



## Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla)

4 ta' Ottubru 2017\*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Is-Sitt Direttiva 77/388/KEE – Direttiva 2006/112/KE – Eżenzjoni mill-VAT – Artikolu 86(1)(b) u Artikolu 144 – Eżenzjoni mid-dazji fuq l-importazzjoni ta' merkanzija ta' valur negligibbli jew mingħajr natura kummerċjali – Eżenzjoni tal-provvisti ta' servizzi relatati mal-importazzjoni ta' oġġetti – Legiżlazzjoni nazzjonali li tissugġetta għall-VAT l-ispejjeż ta' trasport ta' dokumenti u ta' oġġetti ta' valur negligibbli minkejja n-natura aċċillari tagħhom għal oġġetti mhux taxxabli”

Fil-Kawża C-273/16,

li għandha bhala sugġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Corte suprema di cassazione (qorti suprema tal-kassazzjoni, l-Italja), permezz ta' deċiżjoni tad-9 ta' Dicembru 2015, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-13 ta' Mejju 2016, fil-proċedura

**Agenzia delle Entrate**

vs

**Federal Express Europe Inc.,**

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn R. Silva de Lapuerta (Relatur), President tal-Awla, E. Regan, J.-C. Bonichot, C. G. Fernlund u S. Rodin, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: E. Tanchev,

Reġistratur: R. Schiano, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-18 ta' Mejju 2017,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Federal Express Europe Inc., minn G. Brocchieri, G. Di Garbo, G. Polacco u B. Bagnoli, avukati, kif ukoll minn T. Scheer, avukat,
- għall-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, bhala aġent, assistita minn S. Fiorentino u E. De Bonis, avvocati dello Stato,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal kif ukoll minn L. Lozano Palacios u F. Tomat, bhala aġenti,

\* Lingwa tal-kawża: it-Taljan.

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-Artikolu 86(1)(b) u tal-Artikolu 144 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).
- 2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn l-Agenzia delle Entrate (l-amministrazzjoni fiskali, l-Italja) u Federal Express Europe Inc. (iktar 'il quddiem “FedEx”), sussidjarja Taljana tal-grupp FedEx Corporation, fir-rigward tal-issuġġettar għat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) tal-ispejjeż ta' trasport marbuta mal-importazzjoni ta' oġġetti eżentati mill-VAT.

### **Il-kuntest ġuridiku**

#### ***Id-dritt tal-Unjoni***

#### ***Ir-Regolament (KEE) Nru 918/83***

- 3 L-Artikolu 27 tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 918/83, tat-28 ta' Marzu 1983, li jwaqqaf sistema Komunitarja ta' eżenzjonijiet minn dazju doganali (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 1, p. 419), kif emendat bir-Regolament tal-Kunsill (KEE), tas-7 ta' Novembru 1991 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 4, p. 236) (iktar 'il quddiem ir-“Regolament Nru 918/83”), huwa fformulat kif ġej:

“Bla ħsara għall-Artikolu 28, kull kunsinna magħmula minn oġġetti ta' valur negligibbli mibgħuta direttament minn pajjiż terz lil kunsinnatarju fil-Komunità għandha tiddaħhal hielsa mid-dazju ta' importazzjoni.

‘Oġġetti ta' valur negligibbli’ tfisser oġġetti li l-valur intrinsiku tagħhom ma jeċċedix total ta' [EUR] 22 kull kunsinna.”

#### ***Id-Direttiva 83/181/KEE***

- 4 L-Artikolu 22 tad-Direttiva tal-Kunsill 83/181/KEE, tat-28 ta' Marzu 1983, li tiddetermina l-iskop tal-Artikolu 14(1)(d) tad-Direttiva 77/388/KEE dwar l-eżenzjoni mit-taxxa fuq il-valur miżjud fuq l-importazzjoni finali ta' ċerti oġġetti (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 91), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 88/331/KEE, tat-13 ta' Ġunju 1988 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 13) (iktar 'il quddiem id-“Direttiva 83/181”), kien jipprevedi:

“Merkanzija li l-valur totali tagħha ma jaqbiżx l-10 [EUR] għandha tkun eżentata mad-dhul fil-pajjiż. L-Istati Membri jistgħu jikkonċedu eżenzjoni għall-merkanzija importata li l-valur totali tagħha jkun iktar minn 10 [EUR] iżda liema valur ma jaqbiżx it-22 [EUR].

Madankollu, l-Istati Membri jistgħu jeskludu merkanzija li tkun giet importata b'ordni postali mill-eżenzjoni preskritta fl-ewwel sentenza ta' l-ewwel subparagrafu.”

- 5 Id-Direttiva 83/181 tħassret bid-Direttiva tal-Kunsill 2009/132/KE, tad-19 ta' Ottubru 2009, li tiddetermina l-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 143(b) u (c) tad-Direttiva 2006/112/KE dwar l-eżenzjoni mit-taxxa fuq il-valur miżjud fuq l-importazzjoni finali ta' ċerti oġġetti (ĠU 2009, L 292, p. 5). L-Artikolu 23 tad-Direttiva 2009/132 irriproduċa sostanzjalment il-kontenut tal-Artikolu 22 tad-Direttiva 83/181.

***Id-Direttiva 2006/79/KE***

- 6 Il-premessi 2 u 3 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/79/KE, tal-5 ta' Ottubru 2006, dwar eżenzjonijiet mit-taxxi applikabbli għall-importazzjoni ta' kunsinni żgħar ta' merkanzija ta' natura mhux kummerċjali minn pajjiżi terzi (ĠU L 352M, 31.12.2008, p. 526, jipprevedu:

“(2) Għandha ssir dispożizzjoni għall-eżenzjoni mit-taxxi fuq id-dħul u t-taxxi tas-sisa fuq l-importazzjonijiet ta' kunsinni żgħar ta' merkanzija ta' natura mhux kummerċjali minn pajjiżi terzi.

(3) Għal dak il-għan il-limiti li fihom dik l-eżenzjoni għandha tkun applikata għandhom, għal raġunijiet prattiċi, ikunu safejn possibbli l-istess bħal dawk stabbiliti għall-arrangamenti Komunitarji għall-eżenzjoni mid-dazju doganali fir-[Regolament Nru 918/83.”

- 7 L-Artikolu 1 ta' din id-direttiva huwa fformulat kif ġej:

“ 1. Merkanzija f'kunsinni żgħar ta' natura mhux kummerċjali mibgħuta minn pajjiż terz minn persuni privati lil persuni privati oħrajn fi Stat Membru għandhom ikunu eżenti ma' l-importazzjoni mit-taxxa fuq id-dħul u t-taxxa tas-sisa.

2. Għall-finijiet tal-paragrafu 1, 'kunsinni żgħar ta' natura mhux kummerċjali' għandha tfisser kunsinni li:

- a) huma ta' natura okkażjonali,
- b) ikollhom biss merkanzija maħsuba għall-użu personali jew familjari tad-destinatarji, li n-natura u l-kwantità tagħha ma jindikawx li din tkun qed tiġi importata għal xi għan kummerċjali;
- c) ikollhom merkanzija b'valur totali li ma jeċċedix EUR 45;
- d) ikunu mibgħuta minn min jibgħat, lid-destinatarju, mingħajr ħlas ta' ebda xorta.”

***Id-Direttiva tal-VAT***

- 8 L-Artikolu 85 tad-Direttiva tal-VAT, li jinsab fil-Kapitolu 4, li jittratta l-importazzjonijiet ta' merkanzija, tat-Titolu VII tagħha, li min-naħa tiegħu huwa intitolat “Ammont [Valur] Taxxabli”, jipprevedi:

“Rigward l-importazzjoni ta' merkanzija, l-ammont [valur] taxxabli għandu jkun il-valur għal finijiet doganali, stabbilit skond id-dispożizzjonijiet Komunitarji fis-seħħ.”

- 9 L-Artikolu 86 ta' din id-direttiva, li wkoll jinsab f'dan il-Kapitolu 4, jipprevedi, fil-paragrafu 1 tiegħu:

“L-ammont [valur] taxxabli għandu jinkludi l-fatturi li ġejjin, sakemm mhux diġà inkluzi:

- a) taxxi, dazji, imposti u piżijiet oħrajn dovuti barra mill-Istat Membru' l-importazzjoni, u dawk dovuti minħabba fl-importazzjoni, minbarra l-VAT li għandha tkun imposta;

- b) spejjeż inċidentali [anċillari], bhal kummissjoni, ippakkjar, trasport u spejjeż ta' assigurazzjoni, li jkunu tħallsu sa l-ewwel post ta' destinazzjoni fit-territorju ta' l-Istat Membru ta' importazzjoni kif ukoll dawk li jirriżultaw mit-trasport lejn post ieħor ta' destinazzjoni fil-Komunità, jekk dak il-post l-ieħor hu magħruf meta jseħh l-avveniment li jagħti lok għal hłas.”
- 10 L-Artikolu 143 tal-imsemmija direttiva, li jinsab fil-Kapitolu 5, intitolat “Eżenzjonijiet fuq l-importazzjoni”, tat-Titolu IX tagħha, li min-naħa tiegħu huwa intitolat “Eżenzjonijiet”, jipprevedi:

“L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li ġejjin:

- a) l-importazzjoni finali ta' merkanzija li l-provvista tagħha minn persuna taxxabbli għandha fiċ-ċirkostanzi kollha tkun eżenti fit-territorju rispettiv tagħha;
- b) l-importazzjoni finali ta' merkanzija rregolata mid-Direttivi [tal-Kunsill 69/169/KEE, tat-28 ta' Mejju 1969, fuq l-armonizzazzjoni tad-dispożizzjonijiet stipulati b'liġi, regolament jew azzjoni amministrattiva relatata ma' l-eżenzjoni minn taxxa fuq il-bejgħ u minn taxxa tas-sisa fuq l-importazzjoni fi vvjaġġar internazzjonali (**ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 8**)], [83/181] u [2006/79];

[...]”

- 11 Skont l-Artikolu 144 tad-Direttiva tal-VAT, li jinsab fl-istess kapitolu:

“L-Istati Membri għandhom jeżentaw il-provvista ta' servizzi in konnessjoni ma' l-importazzjoni ta' merkanzija fejn il-valur ta' tali servizzi hu inkluż fl-ammont [valur] taxxabbli skond l-Artikolu 86(1)(b).”

- 12 L-Artikolu 413 tad-Direttiva tal-VAT jistipula:

“Din id-Direttiva għandha tidhol fis-seħh fl-1 ta' Jannar 2007.”

### ***Id-dritt Taljan***

- 13 L-Artikolu 9 tad-decreto del Presidente della Repubblica n. 633 – istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (digriet tal-President tar-Repubblika Nru 633, li jistabbilixxi u jirregola tat-taxxa fuq il-valur miżjud), tas-26 ta' Ottubru 1972 (GURI n° 292, tal-11 ta' Novembru 1972), fil-verżjoni tiegħu applikabbli fid-data ta' meta seħhew il-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem id-“Digriet Nru 633/72”), jipprevedi:

“ 1. jikkostitwixxu servizzi internazzjonali jew marbuta mal-iskambji internazzjonali:

[...]

- 2) it-trasport relatat ma oġġetti li qed jiġu esportati, li huma fi tranżitu jew li huma importati temporanjament, kif ukoll it-trasport relatat ma oġġetti li qed jiġu importati li l-korrispettiv tagħhom huwa sugġett għat-taxxa skont l-Artikolu 69(1)[...]

[...]”.

14 L-Artikolu 69(1) ta' dan id-digriet jistipula:

“It-taxxa hija kkalkolata, skont ir-rati indikati fl-Artikolu 16, skont il-valur tal-oġġetti importati, iddeterminat skont id-dispożizzjonijiet fil-qasam doganali, miżjuda bl-ammont tad-dazji doganali dovuti, bl-eċċezzjoni tal-VAT, kif ukoll bl-ammont tal-ispejjeż tat-trasport sal post ta' destinazzjoni fit-territorju tal-[Unjoni] li jkun indikat fid-dokument ta' trasport li abbażi tiegħu l-oġġetti jiddaħhlu fl-imsemmi territorju.[...]”.

15 Skont l-Artikolu 12(1) tal-legge n. 115 – **Disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea** – Legge europea 2014 (Ligi Nru 115, dispożizzjonijiet għall-osservanza tal-obbligi li jirriżultaw mill-appartenenza tal-Italja għall-Unjoni Ewropea – Ligi Ewropea 2014), tad-29 ta' Lulju 2015 (GURI n° 178, tat-3 ta' Awwissu 2015):

“ 1. Fl-Artikolu 9(1) tad-[Digriet Nru 633/72] u fl-emendi sussegwenti tiegħu, qed jiddaħhal il-punt segwenti wara l-punt 4:

‘4 bis)

is-servizzi anċillari relatati ma spedizzjonijiet żgħar mingħajr natura kummerċjali u ma spedizzjonijiet ta' valur negligibbli, fis-sens tad-Direttivi [2006/79] u [2009/132], sakemm il-korrispettiv għas-servizzi anċillari jkun ikkontribwixxa għall-formazzjoni tal-valur taxxabli fis-sens tal-Artikolu 69 ta' dan id-digriet u anki jekk dan ma jkunx gie intaxxat.”

### **Il-fatti tat-tilwima fil-kawża prinċipali u d-domanda preliminari**

16 Wara verifika fiskali mwettqa mill-Guardia di Finanza (pulizija doganali u fiskali, l-Italja) u wara l-istabbiliment ta' proċess verbali ta' konstatazzjoni nnotifikat fit-18 ta' Settembru 2008, inħarġu erba' avvizi ta' rkupru fil-konfront ta' FedEx fir-rigward tas-servizzi ta' trasport il-ġewwa (*inbound*) imwettqa minn din tal-aħħar, li kienu jikkonsistu fit-tehid ta' responsabbiltà għal spedizzjonijiet li joriginaw miċ-ċirkolu internazzjonali u fl-iżgurar tal-kunsinna sussegwenti ta' dawn l-ispedizzjonijiet lid-destinatarji fit-territorju Taljan.

17 B'mod partikolari, permezz tal-avviż ta' rkupru dwar is-sena finanzjarja 2007, inkwistjoni fil-kawża prinċipali, l-amministrazzjoni fiskali kkonstatat li l-VAT kellha tiżdied bl-ammont ta' EUR 1 913 970 u, barra minn hekk, applikat sanzjonijiet li jammontaw għal total ta' EUR 5 167 719,01 għal “assenza ta' fatturazzjoni ta' tranzazzjonijiet taxxabli” u “dikjarazzjonijiet tat-taxxa inferjuri għall-ammonti dovuti”.

18 L-amministrazzjoni fiskali effettivament ibbażat ruhha fuq interpretazzjoni tal-Artikolu 9(1)(2) tad-Digriet Nru 633/72, moqri flimkien mal-Artikolu 69(1) ta' dan id-digriet, li tipprevedi li n-nuqqas ta' applikazzjoni tal-VAT fid-dwana fuq importazzjonijiet ta' merkanzija li hija s-sugġett ta' spedimenti żgħar ma jipprekludix l-issugġettar għall-VAT tal-korrispettiv li jikkorrispondi għall-ispejjeż ta' trasport relatati ma' din il-merkanzija, u li l-eżenzjoni mill-VAT għal dawn l-ispejjeż anċillari tingħata biss jekk dawn l-ispejjeż ikunu diġà ġew sugġetti għall-VAT fid-dwana.

19 FedEx ressqet rikors quddiem il-Commissione tributaria provinciale di Milano (kummissjoni fiskali provinċjali ta' Milano, l-Italja) kontra dan l-avviż ta' rkupru, fejn sostniet, b'mod partikolari, li l-interpretazzjoni li l-amministrazzjoni fiskali għamlet tal-Artikolu 9(1)(2) tad-Digriet Nru 633/72 kienet kompletament infondata.

20 B'sentenza tas-27 ta' Marzu 2013, il-Commissione tributaria provinciale di Milano (kummissjoni fiskali provinċjali ta' Milano) laqgħet ir-rikors ipprezentat minn FedEx.

- 21 Fl-istess hin, FedEx kienet ressqet ilment quddiem il-Kummissjoni Ewropea sabiex tinfetaħ, skont l-Artikolu 258 TFUE, proċedura għal ksur kontra r-Repubblika Taljana, f'dak li jirrigwarda l-issuġġettar għall-VAT tal-ispejjeż ta' trasport ta' oġġetti importati ta' valur negligibbli, li fl-opinjoni tagħha ma huwiex konformi mal-Artikolu 87(1)(b) u mal-Artikolu 144 tad-Direttiva tal-VAT.
- 22 Wara l-ftuġħ, fis-27 ta' Settembru 2012, ta' proċedura għal ksur, il-Kummissjoni ħarġet, fl-1 ta' Ottubru 2012, ittra ta' intimazzjoni u, sussegwentement, fil-21 ta' Novembru 2013, opinjoni motivata. Peress li wara l-ħruġ ta' din l-opinjoni motivata r-Repubblika Taljana emendat l-Artikolu 9(1) tad-Digriet Nru 633/72 taħt il-kundizzjonijiet esposti fil-punt 15 ta' din is-sentenza, din il-proċedura għal ksur ingħalqet.
- 23 Is-sentenza tal-Commissione tributaria provinciale di Milano (kummissjoni fiskali provinċjali ta' Milano) tas-27 ta' Marzu 2013 giet ikkonfermata mill-Commissione tributaria regionale della Lombardia (kummissjoni fiskali reġjonali tal-Lombardia, l-Italja), sa fejn din tal-aħħar qieset li l-pożizzjoni tal-amministrazzjoni fiskali kienet "tmur manifestament kontra" l-Artikolu 144 tad-Direttiva tal-VAT. Din tal-aħħar appellat fil-kassazzjoni quddiem il-Corte suprema di cassazione (qorti suprema tal-kassazzjoni, l-Italja).
- 24 Fl-appell tagħha, l-amministrazzjoni fiskali ssostni li l-interpretazzjoni tal-Artikolu 9(1)(2) tad-Digriet Nru 633/72, moqri flimkien mal-Artikolu 69(1) ta' dan l-istess digriet, ma tmurx kontra d-Direttiva tal-VAT, sa fejn, minn naħa, din dahlet fis-seħħ biss mill-1 ta' Jannar 2008 u, għaldaqstant, ma hijiex applikabbli għat-tilwima fil-kawża prinċipali u, min-naħa l-oħra, f'kull każ, din it-tilwima la taqa' taħt il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 87 u lanqas taħt dak tal-Artikolu 144 ta' din id-direttiva, peress li l-ispejjeż inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma humiex ta' natura anċillari u peress li ma ġewx sostnuti fil-kuntest ta' trasport internazzjonali.
- 25 Il-qorti tar-rinviju għandha dubji dwar il-konformità tal-Artikolu 9(1)(2) u tal-Artikolu 69 tad-Digriet Nru 633/72 mal-Artikolu 86(1)(b) u mal-Artikolu 144 tad-Direttiva tal-VAT.
- 26 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Corte suprema di Cassazione (qorti suprema ta' kassazzjoni) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

"Id-dispożizzjonijiet magħquda tal-Artikoli 144 u 86(1) tad-[Direttiva tal-VAT] (li jikkorrispondu għall-Artikoli 14(1) u (2) u 11B(3) [tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-ligijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23)] jistgħu jiġu interpretati fis-sens li l-unika kundizzjoni għan-nuqqas ta' tassazzjoni għall-finijiet tal-VAT ta' servizzi konnessi, li jikkonsistu fis-servizz ta' trasport intern imsejjaħ ta' dħul ("inbound") – miż-żoni tal-ajruport sad-destinazzjoni, fit-territorju tal-Istat Membru, u taħt il-klawżola "frank fid-destinazzjoni (free-at-destination)" – hija li l-valur tagħhom ikun inkluż fil-bażi [valur] taxxabbli, irrispettivament mit-tassazzjoni effettiva tagħhom fid-dwana, waqt l-importazzjoni tal-oġġetti, u konsegwentement għandha titqies bħala inkompatibbli mad-dispożizzjonijiet [tal-Unjoni] msemmija interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet magħquda tar-regoli interni stabbiliti fl-Artikoli 9(1)(2) u 69(1) tad-[Digriet Nru 633/72], fil-verżjoni applikabbli *ratione temporis* għall-fatti tal-kawża, li skontha fi kwalunkwe każ u, għaldaqstant, ukoll fil-każ ta' importazzjonijiet mhux taxxabbli għall-finijiet tal-VAT – kif f'dan il-każ, fir-rigward ta' dokumenti u ta' oġġetti ta' valur negligibbli – għandha tiġi ssodisfatta l-kundizzjoni supplimentari li tirrikjedi li jkunu suġġetti b'mod effettiv għall-VAT (u l-ħlas konkret tat-taxxa fid-dwana) meta jkunu importati l-imsemmija [...] l-oġġetti, u dan, jekk ikun il-każ, meta tittiehed inkunsiderazzjoni wkoll in-natura aċċessorja tas-servizzi ta' trasport imqabbla mal-provvisti [servizzi] ewlenin (importazzjonijiet) u mal-proporzjon [għan] ta' semplifikazzjoni sottostanti għal dawn it-tranzazzjonijiet kollha?"

## Fuq id-domanda preliminari

- 27 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 144 tad-Direttiva tal-VAT, moqri flimkien mal-Artikolu 86(1)(b) tagħha, għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali li timponi, għall-applikazzjoni tal-eżenzjoni mill-VAT għas-servizzi ancillari, inkluż għas-servizzi ta' trasport, mhux biss li l-valur tagħhom ikun inkluż fil-valur taxxabbli, iżda wkoll li dawn is-servizzi jkunu ġew effettivament suġġetti għall-VAT fid-dwana meta ġew importati.
- 28 Fid-dawl tal-fatt li l-Gvern Taljan isostni li d-Direttiva tal-VAT ma kinitx fis-sehħ fiż-żmien ta' meta sehħew il-fatti fil-kawża prinċipali, għandu, preliminarjament, jiġi ddeterminat il-kuntest ġuridiku applikabbli f'dan il-każ.
- 29 F'dan ir-rigward, mill-Artikolu 413 tad-Direttiva tal-VAT jirriżulta li din dahlet fis-sehħ fl-1 ta' Jannar 2007. Fir-rigward tat-terminu għat-traspożizzjoni, il-premessa 66 ta' din id-direttiva tipprevedi li "[l]-obbligu tat-traspożizzjoni ta' [tagħha] fil-liġi nazzjonali għandu jkun limitat għal dawk id-dispożizzjonijiet li jirrappreżentaw bidla sostantiva meta mqabbla mad-Direttivi ta' qabel" u li "[l]-obbligu li jiġu trasposti f'liġi nazzjonali d-dispożizzjonijiet li ma nbidlux johrog mid-Direttivi ta' qabel".
- 30 Issa, l-Artikoli 86 u 144 tad-Direttiva tal-VAT jikkorrispondu, rispettivament, għall-Artikolu 11B(3) u għall-Artikolu 14(1)(i) tas-Sitt Direttiva 77/388, b'tali mod li l-obbligu ta' traspożizzjoni jirriżulta mid-direttivi preċedenti. Fil-fatt, id-dispożizzjonijiet imsemmija l-aħħar ġew introdotti fis-Sitt Direttiva 77/388 bid-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta' Diċembru 1991, li tissupplimenta s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u temeda d-Direttiva 77/388/KEE bil-hsieb li tneħhi l-fruntieri fiskali (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 160), li l-Artikolu 3(1) tagħha stabbilixxa l-1 ta' Jannar 1993 bħala t-terminu għat-traspożizzjoni tal-imsemmija dispożizzjonijiet.
- 31 Minn dan isegw li li, sa fejn, f'dan il-każ, id-domanda preliminari magħmula tirrigwarda avviż ta' rkupru maħruġ mill-amministrazzjoni fiskali fir-rigward tas-sena 2007, id-Direttiva tal-VAT hija applikabbli *ratione temporis* għat-tilwima fil-kawża prinċipali.
- 32 Il-qorti tar-rinviju għandha dubji dwar il-kwistjoni ta' jekk il-leġiżlazzjoni Taljana, billi tissuġġetta l-applikazzjoni tal-eżenzjoni mill-VAT għall-ispejjeż ta' trasport, mhux biss għall-inklużjoni tal-valur tagħhom fil-valur taxxabbli, iżda wkoll għall-issuġġettar effettiv tagħhom għall-VAT fid-dwana meta jiġu importati, hijiex kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni.
- 33 B'mod partikolari, id-domanda magħmula tirrigwarda l-ispedizzjonijiet ta' merkanzija ta' valur negligibbli jew mingħajr valur kummerċjali, li, minn naħa, b'mod konformi mal-Artikolu 27 tar-Regolament Nru 918/83, jibbenefikaw minn eżenzjoni mid-dazji fuq l-importazzjoni u, min-naħa l-oħra, b'mod konformi mal-Artikolu 143(b) tad-Direttiva tal-VAT, huma eżentati mill-VAT meta jiġu importati.
- 34 F'dan ir-rigward, għandu jifakkar li, skont kliem l-Artikolu 143(b) tad-Direttiva tal-VAT, l-Istati Membri għandhom l-obbligu li jeżentaw mill-VAT l-importazzjonijiet finali ta' oġġetti li joriġinaw minn pajjiżi terzi li huma rregolati mid-Direttivi 83/181 u 2006/79. Barra minn hekk, skont l-Artikolu 144 tad-Direttiva tal-VAT l-Istati Membri huma obbligati li jeżentaw il-provvisti ta' servizzi relatati mal-importazzjoni ta' oġġetti u li l-valur tagħhom huwa inkluż fil-valur taxxabbli b'mod konformi mal-Artikolu 86(1)(b) ta' din id-direttiva.
- 35 Fir-rigward tal-valur taxxabbli relatat mal-importazzjonijiet ta' oġġetti, mill-Artikolu 85 tad-Direttiva tal-VAT jirriżulta li dan għandu jkun il-valur iddefinit għal finijiet doganali. Dan il-valur għandu, f'kull każ, jinkludi l-elementi msemmija fl-Artikolu 86(1)(b) ta' dik id-direttiva, li fosthom hemm inklużi, bħala spejjeż ancillari, l-ispejjeż ta' trasport.

- 36 Issa, il-leġiżlazzjoni Taljana fis-sehħ fiż-żmien ta' meta graw il-fatti fil-kawża prinċipali, b'mod partikolari l-Artikolu 9 tad-Digriet Nru 633/72, kienet teżiġi, għall-applikazzjoni tal-eżenzjoni mill-VAT għas-servizzi anċillari, mhux biss li l-valur tagħhom ikun inkluż fil-valur taxxabbli, iżda wkoll li dawn ikunu effettivament sugġetti għall-VAT fid-dwana meta jiġu importati. Skont it-talba għal deċiżjoni preliminari, dan l-aħħar rekwiżit kien intiż sabiex jiġu evitati sitwazzjonijiet ta' impożizzjoni doppja tal-VAT.
- 37 F'dan ir-rigward, għandu jittfakkar li, għall-finijiet tal-VAT, kull tranzazzjoni għandha normalment tiġi kkunsidrata bħala distinta u indipendenti, kif jirriżulta mit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(2) tad-Direttiva tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-17 ta' Jannar 2013, BGŻ Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, punt 29).
- 38 Madankollu, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta wkoll li, f'ċerti ċirkustanzi, diversi servizzi formalment distinti, li jistgħu jiġu pprovduti separatament u li għalhekk jagħtu lok, separatament, għal tassazzjoni jew għal eżenzjoni, għandhom jitqiesu li huma tranzazzjoni unika meta ma jkunux indipendenti. Ikun hemm operazzjoni unika, b'mod partikolari, meta żewġ elementi jew atti, jew iktar, ipprovduti mill-persuna taxxabbli jkun tant marbuta mill-qrib li jiffurmaw, oġġettivament, provvista ekonomika waħda inseparabbli u li x-xoljiment tagħha jkun artifiċjali (sentenza tas-16 ta' Lulju 2015, Mapfre asistencia u Mapfre warranty, C-584/13, EU:C:2015:488, punt 50).
- 39 F'dan ir-rigward, għandu jiġi osservat li l-Artikolu 86(1)(b) tad-Direttiva tal-VAT jiżgura li l-intaxxar tas-servizzi anċillari jsegwi l-intaxxar tas-servizz prinċipali. Fil-fatt, skont l-Artikolu 144 ta' din id-direttiva, minn naħa, it-tranzazzjoni prinċipali eżentata tikkorrispondi għal dik tal-importazzjoni tal-oġġetti u, min-naħa l-oħra, is-servizzi anċillari huma s-servizzi elenkati fl-Artikolu 86(1)(b) tal-imsemmija direttiva, u dawn għandhom, inkwantu tali, isegwu t-trattament fiskali tas-servizz prinċipali, bil-kundizzjoni li l-valur tagħhom ikun inkluż fil-valur taxxabbli.
- 40 Għaldaqstant, minn qari flimkien tal-Artikolu 86(1)(b) u tal-Artikolu 144 tad-Direttiva tal-VAT jirriżulta li, sa fejn l-ispejjeż ta' trasport huma inklużi fil-valur taxxabbli tal-operazzjoni ta' importazzjoni eżentata, il-provvista ta' servizzi anċillari għandha wkoll tkun eżentata mill-VAT.
- 41 Ir-rekwiżit li din il-provvista ta' servizzi tkun giet effettivament sugġetta għall-VAT fid-dwana, hekk kif previst fil-leġiżlazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jirrendi ineffettiva l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 144 tad-Direttiva tal-VAT, peress li l-effett ta' tali rekwiżit ikun li l-imsemmija eżenzjoni qatt ma tkun applikabbli fil-każ ta' importazzjonijiet ta' spedizzjonijiet ta' merkanzija ta' valur negligibbli jew mingħajr natura kummerċjali, filwaqt li dawn tal-aħħar għandhom jiġu eżentati mill-VAT abbażi tal-Artikolu 143(b) ta' din id-direttiva.
- 42 Issa, hija ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja li l-interpretazzjoni tal-kliem użat sabiex jiġu indikati l-eżenzjonijiet għandha tkun konformi mal-għanijiet imfittxija mill-imsemmija eżenzjonijiet, għandha tiggarrantixxi l-effetti tagħhom u għandha tosserva r-rekwiżiti ta' newtralità fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Marzu 2013, PFC Clinic, C-91/12, EU:C:2013:198, punt 23).
- 43 Fl-aħħar nett, f'dak li jirrigwarda l-għan finali mfittex bl-eżenzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, il-Gvern Taljan isostni li din hija intiża sabiex jiġu evitati sitwazzjonijiet ta' impożizzjoni doppja tal-VAT, fejn jispjega li, fil-każ fejn l-ispejjeż ta' trasport ġew eżentati mill-VAT fid-dwana, dawn għandhom ikunu sugġetti għall-VAT, anki jekk il-korrispettiv ikun inkluż fil-valur taxxabbli. FedEx u l-Kummissjoni jqisu, min-naħa l-oħra, li l-għan tal-eżenzjoni huwa s-simplifikazzjoni teknika u li, għalhekk, l-applikazzjoni ta' tali eżenzjoni hija indipendenti mill-issugġettar għall-VAT tal-ispejjeż ta' trasport fid-dwana. Konsegwentement, fl-opinjoni tagħhom, l-ispejjeż ta' trasport relatati mal-importazzjonijiet huma eżentati mill-VAT abbażi tal-Artikolu 144 tad-Direttiva tal-VAT, sakemm il-valur tagħhom ikun inkluż fil-valur taxxabbli.



- 44 Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet, fir-rigward ta' eżenzjonijiet mid-dazji fuq l-importazzjoni ta' merkanzija ta' valur negligibbli, li dawn huma intiżi għal simplifikazzjoni amministrattiva tal-proċeduri doganali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-2 ta' Lulju 2009, Har Vaessen Douane Service, C-7/08, EU:C:2009:417, punt 33).
- 45 Peress li l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 144 tad-Direttiva tal-VAT tirrigwarda l-istess oġġetti bħal dawk li jibbenefikaw minn tali eżenzjoni mid-dazju, hemm lok li din il-ġurisprudenza tiġi applikata wkoll għal dan l-artikolu. Għaldaqstant, jista' jiġi konkluż li l-għan ta' din l-eżenzjoni ma huwiex li jiġu evitati sitwazzjonijiet ta' impożizzjoni doppja tal-VAT iżda, minn perspettiva purament teknika, li tiġi ssimplifikata l-applikazzjoni tat-taxxa.
- 46 Minn dan isegwi li l-ispejjeż ta' trasport relatati mal-importazzjoni finali ta' oġġetti għandhom ikunu eżentati mill-VAT, sakemm il-valur tagħhom ikun inkluż fil-valur taxxabbli, anki jekk dawn ma ġewx suġġetti għall-VAT fid-dwana meta ġew importati.
- 47 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, ir-risposta li għandha tingħata għad-domanda preliminari għandha tkun li l-Artikolu 144 tad-Direttiva tal-VAT, moqri flimkien mal-Artikolu 86(1)(b) ta' din id-direttiva għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali li tipprevedi, għall-applikazzjoni tal-eżenzjoni mill-VAT għas-servizzi anċillari, inkluż għas-servizzi ta' trasport, mhux biss li l-valur tagħhom ikun inkluż fil-valur taxxabbli, iżda wkoll li dawn is-servizzi jkunu ġew effettivament suġġetti għall-VAT fid-dwana meta ġew importati.

### Fuq l-ispejjeż

- 48 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 (L-Ewwel Awla) taqta' u tiddeċiedi:

**L-Artikolu 144 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, moqri flimkien mal-Artikolu 86(1)(b) ta' din id-direttiva, għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leġiżlazzjoni nazzjonali bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali li tipprevedi, għall-applikazzjoni tal-eżenzjoni mit-taxxa fuq il-valur miżjud għas-servizzi anċillari, inkluż għas-servizzi ta' trasport, mhux biss li l-valur tagħhom ikun inkluż fil-valur taxxabbli, iżda wkoll li dawn is-servizzi jkunu ġew effettivament suġġetti għat-taxxa fuq il-valur miżjud fid-dwana meta ġew importati.**

Firem