



Ġabra tal-ġurisprudenza

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

25 ta' Ġunju 2015*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Kodiċi Doganali tal-Komunità — Regolament (KEE) Nru 2913/92 — Artikoli 203 u 204 — Regolament (KEE) Nru 2454/93 — Artikolu 859 — Proċedura ta' tranżitu estern — Tnissil tad-dejn doganali — Tneħhija jew le mis-sorveljanza doganali — Nuqqas ta' eżekuzzjoni ta' obbligu — Preżentazzjoni tardiva tal-merkanzija fl-uffiċċju doganali tad-destinazzjoni — Merkanzija li għet irrifjutata mid-destinatarju u rritornata mingħajr ma għet ippreżentata fl-uffiċċju doganali — Merkanzija mqiegħda għal darba oħra taħt proċedura ta' tranżitu estern permezz ta' dikjarazzjoni ġdida — Direttiva 2006/112/KE — Artikolu 168(e) — Tnaqqis tal-VAT fuq l-importazzjoni mit-trasportatur”

Fil-Kawża C-187/14,

li għandha bhala sugġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Østre Landsret (id-Danimarka), permezz ta' deċiżjoni tal-4 ta' April 2014, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-16 ta' April 2014, fil-proċedura

Skatteministeriet

vs

DSV Road A/S,

fil-preżenza ta':

Danske Speditører,

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

komposta minn T. von Danwitz (Relatur), President tal-Awla, C. Vajda, A. Rosas, E. Juhász u D. Šváby, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Szpunar,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal DSV Road A/S, minn A. Hedetoft, avukat,

— għal Danske Speditører, minn R. Køie, avukat,

* Lingwa tal-kawża: id-Daniż.

- għall-Gvern Daniż, minn C. Thorning, bħala aġent, assistit minn D. Auken, avukat,
- għall-Gvern Ċek, minn M. Smolek u J. Vláčil, bħala aġenti,
- għall-Gvern Elleniku, minn G. Skiani u M. Germani, bħala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn C. Soulay u L. Grønfeldt, bħala aġenti,

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

tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 203(1) u 204(1)(a) tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92, tat-12 ta' Ottubru 1992, li jwaqqaf il-Kodiċi Doganali tal-Komunità (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 4, p. 307) kif emendat bir-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1791/2006, tal-20 ta' Novembru 2006 (ĠU L 352M, 31.12.2008, p. 629, iktar 'il quddiem il-“Kodiċi Doganali”), tal-Artikolu 859 tar-Regolament tal-Kummissjoni (KEE) Nru 2454/93, tat-2 ta' Lulju 1993, li jiffissa d-dispożizzjonijiet għall-implementazzjoni tar-Regolament Nru 2913/92 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 6, p. 3), kif emendat bir-Regolament tal-Kummissjoni (KE) Nru 214/2007, tat-28 ta' Frar 2007 (ĠU L 327M, 5.12.2008, p. 879, iktar 'il quddiem ir-“Regolament ta' Implementazzjoni”), kif ukoll l-Artikolu 168(e) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).
- 2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn is-Skatteministeriet (Ministeru tat-Taxxi u s-Sisa) u DSV Road A/S (iktar 'il quddiem “DSV”) dwar il-ħlas tad-dazji doganali u t-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-“VAT”) fuq merkanzija li ġiet ittrasportata taħt diversi proċeduri ta' tranzitu Komunitarju estern.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

- 3 L-Artikolu 37 tal-Kodiċi Doganali jipprovdi:

“1. Merkanzija mdahhla fit-territorju doganali tal-Komunità għandha, mill-hin tad-dhul tagħha, tkun soġġetta għal sorveljanza doganali. Tista' tkun soġġetta għal kontroll doganali skond id-dispożizzjonijiet fis-sehħ.

2. Għandha tibqa' taħt dik is-sorveljanza għaż-żmien neċessarju biex jiġi stabbilit l-istatus doganali tagħha, jekk ikun xieraq, u fil-każ ta' merkanzija mhux tal-Komunità u mingħajr preġudizzju għall-Artikolu 82(1), sakemm l-istatus doganali tagħha jinbidel, tidhol f'żona ħielsa jew maħzen hieles jew tkun esportata mill-ġdid jew meqruda skont l-Artikolu 182.”

4 L-Artikolu 91(1) ta' dan il-kodiċi huwa fformulat kif ġej:

“1. Il-proċess ta' transitu estern għandu jippermetti l-moviment minn punt għall-ieħor fit-territorju doganali tal-Komunità ta':

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

[...]”

5 L-Artikolu 92 tal-imsemmi kodiċi jipprevedi:

“1. Il-Proċedura ta' tranzitu estern għandha tintemm u l-obbligazzjonijiet tad-detentur għandhom ikunu mwettqa meta l-prodotti mqiegħda taħt il-proċedura u d-dokumenti meħtieġa jkunu ingħataw lill-uffiċju doganali tad-destinazzjoni skont id-dispożizzjonijiet tal-proċedura in kwistjoni.

2. L-awtoritajiet doganali għandhom iwettqu l-proċedura meta jkunu f'pozizzjoni li jistbilixxu, 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.”

6 Skont l-Artikolu 96(1) tal-istess kodiċi:

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

(a) preżentazzjoni tal-merkanzija intatta fl-uffiċju doganali tad-destinazzjoni fit-terminu taż-żmien preskritt u bl-osservanza dovuta tal-miżuri adottati mill-awtoritajiet doganali sabiex tiġi żgurata l-identifikazzjoni;

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

7 L-Artikolu 203 tal-Kodiċi Doganali jipprovdi:

“1. Dejn doganali fuq l-importazzjoni għandu jiġi inkors permezz:

— tat-tneħħija kontra l-liġi mis-sorveljanza doganali ta' merkanziji soġġetti għal dazji fuq l-importazzjoni.

2. Id-dejn doganali għandu jiġi inkors fil-mument meta l-merkanziji jitneħħew minn taħt is-sorveljanza doganali.

3. Id-debituri għandhom ikunu:

— il-persuna li tkun neħhiet il-merkanziji minn taħt is-sorveljanza doganali,

[...]”

8 Skont l-Artikolu 204(1) ta' dan il-kodiċi:

“1. Dejn doganali fuq l-importazzjoni għandu jiġi inkors permezz:

(a) tan-nuqqas ta' eżekuzzjoni ta' wiehed mill-obbligi li jinqalgħu, fir-rigward ta' merkanziji soġġetti għal dazji fuq l-importazzjoni, mill-ħażna temporanja tagħhom jew mill-użu tal-proċedura doganali li taħtha jkunu tqiegħdu, jew

[...]

F'kazijiet oħra barra dawk li ssir referenza għalihom fl-Artikolu 203 hliet meta jiġi stabbilit li dawk in-nuqqasijiet m'għandhom ebda effett sinifikanti fuq l-operazzjoni korretta tal-ħażna temporanja jew proċedura doganali konċernata.”

- 9 L-Artikolu 356 tar-Regolament ta' Implementazzjoni huwa fformulat kif ġej:

“1. L-UFFIĊĊJU tat-tluq għandu jiffissa limitu ta' żmien li fih l-oġġetti għandhom ikunu pprezentati fl-UFFIĊĊJU tad-destinazzjoni, waqt li jingħata kont ta' l-itinerarju, kwalunkwe trasport kurrenti jew legislazzjoni oħra u, fejn xieraq, id-dettalji komunikati mill-prinċipal.

[...]

3. Meta l-merkanzija hija pprezentata fl-uffiċju tad-destinazzjoni wara l-iskadenza tat-terminu preskritt mill-uffiċju tat-tluq u n-nuqqas ta' konformità ma' dan it-terminu hija dovuta għal ċirkostanzi li mhumiex spjegati għas-sodisfazzjon ta' l-uffiċju tad-destinazzjoni u mihijiex attribbwibbli għat-trasportatur jew il-prinċipal, dan ta' l-aħħar għandu jitqies li ssodisfa t-terminu preskritt.”

- 10 L-Artikolu 859 ta' dan ir-regolament jipprovdi:

“In-nuqqasijiet li ġejjin għandhom jitqiesu bħala bla konsegwenzi reali fuq il-ħażna temporanja jew proċedura doganali fis-sens ta' l-Artikolu 204 (1) tal-Kodiċi [Doganali], sakemm:

- ma jikkostitwux tentattiv li titneħħa merkanzija illegalment mis-sorveljanza doganali,
- ma jkunux jimplikaw negliġenza evidenti da parti tal-persuna interessata, u
- il-formalitajiet kollha meħtieġa halli tkun irregolarizzata s-sitwazzjoni tal-merkanzija jkunu saru sussegwentement:

[...]

- 2) fil-każ ta' oġġetti mpoġġija fi proċedura ta' transitu, in-nuqqas li jkun sodisfatt obbligu wiehed meħtieġ mill-użu tal-proċedura, meta l-kondizzjonijiet li ġejjin huma mħarsa:
 - (a) l-oġġetti mdaħħla għall-proċedura kienu attwalment preżentati intatti fl-uffiċċju ta' destinazzjoni;
 - (b) l-uffiċċju ta' destinazzjoni seta' jiżgura li l-oġġetti kienu assenjati trattament jew użu approvat mid-dwana jew tqegħdu f'ħażna temporanja fl-aħħar ta' l-operazzjoni ta' transitu;
 - (ċ) meta t-terminu ffissat taħt l-Artikolu 356 ma kienx imħares u l-paragrafu 3 ta' dak l-Artikolu ma japplikax, l-oġġetti kienu madankollu preżentati fl-uffiċċju ta' destinazzjoni fi żmien raġonevoli.

[...]”

11 Skont l-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT:

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabli ta’ persuna taxxabli, il-persuna taxxabli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mill-VAT li għandha tħallas dan li ġej:

[...]

(e) taxa fuq il-valur miżjud dovut jew imħallas għal merkanzija importata f’dak l-Istat Membru.”

12 Skont l-Artikolu 201 ta’ din id-direttiva:

“Ma’ l-importazzjoni, il-VAT għandha tithallas mill-persuna jew mill-persuni nominati jew rikonoxxuti bħala responsabbli mill-Istat Membru ta’ l-importazzjoni.”

Id-dritt Daniż

13 L-Artikolu 39(1) tal-Liġi Doganali (Toldloven), fil-verzjoni tagħha kkodifikata bid-Digriet Nru 867 (lovbekendtgørelse nr 867), tat-13 ta’ Settembru 2005, huwa redatt kif ġej:

“Hija responsabbli mill-ħlas tad-dazji u taxxi fuq il-merkanzija:

1) il-persuna li timporta jew li tordna l-importazzjoni fit-territorju Daniż ta’ merkanzija li ma tinsabx f’ċirkulazzjoni libera fit-territorju doganali tal-Unjoni Ewropea;

[...]

4) is-sewwieq jew il-proprjetarju tal-mezz ta’ trasport li jittrasporta merkanzija taħt il-kontroll doganali jew merkanzija eżenti minn dazji u taxxi taħt ċerti kundizzjonijiet. L-istess jgħodd għall-persuna li tipposjedi tali mezz ta’ trasport.”

14 L-Artikolu 37 tal-Liġi tal-VAT (Momsloven) jipprovdi:

“Meta jikkalkolaw it-taxxa tal-input dovuta fis-sens tal-Artikolu 56(3), l-impriżi rreġistrati skont l-Artikoli 47, 49, 51 jew 51a jistgħu jnaqqsu t-taxxa prevista mil-liġi preżenti għal xiri jew tranzazzjonijiet oħra mwettqa mill-impriża relatati ma’ merkanzija u servizzi użati esklużivament għall-finijiet tal-kunsinni mhux eżenti mit-taxxa tal-impriża [...]”

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

15 Fit-23 ta’ Awwissu 2007 u fl-10 ta’ April 2008, DSV, impriża Daniża tat-trasport u l-logistika bdiet, bħala prinċipal, żewġ proċeduri ta’ tranżitu Komunitarju estern (iktar ’il quddiem il-“proċeduri ta’ tranżitu”) għat-trasport ta’ 148 u 703 rispettivament ta’ pakketti ta’ prodotti elettronici bejn l-uffiċċju doganali tat-tluq li jinsab fil-freeport ta’ Kopenhagen (id-Danimarka) u l-uffiċċju doganali tad-destinazzjoni li jinsab f’Jönköping (l-Isvezja). Mingħajr ma wettqu kontroll fiżiku tal-merkanzija, l-awtoritajiet Daniżi tal-uffiċċju doganali tat-tluq ordnaw ir-rilaxx tagħha b’termini għall-preżentazzjoni tagħha fl-uffiċċju doganali tad-destinazzjoni sal-31 ta’ Awwissu 2007 u sat-13 ta’ April 2008 rispettivament.

- 16 Fiż-żewġ każijiet, DSV ittrasportat il-merkanzija għal Jönköping, fejn il-kunsinna tagħha giet, madankollu, irrifjutata mid-destinatarju. Konsegwentement, fl-4 ta' Settembru 2007 u fl-14 ta' April 2008, rispettivament, DSV reġgħet hadet din il-merkanzija lura fil-freeport ta' Kopenhagen, minghajr ma din giet ipprezentata fl-uffiċċji doganali ta' Jönköping jew fil-freeport ta' Kopenhagen u minghajr ma ġew annullati d-dokumenti ta' tranzitu.
- 17 DSV issostni li l-istess 148 u 703 pakketti ta' prodotti elettronici reġgħu ntbagħtu lejn Jönköping fit-13 ta' Settembru 2007 u fis-17 ta' April 2008 rispettivament flimkien ma' prodotti elettronici oħra. Għal kull waħda minn dawn il-kunsinni, DSV bdiet proċedura ta' tanzitu ġdida u ġie ġġenerat dokument ta' tranzitu ġdid, fir-rigward ta' total ta' 573 u 939 pakketti ta' prodotti elettronici rispettivament. Dawn it-tieni proċeduri ta' tranzitu nġhalqu b'mod regolari fit-13 ta' Settembru 2007 u fit-23 ta' April 2008 rispettivament. Madankollu, l-iSkatteministeriet jikkontesta l-fatt li l-148 u 703 pakketti ta' prodotti elettronici koperti mill-ewwel proċeduri ta' tranzitu kienu inklużi wkoll fit-tieni proċeduri ta' tranzitu.
- 18 Għal kull waħda mill-ewwel proċeduri ta' tranzitu mhux eżegwita, id-danske told- og skatteforvaltning (l-Awtorità Ċentrali Daniża tat-Taxxi u tad-Dazji) talbet lil DSV il-ħlas ta' dazji doganali skont l-Artikolu 203 tal-Kodiċi Doganali u, sussidjarjament, skont l-Artikolu 204 ta' dan il-kodiċi. Barra minn hekk, id-danske told- og skatteforvaltning talbet il-ħlas tal-VAT fuq l-importazzjoni għall-merkanzija koperta minn dawn il-proċeduri, abbażi tal-punt 4 tal-Artikolu 39(1) tal-Liġi Doganali, fil-verzjoni tagħha kkodifikata bid-Digriet Nru 867, tat-13 ta' Settembru 2005. Mill-proċess li għandha l-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li DSV ħallset il-VAT fuq l-importazzjoni iżda li d-dritt li tnaqqas din il-VAT ġie rrifjutat lilha. Peress li DSV ikkontestat dawn id-deċiżjonijiet, it-tilwima tinsab issa pendenti quddiem l-Østre Landsret (il-qorti tal-appell tar-reġjun tal-Lvant).
- 19 F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-Østre Landsret iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:
- “1) L-Artikolu 203(1) tal-[Kodiċi Doganali] għandu jiġi interpretat fis-sens li hemm tneħħija minn taħt is-sorveljanza doganali f'sitwazzjoni bħal dik fil-kawża prinċipali jekk jiġi preżunt a) li kull kunsinna li saret rispettivament fl-2007 u fl-2008 kienet tirrigwarda l-istess merkanzija jew b) li ma setgħex jintwera li din tirrigwarda l-istess merkanzija?
 - 2) L-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali għandu jiġi interpretat fis-sens li dejn doganali jsir dovut f'sitwazzjoni bħal dik fil-kawża prinċipali jekk jiġi preżunt a) li kull kunsinna li saret rispettivament fl-2007 u fl-2008 kienet tirrigwarda l-istess merkanzija jew b) li ma setgħex jintwera li din tirrigwarda l-istess merkanzija?
 - 3) L-Artikolu 859 tar-[Regolament ta' Implementazzjoni] għandu jiġi interpretat fis-sens li fiċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali jeżisti nuqqas li ma kellux konsegwenzi reali fuq il-funzjonament korrett tal-proċedura doganali jekk jiġi preżunt a) li kull kunsinna li saret rispettivament fl-2007 u fl-2008 kienet tirrigwarda l-istess merkanzija jew b) li ma setgħex jintwera li din tirrigwarda l-istess merkanzija?
 - 4) Stat Membru tal-importazzjoni jista' jirrifjuta lil persuna nnominata bħala l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT mill-imsemmi Stat it-tnaqqis tal-VAT fuq l-importazzjoni skont l-Artikolu 168(e) tad-Direttiva tal-VAT jekk il-VAT fuq l-importazzjoni hija imposta fuq trasportatur tal-merkanzija kkonċernata li ma huwiex importatur u proprjetarju ta' din il-merkanzija u li kull ma għamel kien li ttrasporta u wettaq il-kunsinna doganali fil-kuntest tal-eżerċizzju tal-attività tiegħu ta' trasportatur tal-merkanzija sugġetta għall-VAT?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

- 20 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 203(1) tal-Kodiċi Doganali għandux jiġi interpretat fis-sens li dejn doganali jtnissel fuq il-bażi tas-sempliċi fatt li l-merkanzija mqiegħda taħt proċedura ta' tranżitu tittiehed lura fil-freeport tat-tluq, wara tentattiv ta' kunsinna mingħajr suċċess, mingħajr la tkun giet ipprezentata fl-uffiċċju doganali tal-post tad-destinazzjoni u lanqas fl-uffiċċju doganali tal-freeport.
- 21 Il-qorti tar-rinviju tagħmel din id-domanda fid-dawl ta' żewġ ipoteżijiet fattwali differenti, jiġifieri, minn naħa, dik fejn gie stabbilit li din l-istess merkanzija giet sussegwentement ittrasportata mill-ġdid lejn il-post tad-destinazzjoni tagħha taħt it-tieni proċedura ta' tranżitu eżegwita b'mod regolari, u, min-naħa l-oħra, dik fejn l-identità tal-merkanzija ttrasportata taħt l-ewwel u t-tieni proċeduri ta' tranżitu ma gietx stabbilita.
- 22 Preliminarjament, għandu jtfakkar li l-Artikoli 203 u 204 tal-Kodiċi Doganali għandhom kampi ta' applikazzjoni distinti. Fil-fatt, filwaqt li l-ewwel wiehed ikopri aġir li jwassal għat-tneħħija tal-merkanzija mis-sorveljanza doganali, it-tieni wiehed ikopri n-nuqqas ta' twettiq tal-obbligi u nuqqas ta' osservazzjonijiet tal-kundizzjonijiet marbuta mad-diversi proċeduri doganali li ma għandhomx effett fuq is-sorveljanza doganali (sentenza X, C-480/12, EU:C:2014:329, punt 31).
- 23 Mill-kliem tal-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali jirriżulta li din id-dispożizzjoni tapplika biss fil-każijiet li ma jaqgħux taħt l-Artikolu 203 ta' dan il-kodiċi (sentenza X, C-480/12, EU:C:2014:329, punt 32).
- 24 Minn dan isegwi li sabiex jiġi ddeterminat liema wiehed minn dawn iż-żewġ artikoli huwa dak li abbażi tiegħu jtnissel dejn doganali fuq l-importazzjoni, għandu, qabel kollox, jiġi eżaminat jekk il-fatti inkwistjoni jikkostitwixxux tneħħija mis-sorveljanza doganali, fis-sens tal-Artikolu 203(1) tal-Kodiċi Doganali. Huwa biss meta r-risposta għal din id-domanda tkun fin-negattiv li d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali jistgħu jiġu applikati (sentenza X, C-480/12, EU:C:2014:329, punt 33).
- 25 Għal dak li jikkonċerna, b'mod iktar partikolari, il-kunċett ta' tneħħija mis-sorveljanza doganali, li jinsab fl-Artikolu 203(1) tal-Kodiċi Doganali, għandu jtfakkar li, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, dan il-kunċett għandu jiġi interpretat fis-sens li jkopri kull att jew kull ommissjoni li jkollhom bħala riżultat li jipprekludu, anki jekk għal żmien qasir, li l-awtoritajiet doganali kompetenti jkollhom aċċess għal merkanzija taħt sorveljanza doganali u li jwettqu l-kontrolli previsti mill-Artikolu 37(1) tal-Kodiċi Doganali (sentenza X, C-480/12, EU:C:2014:329, punt 34).
- 26 F'dan il-każ, għal dak li jirrigwarda, minn naħa, l-ipoteżi li l-identità tal-merkanzija ttrasportata taħt l-ewwel u t-tieni proċeduri ta' tranżitu ma tistax tiġi stabbilita, għandu jiġi kkonstatat li l-kundizzjonijiet sabiex jtnissel dejn doganali abbażi tal-Artikolu 203(1) tal-Kodiċi Doganali huma ssodisfatti. Fil-fatt, f'din l-ipoteżi, ma huwiex stabbilit li l-merkanzija giet ipprezentata fl-uffiċċju doganali tal-post tad-destinazzjoni, kif jeżiġi l-Artikolu 96(1)(a) tal-Kodiċi Doganali. Issa, f'sitwazzjoni bħal din, l-awtorità doganali kompetenti hija prekluzi milli tistabbilixxi, skont l-Artikolu 92(2) tal-Kodiċi Doganali, li l-proċedura ta' tranżitu ntemmet b'mod korrett.
- 27 Min-naħa l-oħra, fl-ipoteżi fejn l-identità tal-merkanzija ttrasportata taħt l-ewwel u t-tieni proċeduri ta' tranżitu hija stabbilita, din il-merkanzija giet effettivament ipprezentata fl-uffiċċju doganali tal-post tad-destinazzjoni matul it-tieni kunsinna. Għal dak li jikkonċerna din l-ipoteżi, għandu jiġi kkonstatat li l-ommissjoni li l-imsemmija merkanzija tiġi pprezentata fl-uffiċċju doganali ta' Jönköping fil-kuntest tal-ewwel kunsinna tagħha u li tiġi pprezentata fl-uffiċċju doganali tal-freeport ta' Kopenhagen wara

r-ritorn tagħha, it-tqegħid ta' din il-merkanzija taħt it-tieni proċedura ta' tranżitu, kif ukoll it-tardività tal-preżentazzjoni tagħha fl-uffiċċju doganali tal-post tad-destinazzjoni ma humiex ċirkustanzi li huma biżżejjed, bħala tali, sabiex jikkostitwixxu tnehhija mis-sorveljanza doganali.

- 28 Fil-fatt, fl-assenza ta' għeluq tal-ewwel proċedura ta' tranżitu kif ukoll ta' bidla fid-destinazzjoni doganali u tal-proċedura doganali tal-merkanzija inkwistjoni, din kienet għadha taħt l-ewwel proċedura ta' tranżitu meta giet irritornata u matul il-ħażna tagħha fil-freeport ta' Kopenhagen. Issa, hekk kif tirrileva l-Kummissjoni Ewropea, fil-kuntest ta' proċedura ta' tranżitu, is-sorveljanza doganali min-natura tagħha hija eżerċitata mill-bogħod. Hija tikkonċerna merkanzija li ma tinsabx f'post partikolari, iżda li hija ttrasportata minn post għal ieħor, mingħajr ma l-awtoritajiet doganali jkun f'pożizzjoni li jivverifikaw il-pożizzjoni tagħha eżatta fi kwalunkwe mument tat-trasport.
- 29 Din is-sorveljanza eżerċitata mill-bogħod ma hijiex ostakolata mis-sempliċi ommissjonijiet li l-merkanzija kkonċernata tiġi pprezentata fl-uffiċċji doganali tal-post tad-destinazzjoni jew ta' freeport, jekk il-kundizzjonijiet l-oħra kollha marbuta mal-proċedura ta' tranżitu huma ssodisfatti. Fil-fatt, f'tali sitwazzjoni, il-merkanzija kkonċernata hija, minkejja dawn l-ommissjonijiet, xorta ttrasportata taħt proċedura ta' tranżitu awtorizzata u akkompanjata mid-dokumenti ta' tranżitu korrispondenti, b'tali mod li l-awtoritajiet doganali dejjem jibqgħu f'pożizzjoni li jkollhom aċċess għal din il-merkanzija u li jikkontrollawha.
- 30 It-tqegħid tal-merkanzija inkwistjoni taħt it-tieni proċedura ta' tranżitu, li rriżultat f'li l-preżentazzjoni ta' din il-merkanzija fl-uffiċċju doganali tal-post tad-destinazzjoni finalment ma seħhitx taħt l-ewwel proċedura iżda biss taħt it-tieni proċedura ta' tranżitu, lanqas ma tista' tiġi kklassifikata bħala tnehhija mis-sorveljanza doganali. Fil-fatt, wara li l-merkanzija tqiegħdet taħt it-tieni proċedura ta' tranżitu, din kienet għadha suġġetta għas-sorveljanza doganali, fejn l-unika bidla kienet li din is-sorveljanza ma baqgħatx isseħħ taħt l-ewwel proċedura ta' tranżitu iżda taħt it-tieni.
- 31 Il-fatt li DSV finalment ipprezentat il-merkanzija fl-uffiċċju doganali tal-post tad-destinazzjoni barra mit-terminu ta' preżentazzjoni ffissat taħt l-ewwel proċedura ta' tranżitu, lanqas ma jista' jiġi meqjus li huwa tnehhija mis-sorveljanza doganali. Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddecidiet li s-sempliċi skadenza tat-terminu ta' preżentazzjoni, stabbilit skont l-Artikolu 356(1) tar-Regolament ta' Implementazzjoni, ma twassalx għat-tnehhija ta' dejn doganali minhabba t-tnehhija tal-merkanzija kkonċernata mis-sorveljanza doganali, fis-sens ta' dan l-artikolu (ara, f'dan is-sens, is-sentenza X, C-480/12, EU:C:2014:329, punt 45).
- 32 Fid-dawl ta' dak kollu li ntqal, ir-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li l-Artikolu 203 tal-Kodiċi Doganali għandu jiġi interpretat fis-sens li dejn doganali ma jtnissilx fuq il-bażi tas-sempliċi fatt li l-merkanzija mqiegħda taħt proċedura ta' tranżitu tittiehed lura fil-freeport tat-tluq, wara tentattiv ta' kunsinna mingħajr suċċess, mingħajr la tkun giet ipprezentata fl-uffiċċju doganali tal-post tad-destinazzjoni u lanqas fl-uffiċċju doganali tal-freeport, jekk jiġi stabbilit li din l-istess merkanzija giet sussegwentement ittrasportata mill-gdid lejn il-post tad-destinazzjoni tagħha taħt it-tieni proċedura ta' tranżitu estern eżegwita b'mod regolari. Min-naħa l-oħra, fl-ipotezi fejn l-identità tal-merkanzija ttrasportata taħt l-ewwel u t-tieni proċeduri ta' tranżitu estern ma tistax tiġi stabbilita, jtnissel dejn doganali skont dan l-artikolu.

Fuq it-tieni u t-tielet domandi

- 33 Fid-dawl tar-risposta mogħtija għall-ewwel domanda, ir-risposta tat-tieni u tat-tielet domandi għandha tingħata biss fl-ipotezi fejn l-identità tal-merkanzija ttrasportata taħt l-ewwel u t-tieni proċeduri ta' tranżitu hija stabbilita.

- 34 Ghalkemm huwa minnu li, f'din l-ipotezi, DSV ipprezentat din il-merkanzija fl-uffiċċju doganali tal-post tad-destinazzjoni taht it-tieni proċedura ta' tranżitu, xorta jibqa' l-fatt li din il-prezentazzjoni saret barra mit-terminu ta' prezentazzjoni f'fissat taht l-ewwel proċedura ta' tranżitu. L-imsemmija ipotezi hija għaldaqstant ikkaratterizzata mill-fatt li l-merkanzija mqiegħda taht l-ewwel proċedura ta' tranżitu ma gietx ipprezentata fl-uffiċċju doganali tal-post ta' destinazzjoni hliet tard u taht it-tieni proċedura ta' tranżitu.
- 35 Permezz tat-tieni u t-tielet domandi, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali, moqri flimkien mal-Artikolu 859 tar-Regolament ta' Implementazzjoni, għandux jiġi interpretat fis-sens li l-prezentazzjoni tardiva fl-uffiċċju doganali tal-post tad-destinazzjoni u taht it-tieni proċedura ta' tranżitu tal-merkanzija mqiegħda taht l-ewwel proċedura ta' tranżitu tikkostitwixxi nuqqas ta' eżekuzzjoni li tnissel dejn doganali.
- 36 Għal dak li jikkonċerna, fl-ewwel lok, il-punt dwar jekk f'tali sitwazzjoni il-kundizzjoni li tohloq it-tnissil ta' dejn doganali abbażi tal-Artikolu 204(1)(a) tal-Kodiċi Doganali, jiġifieri n-nuqqas ta' eżekuzzjoni ta' wieħed mill-obbligi marbuta mal-proċedura ta' tranżitu, hijiex issodisfatta, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddecidiet li l-iskadenza tat-terminu ta' prezentazzjoni, iffissat skont l-Artikolu 356(1) tar-Regolament ta' Implementazzjoni twassal għal dejn doganali li għandu bħala bażi l-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza X, C-480/12, EU:C:2014:329, punt 45). Konsegwentement, fil-kawża prinċipali, din il-kundizzjoni hija, bħala prinċipju, issodisfatta.
- 37 Din il-konklużjoni ma hijiex imminata mis-sentenza DSV Road (C-234/09, EU:C:2010:435), invokata għal dan il-għan minn DSV. F'din is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja essenzjalment qieset li l-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali ma kienx japplikax f'sitwazzjoni fejn kunsinnatur awtorizzat kien iġġenera, bi żball, żewġ proċeduri ta' tranżitu għall-istess merkanzija. Il-motivazzjoni adottata fl-imsemmija sentenza ma tistax tiġi trasposta għall-kawża prinċipali peress li l-fatti li fuqhom huma bbażati ż-żewġ kawżi huma sostanzjalment differenti.
- 38 Fil-fatt, minn naħa, b' differenza mill-fatti inkwistjoni fit-tilwima li wasslet għas-sentenza DSV Road (C-234/09, EU:C:2010:435), mid-deċiżjoni tar-rinviju jirrizulta li, fil-kawża prinċipali, il-kunsinni kkonċernati ma twettqux minn DSV bħala kunsinnatur awtorizzat. Min-naħa l-oħra, fit-tilwima li wasslet għas-sentenza DSV Road (C-234/09, EU:C:2010:435), il-merkanzija inkwistjoni qatt ma giet ittrasportata taht l-ewwel proċedura ta' tranżitu, filwaqt li fil-kawża prinċipali, il-merkanzija inkwistjoni mhux biss giet ittrasportata għall-post tad-destinazzjoni tagħha u rritornata għall-post tat-tluq, iżda wkoll inhażnet fi freeport taht l-ewwel proċedura ta' tranżitu.
- 39 Madankollu, l-Artikolu 356(3) tar-Regolament ta' Implementazzjoni jipprovdi li meta l-merkanzija tiġi pprezentata fl-uffiċċju tad-destinazzjoni wara l-iskadenza tat-terminu stabbilit mill-uffiċċju tat-tluq u n-nuqqas ta' konformità ma' dan it-terminu jkun dovut għal ċirkustanzi ġġustifikati b'mod xieraq, b'mod li l-uffiċċju tad-destinazzjoni jkun issodisfatt, u ma jkunx attribwibbli għat-trasportatur jew il-prinċipal, dan tal-aħħar għandu jitqies li ssodisfa t-terminu stabbilit. Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk dawn il-kundizzjonijiet humiex issodisfatti f'dan il-każ inezami.
- 40 Għal dak li jirrigwarda, fit-tieni lok, il-punt dwar jekk hijiex issodisfatta l-kundizzjoni negattiva prevista fl-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali li teskludi t-tnissil ta' dejn doganali skont dan l-artikolu meta in-“nuqqasijiet m'għandhom ebda effett sinifikanti fuq l-operazzjoni korretta tal-ħażna temporanja jew proċedura doganali konċernata”, għandu jifakkar li l-Artikolu 859 tar-Regolament ta' Implementazzjoni jelenka b'mod eżawrjenti s-sitwazzjonijiet li jistgħu jissodisfaw din il-kundizzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Söhl & Söhlke, C-48/98, EU:C:1999:548, punt 43).

- 41 F'dan il-każ inezami, mid-deċiżjoni tar-rinviju u mill-osservazzjonijiet bil-miktub tal-partijiet fil-kawża prinċipali, jirriżulta li fil-kawża prinċipali huma kkontestati b'mod partikolari l-kundizzjonijiet previsti fit-tieni u t-tielet inċiż tal-Artikolu 859 tar-Regolament ta' Implementazzjoni kif ukoll fil-punt 2(a) u (ċ) ta' dan l-artikolu.
- 42 Għal dak li jikkonċerna, l-ewwel nett, it-tielet inċiż u l-punt 2(a) tal-Artikolu 859 ta' dan ir-Regolament, dawn id-dispożizzjonijiet jeżiġu li l-formalitajiet neċessarji kollha sabiex is-sitwazzjoni tal-merkanzija tiġi rregolarizzata jkunu tkomplew *a posteriori* u li l-merkanzija tkun effettivament giet ipprezentata intatta fl-uffiċċju doganali tad-destinazzjoni.
- 43 Il-Gvern Daniż essenzjalment isostni li dawn il-kundizzjonijiet ma humiex issodisfatti fil-kawża prinċipali, peress li l-merkanzija inkwistjoni ma gietx ipprezentata inizjalment u thalltet ma' merkanzija oħra qabel ma nbdiet proċedura ta' tranżitu ġdida.
- 44 Issa, għandu jiġi kkonstatat li, fl-ipoteżi fejn l-identità tal-merkanzija ttrasportata taht l-ewwel u t-tieni proċeduri ta' tranżitu hija stabbilita u fejn din it-tieni proċedura ta' tranżitu giet eżegwita b'mod regolari, l-imsemmija kundizzjonijiet huma ssodisfatti Fil-fatt, minn naħa, is-sempliċi fatt li l-ewwel proċedura ta' tranżitu ma ntemmitx b'mod regolari, ma huwiex tali li jinfluwenza r-risposta li għandha tingħata għad-domanda dwar jekk il-formalitajiet neċessarji sabiex is-sitwazzjoni tal-merkanzija tiġi rregolarizzata ġewx kompletati *a posteriori*. Min-naħa l-oħra, f'din l-ipoteżi, il-merkanzija kkunsidrata kienet effettivament ipprezentata intatta fl-uffiċċju doganali tad-destinazzjoni.
- 45 It-tieni nett, għal dak li jirrigwarda l-Artikolu 859(2)(ċ) tar-Regolament ta' Implementazzjoni, dan jirrikjedi li meta ma jkunx gie osservat it-terminu ffixsat skont l-Artikolu 356 ta' dan ir-regolament u meta ma jkunx japplika l-paragrafu 3 tal-imsemmi artikolu, il-merkanzija għandha, madankollu, tiġi pprezentata fl-uffiċċju doganali f'terminu raġonevoli. Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tevalwa jekk dawn il-kundizzjonijiet humiex issodisfatti fil-kawża prinċipali.
- 46 It-tielet nett, għal dak li jirrigwarda t-tieni inċiż tal-Artikolu 859 tar-Regolament ta' Implementazzjoni, li jimponi l-kundizzjoni li n-nuqqasijiet ikkunsidrati ma għandhomx jinvolvu negligenza manifesta min-naħa tal-persuna kkonċernata, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-kunċett ta' "negligenza manifesta" għandu jiġi evalwat b'tehid inkunsiderazzjoni, b'mod partikolari, tal-kumplessità tad-dispożizzjonijiet li n-nuqqas ta' eżekuzzjoni tagħhom nisslet id-dejn doganali, tal-esperjenza professjonali u tad-diligenza tal-operatur (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Söhl & Söhlke, C-48/98, EU:C:1999:548, punti 50 u 56). Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tevalwa, fuq il-bażi ta' dawn il-kriterji u fid-dawl ta' ċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, jekk hemmx jew le negligenza manifesta min-naħa ta' DSV.
- 47 Fid-dawl ta' dak kollu li ntqal, ir-risposta għat-tieni u t-tielet domandi għandha tkun li l-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali, moqri flimkien mal-Artikolu 859 tar-Regolament ta' Implementazzjoni, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-preżentazzjoni tardiva fl-uffiċċju doganali tal-post tad-destinazzjoni u taht it-tieni proċedura ta' tranżitu tal-merkanzija mqiegħda taht l-ewwel proċedura ta' tranżitu tikkostitwixxi nuqqas ta' eżekuzzjoni li jnissel dejn doganali, sakemm il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 356(3) jew fit-tieni inċiż tal-Artikolu 859 u fil-punt (2)(ċ) tat-tieni inċiż tal-Artikolu 859 ta' dan ir-regolament ma jkunux issodisfatti, u dan għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Fuq ir-raba' domanda

- 48 Permezz tar-raba' domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 168(e) tad-Direttiva tal-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġislazzjoni nazzjonali li teskludi t-tnaqqis tal-VAT fuq l-importazzjoni li għaliha huwa responsabbli t-trasportatur li la huwa

l-importatur u lanqas il-proprjetarju tal-merkanzija kkonċernata iżda li sempliċement ittrasportha u ha ħsieb il-formalitajiet doganali fil-kuntest tal-attività tiegħu ta' trasportatur tal-merkanzija sugġett għall-VAT.

- 49 F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat li, skont il-kliem tal-Artikolu 168(e) tad-Direttiva tal-VAT, dritt għal tnaqqis tal-VAT jeżisti biss sa fejn l-oġġetti importati jintużaw għall-bżonnijiet tat-tranzazzjonijiet intaxxati ta' persuna taxxabbli. Skont il-ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja mogħtija fil-qasam tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT imposta fuq l-akkwist ta' oġġetti jew servizzi, din il-kundizzjoni hija ssodisfatta biss meta l-kost tas-servizzi tal-imput huwa inkorporat fil-prezz tat-tranzazzjonijiet tal-output speċifiċi jew fil-prezz tal-oġġetti jew servizzi pprovduti mill-persuna taxxabbli fil-kuntest tal-attivitàjiet ekonomiċi tagħha (ara s-sentenzi SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punt 60, u Eon Aset Menidjunt, C-118/11, EU:C:2012:97, punt 48).
- 50 Issa, peress li l-valur tal-merkanzija ma jagħmilx parti mill-ispejjeż li jikkostitwixxu l-prezzijiet imposti minn trasportatur li l-attività tiegħu hija limitata għat-trasport ta' din il-merkanzija bil-ħlas, il-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni tal-Artikolu 168(e) tad-Direttiva tal-VAT ma humiex issodisfatti f'dan il-każ.
- 51 Minn dak kollu li ntqal qabel, ir-risposta għar-raba' domanda għandha tkun li l-Artikolu 168(e) tad-Direttiva tal-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix legiżlazzjoni nazzjonali li teskludi t-tnaqqis tal-VAT fuq l-importazzjoni li għaliha huwa responsabbli t-trasportatur li la huwa l-importatur u lanqas il-proprjetarju tal-merkanzija kkonċernata iżda li sempliċement ittrasportha u ha ħsieb il-formalitajiet doganali fil-kuntest tal-attività tiegħu ta' trasportatur tal-merkanzija sugġetta għall-VAT.

Fuq l-ispejjeż

- 52 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 tiddeciedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jiġihallu lura.

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

- 1) L-Artikolu 203 tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92, tat-12 ta' Ottubru 1992, li jwaqqaf il-Kodiċi Doganali tal-Komunità, kif emendat bir-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1791/2006, tal-20 ta' Novembru 2006, għandu jiġi interpretat fis-sens li dejn doganali ma jtnissilx fuq il-bażi tas-sempliċi fatt li l-merkanzija mqiegħda taħt proċedura ta' tranżitu Komunitarju estern tittiehed lura fil-freeport tat-tluq, wara tentattiv ta' kunsinna mingħajr suċċess, mingħajr la tkun ġiet ipprezentata fl-uffiċċju doganali tal-post tad-destinazzjoni u lanqas fl-uffiċċju doganali tal-freeport, jekk jiġi stabbilit li din l-istess merkanzija ġiet sussegwentement ittrasportata mill-ġdid lejn il-post tad-destinazzjoni tagħha taħt it-tieni proċedura ta' tranżitu Komunitarju estern eżegwita b'mod regolari. Min-naħa l-oħra, fl-ipoteżi fejn l-identità tal-merkanzija ttrasportata taħt l-ewwel u t-tieni proċeduri ta' tranżitu Komunitarju estern ma tistax tiġi stabbilita, jtnissel dejn doganali skont dan l-artikolu.
- 2) L-Artikolu 204 tar-Regolament Nru 2913/92, kif emendat bir-Regolament Nru 1791/2006, moqri flimkien mal-Artikolu 859 tar-Regolament tal-Kummissjoni (KEE) Nru 2454/93, tat-2 ta' Lulju 1993, li jiffissa d-dispożizzjonijiet għall-implementazzjoni tar-Regolament Nru 2913/92, kif emendat bir-Regolament tal-Kummissjoni (KE) Nru 214/2007, tat-28 ta' Frar 2007, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-preżentazzjoni tardiva fl-uffiċċju doganali tal-post tad-destinazzjoni u taħt it-tieni proċedura ta' tranżitu Komunitarju estern tal-merkanzija mqiegħda taħt l-ewwel proċedura ta' tranżitu Komunitarju estern tikkostitwixxi nuqqas ta' eżekuzzjoni li jnissel dejn doganali, sakemm il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 356(3) jew fit-tieni inċiż tal-Artikolu 859 u fil-punt (2)(ċ) tat-tieni inċiż tal-Artikolu 859 ta' dan ir-regolament ma jkunux issodisfatti, u dan għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.
- 3) L-Artikolu 168(e) 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 ma jipprekludix leġiżlazzjoni nazzjonali li teskludi t-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud fuq l-importazzjoni li għaliha huwa responsabbli t-trasportatur li la huwa l-importatur u lanqas il-proprjetarju tal-merkanzija kkonċernata iżda li sempliċement ittrasportha u ha hsieb il-formalitajiet doganali fil-kuntest tal-attività tiegħu ta' trasportatur tal-merkanzija suġġetta għat-taxxa fuq il-valur miżjud.

Firem