SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Sitt Awla)

5 ta’ Marzu 2015*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Tassazzjoni — Direttiva 92/12/KEE — Arranġamenti ġenerali tal-prodotti suġġetti għad-dazji tas-sisa — Taxxi fuq merkanzija b’kuntrabandu — Merkanzija mqiegħda għal konsum fi Stat Membru wieħed u ttrasportata lejn Stat Membru ieħor — Determinazzjoni tal-Istat Membru kompetenti — Dritt tal-Istat ta’ tranżitu li jintaxxa l-imsemmija merkanzija”

Fil-Kawża C-175/14,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Verwaltungsgerichtshof (l-Awstrija), permezz ta’ deċiżjoni tat-28 ta’ Marzu 2014, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-10 ta’ April 2014, fil-proċedura

Ralph Prankl

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Sitt Awla),

komposta minn S. Rodin, President tal-Awla, M. Berger u F. Biltgen (Relatur), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: E. Sharpston,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għall-Gvern Awstrijak, minn C. Pesendorfer, bħala aġent,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn T. Henze u K. Petersen, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Wasmeier u R. Lyal, bħala aġenti,

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

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 7(1) u (2) kif ukoll l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992, dwar l-arranġamenti ġenerali għall-prodotti suġġetti 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), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 92/108/KEE, tal-14 ta' Diċembru 1992 (ĠU L 390, p. 124, iktar 'il quddiem id-"Direttiva 92/12").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn R. Prankl, sewwieq ta' trakk, u z-Zollamt Wien (l-Uffiċċju Doganali ta' Vjenna) dwar id-deċiżjoni ta' dan tal-aħħar li jissuġġettah għall-ħlas tad-dazju tas-sisa fuq prodotti tat-tabakk.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Il-ħames u s-seba' premessi tad-Direttiva 92/12 huma redatti kif ġej:

"Billi kull tqassim [kunsinna], bil-għan li tqassim [detenzjoni bi skop ta' kunsinna] jew provvista għall-skopijiet ta' negozjant li jwettaq indipendentement attivita ekonomika jew għall-għanijiet ta' korp regolat bil-liġi pubblika, li jseħħ fi Stat membru li ma jkunx dak li fiħ il-prodott jkun rilaxxat għall-konsum jagħti lok għad-dritt tal-ħlas tad-dazju tas-sisa f'dak l-Istat Membru l-ieħor;

Billi fil-każ ta' prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa akkwistati minn individwi privati għall-użu proprju tagħhom u trasportati minnhom, id-dazju għandu jitħallas fil-pajjiż fejn kienu akkwistati;

Billi biex jiġi stabbilit li l-prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa ma jinżammux għal għanijiet privati iżda għal dawk kummerċjali, l-Istati Membri għandhom jagħtu każ ta' numru ta' kriterji".

4 L-Artikolu 6 ta' din id-direttiva jipprevedi:

"1. Id-dazju tas-sisa għandu jsir dovut fiż-żmien tar-rilaxx għall-konsum jew meta jiġu rekordjati nuqqasijiet li għandhom ikunu soġġetti għad-dazju tas-sisa skond l-Artikolu 14(3).

Rilaxx għall-konsum ta' prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa għandha tfisser:

(a) kull tluq, inkluż tluq irregolari, minn arranġament ta' sospensjoni;

(b) kull manifattura, inkluża manifattura irregolari, ta' dawk il-prodotti barra arranġament ta' sospensjoni;

(ċ) kull importazzjoni ta' dawk il-prodotti, inkluża importazzjoni irregolari, meta dawk il-prodotti ma jkunux tqiegħedu taħt arranġament ta' sospensjoni.

2. Il-kondizzjonijiet ta' meta għandu jitħallas u-rata ta' dazju tas-sisa li għandhom jiġu addottati għandhom ikunu dawk fis-seħħ fid-data li fiha jkollu jitħallas id-dazju fl-Istat Membru fejn iseħħ ir-rilaxx għall-konsum jew jiġu rekordjati n-nuqqasijiet. Id-dazju tas-sisa għandu jiġi mpost u miġbur skond il-proċedura stabbilita mnn kull Stat membru, b'dan jiġi miftiehem li l-Istati Membri għandhom japplikaw l-istess proċeduri għall-imposizzjoni u ġbir għall-prodotti nazzjonali u għal dawk minn Stati Membri oħra."

5 L-Artikolu 7(1) sa (6) tal-imsemmija direttiva jistabbilixxi:

“1. Fil-każ ta’ prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa u ġa rilaxxati għall-konsum fi Stat Membru wieħed waqt li jkunu miżmuma għal għanijiet kummerċjali fi Stat Membru ieħor, id-dazju tas-sisa għandu jiġi mpost fl-Istat Membru li fih ikunu miżmuma dawk il-prodotti.

2. Għal dak il-għan, mingħajr preġudizzju għall-Artikolu 6, meta prodotti ġa rilaxxati għall-konsum kif definit fl-Artikolu 6 fi Stat Membru wieħed jitwasslu [jiġu kkunsinnati], jkunu maħsuba biex jitwasslu jew użati fi Stat Membru ieħor għall-għanijiet ta’ negozjant fit-twettiq ta’ attività ekonomika indipendentement jew għall-għanijiet ta’ korp regolat bil-liġi pubblika, id-dazju tas-sisa għandu jsir dovut f’dak l-Istat membru l-ieħor.

3. Skond iċ-ċirkostanzi kollha, id-dazju għandu jkun dovut mill-persuna li tagħmel it-tqassim [il-kunsinna] jew li tkun iżżomm il-prodotti maħsuba għat-tqassim jew mill-persuna li tirċievi l-prodotti għall-użu fi Stat Membru li ma jkunx dak fejn il-prodotti jkunu ġa ġew rilaxxati għal-konsum, jew in-negozjant relevanti jew korp regolat bil-liġi pubblika.

4. Il-prodotti riferiti fil-paragrafu 1 għandhom jiċċaqalqu bejn it-territorji ta’ l-Istati Membri varji taħt il-kopertura ta’ dokument mehmuż li jelenka t-tagħrif prinċipali mid-dokumnent riferit fl-Artikolu 18(1). Il-forma u l-kontenut ta’ dan id-dokument għandhom jiġu stabbiliti skond il-proċedura mniżżla fl-Artikolu 24 ta’ din id-Direttiva.

5. Il-persuna, negozjant jew korp riferit fil-paragrafu 3 għandu jikkonforma mal-ħtiġijiet li ġejjin:

(a) qabel ma jintbagħtu l-oġġetti, tagħmel dikjarazzjoni lill-awtoritajiet tat-taxxa ta’ l-Istat membru ta’ destinazzjoni u tiggarantixxi l-ħlas tad-dazju tas-sisa;

(b) tħallas id-dazju tas-sisa lill-Istat Membru ta’ destinazzjoni skond il-proċedura stabbilita minn dak l-Istat Membru;

(ċ) jaċċetta għal kull verifika li tippermetti lill-amministrazzjoni ta’ l-Istat Membru ta’ destinazzjoni li jissodisfa lilu nnifsu li l-oġġetti jkunu ġew attwalment riċevuti u li d-dazju tas-sisa li għalih ikunu soġġetti jkun tħallas.

6. Id-dazju tas-sisa mħallas fl-ewwel Stat Membru riferit fil-paragrafu 1 għandu jitħallas lura skond l-Artikolu 22(3).”

6 L-Artikolu 8 tal-istess direttiva jipprevedi:

“Fir-rigward ta’ prodotti akkwistati minn individwi privati għall-użu proprju tagħhom u trasportati minnhom, il-prinċipju li jirregola s-suq intern jipprovdi li d-dazju tas-sisa għandu jkun dovut fl-Istat membru li fih ikunu ġew akkwistati.”

7 L-Artikolu 9(1) u (2) tad-Direttiva 92/12 jipprevedi:

“1. Mingħajr preġudizzju għall-Artikoli 6, 7 u 8, id-dazju tas-sisa għandu jsir dovut fejn il-prodotti għall-konsum fi Stat Membru jkunu miżmuma għal għanijiet kummerċjali fi Stat Membru ieħor.

F’dan il-każ, id-dazju għandu jkun dovut fl-Istat Membru li fit-territorju tiegħu jkun l-prodotti u għandu jkun dovut mid-detentur tal-prodotti.

2. Biex jistabbilixxu li l-prodotti riferiti fl-Artikolu 8 huma maħsuba għal-għanijiet kummerċjali, l-Istati Membri għandhom jagħtu kont, inter alia, ta' dan li ġej:

— l-istatus kummerċjali tad-detentur tal-prodotti u r-raġunijiet tiegħu għalfejn ikun qed iżommhom,

— il-post fejn ikunu jinsabu l-prodotti jew, fejn xieraq, il-mod ta' trasport użat,

— kull dokument li jirrelata mal-prodotti,

— in-natura tal-prodotti,

— il-kwantita tal-prodotti.

[...]"

8 Skont l-Artikolu 10 ta' din id-direttiva:

"1. Prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa mixtrija minn persuni li ma jkunux magazziniera awtorizzati ta' mħażen jew negozjanti reġistrati jew mhux reġistrati u mibgħuta jew trasporati direttament jew indirettament mill-venditur jew għand-nom tiegħu għandhom ikunu soġġetti għad-dazju tas-sisa fl-Istat Membru ta' destinazzjoni; Għall-għanijiet ta' dan l-Artikolu, 'Stat Membru ta' destinazzjoni' għandha tfisser l-Istat Membru fejn jitwassal id-dispaċċ jew it-trasport.

2. Għal dak il-għan, it-twassil [il-kunsinna] ta' prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa ġa rilaxxati għall-konsum fi Stat Membru u li jagħti lok għad-dispaċċ jew trasport ta' dawk il-prodotti lill-persuna kif riferit fil-paragrafu 1, stabbilita fi Stat Membru ieħor, u li jintbagħtu jew jiġu trasportati direttament jew indirettament mill-venditur jew għan-nom tiegħu għandu jġiegħel li d-dazju tas-sisa jiġi dovut fuq dawk il-prodotti fl-Istat Membru ta' destinazzjoni.

3. Id-dazju ta' l-Istati Membri ta' destinazzjoni għandhu jkun dovut mill-venditur fiż-żmien tat-twassil. Iżda, L-Istati Membri jistgħu jaddottaw dispożizzjonijiet li jistipulaw li d-dazju tas-sisa għandu jitħallas minn rappreżentant tat-taxxa, barra mill-konsenjatarju tal-prodotti. Rappreżentant tat-taxxa bħal dak għandu jkun sabbilit fl-Istat Membru ta' destinazzjoni u approvat mill-awtoritajiet tat-taxxa ta' dak l-Istat Membru.

L-Istat Membru li fih ikun stabbilit il-venditur għandu jiżgura li jħares il-ħtiġijiet li ġejjin:

— jiggarantixxi l-ħlas tad-dazju tas-sisa taħt il-kondizzjonijiet iffissati mill-Istat Membru ta' destinazzjoni qabel id-dispaċċ tal-prodotti u jiżgura li d-dazju tas-sisa jitħallas wara li jaslu l-prodotti,

— iżomm il-kontijiet tat-twassil tal-prodotti.

4. Fil-każ riferit fil-paragrafu 2, id-dazju tas-sisa mħallas fl-ewwel Stat Membru għandu jitħallas lura skond l-Artikolu 22(4).

5. Bla ħsara għall-liġi tal-Komunità, l-Istati Membri jistgħu jistabbilixxi regoli speċifiki għall-applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni għall-prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa li huma koperti b'arranġamenti speċjali nazzjonali ta' distribuzzjoni kompatibbli mat-Trattat."

9 L-Artikolu 20 tal-imsemmija direttiva, li jinsab taħt it-Titolu III tagħha, intitolat "Ċaqliq ta' oġġetti", jistabbilixxi:

"1. Fejn tkun saret xi irregolarita jew xi reat fil-kors taċ-ċaqliq li jkun jinvolvi il-ħlas ta' dazju tas-sisa, id-dazju tas-sisa għandu jkun dovut fl-Istat Membru fejn ikun sar ir-reat jew l-irregolarita mill-persuna naturali jew legali li tkun iggarantit il-ħlas tad-dazji tas-sisa skond l-Artikolu 15(3), mingħajr preġudizzju għat-teħid ta' proċeduri kriminali.

Meta d-dazju tas-sisa jinġabar minn Stat Membru li ma jkunx dak tat-tluq, l-Istat Membru li jiġbor id-dazju għandu javża lill-awtoritajiet kompetenti tal-pajjiż tat-tluq.

2. Meta, fil-kors taċ-ċaqliq, ikun inkixef reat jew irregolarita mingħajr ma jkun jista' jiġi stabbilit fejn ikun seħħ, għandu jitqies li jkun seħħ fl-Istat Membru fejn ikun inkixef.

3. Mingħajr preġudizzju għad-dispożizzjoni ta' l-Artikolu 6(2), meta prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa ma jaslux fid-destinazzjoni tagħhom u ma jkunx possibbli li jiġi stabbilit fejn ikun seħħ ir-reat jew l-irregolarita, dak ir-reat jew irregolarita għandu jitqies li jkun seħħ fl-Istat Membru tat-tluq, li għandu jiġbor id-dazji tas-sisa bir-rata fis-seħħ fid-data meta jkunu ntbagħtu l-prodotti [...] L-Istati Membri għandhom jieħdu l-miżuri meħtieġa biex jitrattaw kull ksur jew irregolarità u jimponi pieni effettivi.

4. Jekk, qabel ma jiskadi perjodu ta' tlett snin mid-data li fha kien tħejja d-dokument meħmuż, jiġi aċċertat l-Istat Membru fejn ikun seħħ ir-reat jew l-irregolarita, l-Istati Membru għandhom jiġbru d-dazju tas-sisa bir-rata fis-seħħ fid-data li fiha jkunu ntbagħtu l-oġġetti. F'dan il-każ, malli tiġi provduta xhieda li l-ġbir ikun sar, id-dazju tas-sisa oriġinalment impost għandu jitħallas lura."

10 L-Artikolu 22 tad-Direttiva 92/12, li jinsab fit-Titolu IV tagħha, intitolat "Ħlas lura" jipprevedi:

"1. Fejn japplika, prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa li jkunu ġew rilaxxati għall-konsum jistgħu, fuq it-talba ta' negozjant fil-kors tan-negozju tiegħu, ikunu eliġibbli għall-ħlas lura tad-dazju tas-sisa mill-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istat Membru fejn ikunu ġew rilaxxati għall-konsum meta ma jkunux maħsuba għall-konsum f'dak l-Istat Membru.

Iżda, l-Istati Membri jistgħu jirrifjutaw din it-talba għall-ħlas lura fejn din ma tkunx tissodisfa l-kriterji ta' korrettezza li jkunu stabbilew.

2. Fl-applikazzjoni tal-paragrafu 1, għandhom japplikaw id-dispożizzjonijiet li ġejjin:

(a) qabel id-dispaċċ ta' l-oġġetti, il-konsenjatur għandu jagħmel talba għall-ħlas lura lill-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istat Membru tiegħu u jipprovdi xhieda li d-dazju tas-sisa jkun tħallas. Iżda, l-awtoritajiet kompetenti m'għandhomx jirrifjutaw il-ħlas lura unikament fuq il-bażi tan-nuqqas ta' preżentazzjoni tad-dokument imħejji mill-istess awtoritajiet li jiċċertifika li l-ħlas inizjali jkun sar;

(b) iċ-ċaqliq ta' l-oġġetti riferiti fl-(a) għandu jseħħ meta jkun [skond id-disposizzjonijiet tat-Titolu III];

(ċ) il-konsenjatur għandu jibgħat lill-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istat Membru tiegħu il-kopja li tkun inbagħtet lura tad-dokument riferit fil-(b) debitament annotata mill-konsenjatarju li għandha jew tkun akkumpanjata minn dokument li jiċċertifika li d-dazju tas-sisa jkun ġie żgurat fl-Istat Membru tal-konsum jew li jkollu miżjuda d-dettalji li ġejjin:

— l-indirizz ta' l-uffiċċju konċernat ta' l-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istat Membru ta' destinazzjoni,

— id-data ta' l-aċċettazzjoni tad-dikjarazzjoni minn dan l-uffiċju flimkien mar-referenza jew numru ta' reġistrazzjoni ta' dik id-dikjarazzjoni;

(d) prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa u rilaxxati għall-konsum fi Stat Membru u li b'hekk ikkollhom markat tat-taxxa jew marka ta' identifikazzjoni ta' dak l-Istat Membru jistgħu jkunu eliġibbli għall-ħlas lura tad-dazju tas-sisa dovut mill-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istati Membri li jkunu ħarġu il-marki tat-taxxa jew il-marki ta' identifikazzjoni, b'dan illi l-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istat Membru li jkun ħariġhom ikun stabbilixxa li dak l-immarkar jew marki jkunu ġew distrutti.

3. Fil-każi riferiti fl-Artikolu 7, l-Istat Membru tat-tluq huwa meħtieġ li jħallas lura d-dazju tas-sisa mħallas biss meta d-dazju tas-sisa jkun qabel tħallas fl-Istat Membru ta' destinazzjoni skond il-proċedura stabbilita fl-Artikolu 7(5).

Iżda, l-Istati Membri jistgħu jirrifjutaw din it-talba għall-ħlas lura fejn din ma tkunx tissodisfa l-kriterji ta' korrettezza li jkunu stabbilew.

4. Fil-każi riferiti fl-Artikolu 8b[10] l-Istat Membru tat-tluq għandu, fuq it-talba tal-venditur, iħallas lura id-dazju tas-sisa mħallas meta l-venditur ikun segwa il-proċeduri stabbiliti fl-Artikolu 10(3).

Membri jistgħu jirrifjutaw din it-talba għall-ħlas lura fejn din ma tkunx tissodisfa l-kriterji ta' korrettezza li jkunu stabbilew.

Fejn il-venditur ikun magazzinier awtorizzat, l-Istat Membru jista' jistipula li l-proċedura tiġi simplifikata.

5. L-awtoritajiet tat-taxxa ta' kull Stat Membru għandhom jistabbilixxu il-proċeduri ta' immonitorjar u l-metodi li japplikaw għall-ħlas lura magħmul fit-territorju tagħhom. L-Istati Membri għandhom jiżguraw li l-ħlas lura ta' dazju tas-sisa ma jeċċedix is-somma attwalment imħallsa."

Id-dritt Awstrijak

11 L-Artikolu 27(1) u (2) tal-Liġi dwar it-Taxxi fuq it-Tabakk tal-1995 (Tabaksteuergesetz 1995, BGBl. 704/1994, iktar 'il quddiem it-"TabStG") jipprevedi li:

"1. Jekk prodotti tat-tabakk irrilaxxati għal konsum fi Stat Membru jiġu akkwistati għal finijiet kummerċjali, dawn għandhom jiġu ntaxxati peress li x-xerrej ikun

1. jirċievi fit-territorju fiskali l-prodotti tat-tabakk jew

2. idaħħal jew ikkawża li jiddaħħlu fit-territorju fiskali l-prodotti tat-tabakk riċevuti minn barra t-territorju fiskali.

Il-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa huwa x-xerrej. L-akkwist minn organu rregolat mid-dritt pubbliku huwa ttrattat bħala akkwist għal finijiet kummerċjali.

2. Jekk prodotti tat-tabakk li jkunu rrilaxxati għal konsum fi Stat Membru, jiddaħħlu fit-territorju fiskali f'każijiet li ma humiex dawk imsemmija fil-paragrafu 1, dawn għandhom jiġu ntaxxati peress li jkunu qed jinżammu jew qed jintużaw għall-ewwel darba għal finijiet kummerċjali fit-territorju fiskali. Il-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa hija d-detentur jew l-utent."

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

12 Bejn ix-xahar ta' April u x-xahar ta' Ottubru 2005, R. Prankl, instigat minn persuna stabbilita fl-Awstrija, ittrasporta 12 650 000 sigarett mill-Ungerija lejn ir-Renju Unit. Dawn is-sigaretti, mdaħħla bil-kuntrabandu minn persuni mhux magħrufa fit-territorju doganali tal-Unjoni Ewropea, ġew ittrasportati matul ħames vjaġġi suċċessivi li ttranżitaw, b'mod partikolari, mill-Awstrija. Huma nħbew taħt it-tagħbija li dehret fid-dokumenti ta' trasport bħala tagħbija totali. Fir-Renju Unit, l-imsemmija sigaretti, li kienu f'erba' kaxxi, ġew imħottija minn fuq it-trakk minn persuni mhux magħrufa u, f'każ minnhom, inqabdu mill-awtoritajiet Brittaniċi.

13 Permezz ta' deċiżjoni tal-11 ta' April 2011, iz-Zollamt Wien issuġġetta lil R. Prankl għat-taxxa fuq it-tabakk għal ammont ta' EUR 1 249 820, minħabba li huwa kien irċieva s-sigaretti inkwistjoni u kien daħħalhom fl-Awstrija.

14 R. Prankl ressaq rikors kontra din id-deċiżjoni. Insostenn tar-rikors tiegħu, huwa espona li ġie rreklutat minn terza persuna sabiex jittrasporta illegalment l-imsemmija sigaretti mill-Ungerija għar-Renju Unit. Huwa sostna li kellu biss pożizzjoni subalterna fil-ġerarkija tal-organizzazzjoni tal-kontrabandu tas-sigaretti fuq skala kbira, li għaliha huwa kien wettaq it-trasporti. Barra minn hekk, huwa ma kellu l-ebda informazzjoni fuq il-kwantità ta' sigaretti mgħobbija fil-vettura li huwa kien qed isuq u ma kienx jaf iċ-ċirkuwiti ta' distribuzzjoni relatati magħhom. Barra dan, bħala sempliċi sewwieq tat-trakk, mil-lat ekonomiku, huwa ma kellux l-awtorità li jiddisponi minn dawn is-sigaretti u għaldaqstant qatt ma seta' kien ix-xerrej skont l-Artikolu 27 tat-TabStG. Huwa lanqas ma rrilaxxa fis-suq is-sigaretti inkwistjoni fl-Awstrija u s-sempliċi "tranżitu" ta' prodotti tat-tabakk mill-Awstrija ma huwiex kopert minn dan l-artikolu.

15 L-Unabhängiger Finanzsenat ikkonferma l-intaxxar tat-tabakk għall-ammont imsemmi iktar 'il fuq, billi bbaża ruħu fuq l-Artikolu 27(2) tat-TabStG. Skont din il-qorti, għalkemm R. Prankl ma kienx ix-xerrej tas-sigaretti inkwistjoni, huwa madankollu kien jaf dwar l-irregolarità tat-trasporti, li għalihom ġie rremunerat. Bħala sewwieq tat-trakk użat għat-trasport tal-imsemmija sigaretti, R. Prankl kien id-detentur tagħhom għall-ewwel darba, għal finijiet kummerċjali, fit-territorju fiskali Awstrijak u għaldaqstant, fl-Awstrija, huwa l-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa fuq it-tabakk.

16 Il-Verwaltungsgerichtshof, li ħadet konjizzjoni ta' rikors għal annullament imressaq minn R. Prankl, kontra d-deċiżjoni tal-imsemmija qorti, tistaqsi jekk id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 92/12 u b'mod partikolari l-Artikolu 7 tagħha, ma jmorrux kontra d-deċiżjoni li waslet għaliha l-Unabhängiger Finanzsenat abbażi tal-leġiżlazzjoni nazzjonali. Fil-fatt, il-konklużjoni li tgħid li, matul trasport bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali, id-dazju tas-sisa għandu jinġabar f'kull Stat Membru ta' tranżitu, tmur kontra l-loġika inerenti f'din id-direttiva, jiġifieri li prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa miżmuma għal finijiet kummerċjali għandhom jiġu ntaxxati fl-Istat Membru ta' destinazzjoni.

17 Ċertament, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà kkonstatat li l-leġiżlatur tal-Unjoni ma stabbilixxiex il-prevenzjoni tat-taxxa doppja bħala prinċipju assolut (sentenza BATIG, C-374/06, EU:C:2007:788). Madankollu, il-qorti tar-rinviju tikkunsidra li din il-konstatazzjoni għandha tiġi eżaminata fil-kuntest tal-fatti li wasslu għall-kawża inkwistjoni, fejn il-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa li ġew illegalment irrilaxxati għal konsum fi Stat Membru li ma huwiex dak li tiegħu jkollhom il-marki tat-taxxa.

18 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Verwaltungsgerichtshof iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja s-segwenti domanda preliminari:

"L-Artikoli 7(1) u (2), u 9(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 92/12 [...] għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu dispożizzjonijiet nazzjonali li jipprevedu l-ġbir ta' dazju tas-sisa speċjali [...] fuq prodotti suġġetti għal dazji tas-sisa speċjali [...] li diġà jkunu tqiegħdu għall-konsum fi Stat Membru (fl-ewwel Stat Membru) u, mingħajr id-dokument mehmuż previst fl-Artikolu 7(4) tal-imsemmija direttiva, ġew

ittrasportati fuq l-art lejn Stat Membru ieħor (Stat Membru ta' destinazzjoni) minn Stat Membru wieħed jew diversi Stati Membri [ta' tranżitu] sabiex jinbiegħu fl-Istat Membru ta' destinazzjoni, ukoll fl-Istat Membru ta' tranżitu?"

Fuq id-domanda preliminari

19 Permezz tad-domanda tagħha, l-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 7(1) u (2) kif ukoll l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 92/12 għandhom jiġu interpretati fis-sens li, meta merkanzija suġġetta għad-dazju tas-sisa mdaħħla klandestinament fit-territorju ta' Stat Membru tiġi ttrasportata, fl-assenza tad-dokument mehmuż previst fl-Artikolu 7(4) ta' din id-Direttiva, lejn Stat Membru ieħor, li fit-territorju tiegħu din il-merkanzija tiġi skoperta mill-awtoritajiet kompetenti, l-Istati Membri ta' tranżitu huma awtorizzati li jipprelevaw ukoll dazju tas-sisa mingħand is-sewwieq tat-trakk li jkun wettaq l-imsemmi trasport peress li jkun żamm l-imsemmija merkanzija għal finijiet kummerċjali fit-territorju tagħhom.

20 Preliminarjament, għandu jiġi rrilevat li d-Direttiva 92/12 għandha l-għan li tistabbilixxi ċertu numru ta' regoli f'dak li jikkonċerna d-detenzjoni, iċ-ċirkolazzjoni u l-kontrolli tal-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa, u dan b'mod partikolari bil-għan li jiġi żgurat li l-eżiġibbiltà tad-dazju tas-sisa tkun identika fl-Istati Membri kollha. Din l-armonizzazzjoni tippermetti, bħala prinċipju, li tiġi evitata t-taxxa doppja fir-relazzjonijiet bejn l-Istati Membri (sentenzi Scandic Distilleries, C-663/11, EU:C:2013:347, punti 22 u 23, kif ukoll Gross, C-165/13, EU:C:2014:2042, punt 17).

21 Għandu jitfakkar ukoll li l-Artikolu 7(1) u (2) tad-Direttiva 92/12 jistabbilixxi regola ġenerali li tgħid li prodott suġġett għad dazju tas-sisa, irrilaxxat għall-konsum fi Stat Membru u miżmum għal finijiet kummerċjali fi Stat Membru ieħor, huwa ntaxxat f'dan l-Istat Membru tal-aħħar. Il-post ta' eżiġibbiltà tat-taxxa huwa għalhekk l-Istat Membru ta' destinazzjoni tal-prodott u mhux dak fejn jiġi rrilaxxat għall-konsum (sentenza Meiland Azewijn, C-292/02, EU:C:2004:499, punt 35).

22 L-interpretazzjoni li tgħid li l-ġbir tad-dazji tas-sisa jseħħ, inġenerali, fi Stat Membru wieħed, jiġifieri dak li għalih il-prodott ikkonċernat huwa ddestinat u li fih se jiġi kkonsmat, hija kkorroborata mill-Artikolu 22 tad-Direttiva 92/12, li jipprevedi, taħt ċerti kundizzjonijiet, ir-rimbors tad-dazji tas-sisa mħallsa fi Stat Membru ieħor (sentenza Scandic Distilleries, EU:C:2013:347, punt 24).

23 Ċertament, la l-Artikolu 7(1) u (2) tad-Direttiva 92/12 u lanqas l-Artikolu 9(1) tagħha ma jeskludu espressament, fi Stat Membru li minnu tkun ittranżitat merkanzija b'kuntrabandu, il-ġbir ta' dazji tas-sisa fuq din il-merkanzija anki jekk dawn ma jkunux għadhom fit-territorju ta' dan l-Istat u li jkunu waslu fl-Istat Membru ta' destinazzjoni.

24 Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, meta prodotti mdaħħla illegalment fit-territorju tal-Unjoni jinżammu, bħalma hija l-merkanzija inkwistjoni fil-kawża prinċipali, għal finijiet kummerċjali, mill-qari flimkien tad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 6(1) u l-Artikolu 7(1) tal-imsemmija direttiva jirriżulta li l-awtoritajiet tal-Istati Membri li fih dawn il-prodotti jkunu ġew skoperti huma kompetenti sabiex jirkupraw id-dazju tas-sisa (is-sentenza Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, punt 114, u d-digriet Febetra, C-333/11, EU:C:2012:134, punt 41). Fil-kawża prinċipali, dawn huma l-awtoritajiet tar-Renju Unit.

25 Min-naħa l-oħra, huwa biss fl-ipoteżi fejn il-prodotti inkwistjoni ma jinżammux għal finijiet kummerċjali li l-Istat Membru ta' tluq jibqa' kompetenti, skont l-Artikolu 6 tad-Direttiva 92/12, sabiex jirkupra d-dazju tas-sisa, u dan anki jekk il-prodotti mdaħħla illegalment jkunu ġew skoperti biss sussegwentement mill-awtoritajiet ta' Stat Membru ieħor (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Dansk Transport og Logistik, EU:C:2010:231, punt 115, u d-digriet Febetra, EU:C:2012:134, punt 42).

26 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jiġi kkonstatat li, bl-istess mod bħall-Istat Membru ta' tluq, l-Istati Membri ta' tranżitu ma humiex kompetenti sabiex jirkupraw id-dazju tas-sisa meta dawn il-prodotti jiġu skoperti mill-awtoritajiet ta' Stat Membru ieħor, li fit-territorju tiegħu dawn jinżammu għal finijiet kummerċjali.

27 Fil-fatt, ma jistax jiġi validament sostnut li l-leġiżlatur tal-Unjoni ried jipprivileġġa l-prevenzjoni ta' abbużi u ta' frodi billi jippermetti, b'mod ġenerali, f'każ ta' trasport irregolari ta' prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa, li l-Istati Membri ta' tranżitu kollha li jipproċedu għall-ġbir tad-dazju tas-sisa.

28 Din l-interpretazzjoni ma hijiex invalidata mill-fatt li, fil-punt 57 tas-sentenza BATIG (EU:C:2007:788), il-Qorti tal-Ġustizzja kkunsidrat li l-leġiżlatur tal-Unjoni ffavorixxa l-prevenzjoni ta' abbużi u ta' frodi għad-detriment tal-prinċipju ta' intaxxar fi Stat Membru wieħed biss. Fil-fatt, kif jirriżulta mill-ewwel sentenza tal-imsemmi punt, din l-evalwazzjoni taqa' fil-kuntest fattwali individwali tal-kawża li wasslet għal din is-sentenza, li jikkonċerna l-ipoteżi ta' ħruġ illegali mill-arranġament ta' sospensjoni minħabba s-serq ta' prodotti li fuqhom ikunu ġew imwaħħla marki tat-taxxa fl-Istat Membru ta' tluq, u li huwa kkaratterizzat miċ-ċirkustanza li l-Istat Membru li waħħal dawn il-marki tat-taxxa kien impossibbli għalih li jikkonstata d-distruzzjoni tagħhom. Għalhekk, dawn il-prodotti wasslu għall-ħlas tad-dazji tas-sisa kemm fl-Istat Membru ta' fejn huma ġew irrilaxxati għal konsum u f'dak ta' fejn kienu ddestinati li jiġu kkonsmati u li tiegħu diġà kellhom il-marki tat-taxxa.

29 B'mod differenti mis-sitwazzjoni li minnha bdiet il-kawża u li wasslet għas-sentenza BATIG (EU:C:2007:788), il-merkanzija inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma kellhiex marki tat-taxxa u ma sparrixxitx bejn il-punt ta' tluq tat-trasport u l-Istat Membru ta' destinazzjoni. F'dawn iċ-ċirkustanzi, kif irrilevat il-Kummissjoni Ewropea, tali ġbir ta' dazji tas-sisa fl-Istati Membri ta' tranżitu, li jista' jwassal għal intaxxar multiplu, ma huwiex neċessarju sabiex jiġu pprevenuti l-abbuż u l-frodi, peress li kemm l-Istat Membru ta' importazzjoni kif ukoll l-Istat Membru ta' destinazzjoni huma magħrufa u li huwa stabbilit li l-merkanzija ġiet ikkunsinnata f'dan l-aħħar Stat.

30 Għandu jiżdied ukoll li din l-interpretazzjoni lanqas ma hija kkontestat permezz tal-argument skont liema f'każijiet ta' trasport illegali, l-eżiġibbiltà tad-dazju tas-sisa hija ddeterminata skont il-modalitajiet previsti fl-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 92/12.

31 Fil-fatt, indipendentement mill-kwistjoni ta' jekk, kif isostni l-Gvern Ġermaniż, l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 92/12 jista' jitqies li jikkostitwixxi dispożizzjoni residwa li hija applikabbli meta, f'każ ta' tranżitu illegali, il-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa kinux miżmuma għal finijiet kummerċjali mingħajr ma din iż-żamma ma kienet iġġustifikata b'xi ordni jew kunsinna, għandu jitfakkar li, f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, id-dazju tas-sisa sar eżiġibbli fl-Istat Membru ta' destinazzjoni, fejn l-oġġetti kkonċernati ġew effettivament irrilaxxati għall-konsum, u li, kif jirriżulta mill-punt 29 ta' din is-sentenza, il-ġbir tad-dazju tas-sisa fi Stat Membru ieħor jew ukoll f'diversi Stati Membri oħra ma huwiex neċessarju sabiex jiġu pprevenuti l-abbużi u l-frodi.

32 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet kollha, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 7(1) u (2) kif ukoll l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 92/12 għandhom jiġu interpretati fis-sens li, meta merkanzija suġġetta għad-dazju tas-sisa mdaħħla klandestinament fit-territorju ta' Stat Membru tiġi ttrasportata, fl-assenza tad-dokument mehmuż previst fl-Artikolu 7(4) l-imsemmija direttiva, lejn Stat Membru ieħor, li fit-territorju tiegħu din il-merkanzija tiġi skoperta mill-awtoritajiet kompetenti, l-Istati Membri ta' tranżitu ma humiex awtorizzati li jiġbru wkoll dazju tas-sisa mingħand is-sewwieq tat-trakk li jkun wettaq l-imsemmi trasport minħabba l-fatt li jkun żamm l-imsemmija merkanzija għal finijiet kummerċjali fit-territorju tagħhom.

Fuq l-ispejjeż

33 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik 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 (Is-Sitt Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 7(1) u (2) kif ukoll l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992, dwar l-arranġamenti ġenerali għall-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa u dwar iż-żamma, ċaqliq u mmonitorjar ta' dan it-tip ta' prodotti kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 92/108/KEE, tal-14 ta' Diċembru 1992, għandhom jiġu interpretati fis-sens li, meta merkanzija suġġetta għad-dazju tas-sisa mdaħħla klandestinament fit-territorju ta' Stat Membru tiġi ttrasportata, fl-assenza tad-dokument mehmuż previst fl-Artikolu 7(4) tal-imsemmija direttiva, lejn Stat Membru ieħor, li fit-territorju tiegħu din il-merkanzija tiġi skoperta mill-awtoritajiet kompetenti, l-Istati Membri ta' tranżitu ma humiex awtorizzati li jiġbru wkoll dazju tas-sisa mingħand is-sewwieq tat-trakk li jkun wettaq l-imsemmi trasport minħabba l-fatt li jkun żamm l-imsemmija merkanzija għal finijiet kummerċjali fit-territorju tagħhom.

Firem