



## Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla)

3 ta' Lulju 2014\*

“Tassazzjoni — Direttiva 92/12/KEE — Artikoli 7 sa 9 — Arrangamenti ġenerali għall-prodotti suġġetti għas-sisa — Prodotti rrilaxxati għall-konsum fi Stat Membru u li, għal finijiet kummerċjali, jinżammu fi Stat Membru ieħor — Eżiġibbiltà tas-sisa minn detentur ta' dawn il-prodotti li akkwistahom fl-Istat Membru ta' destinazzjoni — Akkwist fi tmiem it-tranzazzjoni ta' dħul”

Fil-Kawża C-165/13,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tat-12 ta' Diċembru 2012, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-3 ta' April 2013, fil-proċedura

**Stanislav Gross**

vs

**Hauptzollamt Braunschweig,**

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn R. Silva de Lapuerta, President tal-Awla, J. L. da Cruz Vilaça, G. Arestis (Relatur), J.-C. Bonichot u A. Arabadjiev, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Wathelet,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn W. Mölls u C. Barslev, bħala aġenti,

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

tagħti l-preżenti

\* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

## Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 7 u 9 tad-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992, dwar l-arrangamenti 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 Nru 92/108/KEE, tal-14 ta' Dicembru 1992 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 235 iktar 'il quddiem id-“Direttiva 92/12”).
- 2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn S. Gross u l-Hauptzollamt Braunschweig (uffiċċju prinċipali tad-dwana ta' Braunschweig) fir-rigward tad-deċiżjoni ta' dan tal-aħħar li jissuġġetta r-rikorrent fil-kawża prinċipali għall-ħlas tas-sisa fuq il-prodotti ta' tabakk.

### Il-kuntest ġuridiku

#### *Id-Direttiva 92/12*

- 3 Il-ħames u s-sitt premissi tad-Direttiva 92/12 huma fformulati kif ġej:

“Billi kull tqassim, bil-għan li tqassim jew provvista għall-skopijiet ta' negozjant li jwettaq indipendentement attività ekonomika jew għall-għanijiet ta' korp regolat bil-liġi pubblika, li jsehh fi Stat membru li ma jkunx dak li fih il-prodott jkun rilaxxat għall-konsum jagħti lok għad-dritt tal-ħlas tad-dazju tas-sisa f'dak l-Istat Membru l-iehor;

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

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

“1. Id-dazju tas-sisa għandu jsir dovut fiz-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 arrangament ta' sospensjoni;
- (b) kull manifattura, inkluża manifattura irregolari, ta' dawk il-prodotti barra arrangament ta' sospensjoni;
- (c) kull importazzjoni ta' dawk il-prodotti, inkluża importazzjoni irregolari, meta dawk il-prodotti ma jkunux tqiegħedu taht arrangament ta' sospensjoni.

2. Il-kondizzjonijiet ta' meta għandu jithallas u-rata ta' dazju tas-sisa li għandhom jiġu addottati għandhom ikunu dawk fis-sehh fid-data li fiha jkollu jithallas id-dazju fl-Istat Membru fejn isehh ir-rilaxx għall-konsum jew jiġu rekordjati n-nuqqasijiet. Id-dazju tas-sisa għandu jiġi mpost u miġbur skond il-proċedura stabbilita minn 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 (3) 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, jkunu jew maħsub għal trasport fi Stat Membru ieħor 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 jew li tkun iżzomm il-prodotti maħsuba għat-tqassim jew mill-persuna li tircievi l-prodotti għall-użu fi Stat Membru li ma jkunx dak fejn il-prodotti jkunu ġa ġew rilaxxati għall-konsum, jew in-negozjant rilevanti jew korp regolat bil-liġi pubblika.”

6 L-Artikolu 8 tad-Direttiva 92/12 jipprevedi:

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

7 L-Artikolu 9(1) u (2) ta’ din id-direttiva jistabbilixxi:

“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-ragunijiet 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.

[...]”

*Il-leġiżlazzjoni Germaniża*

- 8 L-Artikolu 12(1) tal-liġi dwar it-taxxi fuq it-tabakk (Tabaksteuergesetz), tal-31 ta' Awwissu 1994, fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem it-“TabStG”), jistabbilixxi:

“Fir-rigward tal-prodotti tat-tabakk, it-taxxa għandha tithallas permezz tal-użu ta' trade marks fiskali. L-użu jinkludi t-tħassir u t-twaħħil ta' trade marks fiskali fuq il-pakketti individwali. Għandhom jintużaw it-trade marks fiskali meta t-taxxa ssir dovuta.”

- 9 L-Artikolu 19 tat-TabStG jistabbilixxi:

“Jekk il-prodotti tat-tabakk irrilaxxati għall-konsum fi Stati Membri oħra jiġu introdotti jew mibgħuta għal finijiet kummerċjali fit-territorju fiskali b'mod illegali bi ksur tal-Artikolu 12(1), it-taxxa ssir dovuta mad-dhul jew mal-ispedizzjoni fit-territorju fiskali. Id-debitur tat-taxxa jkun dak li jdahhal jew jispedixxi l-prodotti tat-tabakk kif ukoll id-destinatarju tagħhom, ladarba dan ikun daħal fil-pussess tagħhom. [...]”

**Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari**

- 10 S. Gross ġie kkundannat b'sentenza definittiva għal piena ta' prigunerija għal erba' kazijiet ta' riċettazzjoni professjonali ta' merkanzija misruqa li kienet ġiet evaža mit-taxxa. Il-qorti kriminali kkonstatat li, għal diversi drabi, ir-rikorrent fil-kawża prinċipali kien irċieva, minn organizzazzjoni li kellha bħala attività l-kuntrabandu ta' sigaretti, sigaretti mhux iddikjarati li għalihom is-sisa fuq il-prodotti ta' tabakk ma kinitx thallset, sabiex jerġgħu jinbiegħu.
- 11 B'opinjoni tat-28 ta' Lulju 2010, il-Hauptzollamt Braunschweig talab lir-rikorrent fil-kawża prinċipali, *in solidum* ma' tliet debitori oħra, il-ħlas tas-sisa fuq il-prodotti ta' tabakk għall-ammont ta' EUR 15 136, minbarra l-interessi.
- 12 Ir-rikorrent fil-kawża prinċipali ressaq azzjoni quddiem il-Finanzgericht. Din il-qorti ddecidiet li l-eżiġibbiltà tas-sisa kienet tirrizulta mill-applikazzjoni tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 19 tat-TabStG. Hija kkonstatat li, fil-kawża mressqa quddiemha, sigaretti mingħajr trade marks fiskali Germaniżi, li kienu ġejjin minn Stat Membru ieħor, kienu ġew introdotti fit-territorju fiskali Germaniż għal finijiet kummerċjali barra minn arrangament sospensiv. Il-Finanzgericht adotta l-konstatazzjonijiet fattwali li deheru fis-sentenza deċiża fil-qasam kriminali. Wara d-dhul tas-sigaretti fit-territorju fiskali Germaniż, ir-rikorrent fil-kawża prinċipali ħa l-pussess tagħhom bħala destinatarju, b'mod li kien sar il-persuna taxxabli tas-sisa skont it-tieni sentenza tal-Artikolu 19 tat-TabStG.
- 13 Ir-rikorrent ippreżenta appell għal revizzjoni quddiem il-Bundesfinanzhof minn din is-sentenza.
- 14 Il-qorti tar-rinviju kellha dubji f'dak li jirrigwarda l-kwistjoni ta' jekk l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 92/12 għandux jiġi interpretat fis-sens li s-sisa tkun dovuta minn kull persuna kollha li żzomm, għal finijiet kummerċjali, fi Stat Membru prodotti suġġetti għas-sisa li jkunu ġew irrilaxxati għall-konsum fi Stat Membru ieħor, jew jekk din id-dispożizzjoni għandhiex tiġi interpretata b'mod restrittiv, fis-sens li s-sisa tkun dovuta biss mill-ewwel detentur tal-prodotti, għal finijiet kummerċjali, fl-Istat Membru inkwistjoni.

- 15 Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li l-Bundesfinanzhof iddeċidiet li tissospendi l-proċedura u li tagħmel is-segweni domanda preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja:

“It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 9(1) tad-Direttiva [...] 92/12/KEE, [...] bla ħsara għar-relazzjoni kuntestwali tiegħu mal-Artikolu 7(3) ta' [din id-direttiva] jipprekludi dispożizzjoni leġislattiva ta' Stat Membru li ttiprovdi li persuna li, għall-finijiet kummerċjali, iżzomm prodotti sugġetti għal sisa li ġew offruti [rrilaxxati] għall-konsum fi Stat Membru ieħor, ma tkunx responsabbli għall-ħlas tat-taxxa meta hija takkwista l-imsemmija prodotti minn persuna oħra biss wara t-tmiem tat-tranzazzjoni tad-dħul?”

### Fuq id-domanda preliminari

- 16 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi essenzjalment jekk l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 92/12 għandux jiġi interpretat fis-sens li din id-dispożizzjoni tippermetti lil Stat Membru jindika bhala l-persuna taxxabli għas-sisa persuna li iżzomm, fit-territorju fiskali ta' dan l-Istat Membru, għal finijiet kummerċjali, prodotti sugġetti għas-sisa li jkunu ġew irrilaxxati għall-konsum fi Stat Membru ieħor, minkejja li din il-persuna ma kinitx l-ewwel detentur ta' dawn il-prodotti fl-Istat Membru ta' destinazzjoni.
- 17 Preliminarjament, għandu jiġi rrilevat li d-Direttiva 92/12 hija intiża li tistabbilixxi ċertu numru ta' regoli f'dak li jikkonċerna ż-żamma, iċ-ċaqliq u l-monitoraġġ ta' prodotti sugġetti għad-dazju tas-sisa u dan, b'mod partikolari sabiex tiżgura li d-dazju tas-sisa jkun jista' jithallas b'mod identiku fl-Istati Membri kollha. Din l-armonizzazzjoni tippermetti, bhala prinċipju, li tiġi evitata t-tassazzjoni doppja fir-relazzjonijiet bejn Stati Membri (sentenza Scandic Distilleries, C-663/11, EU:C:2013:347, punti 22 u 23).
- 18 F'dan ir-rigward, fil-każ ta' prodotti sugġetti għad-dazju tas-sisa u għa' rrilaxxati għall-konsum fi Stat Membru, id-Direttiva 92/12 tistabbilixxi, kif jirriżulta, b'mod partikolari, mill-ħames u s-sitt premessi tagħha, distinzjoni bejn, minn naħa, il-prodotti li jinżammu għal finijiet kummerċjali fi Stat Membru minn negozjant li jwettaq attività ekonomika indipendentement u, min-naħa l-oħra, il-prodotti li jiġu akkwistati minn individwi privati għall-użu personali tagħhom u jiġu ttrasportati minnhom fi Stat Membru ieħor.
- 19 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li r-rikorrent fil-kawża prinċipali ha l-pussess tagħhom mingħand organizzazzjoni li kellha bhala attività l-kuntrabandu ta' sigaretti, peress li ġew irrilaxxati għall-konsum fi Stat Membru barra mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, sigaretti li għalihom id-drittijiet tas-sisa ma kinux thallsu, bil-għan li jerġgħu jinbiegħu fil-Ġermanja. Għaldaqstant huwa stabbilit li s-sigaretti inkwistjoni fil-kawża prinċipali ġew introdotti għal finijiet kummerċjali fit-territorju Ġermaniż, minkejja li kienu mingħajr it-trade marks fiskali nazzjonali meħtieġa.
- 20 Għandu jtifakkar li, fil-kuntest tal-proċedura ta' kooperazzjoni bejn il-qorti nazzjonali u l-Qorti tal-Ġustizzja, imwaqqfa permezz tal-Artikolu 267 TFUE, hija ġurisdizzjoni ta' din tal-aħħar li tagħti lill-qorti tar-rinviju risposta utli li tgħinha tiddeċiedi l-kawża quddiemha. F'dan il-kuntest, anki jekk, formalment, id-domanda preliminari ssemmi direttament biss l-Artikolu 9 tad-Direttiva 92/12, tali ċirkustanza ma tipprekludix lill-Qorti tal-Ġustizzja milli ttiprovdi lill-qorti tar-rinviju l-elementi kollha ta' interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni li jistgħu jkunu utli għad-deċiżjoni tal-kawża li għandha quddiemha, kemm jekk din il-qorti tkun irreferiet għalihom fid-domandi tagħha kif ukoll jekk ma tkunx għamlet dan. F'dan ir-rigward, hija l-Qorti tal-Ġustizzja li għandha tiddeduċi mill-elementi kollha prodotti mill-imsemmija qorti, u b'mod partikolari mill-motivazzjoni tad-deċiżjoni tar-rinviju, l-elementi tal-imsemmi dritt li jeħtieġu interpretazzjoni fid-dawl tas-sugġett tal-kawża pendenti quddiemha (ara s-sentenza Worten, C-342/12, EU:C:2013:355, punti 30 u 31).

- 21 Ma huwiex ikkontestat li r-rikorrent fil-kawża prinċipali ha l-pussess ripetutament tal-prodotti inkwistjoni minghand persuni oħra wara li dawn ġew introdotti b'mod illegali fit-territorju fiskali Germaniż (ara, f'dan is-sens, is-sentenza *Salumets et*, C-455/98, EU:C:2000:352, punt 19), bil-għan li jerggħu jinbiegħu u biex jirċievi dħul minnhom.
- 22 B'hekk, l-Artikolu 7 tad-Direttiva 92/12 jista' jiġi applikat għall-kawża prinċipali peress illi, skont il-paragrafu 2 tiegħu, din id-dispożizzjoni ma tirtirrigwardax sitwazzjoni li fiha l-prodotti jiġu kkunsinnati, jew ikunu ddestinati li jiġu kkunsinnati ġewwa Stat Membru ieħor jew li l-użu jiġi ddestinat ġewwa Stat Membru ieħor għall-eżiġenzi ta' negozjant li jwettaq indipendentement attività ekonomika.
- 23 Hemm lok, minhabba f'hekk, li l-Artikolu 9 tad-Direttiva 92/12 jiġi interpretat flimkien mal-Artikolu 7 ta' din id-direttiva.
- 24 Skont qari flimkien tal-paragrafi 1 u 3 tal-Artikolu 7, is-sisa hija dovuta fl-Istat Membru li fih jinżammu l-prodotti, bejn oħrajn, minghand il-persuna li tirċievi l-prodotti għall-użu inkwistjoni jew minghand l-operatur professjonali.
- 25 B'mod partikolari, meta l-Artikolu 7(3) tad-Direttiva 92/12 jipprevedi esplicitament li l-persuna li "tirċievi l-prodotti għall-użu" inkwistjoni tista' tkun il-persuna taxxabbli għas-sisa għall-prodotti suġġetti għaliha, u rrilaxxati għall-konsum fi Stat Membru filwaqt li jinżammu għal finijiet kummerċjali fi Stat Membru ieħor, din id-dispożizzjoni għandha tiġi interpretata fis-sens li jkun taxxabbli għas-sisa kull detentur tal-prodotti inkwistjoni.
- 26 Interpretazzjoni iktar restrittiva li tillimita l-kwalità tal-persuna taxxabbli għas-sisa għall-ewwel detentur tal-prodotti inkwistjoni tmur kontra l-għan tad-Direttiva 92/12. Fil-fatt, bis-saħħa tagħha, il-passaġġ tal-prodotti mit-territorju ta' Stat Membru lejn ieħor ma jistax jagħti lok għal kontroll sistematiku mill-awtoritajiet nazzjonali, li jista' jostakola l-moviment liberu tal-merkanzija fis-suq intern tal-Unjoni Ewropea. Konsegwentement, tali interpretazzjoni tirrendi iktar incert il-ġbir tas-sisa dovuta marbuta mal-passaġġ minn fruntiera tal-Unjoni.
- 27 Din il-konklużjoni hija msaħħa mill-Artikolu 33(3) tad-Direttiva tal-Kunsill 2008/118/KE, tas-16 ta' Diċembru 2008, dwar l-arranġamenti ġenerali għad-dazju tas-sisa u li jħassar id-Direttiva 92/12/KEE (ĠU 2009, L 9, p. 12), li jissemplifika l-kontenut tal-Artikolu 7 tad-Direttiva 92/12, billi illum jagħmel riferiment biss għall-persuna "li lilha jiġu kkonsenjati l-prodotti fl-Istat Membru l-ieħor" (sentenza *Metro Cash & Carry Danmark*, C-315/12, EU:C:2013:503, punt 36).
- 28 Minn dak li ntqal hawn fuq jirrizulta li l-Artikolu 9(1) tad-Direttiva 92/12, moqri flimkien mal-Artikolu 7 ta' din id-direttiva, għandu jiġi interpretat fis-sens li din id-dispożizzjoni tippermetti lil Stat Membru jindika bħala persuna taxxabbli għas-sisa persuna li żżomm, fit-territorju fiskali ta' dan l-Istat Membru, għal finijiet kummerċjali, prodotti suġġetti għas-sisa li jkunu ġew rrilaxxati għall-konsum fi Stat Membru ieħor, fiċ-ċirkustanzi bħal dawk fil-kawża prinċipali, minkejja li din il-persuna ma kinitx l-ewwel detentur ta' dawn il-prodotti fl-Istat Membru ta' destinazzjoni.

### Fuq l-ispejjeż

- 29 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 jithallsu lura.

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

**L-Artikolu 9(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992, dwar l-arranġamenti generali 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, moqri flimkien mal-Artikolu 7 ta' din id-direttiva, għandu jiġi interpretat fis-sens li din id-dispożizzjoni tippermetti lil Stat Membru li jindika bħala persuna taxxabbli għas-sisa persuna li żżomm, fit-territorju fiskali ta' dan l-Istat, għal finijiet kummerċjali, prodotti suġġetti għas-sisa li jkunu ġew irrilaxxati għall-konsum fi Stat Membru ieħor, fiċ-ċirkustanzi bħal dawk fil-kawża prinċipali, minkejja li din il-persuna ma kinitx l-ewwel detentur ta' dawn il-prodotti fl-Istat Membru ta' destinazzjoni.**

Firem