROZ-ŚWIT, C-418/14, EU:C:2016:400, punt 39).

59 F'dan il-kuntest, għandu jiġi ppreċiżat li, għalkemm l-Istati Membri jistgħu jipprevedu l-impożizzjoni ta' sanzjoni pekunjarja għall-ksur ta' rekwiżiti formali bħal dak li jikkonsisti fl-introduzzjoni ta' tali talba meta l-livell ta' tassazzjoni ta' dawn il-prodotti ma jkunx ġie stabbilit fid-Direttiva 2003/96, il-ksur ta' rekwiżiti formali ma jistax jikkontesta t-tassazzjoni ta' prodotti bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali konformement mal-kundizzjonijiet sostantivi previsti fl-Artikolu 2(3) ta' din id-direttiva (ara, b'analoġija, is-sentenza tas-27 ta' Ġunju 2018, Turbogás, C-90/17, EU:C:2018:498, punt 44).

60 Għal din ir-raġuni, kif jirriżulta mill-punti 50 u 51 ta' din is-sentenza, jaqgħu taħt dawn il-kundizzjonijiet sostantivi, relatati mat-tassazzjoni ta' tali prodotti, l-użu reali tagħhom bħala kombustibbli jew karburant kif ukoll l-identifikazzjoni tagħhom ma' dak tal-karburanti jew ma' dak tal-kombustibbli li l-livell ta' tassazzjoni tagħhom huwa stabbilit fl-imsemmija direttiva u li effettivament jissostitwixxu l-użu tagħhom jew, fin-nuqqas ta' dan, dak li, minħabba l-proprjetajiet u l-iskop tiegħu, huwa l-iktar qrib tagħhom.

61 Konsegwentement, għandu jiġi kkonstatat li l-obbligu impost fuq l-operaturi ekonomiċi li jressqu talba għall-finijiet tal-klassifikazzjoni tal-prodotti enerġetiċi fir-rigward tad-dazji tas-sisa, bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma jaqax taħt dawn il-kundizzjonijiet sostantivi u għandu biss bħala għan li jippermetti lill-awtoritajiet fiskali li jikkontrollaw l-osservanza tagħhom mill-imsemmija operaturi. Għalhekk, kuntrarjament għal dak li jsostni l-Gvern Rumen, dan l-obbligu huwa biss ta' natura formali.

62 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta li għandha tingħata għat-tieni u għat-tielet domanda għandha tkun li l-Artikolu 2(3) tad-Direttiva 2003/96 kif ukoll il-prinċipju ta' proporzjonalità għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu dispożizzjonijiet jew prattiki nazzjonali li jipprevedu, fin-nuqqas ta' tressiq ta' talba quddiem l-awtoritajiet fiskali kompetenti

għall-finijiet tal-klassifikazzjoni fir-rigward tad-dazji tas-sisa ta' prodotti enerġetiċi li l-livell ta' tassazzjoni tagħhom ma ġiex iffissat minn din id-direttiva, l-applikazzjoni tar-rata tad-dazji tas-sisa prevista għad-diżil u ż-żamma ta' din ir-rata, anki jekk tkun inkisbet, sussegwentement, deċiżjoni ta' klassifikazzjoni li permezz tagħha dawn il-prodotti jiġu assimilati maż-żejt għall-magni.

Fuq l-ispejjeż

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

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

1) **L-Artikolu 21(3) tad-Direttiva tal-Kunsill 2003/96/KE tas-27 ta' Ottubru 2003 li tirriforma l-istruttura tal-Komunità dwar tassazzjoni fuq prodotti enerġetiċi u elettriku għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi dispożizzjonijiet jew prattiki nazzjonali li jipprevedu t-tassazzjoni ta' prodotti enerġetiċi kkunsmati fiċ-ċentrali termoelettrika tal-istabbiliment fejn dawn ġew immanifatturati sakemm dan il-konsum huwa intiż li jipproduċi prodotti enerġetiċi filwaqt li jiġġenera l-enerġija termika meħtieġa għall-proċess teknoloġiku tal-manifattura tal-imsemmija prodotti. Din l-interpretazzjoni hija bla ħsara għall-applikazzjoni, bħala prinċipju, tal-Artikolu 14(1)(a) ta' din id-direttiva għall-parti tal-prodotti enerġetiċi kkunsmati għall-finijiet tal-produzzjoni tal-elettriku.**

2) **L-Artikolu 2(3) tad-Direttiva 2003/96 kif ukoll il-prinċipju ta' proporzjonalità għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu dispożizzjonijiet jew prattiki nazzjonali li jipprevedu, fin-nuqqas ta' tressiq ta' talba quddiem l-awtoritajiet fiskali kompetenti għall-finijiet tal-klassifikazzjoni fir-rigward tad-dazji tas-sisa ta' prodotti enerġetiċi li l-livell ta' tassazzjoni tagħhom ma ġiex iffissat minn din id-direttiva, l-applikazzjoni tar-rata tad-dazji tas-sisa prevista għad-diżil u ż-żamma ta' din ir-rata, anki jekk tkun inkisbet, sussegwentement, deċiżjoni ta' klassifikazzjoni li permezz tagħha dawn il-prodotti jiġu assimilati maż-żejt għall-magni.**

Firem