

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla)

2 ta' ?unju 2016 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Taxxa fuq il-valur mi?jud – Pro?edura tad-depo?itu doganali – Pro?edura ta' tran?itu estern – Tnissil ta' dejn doganali b?ala konsegwenza ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu – E?i?ibbiltà tat-taxxa fuq il-valur mi?jud”

Fil-Kaw?i mag?quda C?226/14 u C?228/14,

li g?andhom b?ala su??ett talbiet g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Finanzgericht Hamburg (qorti tal-finanzi ta' Hamburg, il-?ermanja) permezz ta' de?i?jonijiet tat-18 ta' Frar 2014, li waslu fil-Qorti tal-?ustizzja rispettivament fit-8 u fit-12 ta' Mejju 2014, fil-pro?eduri

Eurogate Distribution GmbH

vs

Hauptzollamt Hamburg-Stadt, (C?226/14)

u

DHL Hub Leipzig GmbH

vs

Hauptzollamt Braunschweig (C?228/14),

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn A. Tizzano, Vi?i President tal-Qorti tal-?ustizzja, li qed ja?ixxi b?ala President tal-Ewwel Awla, F. Biltgen, A. Borg Barthet (Relatur), M. Berger u S. Rodin, Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Campos Sánchez-Bordona

Re?istratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-11 ta' Novembru 2015,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al Eurogate Distribution GmbH u DHL Hub Leipzig GmbH, minn U. Schrömbges, avukat,
- g?al Hauptzollamt Hamburg-Stadt, minn J. Thaler, b?ala a?ent,
- g?al Hauptzollamt Braunschweig, minn F. Zimmerer, b?ala a?ent,
- g?all-Gvern Elleniku, minn K. Georgiadis u K. Karavasili, b?ala a?enti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Owsiany u Hornung kif ukoll minn M. Wasmeier u A. Caeiros, b'ala aqanti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-12 ta' Jannar 2016, tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talbiet għal deċiżjoni preliminari jirrigwardaw l-interpretazzjoni tal-Artikoli 204 u 236 tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92, tat-12 ta' Ottubru 1992, li jwaqqaf il-Kodiċi Doganali tal-Komunità (l-U Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 4, p. 307), kif emendat bir-Regolament (KE) Nru 648/2005 tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill, tat-13 ta' April 2005 (l-U L 117, p. 13 iktar 'il quddiem il-"Kodiċi Doganali"), tal-Artikolu 7, tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 10(3) u tal-Artikolu 17(2)(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dgħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miqjud: bażi uniformi ta' stima (l-U Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), kif emendat bid-Direttiva tal-Kunsill 2004/66/KE, tas-26 ta' April 2004 (l-U L 168, p. 35 iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), kif ukoll tal-Artikoli 30 u 61 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miqjud (l-U L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT").

2 Dawn it-talbiet tressqu fil-kuntest ta' qeww kawżi bejn, minn naqsa, Eurogate Distribution GmbH (iktar 'il quddiem "Eurogate") u Hauptzollamt Hamburg-Stadt (uffiċċju doganali prinċipali tal-belt ta' Hamburg, il-Ġermanja) u, min-naqsa l-oqra, DHL Hub Leipzig GmbH (iktar 'il quddiem "DHL") u Hauptzollamt Braunschweig (uffiċċju doganali prinċipali ta' Braunschweig, il-Ġermanja) fir-rigward tal-obbligu li għalih qeww suqetti dawn l-impriji li jgħallsu t-taxxa fuq il-valur miqjud (VAT) minnabba t-tneissil ta' dejn doganali abbażi tal-Artikolu 240 tal-Kodiċi Doganali.

Il-kuntest quridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Il-fatti fil-kawżi prinċipali sewqew matul is-snin 2006 u 2011. Konsegwentement, id-direttivi applikabbli huma s-Sitt Direttiva fil-Kawża C?226/14 u d-Direttiva tal-VAT fill-Kawża C?228/14.

Is-Sitt Direttiva

4 L-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva jistipula:

"Dawn li qejjin għandhom ikunu soqetti għat-taxxa fuq il-valur miqjud:

[...]

2 l-importazzjoni ta' oqetti".

5 L-Artikolu 7 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

"1. 'Importazzjoni ta' merkanzija' tfisser:

a) id-dgħul fil-Komunità ta' merkanzija li ma jissodisfawx il-kondizzjonijiet stabbiliti fl-Artikoli [23 KE u 24 KE] jew, meta l-merkanzija ti?i ta?t it-Trattat li jstabbilixxi l-Komunità Ewropea tal-Faam u l-Azzar, ma jkollhiex i?irkolazzjoni i?ielsa;

b) id-d?ul fil-Komunità ta' o??etti minn territorju terz li m'humiex l-o??etti koperti minn (a).

2 L-importazzjoni ta' merkanzija sse?? fl-Istat Membru li fit-territorju tieg?u tkun tinstab l-istess merkanzija fil-mument li hija tid?ol fil-Komunità.

3 Minkejja l-paragrafu 2, fejn merkanzija msemmija fil-paragrafu 1(a) malli tid?ol fil-Komunità titqieg?ed f'wie?ed mill-arran?amenti msemmija fl-Artikolu 16(1)(B), ta?t arran?amenti g?al importazzjoni temporanja b'e?enzjoni totali minn dazju ta' importazzjoni jew ta?t arran?amenti ta' transitu, il-post ta' importazzjoni ta' merkanzija ta' dan it-tip ikun it-territorju fl-Istat Membru fejn ma jibqg?ux jg?oddu dawn l-arran?amenti.

B'mod simili, meta l-o??etti msemmija fil-paragrafu 1(b) jitqieg?du, mad-d?ul fil-Komunità, ta?t wa?da mill-pro?eduri msemmija fl-Artikolu 33a(1)(b) jew (?), il-post ta' l-importazzjoni g?andu jkun l-Istat Membru li fit-territorju tieg?u din il-pro?edura ma tibqax tg?odd.”

6 L-Artikolu 10(3) tal-istess direttiva jiddisponi:

“Jkun hemm fatt taxabbli u t-taxxa ssir e?egwibbli [e?i?ibbli] fil-mument meta sse?? l-importazzjoni. Meta l-merkanzija titqieg?ed ta?t wie?ed mill-arran?amenti msemmija fl-Artikolu 7(3) malli tid?ol fil-Komunità, il-fatt li jag?mel it-tran?azzjoni taxxabbli u l-e?egwibbiltà [e?i?ibbiltà] tat-taxxa jid?lu fis-se?? biss meta l-merkanzija ma tibqax ta?t dawk l-arran?amenti.

[...]”

7 L-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva jistipula:

“1 Id-dritt li tnaqqas g?andu jqum fl-istess ?in meta t-taxxa mnaqqsa ssir taxxabbli.

2 Sa kemm l-o??etti u s-servizzi huma u?ati g?all-iskopijiet fuq it-transazzjoni taxxabbli tieg?u, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex t?allas:

a) [VAT] dovuta jew m?allsa fir-rigard ta' o??etti jew servizzi pprovduti jew li g?andhom ikunu pprovduti lilu minn persuna taxxabbli o?ra;

[VAT] dovuta jew im?allsa fir-rigward ta' o??etti importati;

[...]”.

8 Skont l-Artikolu 21 tal-imsemmija direttiva:

“Li ?ejjin g?andhom ikunu responsabbli biex i?allsu l-[VAT]:

[...]”

2 fuq l-importazzjoni: il-persuna jew persuni nominati jew a??ettati li huma responsabbli mill-Istati Membri li fihom l-o??etti huma importati.”

Id-Direttiva tal-VAT

9 L-Artikolu 2(1) tad-Direttiva tal-VAT jistipula:

“It-transazzjonijiet li ?ejjin g?andhom ikunu so??etti g?all-VAT:

[...]

(d) L-importazzjoni ta' merkanzija.”

10 L-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva jipprevedi:

“Persuna taxxabli' g?andha tfigher kull persuna li, b'mod indipendenti, twettaq fi kwalunkwe post kwalunkwe attivita' ekonomika, ikun x'ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta' dik l-attivita'.

[...]”

11 L-Artikolu 30 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“?Importazzjoni ta' merkanzija' g?andha tfigher id-d?ul fil-Komunita' ta' merkanzija li ma tinsabx f'?irkolazzjoni ?ielsa fit-tifsira tal-Artikolu 24 tat-Trattat.

Minbarra t-transazzjoni msemmija fl-ewwel subparagrafu, id-d?ul fil-Komunita' ta' merkanzija li tinsab f'?irkolazzjoni ?ielsa, li ?ejja minn territorju terz li jifforma parti mit-territorju doganali tal-Komunita', g?andu jitqies b?ala l-importazzjoni ta' merkanzija.”

12 L-Artikolu 60 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“Il-post ta' importazzjoni ta' merkanzija g?andu jkun l-Istat Membru li fit-territorju tieg?u tinsab il-merkanzija meta tid?ol fil-Komunita'.”

13 L-Artikolu 61 ta' din id-direttiva jistipula:

“B?ala deroga mill-Artikolu 60, fejn, malli tid?ol fil-Komunita', merkanzija li mhijex f'?irkolazzjoni ?ielsa titqieg?ed ta?t wie?ed mill-arran?amenti jew sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 156, jew ta?t arran?amenti g?al importazzjoni temporanja b'e?enzjoni totali minn dazju ta' importazzjoni, jew ta?t arran?amenti ta' transitu esterni, il-post ta' importazzjoni ta' tali merkanzija g?andu jkun l-Istat Membru li fit-territorju tieg?u l-merkanzija ma tibqax koperta minn dawk l-arran?amenti jew sitwazzjonijiet.

B'mod simili, meta, mad-d?ul fil-Komunita', merkanzija li hija f'?irkolazzjoni ?ielsa titpo??a ta?t wa?da mill-arran?amenti jew sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikoli 276 u 277, il-post ta' l-importazzjoni g?andu jkun l-Istat Membru li fit-territorju tieg?u l-merkanzija ma tibqax koperta minn dawk l-arran?amenti jew sitwazzjonijiet.”

14 L-Artikolu 70 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“L-avveniment li jag?ti lok g?al ?las [il-fatt taxxabli] g?andu jse?? u l-VAT g?andha ti?i imposta meta l-merkanzija tkun impurtata.”

15 Skont l-Artikolu 71(1) tal-istess direttiva:

“Meta, mad-d?ul fil-Komunita', il-merkanzija titqieg?ed ta?t wie?ed mill-arran?amenti jew sitwazzjonijiet msemmija fl-Artikoli 156, 276 u 277, jew ta?t arran?amenti ta' importazzjoni temporanji b'e?enzjoni totali tad-dazju fuq l-importazzjoni, jew ta?t arran?amenti ta' tra?itu esterni, l-avveniment li jag?ti lok g?al ?las [il-fatt taxxabli] ise?? u l-VAT g?andha ti?i imposta biss meta l-merkanzija ma tibqax ta?t dawk l-arran?amenti jew sitwazzjonijiet.”

16 L-Artikolu 167 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“Dritt ta’ tnaqqis ise?? fil-?in meta t-taxxa mnaqqsa ti?i imposta.”

17 L-Artikolu 168 ta’ din id-direttiva jistipula:

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabli ta’ persuna taxxabli, il-persuna taxxabli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mill-VAT li g?andha t?allas dan li ?ej:

a) il-VAT dovuta jew im?allsa f’dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta’ merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li g?ad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli o?ra;

[...]

e) taxa fuq il-valur mi?jud dovut jew im?allas g?al merkanzija importata f’dak l-Istat Membru.”

18 L-Artikolu 201 tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“Ma’ l-importazzjoni, il-VAT g?andha tit?allas mill-persuna jew mill-persuni nominati jew rikonoxxuti b?ala responsabbli mill-Istat Membru ta’ l-importazzjoni.”

Il-Kodi?i Doganali

19 L-Artikolu 4(7) u (10) tal-Kodi?i Doganali jipprevedi:

“G?all-iskopijiet ta’ dan il-Kodi?i, huma applikabbli definizzjonijiet li ?ejjin:

[...]

‘Merkanzija tal-Komunità’ tfisser merkanzija:

– kompletament miksub fit-territorju doganali tal-Komunità skont il-kundizzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 23 u li ma jinkorporax o??etti impurtati minn pajji?i jew territorji li ma jag?mlux parti mit-territorju doganali tal-Komunità. O??etti miksuba minn o??etti mqieg?da ta?t arran?ament sospensiv ma ji?ux ikkunsidrati li g?andhom status tal-Komunità f’ka?i ta’ importanza ekonomika spe?jali stabbilita skond il-pro?edura tal-kumitat;

– impurtata minn pajji?i jew territorji li ma jiformawx parti mit-territorju doganali tal-Komunità li n?elsu g?al ?irkolazzjoni libera;

– miksuba jew prodotta fit-territorju doganali tal-Komunità, minn merkanzija li ssir referenza g?aliha fit-tieni in?i? wa?du jew minn merkanzija li ssir referenza g?aliha fl-ewwel u t-tieni in?i?;

[...]

‘Dazji fuq l-importazzjoni’ tfisser:

– dazji doganali u ?lasijiet li g?andhom effett ekwivalenti g?al dazji doganali li g?andhom jit?allu fuq l-importazzjoni ta’ merkanzija,

[...]”

20 Skont l-Artikolu 79 ta’ dan il-kodi?i:

“?elsien g?al ?irkolazzjoni libera jag?ti lil merkanzija mhux tal-Komunità l-i status doganali ta’

merkanzija tal-Komunità..

[...]"

21 L-Artikolu 89(1) tal-imsemmi Kodiġi jipprevedi:

“Arranġament sospensiv b’impatt ekonomiku għandu jitwettaq meta trattament jew użu għad id approvat mid-dwana jiġi assenjat jew lill-merkanzija mqiegħda ta’ dak l-arranġament jew lill prodotti li jikkompensaw lil xulxin jew prodotti proċessati mqiegħda ta’ tu.”

22 L-Artikolu 91 tal-Kodiġi Doganali jistipula:

“1 Il-proċess [proċedura] ta’ transitu estern għandu jippermetti l-moviment minn punt għall-ieor fit-territorju doganali tal-Komunità ta’:

a) merkanzija mhux tal-Komunità, mingħajr ma dik il-merkanzija tkun soġġetta għal dazji fuq l-importazzjoni u l-eksportazzjoni jew għal miżuri ta’ politika kummerċjali;

[...]

2 Moviment kif issir referenza għalih fil-paragrafu 1 għandu jiġi:

a) ta’ il-proċedura ta’ transitu estern tal-Komunità,

[...]"

23 L-Artikolu 92 ta’ dan il-Kodiġi jstabbilixxi li:

1 Il-proċedura ta’ transitu estern għandha tintemm u l-obbligazzjonijiet tad-detentur għandhom ikunu mwettqa meta l-prodotti mqiegħda ta’ il-proċedura u d-dokumenti meħtieġa jkunu ingħataw lill-uffiċju doganali tad-destinazzjoni skond id-dispożizzjonijiet tal-proċedura in kwistjoni.

2 L-awtoritajiet doganali għandhom iwettqu l-proċedura meta jkunu f’pozizzjoni li jstabilixxu, fuq il-bażi ta’ paragun tad-data disponibbli għall-uffiċju tat-tluq u dik disponibbli lill-uffiċju doganali tad-destinazzjoni, li l-proċedura tkun intemmet korrettement.”

24 Skont l-Artikolu 96 tal-imsemmi kodiġi:

“1 Il-prinċipal għandu jkun id-detentur tal-proċedura ta’ il-proċedura ta’ transitu estern tal-Komunità. Għandu jkun responsabbli għal:

a) preżentazzjoni tal-merkanzija intatta fl-uffiċju doganali tad-destinazzjoni fit-terminu ta’-mien preskritt u bl-osservanza dovuta tal-miżuri adottati mill-awtoritajiet doganali sabiex tiġi għurata l-identifikazzjoni;

b) l-osservanza tad-dispożizzjonijiet li għandhom x’jaqsmu mal-proċedura tat-transitu tal-Komunità.

2 Minkejja l-obbligazzjonijiet tal-prinċipal skond il-paragrafu 1, min ior jew jircevi merkanzija u jaġġetta merkanzija meta jkun jaf li qiegħda tiġi aqalaq ta’ transitu tal-Komunità għandu wkoll ikun responsabbli għall-produzzjoni tal-merkanzija intatta fl-uffiċju doganali tad-destinazzjoni fit-terminu ta’-mien preskritt u bl-osservanza dovuta tal-miżuri adottati mill-awtoritajiet doganali sabiex tiġi għurata l-identifikazzjoni.”

25 L-Artikolu 98(1) tal-istess Kodi?i jipprevedi:

“Il-pro?edura ta’ maga?ina?? [depo?itu] doganali g?andha tippermetti l-?a?na f’ma??en doganali ta’:

a) merkanzija mhux tal-Komunità, ming?ajr ma dik il-merkanzija tkun so??etta g?al dazji ta’ l-importazzjoni jew mi?uri ta’ politika kummer?jali;

[...]”

26 L-Artikolu 105 tal-Kodi?i Doganali jipprevedi:

“Il-persuna nominata mill-awtoritajiet doganali g?andha ??omm, dokumenti tal-?a?niet [rekords tal-?a?na] tal-merkanzija kollha mqieg?da ta?t il-pro?edura [ta’] maga?ina?? doganali f’forma approvata minn dawk l-awtoritajiet. Dokumenti tal-?a?niet m’humieq ne?essarji meta ma??en pubbliku jit?addem mill-awtoritajiet doganali.

[...]”

27 L-Artikolu 204 ta’ dan il-kodi?i jipprevedi:

“1 Dejn doganali fuq l-importazzjoni g?andu ji?i inkors permezz:

tan-nuqqas ta’ e?ekuzzjoni ta’ wie?ed mill-obbligi li jinqalg?u, fir-rigward ta’ merkanziji so??etti g?al dazji fuq l-importazzjoni, mill-?a?na temporanja tag?hom jew mill-u?u tal-pro?edura doganali li ta?tha jkunu tqieg?du

jew

b) tan-nuqqas ta’ konformità ma’ kondizzjoni li tirregola t-tqeg?id tal-merkanziji ta?t dik il-pro?edura jew l-g?oti ta’ rata mnaqqsa jew ming?ajr ?ieda ta’ dazju fuq l-importazzjoni bis-sa??a ta’ l-u?u finali tal-merkanziji,

F’ka?ijiet o?ra barra dawk li ssir referenza g?alihom fl-Artikolu 203 ?lief meta ji?i stabbilit li dawk in-nuqqasijiet m’g?andhom ebda effett sinifikanti fuq l-operazzjoni korretta tal-?a?na temporanja jew pro?edura doganali kon?ernata.

2 Id-dejn doganali g?andu ji?i inkors jew fil-mument meta l-obbligazzjoni li n-nuqqas ta’ l-e?ekuzzjoni tag?ha tag?ti lok g?ad-dejn doganali ma ti?ix issodisfata jew fil-mument meta l-merkanziji jitqieg?du ta?t il-pro?edura doganali involuta fejn ji?i stabbilit sussegwentement li kondizzjoni li tirregola t-tqeg?id tal-merkanziji ta?t l-imsemmija pro?edura jew l-g?oti ta’ rata mnaqqsa jew ming?ajr ?ieda ta’ dazju fuq l-importazzjoni bis-sa??a ta’ l-u?u finali tal-merkanziji ma ?ietx fil-fatt issodisfata.

3 Id-debitur g?andu jkun il-persuna li tkun me?tie?a, skond i?-?irkostanzi, jew li tesegwixxi l-obbligazzjonijiet li jo?or?u, fir-rigward ta’ merkanziji so??etti g?al dazji fuq l-importazzjoni, mill-?a?na temporanja tag?hom jew mill-u?u tal-pro?edura doganali li ta?tha jkunu tqieg?du, jew li t?ares il-kondizzjonijiet li jirregolaw it-tqeg?id tal-merkanziji ta?t dik il-pro?edura.”

28 Skont l-Artikolu 236 tal-imsemmi kodi?i:

1 Dazji fuq l-importazzjoni jew dazji fuq l-esportazzjoni g?andhom jit?allsu lura sakemm ji?i stabbilit li meta kien t?allas l-ammont ta' dawk id-dazji ma kienx legalment dovut jew li dak l-ammont idda??al fil-kontijiet bi ksur ta' l-Artikolu 220(2).

Dazji fuq l-importazzjoni jew dazji fuq l-esportazzjoni g?andhom jintbag?tu sakemm ji?i stabbilit li meta kienu dda??lu fil-kontijiet l-ammont ta' dawk id-dazji ma kienx legalment dovut jew li dak l-ammont idda??al fil-kontijiet bi ksur tal-Artikolu 220(2).

Ebda ?las lura jew ma?fra m'g?andha ting?ata meta l-fatti li wasslu g?all-?las jew da?la fil-kontijiet ta' ammont li ma kienx legalment dovut kienu r-ri?ultat ta' azzjoni ma?suba mill-persuna involuta.

2 Dazji fuq l-importazzjoni jew dazji fuq l-esportazzjoni g?andhom jit?allsu lura jew jintbag?tu malli ti?i pre?entata applikazzjoni lill-uffi??ju doganali xieraq fi ?mien tliet snin mid-data li fiha l-ammont ta' dawk id-dazji kien ?ie kkomunikat lid-debitur.

Dak il-perjodu g?andu ji?i esti? jekk il-persuna interessata tipprovdi evidenza li ma kenitx t?alliet tippre?enta l-applikazzjoni tag?ha fil-perjodu msemmi b'ri?ultat ta' ?irkostanzi imprevedibbli jew ta' forza ma??uri.

Fejn l-awtoritajiet doganali stess jiskopru matul dan il-perjodu li sitwazzjoni jew o?ra deskritta fl-ewwel u t-tieni subparagrafi tal-paragrafu 1 je?istu, g?andhom i?allsu lura jew jibag?tu [ja?fru] l-flus fuq inizjattiva tag?hom stess."

Ir-Regolament ta' implementazzjoni

29 L-Artikolu 866 tar-Regolament tal-Kummissjoni (KEE) Nru 2454/93, tat-2 ta' Lulju 1993, li jiffissa d-dispo?izzjonijiet g?all-implementazzjoni tar-Regolament Nru 2913/92 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 6, p. 3), iktar 'il quddiem ir-"Regolament ta' implementazzjoni"), jipprevedi:

"Ming?ajr pre?udizzju g?ad-dispo?izzjonijiet stabbiliti li jirrigwardjaw il-projbizjonijiet jew ir-restrizzjonijiet li jistg?u jkunu applikabbli g?all-merkanzija in kwestjoni, meta jkun in?oloq [tnissel] dejn doganali fuq l-importazzjoni jkun sar dovut skond l-Artikoli 202, 203, 204 jew 205 tal-Kodi?i u id-dazji fuq l-importazzjoni jkunu t?allsu, dik il-merkanzija ti?i kkunsidrata b?ala Komunitarja ming?ajr il-b?onn li ssir dikjarazzjoni g?ar-rilaxx f'?irkolazzjoni libera."

Id-dritt ?ermani?

30 L-Artikolu 1 tal-Umsatzsteuergesetz (li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?), tal-21 ta' Frar 2005 (BGBl. 2005 I, p. 386), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-fatti fil-kaw?i prin?ipali (iktar 'il quddiem l-"UStG"), jipprevedi:

"(1) It-tran?azzjonijiet li ?ejjin g?andhom ikunu su??etti g?at-taxxa:

1 il-kunsinni u servizzi o?ra mwettqa bi ?las ?ewwa l-?ermanja minn impri?a fil-kuntest tal-attività tag?ha.

[...]

4 l-importazzjonijiet ta' o??etti lejn il-?ermanja [...] (taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? mill-importazzjonijiet).

[...]"

31 L-Artikolu 5 tal-UStG jipprevedi:

"[...]

(2) Il-ministeru federali tal-finanzi jista' jordna l-eżenzjoni jew it-tnaqqis tat-taxxa permezz ta' regolament [...]

[...]

5 għal oġġetti importati biss temporanjament sabiex wara jiġu esportati mill-ġdid ta' t il-proċedura tas-sorveljanza doganali;

[...]

(3) Il-ministeru federali tal-finanzi jista' jordna permezz ta' regolament il-qlas lura jew il-ma'fra parzjali jew totali tat-taxxi fuq id-d'ul mill-bejgħ mill-importazzjoni billi japplika b'analoġija r-rekwiżiti stabbiliti fit-testi tal-Kunsill jew tal-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej dwar il-qlas lura jew il-ma'fra ta' dazji fuq l-importazzjoni.

[...]"

32 L-Artikolu 13 tal-UStG jistipula:

"(1) It-taxxa titnissel

1 Għall-kunsinni u servizzi oħra [...]

[...]

(2) L-Artikolu 21(2) japplika għat-taxxa fuq id-d'ul mill-bejgħ mill-importazzjonijiet;

[...]"

33 L-Artikolu 15(1) tal-UStG jipprevedi:

"Imprenditur jista' jnaqqas l-ammonti ta' taxxa m'allsa input li jgħin:

1 It-taxxa legalment dovuta għall-provvisti u servizzi oħra li huma esportati minn imprenditur ieħor għall-imprija tiegħu;

2 It-taxxa fuq id-d'ul mill-bejgħ fuq l-importazzjoni li titnissel għal oġġetti li jiġu importati għall-imprija tiegħu skont l-Artikolu 1(1)(4);

[...]"

34 Skont l-Artikolu 21 ta' l-UStG:

"(1) It-taxxa fuq id-d'ul mill-bejgħ mill-importazzjoni hija taxxa tal-konsum fis-sens tal-kodiċi tat-taxxa ġenerali (Abgabenordnung).

(2) Ir-regoli doganali japplikaw b'mod simili g'at-taxxa fuq id-d'ul mill-bejg? mill-importazzjoni; ?lief ir-regoli relatati mal-ippro?essar attiv fis-sistema ta' rimbor? u dawk relatati mal-ippro?essar passiv.

[...]"

35 L-Artikolu 1(2) tal-Einfuhrumsatzsteuer?Befreiungsverordnung (regolament federali dwar l-e?enzjoni mit-taxxa fuq id-d'ul mill-bejg? mill-importazzjoni), tal-11 ta' Awwissu 1992 (BGBl. 1992 I, p. 1526), fil-ver?joni tieg?u applikabbli g'all-fatti fil-kaw?i prin?ipali (BGBl. 2004 I, p. 21), jipprevedi:

"Bla ?sara g'all-Artikolu 11, hija e?entata mit-taxxa fuq id-d'ul mill-bejg? mill-importazzjoni, l-importazzjoni temporanja ta' o??etti li

1 abba?i tal-Artikoli 137 sa 144 tal-Kodi?i Doganali, jistg?u ji?u importati b'e?enzjoni tad-dazji fuq l-improtazzjoni msemmija fl-Artikolu 4(10) tal-Kodi?i Doganali [...]

[...]

b'applikazzjoni b'analo?ija tar-regoli msemmija iktar 'il fuq kif ukoll tar-regoli ta' implementazzjoni relatati mag?hom; bl-e??ezzjoni tar-regoli dwar l-implementazzjoni temporanja f'ka? ta' e?enzjoni parzjali mid-dazji fuq l-importazzjoni msemmija fl-Artikolu 4(10) tal-Kodi?i Doganali."

Il-kaw?i prin?ipali u d-domandi preliminari

Kaw?a C?226/14.

36 Eurogate hija awtorizzata tamministra ma??en doganali privat sa mill-2006. Ir-rekords tal-?a?na dwar dan il-ma??en jin?ammu bl-g?ajnuna ta' programm tal-informatika.

37 B?ala l-persuna responsabbli mill-ma??en, Eurogate introdu?iet fil-ma??en doganali privat tag?ha merkanzija mhux Komunitarja li tori?ina minn klijenti tag?ha sabiex jintbag?tu mill-?did barra mit-territorju tal-Unjoni Ewropea. Mat-tne??ija tal-imsemmija merkanzija mill-ma??en doganali, ?ew stabbiliti dikjarazzjonijiet doganali g'all-esportazzjoni mill-?did tag?ha.

38 Fl-okka?joni ta' kontroll doganali tal-31 ta' Jannar 2007, ?ie kkonstatat li l-?ru? tal-merkanzija inkwistjoni ?ie iskritt biss fir-rekords tal-?a?na fit-terminu ta' bejn 11 u 126 jum, ji?ifieri data wisq tardiva skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 105 tal-Kodi?i Doganali, moqri flimkien mal-Artikoli 529(1) u 530(3) tar-Regolament ta' Implementazzjoni.

39 Permezz ta' avvi? tal-1 ta' Lulju 2008, l-uffi??ju doganali prin?ipali tal-belt ta' Hamburg talab dazji doganali u l-VAT fuq l-importazzjoni fir-rigward tal-merkanzija iskritta tard fir-rekords tal-?a?na. Eurogate kkontestat dan l-avvi?.

40 Wara ma?fra ta' parti mill-imsemmija dazji, mog?tija permezz ta' avvi? tal-11 ta' Awwissu 2009, l-uffi??ju doganali prin?ipali tal-belt ta' Hamburg, fir-rigward tal-bqija tad-dazji dovuti, permezz tad-de?i?joni tat-8 ta' Di?embru 2009, ?a?ad b?ala infondat l-ilment ta' Eurogate, min?abba li l-iskrizzjonijiet tardivi fir-rekords tal-?a?na kellhom jitqiesu ksur tal-obbligi imposti fuqha fil-kuntest tal-pro?edura tal-?a?na doganali u li, konsegwentement, dan in-nuqqas kien nissel dejn doganali fuq il-ba?i tal-Artikolu 204(1) tal-Kodi?i Doganali.

41 Eurogate g'alhekk ippre?entat rikors quddiem il-Finanzgericht Hamburg (it-tribunal tal-finanzi ta' Hamburg, il-?ermanja) sabiex tikseb l-annullament tal-avvi? tal-1 ta' Lulju 2008, kif

emendat bl-avvi? tal-11 ta' Awwissu 2009 u kkonfermat bid-de?i?joni tat-8 ta' Di?embru 2009, billi sostniet b'mod partikolari li l-iskrizzjonijiet tardivi tal-?ru? mill-ma??en doganali fir-rekords tal-?a?na ma kinux jikkostitwixxu ksur tal-obbligi tag?ha fis-sens tal-Artikolu 204(1)(a) tal-Kodi?i Doganali, sa fejn dan l-obbligu ta' iskrizzjoni, li jirri?ulta mid-dispo?izzjonijiet flimkien tal-Artikolu 105 tal-Kodi?i Doganali u tal-Artikolu 530(3) tar-Regolament ta' Implementazzjoni, g?andu ji?i e?egwit biss wara l-clearance tal-pro?edura tal-?a?na doganali.

42 Il-kwistjoni tal-iffissar tad-dazji doganali tressqet quddiem il-Qorti tal-?ustizzja f'kaw?a li tat lok g?as-sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Eurogate Distribution (C?28/11, EU:C:2012:533).

43 Fil-punt 35 tal-imsemmija sentenza l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-Artikolu 204(1)(a) tal-Kodi?i Doganali g?andu ji?i interpretat fis-sens li, fil-ka? ta' merkanzija mhux Komunitarja, in-nuqqas ta' e?ekuzzjoni tal-obbligu ta' iskrizzjoni fir-rekords tal-?a?na previsti g?al dan l-g?an, tal-?ru? tal-merkanzija minn ma??en doganali, u dan sa mhux iktar tard minn dak il-?ru?, inissel dejn doganali g?all-imsemmija merkanzija, anki jekk din tkun ?iet esportata mill-?did.

44 F'dak li jirrigwarda l-VAT fuq l-importazzjoni, Eurogate tikkontesta l-avvi? tal-?las relatat ma din it-taxxa min?abba li, indipendentement mit-tnissil tad-dejn doganali, ir-rekwi?iti g?all-?bir tal-VAT fuq l-importazzjoni ma humiex issodisfatti, peress li l-merkanzija kkon?ernata ma da?litx fis-sistema ekonomika tal-Unjoni.

45 B'risposta g?al dan l-argument l-uffi??ju doganali prin?ipali tal-belt ta' Hamburg qal li t-tnissil tad-dejn doganali jag?ti lok ukoll g?at-tnissil tad-dejn tal-VAT fuq l-importazzjoni, peress li l-le?i?lazzjoni nazzjonali fil-qasam tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? u l-le?i?lazzjoni tal-Unjoni fil-qasam tal-VAT jag?mlu riferiment g?ad-dazji doganali.

46 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tfakkar li din il-motivazzjoni hija konformi mal-?urisprudenza tal-qrati ?ermani?i b'tali mod li r-rikorsi g?andhom ji?u mi??uda abba?i ta' dan peress li ebda wie?ed mir-rekwi?iti g?all-e?enzjoni mit-taxxa fuq l-importazzjoni stipulati fl-Artikolu 5 tal-UStG u fl-Artikolu 1(2) tar-regolament federali dwar l-e?enzjoni mit-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? mill-importazzjoni, fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-fatti fil-kaw?i prin?ipali, ma huwa ssodisfatt.

47 Madankollu, il-qorti tar-rinviju g?andha dubji, minn na?a, jekk il-VAT fuq l-importazzjoni hijjex ne?essarjament dovuta fil-ka? ta' tnissil ta' dejn doganali fuq l-importazzjoni abba?i tal-Artikolu 240 tal-Kodi?i Doganali u, min-na?a l-o?ra, jekk persuna responsabbli mill-?a?na doganali b?alma hija r-rikorrenti fil-kaw?i prin?ipali tistax, jekk ikun il-ka?, tkun responsabbli g?all-?las tal-VAT.

48 F'dawn i?-?irkustanzi l-Finanzgericht Hamburg (qorti tal-finanzi ta' Hamburg), idde?idiet li tissospendi l-pro?edimenti u li tag?mel is-segwenti domandi preliminari lill-Qorti tal-?ustizzja:

“1) Id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 77/388/KEE jipprekludu l-VAT fuq l-importazzjoni ta' beni li ?ew esportati mill-?did b?ala beni mhux Komunitarji, li huma madankollu su??etti g?al dejn doganali min?abba ksur tal-obbligu ta?t l-Artikolu 204 tal-Kodi?i Doganali [...], li fil-ka? ine?ami jikkonsisti fin-nuqqas ta' twettiq tal-obbligu, fit-terminu previst, tal-inklu?joni tat-tne??ija tal-merkanzija fir-re?istru ta' kontabbiltà [rekords tal-?a?na] previst g?al dan il-g?an, mhux iktar tard minn meta sse?? it-tne??ija nfisha?

Jekk ir-risposta g?all-ewwel domanda tkun fin-negattiv:

2) Id-dispożizzjonijiet [tas-Sitt Direttiva] jimponu f'dawn il-każijiet taxxa tal-input fuq l-importazzjoni tal-beni inkwistjoni jew inkella l-Istati Membri g'andhom mar?ni ta' diskrezzjoni f'dan ir-rigward?

u

3) Proprietarju ta' ma?en doganali u li, abba?i ta' provvista ta' servizzi, ja?en beni li jori?ina minn pajji? terz fil-ma?en doganali tieg?u, ming?ajr ma jkun awtorizzat jiddisponi minn tali beni, huwa su?ett g?at-taxxa tal-VAT fuq l-importazzjoni li hija dovuta g?an-nuqqas tieg?u li jwettaq obbligu ta?t it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 10(3) [tas-Sitt Direttiva], moqri flimkien mal-Artikolu 204(1) tal-Kodi?i Doganali [...], anki jekk il-beni inkwistjoni ma jintu?ax g?all-finijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabli tieg?u fis-sens tal-Artikolu 17(2)(a) [tas-Sitt Direttiva]?”

Kawza C-228/14

49 Fil-5 ta' Jannar 2011 bdiet proċedura ta' tranżitu estern T 1 fir-rigward ta' merkanzija mhux Komunitarja. Wara l-ftu? tal-proċedura l-merkanzija kellha ti?i ttrasportata lejn il-Makaw (i?-?ina) fit-terminu previst, l-iktar tard sat-12 ta' Jannar 2011, billi tg?addi mill-uffi??ju doganali tal-ajruport ta' Hannover (il-?ermanja) jew tal-ajruport ta' Leipzig (il-?ermanja). DHL li hija trasportatur fis-sens tal-Artikolu 96(2) tal-Kodi?i Doganali naqset milli tissottometti l-merkanzija fl-uffi??ju doganali tal-ajruport ta' Leipzig qabel ma ntbag?tet lejn il-Makaw.

50 Il-proċedura doganali ma setg?etx tintemm skont l-Artikolu 366(2) tar-Regolament ta' implementazzjoni min?abba li d-dokumenti me?tie?a ma setg?ux ji?u prodotti.

51 Fit-8 ta' Awwissu 2011, l-uffi??ju doganali prin?ipali ta' Braunschweig bag?at, skont l-Artikolu 204(1)(a) tal-Kodi?i Doganali, avvi? ta' ?las lil DHL li kien jistabilixxi b'mod partikolari VAT fuq l-importazzjoni tal-ammont ta' EUR 6 002.01. Ma tressaq ebda lment.

52 Fid-29 ta' Frar 2012, abba?i tal-Artikolu 236 tal-Kodi?i Doganali, DHL talbet rimbors tal-VAT fuq l-importazzjoni m?allsa ta?t dan l-avvi?.

53 Permezz ta' de?i?jonijiet tat-28 ta' Marzu 2012 u tal-5 ta' Lulju 2012, l-uffi??ju doganali prin?ipali ta' Braunschweig ?a?ad it-talba g?ar-rimbors tad-dazji fuq l-importazzjoni u l-ilment ta' DHL.

54 DHL ressqet rikors quddiem il-Finanzgericht Hamburg (qorti tal-finanzi ta' Hamburg) fejn sostniet li ma tista' tin?abar ebda VAT fuq merkanzija fi tranżitu li ma ?ietx integrata fis-sistema ekonomika ?ermani?a.

55 Huwa f'dawn i?-?irkustanzi li l-Finanzgericht Hamburg (qorti tal-finanzi ta' Hamburg) idde?idiet li tissospendi l-proċeduri u li tag?mel id-domanda preliminari segwenti lill-Qorti tal-?ustizzja:

“It-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq importazzjonijiet ta' beni li ?ew esportati mill-?did b?ala beni mhux Komunitarji ta?t sorveljanza doganali, li huma madankollu su?etti g?al dejn doganali min?abba ksur tal-obbligu ta?t l-Artikolu 204 tal-Kodi?i Doganali [...], li fil-ka? ine?ami jikkonsisti fin-nuqqas ta' twettiq tal-proċedura tat-tranżitu estern Komunitarju permezz ta' pre?entazzjoni quddiem l-Uffi??ju Doganali kompetenti qabel l-introduzzjoni tal-beni f'pajji? terz, g?andha titqies li ma hijiex legalment dovuta fis-sens tal-Artikolu 236(1) tal-Kodi?i Doganali flimkien mad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva [tal-VAT], fi kwalunkwe ka?, meta jitqies li d-debitur huwa l-persuna li kellha twettaq l-obbligu mhux issodisfat, ming?ajr ma kienet awtorizzata tiddisponi mill-beni?”

56 Permezz ta' digriet tal-President tal-Qorti tal-?ustizzja tal-14 ta' Ottubru 2014, il-Kaw?i C?226/14 u C?228/14 ing?aqdu flimkien g?all-finijiet tal-pro?edura bil-miktub u orali, kif ukoll tas-sentenza.

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda fil-Kaw?a C?226/14

57 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha fil-Kaw?a C?226/14, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 7 (3) tas-Sitt Direttiva g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-VAT fuq merkanzija esportata mill-?did inkwantu merkanzija mhux Komunitarja hija dovuta fil-ka? fejn dejn doganali jtnissel esklu?ivament abba?i tal-Artikolu 204 tal-Kodi?i Doganali.

58 Preliminarjament, g?andu jittfakkar li, skont l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva, huma su??etti g?all-VAT l-importazzjonijiet ta' beni kif ukoll il-kunsinni ta' beni u l-provvisti ta' servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali.

59 L-ewwel nett, g?andu ji?i vverifikat jekk merkanzija b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kinitx is-su??ett ta' importazzjoni fis-sens tal-Artikolu 2(2) tas-Sitt Direttiva.

60 Skont l-Artikolu 7(1)(a) tas-Sitt Direttiva, "importazzjoni ta' merkanzija" tfisser id-d?ul fl-Unjoni ta' merkanzija li ma tissodisfax ir-rekwi?iti previsti fl-Artikoli 23 KE u 24 KE.

61 L-Artikolu 7(3) tas-Sitt Direttiva jippre?i?a li, meta tali merkanzija titqieg?ed, mad-d?ul tag?ha fl-Unjoni, ta?t wa?da mill-pro?eduri msemmija fl-Artikolu 16(1)B(a) sa (d) tal-istess direttiva, l-importazzjoni tag?ha titwettaq fl-Istat Membru li fit-territorju tieg?u din il-merkanzija ma tibqax ta?t l-imsemmija pro?eduri.

62 F'dan il-ka?, il-merkanzija inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali, li tori?ina minn pajji? terz, tqieg?det ta?t il-pro?edura tad-depo?itu doganali ta' Stat Membru qabel ma ?iet esportata mill-?did barra mit-territorju doganali.

63 Konsegwentement, din il-merkanzija tqieg?det, sa mill-wasla tag?ha fl-Unjoni u sal-esportazzjoni mill-?did tag?ha, ta?t wa?da mill-pro?eduri msemmija fl-Artikolu 16(1) B (?) tas-Sitt Direttiva.

64 G?andu jittfakkar li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, fil-punt 35 tas-sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Eurogate Distribution (C?28/11, EU:C:2012:533), li, fil-ka? ta' merkanzija mhux Komunitarja, in-nuqqas ta' e?ekuzzjoni tal-obbligu ta' iskrizzjoni ta' tne??ija ta' merkanzija mill-ma??en doganali fir-rekords tal-?a?na previsti g?al dan il-g?an, u dan mhux iktar tard mill-mument tal-?ru? tal-merkanzija mill-ma??en doganali, jnissel dejn doganali g?all-imsemmija merkanzija abba?i tal-Artikolu 204(1)(a) tal-Kodi?i Doganali, anki jekk l-istess merkanzija ti?i esportata mill-?did.

65 Madankollu, fil-kaw?a prin?ipali, huwa pa?ifiku li n-nuqqas ta' e?ekuzzjoni tal-imsemmi obbligu ?ie kkonstatat wara l-esportazzjoni mill-?did tal-merkanzija inkwistjoni. G?al din ir-ra?uni, din il-merkanzija kienet koperta mill-pro?edura tad-depo?itu doganali sakemm ?iet esportata mill-?did u ma huwiex ikkontestat li ma kien je?isti ebda riskju li din tid?ol fis-sistema ekonomika tal-Unjoni. Fil-fatt, kif osserva l-Avukat ?enerali fil-punt 97 tal-Konkluzjonijiet tieg?u, dejn tal-VAT jista' ji?died mad-dejn doganali jekk l-a?ir illegali uniku li ??enera dan id-dejn jippermetti li ji?i pre?unt li l-merkanzija kkon?ernata dda?let fis-sistema ekonomika tal-Unjoni u, g?alhekk, setg?et ?iet su??etta g?al konsum, ji?ifieri, att li jag?ti lok g?all-?bir tal-VAT.

66 G?alhekk, peress li l-merkanzija inkwistjoni fil-kaw?i prin?ipali ma kinitx g?adha ?ar?et minn

din il-proġedura fid-data tal-esportazzjoni mill-?did tagħha, minkejja li kienet materjalment introdotta fit-territorju tal-Unjoni, hija ma tistax titqies li kienet is-suġġett ta' "importazzjoni" fis-sens tal-Artikolu 2(2) tas-Sitt Direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Novembru 2012, Profitube, C?165/11, EU:C:2012:692, punt 46).

67 Konsegwentement, fl-assenza ta' importazzjoni fid-data tal-fatti fil-kawża prinċipali, il-merkanzija inkwistjoni ma kinitx suġġett għall-VAT ta't l-Artikolu 2(2) tas-Sitt Direttiva (sentenza tat-8 ta' Novembru 2012, Profitube, C?165/11, EU:C:2012:692, punt 48).

68 Kif ?ustament tosserva l-Kummissjoni Ewropea, is-sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, X (C?480/12, EU:C:2014:329), ma tikkonfutax din ir-risposta. Fil-kawża li tat lok għal dik is-sentenza kien ?ie applikat l-Artikolu 866 tar-Regolament ta' Implementazzjoni li jipprovdi li, meta dejn doganali fuq l-importazzjoni jgħaddi abba?i tad-dispożizzjonijiet, b'mod partikolari, tal-Artikoli 203 jew 204 tal-Kodiċi Doganali, u li d-dazji fuq l-importazzjoni jkunu t?all-su, il-merkanzija kkon?ernata titqies b?ala Komunitarja ming?ajr il-?tie?a li ssir dikjarazzjoni dwar it-tqeg?id fis-suq.

69 Issa, kif osserva l-Avukat ?enerali fil-punt 84 tal-konklużjonijiet tiegħu, il-kamp ta' applikazzjoni tal-imsemmi Artikolu 866 huwa limitat għall-merkanzija li tinstab fit-territorju doganali tal-Unjoni, bl-esklużjoni tal-merkanzija li tkun ?iet esportata mill-?did. Issa, mill-punt 65 ta' din is-sentenza jirri?ulta li l-merkanzija inkwistjoni fil-kawża prinċipali kienet di?à telqet mit-territorju doganali tal-Unjoni u għalhekk ma setg?etx ti?i introdotta materjalment fis-sistema ekonomika tagħha.

70 Konsegwentement, kif osserva l-Avukat ?enerali fil-punti 86 u 87 tal-konklużjonijiet tiegħu, l-Artikolu 866 tar-Regolament ta' implementazzjoni ma huwiex applikabbli għall-kawża prinċipali peress li d-dejn doganali relatat mal-merkanzija inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li ming?ajr ebda interruzzjoni baqq?et ta't arranġament sospensiv, tniessel biss wara l-esportazzjoni mill-?did tagħha. Fil-fatt, din il-merkanzija ?ar?et mill-proġedura tad-depo?itu doganali biss min?abba l-esportazzjoni mill-?did tagħha, u għalhekk ma kien hemm ebda importazzjoni.

71 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta għall-ewwel domanda fil-Kawża C?226/14 għandha tkun li l-Artikolu 7(3) tas-Sitt Direttiva għandu ji?i interpretat fis-sens li l-VAT fuq merkanzija esportata mill-?did inkwantu merkanzija mhux Komunitarja ma hijiex dovuta meta l-merkanzija kkon?ernata ma ?ar?itx mill-proġeduri doganali previsti f'din id-dispożizzjoni fid-data tal-esportazzjoni mill-?did tagħha, i?da ?ar?et minn dawn il-proġeduri min?abba din l-esportazzjoni mill-?did, u dan anki jekk dejn doganali tniessel esklu?ivament fuq il-ba?i tal-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali.

Fuq it-tieni u t-tielet domandi fil-Kawża C?226/14

72 Fid-dawl tar-risposti mogħtija għall-ewwel domanda fil-Kawża C?226/14, ma hemmx lok li tingħata risposta għat-tieni u t-tielet domandi magħmula f'din il-kawża.

Fuq id-domanda fil-Kawża C?228/14

73 Permezz tad-domanda tagħha fil-Kawża C?228/14, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 236(1) tal-Kodiċi Doganali, moqri flimkien mad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT, għandux ji?i interpretat fis-sens li l-VAT fuq l-importazzjoni relatata ma' merkanzija esportata mill-?did inkwantu merkanzija mhux Komunitarja ta't sorveljanza doganali, i?da li nisslet dejn doganali min?abba n-nuqqas ta' e?ekuzzjoni ta' obbligu previst fl-Artikolu 240 tal-Kodiċi Doganali, hija meqjusa mhux dovuta legalment meta l-persuna meqjusa responsabbli hija dik li kellha twettaq l-obbligu li ma twettaqx ming?ajr ma kienet awtorizzata te?les minn din il-merkanzija.

74 Preliminarjament għandu jiffakkar li, fil-Kawża C-228/14, id-direttiva applikabbli hija d-Direttiva tal-VAT. Madankollu, peress li d-dispożizzjonijiet ta' din id-direttiva applikabbli għal din il-kawża jaqblu mal-artikoli tas-Sitt Direttiva applikabbli għall-Kawża C-226/14, għandu *mutatis mutandis* jsir riferiment għall-analiżi tal-Qorti tal-Ġustizzja mwettqa fil-punti 58 sa 61 ta' din is-sentenza sabiex jiġi vverifikat, minn qabel, jekk il-VAT hijiex effettivament dovuta.

75 F'dan ir-rigward, il-merkanzija inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li toriżina minn pajjiż też, tqiegħdet ta't il-proċedura ta' tranżitu estern qabel ma jiġi esportata mill-ġdid barra mit-territorju doganali.

76 Konsegwentement, din il-merkanzija tqiegħed mill-wasla tagħha fl-Unjoni ta't wa'da mill-proċeduri msemmija fl-ewwel paragrafu tal-Artikolu 61 tad-Direttiva tal-VAT.

77 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li n-nuqqas ta' eżekuzzjoni tal-obbligu li tingħalaq il-proċedura ta' tranżitu estern billi l-merkanzija inkwistjoni fil-kawża prinċipali tiġi ppreżentata lill-uffiċċju doganali kompetenti qabel ma tiġi ttrasferita lejn pajjiż terz wassal għat-tnissil ta' dejn doganali abba'zi tal-Artikolu 240(1)(a) tal-Kodiċi Doganali, fatt li ma huwiex ikkontestat mill-partijiet fil-kawża prinċipali. Madankollu, għandu jiġi kkonstatat li l-imsemmija merkanzija, li jiġi esportata mill-ġdid mingħajr ma dalet fis-sistema ekonomika tal-Unjoni, għalhekk baqgħet ta't il-proċedura ta' tranżitu estern sad-data tal-esportazzjoni mill-ġdid tagħha.

78 Għalhekk, peress li l-merkanzija inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma kinitx iġarjet minn dawn il-proċeduri fid-data tal-esportazzjoni mill-ġdid tagħha, minkejja li kienet materjalment introdotta fit-territorju tal-Unjoni, hija ma tistax titqies li kienet is-suġġett ta' "importazzjoni" fis-sens tal-Artikolu 2(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Novembru 2012, Profitube, C-165/11, EU:C:2012:692, punt 46).

79 Konsegwentement, fl-assenza ta' importazzjoni fid-data tal-fatti fil-kawża prinċipali, il-merkanzija inkwistjoni ma kinitx suġġetta għall-VAT ta't l-Artikolu 2(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT (sentenza tat-8 ta' Novembru 2012, Profitube, C-165/11, EU:C:2012:692, punt 48).

80 Minn dan jirriżulta li peress li ma hemmx fatt li jagħti lok għall-żbir tal-VAT, jiġifieri l-importazzjoni, skont l-Artikolu 2(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT, il-kwistjoni tal-identità tal-persuna taxxabli ma tqumx.

81 Barra minn hekk, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li l-Artikolu 4(10) tal-Kodiċi Doganali għandu jiġi interpretat fis-sens li d-dazji fuq l-importazzjoni ma jinkludux il-VAT li għandha tinżabar fuq l-importazzjoni tal-oġġetti (sentenza tad-29 ta' Lulju 2010, Pakora Pluss, C-248/09, EU:C:2010:457, punt 47).

82 Konsegwentement, l-Artikolu 236(1) tal-Kodiċi Doganali, li jipprevedi r-rimbors tad-dazji fuq l-importazzjoni sakemm jiġi stabbilit li, meta kien t'allas, l-ammont ta' dawn id-dazji ma kienx legalment dovut, ma jistax jinkludi r-rimbors tal-VAT.

83 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preżedenti, ir-risposta għad-domanda magħmula fil-Kawża C-228/14 għandha tkun li l-Artikolu 236(1) tal-Kodiċi Doganali, moqri flimkien mad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT, għandu jiġi interpretat fis-sens li, f'sitwazzjoni b'żal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, peress li l-VAT fuq merkanzija esportata mill-ġdid inkwantu merkanzija mhux Komunitarja ma hijiex dovuta meta din il-merkanzija ma jiġi itx mill-proċeduri doganali previsti fl-Artikolu 61 tad-Direttiva tal-VAT, u dan anki jekk dejn doganali tnissel esklużivament fuq il-bażi tal-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali, ma hemmx persuna responsabbli għall-żlas tal-VAT. L-Artikolu 236 ta' dan il-kodiċi għandu jiġi interpretat fis-sens li ma huwiex

applikabbli fis-sitwazzjonijiet li jirrigwardaw rimbors tal-VAT.

Fuq l-ispejje?

84 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-ispejje? L-ispejje? sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitgħallu lura.

Għal dawn il-motivi, il-Qorti tal-Ġustizzja (l-Ewwel Awla) tiddeċiedi:

- 1) **L-Artikolu 7(3) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-drogi mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, kif emendat bid-Direttiva tal-Kunsill 2004/66/KE, tas-26 ta' April 2004, għandu jiġi interpretat fis-sens li t-taxxa fuq il-valur miżjud fuq merkanzija esportata mill-Ġermanja inkwantu merkanzija mhux Komunitarja ma hijiex dovuta meta l-merkanzija kkonfermata ma tarmax mill-proċeduri doganali previsti f'din id-dispożizzjoni fid-data tal-esportazzjoni mill-Ġermanja tagħha, iċċa tarmax minn dawn il-proċeduri minnabba din l-esportazzjoni mill-Ġermanja, u dan anki jekk dejn doganali tniessel esklużivament fuq il-bażi tal-Artikolu 204 tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92, tat-12 ta' Ottubru 1992, li jwaqqaf il-Kodiċi Doganali tal-Komunità, kif emendat bir-Regolament (KE) Nru 648/2005 tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill, tat-13 ta' April 2005.**
- 2) **L-Artikolu 236(1) tar-Regolament Nru 2913/92, kif emendat bir-Regolament Nru 648/2005, moqri flimkien mad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li, f'sitwazzjoni b'għal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, peress li t-taxxa fuq il-valur miżjud fuq merkanzija esportata mill-Ġermanja inkwantu merkanzija mhux Komunitarja ma hijiex dovuta meta din il-merkanzija ma tarmax mill-proċeduri doganali previsti fl-Artikolu 61 ta' din id direttiva, u dan anki jekk dejn doganali tniessel esklużivament fuq il-bażi tal-Artikolu 204 tar-Regolament Nru 2913/92, kif emendat bir-Regolament Nru 648/2005, ma hemmx persuna responsabbli għall-ġbir tat-taxxa fuq il-valur miżjud. L-Artikolu 236 ta' dan ir-regolament għandu jiġi interpretat fis-sens li ma huwiex applikabbli fis-sitwazzjonijiet li jirrigwardaw rimbors tat-taxxa fuq il-valur miżjud.**

Firem

* Lingwa tal-Kawża : il-Ġermani.