

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

29 ta' April 2010*

Fil-Kawża C-230/08,

li għandha bħala sugġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Østre Landsret (id-Danimarka), permezz ta' deċiżjoni tal-20 ta' Mejju 2008, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-28 ta' Mejju 2008, fil-proċedura

Dansk Transport og Logistik

vs

Skatteministeriet,

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

komposta minn J. N. Cunha Rodrigues, President tat-Tieni Awla, li qed jaġixxi bħala l-President tat-Tielet Awla, A. Rosas, U. Lohmus (Relatur), A. Ó Caoimh u A. Arabadjiev, Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: id-Daniż.

Avukat Ġenerali: V. Trstenjak,
Reġistratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-13 ta' Mejju 2009,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ipprezentati:

- għal Dansk Transport og Logistik, minn C. Alsøe, advokat,
- għall-Gvern Daniz, minn R. Holdgaard, bħala aġent, assistit minn P. Biering, advokat,
- għall-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, bħala aġent, assistita minn G. Albenzio, avvocato dello Stato,
- għall-Gvern Olandiż, minn C. Wissels u M. de Grave, bħala aġenti,
- għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn S. Schønberg u L. Bouyon, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ipprezentati fis-seduta tat-3 ta' Settembru 2009,

tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet 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) hekk kif emendat bir-Regolament (KE) Nru 955/1999 tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill, tat-13 ta' April 1990 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 9, p. 221, iktar 'il quddiem il-"Kodiċi Doganali"), 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), hekk kif emendat bir-Regolament tal-Kummissjoni (KE) Nru 1662/1999, tat-28 ta' Lulju 1999 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 9, p. 282, iktar 'il quddiem ir-"Regolament għall-implementazzjoni"), tad-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992, dwar l-arrangamenti ġenerali għall-prodotti soġġetti 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), hekk kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 96/99/KE, tat-30 ta' Diċembru 1996 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 307, iktar 'il quddiem id-"Direttiva fuq is-sisa"), u s-Sitt Direttiva tal-Kunsill tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dhul 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) hekk kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 1999/85/KE, tat-22 ta' Ottubru 1999 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 330, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").
- 2 Din it-talba giet ipprezentata fil-kuntest ta' kawża bejn Dansk Transport og Logistik (iktar 'il quddiem "DTL") u Skatteministeriet (Ministeru tat-Taxxa u s-Sisa Daniża), dwar l-impożizzjoni tad-dazji doganali, tas-sisa u tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") mitluba mill-awtoritajiet doganali u fiskali fuq is-sigarretti fil-kuntest ta' trasporti TIR, trasporti li DTL harġet carnets TIR u kienet garanti.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dispożizzjonijiet applikabbli għat-tranzitu TIR

- 3 Il-Konvenzjoni Doganali fuq it-trasport internazzjonali ta' oġġetti taht il-carnets TIR (iktar 'il quddiem il-“Konvenzjoni TIR”) iffirmata f'Genève fl-14 ta' Novembru 1975 giet approvata f'isem il-Komunità mir-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2112/78, tal-25 ta' Lulju 1978 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 1, p. 208). Din il-konvenzjoni dahlet fis-seħh għall-Komunità fl-20 ta' Ġunju 1983 (ĠU L 31, p. 13).
- 4 L-Artikolu 4 tal-Konvenzjoni TIR jipprevedi li l-“[m]erkanzija ttrasportata taht il-proċedura tat-TIR m'għandhiex tiġi suġġetta għall-hlas jew depożitu ta' dazji u taxxi fuq l-importazzjoni jew l-esportazzjoni u taxxi lill-uffiċċji doganali ta' matul ir-rotta”.
- 5 L-Artikolu 5 ta' din il-konvenzjoni huwa fformulat kif ġej:

“1. Merkanzija li tingarr skond il-proċedura tat-TIR f'vetturi tat-triq, tagħqid ta' vetturi jew containers sigillati m'għandhomx bħala regola ġenerali jiġu suġġetti għal eżami f'uffiċċju doganali li qiegħed matul ir-rotta.

2. Madanakollu, biex jiġu prevenuti abbużi, awtoritajiet doganali jistgħu f'każijiet eċċezzjonali, u partikolarment meta tkun suspettata irregolarita, jwettqu eżami tal-merkanzija f'dawn l-uffiċċji.”

- 6 L-Artikolu 6(1) tal-Konvenzjoni TIR tiddisponi li, “[b]la ħsara għal dawn il-kundizzjonijiet u garanziji kif għandha tistabbilixxi, kull parti kontraenti tista’ tawtorizza assoċjazzjonijiet biex joħorġu l-carnets TIR, jew direttament, jew permezz ta’ assoċjazzjonijiet korrespondenti, u biex jaġixxu bħala garanti”.
- 7 L-Artikolu 37 tal-Konvenzjoni TIR jistabbilixxi: “Meta ma jkunx possibbli li jiġi stabbilit f’liema territorju tkun giet kommissa irregolarita għandha titqies li tkun giet kommissa fit-territorju tal-Parti Kontraenti fejn tinkixef”.

Il-leġiżlazzjoni Komunitarja

Il-leġiżlazzjoni doganali

- 8 Skont l-Artikolu 4(16)(c) tal-Kodiċi Doganali, il-proċedura doganali tinkludi fost oħrajn, il-magazinaġġ doganali.
- 9 L-Artikolu 84(1)(a) tal-istess kodiċi, li jinsab fil-punt A, intitolat “Dispożizzjonijiet komuni għal diversi proċeduri” tat-Taqsima 3 dwar arrangamenti sospensivi u proċeduri doganali b’impatt ekonomiku, jipprevedi b-mod partikolari li “meta jintuża t-terminu ‘proċedura’, jiġi miftiehem bħala li japplika, fil-każ ta’ merkanzija mhux tal-Komunità, għall-[...] magazinaġġ doganali”.

10 L-Artikolu 98 tal-Kodiċi Doganali jipprovdi:

“1. Il-proċedura ta’ magażinaġġ doganali għandha tippermetti l-ħażna f’maħżen doganali ta’:

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

[...]

2. Maħżen doganali ifisser kull post approvat minn u taħt is-sorveljanza ta’ l-awtoritajiet doganali fejn merkanzija tista’ tinħażen taħt il-kondizzjonijiet stipulati.

[...]”

11 Skont l-Artikolu 202 tal-imsemmi kodiċi:

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

- a) l-introduzzjoni kontra l-liġi [importazzjoni irregolari] fit-territorju doganali tal-Komunità ta’ merkanziji soġġetti għal dazji fuq l-importazzjoni,

jew

[...]

Għall-iskop ta’ dan l-Artikolu, introduzzjoni kontra l-liġi tfisser kull introduzzjoni li tmur kontra d-dispożizzjonijiet ta’ l-Artikoli 38 sa 41 u t-tieni inċiż ta’ l-Artikolu 177.

2. Id-dejn doganali għandu jiġi inkors fil-mument meta l-merkanziji jiġu introdotti kontra l-liġi.

[...]”

12 Skont l-Artikolu 215 tal-Kodiċi Doganali:

“1. Dejn doganali għandu jseħh:

— fil-post fejn il-ġrajjet li minnhom joħroġ ikunu saru,

— jekk ma jkunx possibbli li jiġi stabbilit dak il-post, fil-post fejn l-awtoritajiet doganali jikkonkludu illi l-prodotti huma f'sitwazzjoni li fiha iseħh id-dejn doganali,

[...]

3. L-awtoritajiet doganali msemmija fl-Artikolu 217(1) huma dawk ta' l-Istat Membru fejn id-dejn doganali jkun sar jew meqjus li jkun sar skond dan l-Artikolu.

[...]”

13 L-Artikolu 217(1) ta' dan il-kodiċi jiddisponi li kull “[...]ammont ta' dazju fuq l-importazzjoni jew dazju fuq l-esportazzjoni li jirriżulta minn dejn doganali, minn hawn 'l isfel imsejjah 'ammont ta' dazju, għandu jiġi kalkolat mill-awtoritajiet doganali

malli jkollhom id-dettalji neċessarji, u għandu jiddaħħal minn dawk l-awtoritajiet fil-kotba tal-kontijiet jew f'kull mezz ieħor ekwivalenti (dħul fil-kontijiet)”.

14 Skont l-Artikolu 233 tal-istess kodiċi:

“Mingħajr preġudizzju għad-dispożizzjonijiet fis-seħħ li jirrigwardaw il-preskrizzjoni ta' dazju doganali u nuqqas ta' rkupru ta' dak id-dejn fil-każ tal-falliment legalment stabbilit tad-debitur, dejn doganali għandu jingħalaq:

[...]

ċ) fejn, fir-rigward ta' merkanziji dikjarati għal proċedura doganali li tinvolvi l-obbligazzjoni għall-ħlas ta' dazji:

[...]

- il-merkanziji, qabel il-ħelsien tagħhom, jew jinqabdu u fl-istess hin jew sussegwentement jiġu konfiskati, meqruda fuq l-istruzzjonijiet ta' l-awtoritajiet doganali, meqruda jew abbandunati skond l-Artikolu 182, meqruda jew mitlufa għal kollox b'rizultat tan-natura reali tagħhom jew ta' ċirkostanzi imprevedibbli jew forza maġġuri;

d) fejn merkanziji li fir-rigward tagħhom gie inkors dejn doganali skond l-Artikolu 202 jinqabdu ma' l-introduzzjoni kontra l-ligi tagħhom u jiġu fl-istess waqt jew sussegwentement konfiskati.

Fil-każ ta' qbid u konfiska, d-dejn doganali għandu xorta waħda għall-iskopijiet tal-ligi kriminali applikabbli għal offiżi doganali, jitqies li ma giex magħluq fejn, taht il-ligi kriminali ta' Stat Membru, dazji doganali jipprovdu l-bażi biex jiġu stabbiliti pieni jew l-eżistenza ta' dejn ta' dwana tkun raġuni sabiex jittieħdu proċeduri kriminali."

15 L-Artikolu 454 tar-Regolament għall-implementazzjoni jinkludi, b'mod partikolari, certi dispożizzjonijiet speċifiċi għall-Konvenzjoni TIR u jipprevedi:

"1. Dan l-Artikolu għandu japplika mingħajr preġudizzju għad-dispożizzjonijiet speċifiċi tal-Konvenzjonijiet TIR [...] li jikkonċernaw ir-responsabbiltà ta' l-assoċjazzjonijiet garanti meta jintuża varnet [carnet] TIR [...].

2. Meta jinstab li, matul jew in konnessjoni ma' operazzjoni tat-trasport imwettqa taht kopertura ta' carnet TIR [...] ikun sar ksur jew irregolarità f' xi Stat Membru partikolari, l-irkupru tad-dazjio u piżijiet oħrajn li jistgħu ikunu pagabbli għandu jsir minn dak l-Istat Membru skond id-disposizzjonijiet Komunitarji jew nazzjonali, mingħajr preġudizzju għall-proċeduri kriminali.

3. Meta ma jkunx possibli li jkun iddeterminat it-territorju li fih ikunu saru il-ksur jew l-irregolarità, dan il-ksur jew irregolarità għandhom jitqiesu bhala li saru fl-Istat Membru fejn inkixfu sakemm fit-terminu stabbilit fl-Artikolu 455(1), ma tiġix

ippruvata li l-operazzjoni kienet regolari jew fejn il-ksur jew l-irregolarità ikunu ġew kommessi għas-sodisfazzjon ta' l-awtoritajiet doganali.

[...]"

16 L-Artikolu 867a ta' dan ir-regolament jipprovdi:

"1. Prodotti mhux tal-Komunità li jkunu ġew abbandunati lit-Teżor jew maqbuda jew konfiskati għandhom ikunu kkunsidrati li jkunu ddaħhlu għall-proċedura tad-dwana ta' depożitu.

2. Il-prodotti msemmija fil-paragrafu 1 jistgħu jinbiegħu mill-awtoritajiet tad-dwana biss bil-kondizzjoni li x-xerrej jagħmel minnufih il-formalitajiet biex jassenjahom trattament jew użu approvat mid-dwana.

[...]"

Id-Direttiva fuq is-sisa

17 L-Artikolu 4 tad-Direttiva fuq is-sisa jiddefinixxi l-kuncett ta' "arrangament ta' sospensjoni" bħala "arrangament ta' taxxa applikat għall-produzzjoni, proċessar, żamma u ċaqliq ta' prodotti, bid-dazju tas-sisa jkun sospiż".

18 Skont l-Artikolu 5(1) u (2) ta' din id-direttiva:

“1. Il-prodotti riferiti fl-Artikolu 3(1) għandhom ikunu soġġetti għad-dazju tas-sisa fiż-żmien tal-produzzjoni tagħhom ġewwa t-territorju tal-Komunità kif definit fl-Artikolu 2 jew ta' l-importazzjoni tagħhom f'dak it-territorju.

‘Importazzjoni ta’ prodott soġġett għad-dazju tas-sisa’ għandha tfisser id-dhul ta’ dak il-prodott fit-territorju tal-Komunità [...]

Iżda, meta l-prodott jitqiegħed taħt proċedura tad-dwana tal-Komunità mad-dhul fit-territorju tal-Komunità, l-importazzjoni għandha titqies li seħh meta jkun għadda mill-proċedura tad-dwana tal-Komunità.

2. Mingħajr preġudizzju għad-dispożizzjonijiet nazzjonali jew tal-Komunità dwar kwistjonijiet tad-dwana, meta prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa:

— ikunu ġejjin minn, jew sejr in lejn, pajjiżi mhux membri [...] u jkunu jaqgħu taħt waħda mill-proċeduri sospensivi ta’ dwana elenkati fl-Artikolu 84(1)(a) [tal-Kodiċi Doganali] jew f’żona ħielsa jew f’warehouse ħielsa:

[...]

id-dazju tas-sisa fuqhom għandu jitqies li jkun sospis.

[...]”

¹⁹ L-Artikolu 6 tal-istess direttiva jipprovdi:

“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 arrangament ta’ sospensjoni;

[...]

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

2. Il-kondizzjonijiet ta' meta għandu jithallas u-rata ta' dazju tas-sisa li għandhom jiġu addottati għandhom ikunu dawk fis-seħħ 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 għal għall-prodotti nazzjonali u għal dawk minn Stati Membri oħra.”

²⁰ L-Artikolu 7 tad-Direttiva fuq is-sisa jipprovdi:

“1. Fil-każ ta' prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa u ġa rilaxxati għall-konsum fi Stat Membru wiehed 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-ghan, mingħajr preġudizzju għall-Artikolu 6, meta prodotti ġa rilaxxati għall-konsum kif definit fl-Artikolu 6 fi Stat Membru wiehed jitwasslu, jkunu jew mahsuba għal trasport fi Stat Membru ieħor għall-għanijiet ta' negozjant fit-tweqq

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 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 rilevanti jew korp regolat bil-liġi pubblika.

[...]"

- ²¹ L-Artikolu 8 tad-Direttiva fuq is-sisa jipprevedi li, għall-“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.”

- ²² L-Artikolu 9(1) tal-istess direttiva jipprovdi:

“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.”

Is-Sitt Direttiva

23 L-Artikolu 7 tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

“1. Importazzjoni ta’ merkanzija tfisser:

- a) id-dhul fil-Komunità ta’ merkanzija li ma jissodisfawx il-kondizzjonijiet stabbiliti fl-Artikoli 9 u 10 tat-Trattat li jistabbilixxi l-Komunità Ekonomika Ewropea jew, meta l-merkanzija tiġi taħt it-Trattat li jistabbilixxi l-Komunità Ewropea, [...]

[...]

2. jew mill-Gzejjer tal-Kanal Inġliż [L-importazzjoni ta’ merkanzija sseħħ fl-Istat Membru li fit-territorju tiegħu tkun tinstab l-istess merkanzija fil-mument li hija tidhol fil-Komunità.]

3. Minkejja l-paragrafu 2, fejn merkanzija msemmija fil-paragrafu 1(a) malli tidhol fil-Komunità titqiegħed f’wieħed mill-arranġamenti msemmija fl-Artikolu 16(1)(B), taħt arranġamenti għal importazzjoni temporanja b’eżenzjoni totali minn dazju ta’ importazzjoni jew taħt arranġamenti ta’ transitu, il-post ta’ importazzjoni ta’ merkanzija ta’ dan it-tip ikun it-territorju fl-Istat Membru fejn ma jibqgħux jgħoddu dawn l-arranġamenti.

[...]”

24 L-Artikolu 10(3) ta' din id-direttiva jipprovdli:

“L-event li għandu jsir h̄las tiegħu isir u t-taxxa ssir dovuta malli l-merkanzija tkun impurtata. Meta l-merkanzija titqiegħed taħt wieħed mill-arrangamenti msemmija fl-Artikolu 7(3) malli tidhol fil-Komunità, isehh l-event li għandu jsir h̄las fuqu u t-taxxa ssir dovuta biss meta l-merkanzija ma tibqax taħt dawk l-arrangamenti. l-paragrafu 2 jithassar

Madankollu, meta l-merkanzija impurtata tkun suġġetta għal dazju mid-dwana, jew levi agrikulturali jew għal xi spejjeż li jkollhom effett simili li jkun stabbiliti b'politika komuni, l-event li għandu jsir h̄las fuqu isehh u t-taxxa ssir dovuta malli jsehħ l-event li għandu jsir h̄las fuqu għal dawk id-dazji Komunitarji u dawk id-dazji isiru dovuti.

Meta merkanzija impurtata mhux suġġetta għall-ebda minn dawn id-dazji Komunitarji, Stati Membri japplikaw id-dispożizzjonijiet li jkun hemm fis-seħh li jirregolaw id-dazji tad-dwana dwar is-saħh ta' event li jrid isir h̄las fuqu u l-mument meta t-taxxa ssir dovuta.”

25 L-Artikolu 16, fil-verżjoni tiegħu li tirrizulta mill-Artikolu 28c (E)(1), tas-Sitt Direttiva hija fformulata kif ġej:

“1. Mingħajr preġudizzju għad-disposizzjonijiet oħra tat-taxxa Komunitarja, l-Istati Membri jistgħu, soġġetti għall-konsultazzjonijiet li hemm ipprovduti fl-Artikolu 29, jiehdu miżuri speċjali mfassla biex jeżentaw it-transazzjonijiet kollha jew ftit milli ġejjin, sakemm m'humiex immirati għall-użu finali w/jew konsumazzjoni u illi l-ammont tat-taxxa fuq il-valur miżjud dovut fuq waqfien dawn l-arrangamenti fuq

sitwazzjonijiet msemmija f'A sa E jikkorrispondu għall-ammont ta' taxxa li kellha tkun imħallsa kieku kull operazzjoni kienet intaxxata fi hdan it-territorju tal-pajjiż:

[...]

B. provvista ta' oġġetti li huwa maħsuba li jridu jiġu:

[...]

c) poġġut taht arrangamenti depożitarji fid-dwana jew ġewwa arrangamenti proċessati;

[...]

Il-postijiet imsemmija f'(a), (b), (ċ) u (d) jiġu definiti mid-dispożizzjonijiet Komunitarji fis-sehħ;

[...]”

Il-leġislazzjoni nazzjonali

Il-leġislazzjoni dwar id-dazji doganali

- ²⁶ Il-liġi doganali (Toldloven), fil-verżjoni tagħha li tirriżulta mill-kodifikazzjoni Nru 113, tas-27 ta' Frar 1996, hekk kif emendata (iktar 'il quddiem il-“liġi doganali”) tipprevedi, fl-Artikolu 83 tagħha, il-proċeduri li jirrigwardaw it-trattament tal-merkanzija f'każ ta' kuntrabandu jew attentat ta' kuntrabandu.
- ²⁷ Skont l-ewwel sentenza tal-Artikolu 83(1), il-merkanzija li tinsab f'każ ta' kuntrabandu jew attentat ta' kuntrabandu u l-merkanzija li l-vjaġġaturi jahbu jew jippruvaw jahbu mit-taxxi fuq l-importazzjoni għandhom “jinqabdu” mill-awtoritajiet doganali u fiskali statali jew mill-pulizija. Skont it-tieni sentenza ta' dan il-paragrafu, il-merkanzija importata b'kuntrabandu u l-merkanzija l-oħra li l-ħlas tad-dazji doganali jew tat-taxxi għaliha jkun ġie evitat jew li wiehed ikun ipprova jevita l-istess ħlas għandhom “jinqabdu jew jiġu kkonfiskati” mill-awtoritajiet inkwistjoni skont ir-regoli tal-Kapitolu 75b tal-Kodiċi ta' Proċedura Ċivili Daniża, dwar il-konfiska.
- ²⁸ L-Artikolu 83(2) tal-imsemmija liġi jipprovdi dan li ġej:

“Meta l-ammont ta' dazji doganali, taxxi u multi dovuti, kif ukoll l-ispejjeż tal-proċedura, ikunu thallsu, il-merkanzija li tkun ġiet maqbuda jew ikkonfiskata tingħata lura, skont ir-regoli ordinarji fil-qasam tal-importazzjoni, lil dak li mingħandu din tkun ġiet maqbuda jew kkonfiskata jew lil kwalunkwe persuna li jipprova li għandu dritt għall-merkanzija. Jekk il-merkanzija ma tiġix irtirata fi żmien xahrejn mill-iskadenza tax-xahar li fih il-kawża tingħalaq definittivament, il-merkanzija għandha tinbiegħ mill-awtoritajiet doganali u fiskali statali permezz ta' bejgħ bl-irkant pubbliku

debitament irreklammat. Il-merkanzija li, skont l-awtoritajiet doganali u fiskali statali ma tistax tinbiegħ fis-suq faċilment jew ma hijiex tajba għall-bejgħ, tista' madankollu tiġi meqruda taħt il-kontroll tad-dwana wara l-iskadenza tat-terminu. Ir-rikavat mill-bejgħ bl-irkant għandu jkopri l-ewwel nett l-ispejjeż tal-awtoritajiet pubbliċi sabiex iżommu u jbiegħu l-merkanzija, imbagħad l-ammont ta' dazji doganali, taxxi u multi dovuti, kif ukoll l-ispejjeż tal-proċedura. Il-bilanċ li jibqa' għandu jithallas lill-proprjetarju jekk dan jippreżenta ruħu fi żmien tliet snin wara l-bejgħ bl-irkant u jiġġustifika kif meħtieġ id-dritt tiegħu ta' proprjetarju tal-merkanzija mibjugħa”.

Il-leġiżlazzjoni dwar is-sisa fuq it-tabakk

- ²⁹ Skont l-Artikolu 2(1) tal-liġi dwar is-sisa fuq it-tabakk (Tobaksafgiftsloven) fil-verżjoni tagħha li tirriżulta mill-kodifikazzjoni Nru 635, tal-21 ta' Awwissu 1998, hekk kif emendata, is-sisa dovuta fuq il-prodotti destinati li jintużaw fid-Danimarka kellha tithallas l-iktar tard meta wiehded jirċievi minn barra l-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa.
- ³⁰ L-Artikolu 12(1) ta' din il-liġi jipprovdi li “is-sisa għandha tithallas fuq prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa li ġew importati minn postijiet barra mill-Unjoni Ewropea [...]”
- ³¹ Mid-digriet tar-rinviju jirriżulta li l-imsemmija liġi ma tinkludix, madankollu, dispożizzjonijiet speċifiċi dwar it-trattament fiskali f'każ ta' kuntrabandu jew attentat ta' kuntrabandu ta' prodotti tat-tabakk, u lanqas dispożizzjonijiet dwar il-qbid u l-konfiska jew il-qerda tal-imsemmija prodotti.

Il-leġislazzjoni dwar il-VAT

- 32 Skont l-Artikolu 12(1) tal-liġi dwar il-VAT (Momsloven), fil-verżjoni tagħha li tirriżulta mill-kodifikazzjoni Nru 422, tat-2 ta' Ġunju 1999, hekk kif emendata, il-VAT għandha tithallas fuq prodotti li jiġu importati fid-Danimarka minn postijiet barra mill-Unjoni Ewropea. L-Artikolu 12(2) ta' din il-liġi jipprovdi li jekk fil-mument tal-importazzjoni, il-merkanzija tiġi ddepożitata fil-freeport ta' Kopenhāgen, f'maħżen frank jew f'maħżen doganali, il-fatt li jwassal għall-obbligu tal-ħlas tat-taxxa jseħh biss meta l-merkanzija ma tibqax koperta minn wieħed minn dawn l-arrangamenti.
- 33 L-ewwel sentenza tal-Artikolu 26 ta' din il-liġi tiddisponi li l-fatt li jwassal għall-obbligu tal-ħlas tat-taxxa jseħh fil-mument tal-importazzjoni tal-merkanzija. It-tieni sentenza tal-istess artikolu jipprevedi li l-fatt li jwassal għall-obbligu tal-ħlas tat-taxxa, fir-rigward tal-merkanzija li taqa' taħt wieħed mill-arrangamenti msemmija fl-Artikolu 12(2) tal-imsemmija liġi, iseħh biss, madankollu, meta l-merkanzija ma tibqax koperta mill-arrangement inkwistjoni.
- 34 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-imsemmija liġi la fiha dispożizzjonijiet speċifiċi dwar it-trattament fiskali f'każ ta' kuntrabandu jew attentat ta' kuntrabandu ta' prodotti tat-tabakk, u lanqas dispożizzjonijiet dwar il-qbid, il-konfiska jew il-qerda ta' dawn il-prodotti.

Il-kawżi prinċipali u d-domandi preliminari

- 35 DTL hija awtorizzata, skont l-awtorizzazzjoni mogħtija mill-awtoritajiet doganali u fiskali Danzi, mogħtija skont l-Artikolu 6 tal-Konvenzjoni TIR, li toħroġ carnets TIR u tintervjeni bhala assoċjazzjoni garanti fil-kuntest tal-operazzjonijiet TIR.

- 36 Il-qorti tar-rinviju għandha quddiemha tliet kawżi li jirrigwardaw id-dejn doganali u fiskali relatati mal-kuntribandu ta' sigarretti fil-kuntest ta' trasport skont il-proċedura TIR li għalih DTL kienet haġġet carnets TIR u kienet ipprovdiet garanzija. Il-merkanzija għet ittrasportata lejn id-Danimarka bil-baħar, fiż-żewġ kawżi prinċipali, u bl-art, fit-tielet.
- 37 L-importazzjoni, bil-baħar, ta' merkanzija fit-territorju doganali tal-Komunità għet kkonstatata fit-2 ta' Mejju 2000 mill-awtoritajiet fiskali u doganali lokali. Żewġ trakkijiet qasmu l-fruntiera Daniża, permezz ta' lanċja li kienet geġja minn Klaipeda, fil-Litwana, li fiż-żmien tal-fatti fil-kawża prinċipali ma kinitx membru tal-Unjoni Ewropea. Meta l-lanċja ddaħħlet fil-baċir ta' Åbenrå, dawn it-trakkijiet kienu suġġett għal kontroll mill-imsemmija awtoritajiet li warajh għet kkonstatata l-preżenza ta' kwantità għolja ta' sigarretti moħbija fi trejlers u mhux imsemmija fil-carnets TIR.
- 38 L-importazzjoni ta' merkanzija bl-art għet, fir-rigward tagħha, ikkonstatata fil-11 ta' Ottubru 2000 mill-awtoritajiet fiskali u doganali lokali. Trakk Litwaniż wasal f'Frøslev, belt Daniża li tinsab fil-frontiera bejn id-Danimarka u l-Ġermanja, fejn l-imsemmija awtoritajiet sabu, barra mill-merkanzija msemmija fil-carnet TIR, kwantità għolja ta' sigarretti moħbija fit-trejler. Din il-merkanzija kienet għet irregolarment introdotta fit-territorju doganali tal-Komunità matul il-passaġġ tal-frontjiera bejn il-Polonja, li, f'dak iż-żmien tal-fatti fil-kawża prinċipali, ma kinitx membru tal-Unjoni Ewropea u l-Ġermanja. Din għet ittrasportata mill-Ġermanja sad-Danimarka mingħajr ma ndunaw biha l-awtoritajiet Ġermaniżi. Is-sigilli tat-trakk u tat-trailer kienu mimsusa biss waqt il-kontroll doganali mwettaq fid-Danimarka.
- 39 Fil-kawżi prinċipali kollha, l-awtoritajiet doganali qabdu immedjatament is-sigarretti, skont l-ewwel sentenza tal-Artikolu 83(1) tal-liġi doganali. Is-sigarretti baqgħu

fil-pussess ta' dawn l-awtoritajiet mill-qbid tagħhom sad-distruzzjoni tagħhom bejn ix-xahar ta' Novembru tas-sena 2004 u x-xahar ta' Marzu tas-sena 2005.

- 40 Permezz tal-ittri mibgħuta matul ix-xahar ta' Diċembru tas-sena 2001 sa' Awwissu tas-sena 2002, l-imsemmija awtoritajiet talbu mit-trasportaturi, jiġifieri l-imprizi Litwani li kellhom carnets TIR, il-ħlas tad-dazji doganali, tas-sisa u tal-VAT relatati mas-sigarretti mdaħħla b'kuntrabandu.
- 41 Peress li dawn l-imprizi ma rrispondewx għall-imsemmija ittri, l-awtoritajiet doganali u fiskali ddeċidew, fl-4 ta' Frar 2003, fiż-żewġ każijiet prinċipali, u, fis-16 ta' April 2002, fit-tielet kawża, li DTL, bħala assoċjazzjoni garanti taħt il-konvenzjoni TIR, kienet obbligata tħallas is-somma korrispondenti għall-obbligu massimu tagħha taħt il-carnets TIR li hija harġet għal dawn it-trasporti. DTL ressqet rikors kontra dawn id-deċiżjonijiet quddiem il-Landsskatteret (Tribunal Fiskali), li kkonfermhom.
- 42 DTL ressqet imbagħad appell kontra din is-sentenza quddiem l-Østre Landsret u ħalset, bla preġudizzju, is-somma mitluba fiż-żewġ kawżi prinċipali, iżda ma ħallsitx is-somma relatata mat-tielet kawża.
- 43 Il-qorti tar-rinviju tikkunsidra li l-Artikolu 83 tal-liġi doganali ma jindikax espressament jekk id-dejn doganali u fiskali relatat mal-merkanzija importata b'kuntrabandu jeżistitx u jistax jiġi rkuprat, anki jekk il-merkanzija hija miżmuma, maqbuda u meqruda skont din id-dispożizzjoni.

44 F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-Østre Landsret iddeċieda li jissospendi l-proċeduri u jressaq id-domandi preliminari li ġejjin quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja:

“1) [Il-kunċett ta' merkanziji li] 'jinqabdu [...] u jiġu fl-istess waqt jew sussegwentement konfiskati', li [j]insab [...] [fil-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233] tal-Kodiċi Doganali għand[u] [j]iġi interpretat[...] li [j]fisser li d-dispożizzjoni tkopri sitwazzjonijiet li fihom merkanziji miżmuma taht [...] [l-Artikolu] 83(1) tal-Liġi Doganali dwar importazzjoni illegali huma fl-istess waqt jew sussegwentement meqruda mill-awtoritajiet doganali meta jkunu għadhom fil-pussess ta' l-awtoritajiet?

2) Id-Direttiva [fuq is-sisa] għandha tiġi interpretata li tfisser li merkanzij[i] importati illegalment li jinqabdu meta jiġu importati jew jiġu fl-istess waqt jew sussegwentement meqruda għandhom jiġu meqjusa li tpoġġew taht 'arranġament ta' sospensjoni' bl-effett li d-dazju tas-sisa m'huwiex inkors jew jingħalaq (ara l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 5(2) u l-Artikolu 6(1)(c) tad-Direttiva [fuq is-sisa], moqrija flimkien ma' l-Artikoli 84(1) u 98 tal-Kodiċi Doganali, u l-Artikolu 876a [tar-Regolament għall-implementazzjoni])?

Ir-risposta hija affettwata mill-fatt jekk dejn doganali inkors fuq tali importazzjoni illegali jingħalaqx jew le taht [l-ewwel paragrafu ta'] l-Artikolu 233d tal-Kodiċi Doganali?

3) Is-Sitt Direttiva għandha tiġi interpretata li tfisser li merkanzij[i] importati illegalment li jinqabdu meta jiġu importati u li jiġu fl-istess waqt jew sussegwentement meqruda mill-awtoritajiet għandhom jiġu meqjusa li tpoġġew taht 'proċedura ta' magazzinaġġ doganali' bl-effett li d-dejn tal-VAT m'huwiex

inkors jew jingħalaq (Ara l-Artikoli 7(3), 10(3) u 16(1)(B)(c) tas-Sitt Direttiva u l-Artikolu 876a [tar-Regolament għall-implementazzjoni])?

Ir-risposta hija affettwata mill-fatt jekk id-dejn doganali inkors fuq tali importazzjoni illegali jingħalaqx jew le taht [l-ewwel paragrafu ta'] l-Artikolu 233d tal-Kodiċi Doganali?

- 4) 'Il-Kodiċi Doganali, [ir-Regolament għall-implementazzjoni] u s-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati li jfissru li l-awtoritajiet doganali fl-Stat Membru fejn importazzjoni illegali ta' merkanziji matul operazzjoni TIR hija skoperta huma kompetenti li jimponu dazju doganali, dazju tas-sisa u VAT fuq l-operazzjoni meta l-awtoritajiet fi Stat Membru ieħor, fejn sehhet l-importazzjoni illegali lejn il-Komunità, ma skoprewx l-irregolarità u konsegwentement ma mponewx dazju doganali, dazju tas-sisa u VAT (ara l-Artikolu 215 tal-Kodiċi Doganali, moqri flimkien ma' l-Artikolu 217 tiegħu, l-Artikolu 454(2) u (3) [tar-Regolament għall-implementazzjoni] fis-sehħ dak iż-żmien, [tal-Artikolu 7(1) tad-direttiva fuq is-sisa] u l-Artikolu 7 tas-Sitt Direttiva [...])?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

- 45 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju ssaqsi, essenzjalment, jekk iċ-ċirkustanzi li fihom il-merkanzija, li tinqabad mill-awtoritajiet doganali u fiskali lokali waqt l-importazzjoni irregolari tagħha fit-territorju doganali tal-Komunità u li hija

simultanjament jew sussegwentement meqruda mill-imsemmija awtoritajiet, filwaqt li tibqa' f'dan il-każ, fil-pussess tagħhom, jaqgħux taħt il-kunċett ta' merkanzija "fl-istess waqt jew sussegwentement konfiskati" li jinsab fil-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 tal-Kodiċi Doganali.

- ⁴⁶ DTL, il-Gvern Olandiż u l-Gvern Taljan kif ukoll il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej iqisu li hemm lok li jiġi applikat dan il-kunċett għal merkanzija li tinsab f'dawn iċ-ċirkustanzi, b'mod li, skont il-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 tal-Kodiċi Doganali, id-dejn doganali jispicċa fir-rigward tagħha. Il-Gvern Daniż isostni t-teżi kuntrarja, minhabba, b'mod partikolari, li l-konfiska, fis-sens tal-imsemmija dispożizzjoni tal-Kodiċi Doganali, ma tistax titqabbel mal-qirda ta' merkanzija, fis-sens tal-Artikolu 83(1) tal-liġi doganali.
- ⁴⁷ Għandu jiġi osservat, qabel kollox, li, skont il-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 tal-Kodiċi Doganali, id-dejn doganali jispicċa jekk il-merkanzija li għaliha dan id-dejn inholq, skont l-Artikolu 202 tal-istess kodiċi, hija maqbuda waqt l-importazzjoni irregolari tagħha fit-territorju doganali tal-Komunità u simultanjamment jew sussegwentement konfiskati.
- ⁴⁸ Fl-ewwel lok, għal dak li jikkonċerna l-interpretazzjoni tal-kunċett "introduzzjoni kontra l-liġi [importazzjoni irregolari]" ta' merkanzija fit-territorju doganali tal-Komunità, li jinsab fl-Artikolu 202 u fil-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 tal-Kodiċi Doganali, hemm lok li jiġi mfakkar, qabel kollox, li l-importazzjoni irregolari ta' merkanzija titwettaq kompletament hekk kif hija tgħaddi l-ewwel uffiċċju doganali li jinsab ġewwa l-imsemmi territorju doganali mingħajr ma tkun giet ippreżentata hemmhekk (sentenza tat-2 ta' April 2009, Elshani, C-459/07, Ġabra p. I-2759, punt 25).
- ⁴⁹ Għalhekk għandu jiġi kkunsidrat li l-merkanzija li, wara li tkun qasmet il-fruntiera terrestri esterna tal-Komunità, tkun tinsab ġewwa l-imsemmi territorju lil hinn

mill-ewwel uffiċċju doganali mingħajr ma tkun twasslet hemmhekk u mingħajr ma tkun giet ipprezentata lid-dwana, tkun saret is-sugġett ta' "introduzzjoni kontra l-ligi [importazzjoni irregolari]" f'dan it-territorju fis-sens tal-Artikolu 202 ta' dan l-istess kodiċi, bir-riżultat li l-awtoritajiet doganali ma rċevewx notifika tal-importazzjoni ta' din il-merkanzija mingħand il-persuni responsabbli għat-twettiq ta' dan l-obbligu (sentenza Elshani, iċċitata iktar 'il fuq, punt 26).

- 50 Imbagħad, il-qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-Artikolu 202 u l-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 tal-Kodiċi Doganali għandhom jiġu interpretati fis-sens li, sabiex iġib miegħu l-estinzjoni tad-dejn doganali, il-qbid ta' merkanzija introdotta kontra l-ligi fit-territorju doganali tal-Komunità għandu jsehh qabel ma l-imsemmija merkanzija tgħaddi l-ewwel uffiċċju doganali li jinsab gewwa dan it-territorju (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Elshani iċċitata iktar 'il fuq, punt 38).
- 51 Tali evalwazzjoni hija ġġustifikata, minn naħa, mill-fatt li l-qbid, mal-konfiska, ta' merkanzija waqt l-importazzjoni irregolari tagħha, previst fil-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 tal-Kodiċi Doganali, jikkostitwixxi raġuni ta' estinzjoni tad-dejn doganali li għandha tiġi interpretata b'mod strett (ara s-sentenza Elshani, iċċitata iktar 'il fuq, punt 30). Fil-fatt, dan l-artikolu jwieġeb għall-bżonn li jiġu protetti r-riżorsi proprji tal-Komunità, għan li ma jistax jiġi ppreġudikat bil-ħolqien ta' raġunijiet godda għall-estinzjoni tad-dejn doganali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-14 ta' Novembru 2002, SPKR, C-112/01, Ġabra p. I-10655, punt 31, u Elshani, iċċitata iktar 'il fuq, punt 31).
- 52 Min-naħa l-oħra, il-preżenza fit-territorju doganali tal-Komunità ta' merkanzija introdotta kontra l-ligi ġġib magħha, fiha nfisha, riskju għoli ferm li din il-merkanzija tispicċa biex tiġi integrata fiċ-ċirkwit ekonomiku tal-Istati Membri u li, ladarba tkun għaddiet miż-zona li fiha jinsab l-ewwel uffiċċju doganali gewwa l-imsemmi territorju, ikun hemm inqas probabbiltà li hija tiġi skoperta b'mod fortuwitu mill-awtoritajiet doganali fil-kuntest ta' kontrolli għall-għarrieda (sentenza Elshani, iċċitata iktar 'il fuq, punt 32).

- 53 Minn dan jirriżulta li l-qbid ta' tali merkanzija, flimkien mal-konfiska tagħha simultanjament jew sussegwentement fis-sens tal-paragrafu 1 tal-Artikolu 233(d) tal-Kodiċi Doganali, tista' tirriżulta fl-estenzjoni tad-dejn doganali biss jekk dan il-qbid seħħ qabel ma l-imsemmija merkanzija qabżet iż-żona li fiha jinsab l-ewwel uffiċċju doganali li jinsab ġewwa t-territorju doganali tal-Komunità.
- 54 Fl-aħħar nett, għal kuntrarju ta' dak li jsostni l-Gvern Daniż, din l-interpretazzjoni tista' tiġi trasposta wkoll għat-trasporti ta' merkanzija mwettqa bil-carnets TIR.
- 55 F'dan ir-rigward, għalkemm huwa ċertament minnu li jirriżulta, minn naħa, mill-Artikolu 4 tal-Konvenzjoni TIR, li l-merkanzija ttrasportata taħt l-arrangamenti TIR ma humiex sugġetti għall-ħlas jew għall-kunsinna ta' dazji u taxxa fuq l-importazzjoni jew l-esportazzjoni għall-uffiċċi doganali ta' matul ir-rotta, xorta jibqa' l-fatt li, waqt l-importazzjoni ta' merkanzija fit-territorju doganali tal-Komunità, il-carnet TIR huwa bħala regola kkontrollat mill-uffiċċju doganali li jinsab mal-fruntiera esterna tal-Komunità. F'dan il-każ, dan wettaq ukoll kontroll tas-siġilli doganali.
- 56 Barra minn hekk, hekk kif osservat l-Avukat Ġenerali fil-punt 102 tal-konklużjonijiet tagħha, anki fil-kuntest ta' trasporti mwettqa bil-carnets TIR, ladarba l-merkanzija, introdotta kontra l-liġi fit-territorju doganali tal-Komunità, qabżet iż-żona li fiha jinsab l-ewwel uffiċċju doganali li jinsab ġewwa l-imsemmi territorju, hemm inqas probabbiltà li hija tiġi skoperta b'mod fortuwitu mill-awtoritajiet doganali fil-kuntest ta' kontrolli għall-għarrieda. Għaldaqstant, hemm riskju kbir li tali merkanzija jispicċaw jiffurmaw parti miċ-cirkwit ekonomiku tal-Istati Membri.
- 57 Konsegwentement, għandu jiġi kkunsidrat li, anki fil-kuntest ta' trasporti ta' merkanzija bil-carnet TIR, id-dejn doganali jiġi estint biss, taħt il-paragrafu 1 tal-Artikolu 233(d)

tal-Kodiċi Doganali jekk il-qbid tal-merkanzija tkun seħħet qabel mal-imsemmija merkanzija tkun qabżet iż-żona li fiha jinsab l-ewwel uffiċċju doganali li jinsab ġewwa t-territorju doganali tal-Komunità.

- 58 F'dan il-każ, fir-rigward taż-żewġ kawżi li fihom il-merkanzija ddaħħlet fit-territorju doganali tal-Komunità bil-baħar, jidher li din inżammet mill-awtoritajiet doganali u fiskali lokali waqt l-importazzjoni irregolari tagħha fl-imsemmi territorju, skont id-dispożizzjonijiet tal-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 tal-Kodiċi Doganali. B'hekk, jidher li dawn il-kawżi jaqgħu taħt din l-ipoteżi.
- 59 Fir-rigward tal-kawża li fiha l-merkanzija giet ittrasportata lejn id-Danimarka bl-art, mid-deċizzjoni tar-rinviju jirriżulta li l-importazzjoni irregolari fit-territorju doganali tal-Komunità seħħet waqt il-qsim tal-fruntiera bejn il-Polonja u l-Ġermanja. Issa, iż-żamma u l-qirda ta' din il-merkanzija seħħu waqt il-qsim tal-fruntiera bejn il-Ġermanja u d-Danimarka, jiġifieri wara din l-"introduzzjoni kontra l-liġi [importazzjoni irregolari]" u mhux waqtha. Għaldaqstant, il-fatti ta' din il-kawża ma jidhrux li jaqgħu taħt l-ipoteżi stabbilit fil-paragrafu 1 tal-Artikolu 233(d) tal-Kodiċi Doganali.
- 60 Fit-tieni lok, għal dak li jikkonċerna l-interpretazzjoni tat-terminu "qbid" u "konfiska", fis-sens tal-paragrafu 1 tal-Artikolu 233(d) tal-Kodiċi Doganali, DTL tqis li l-qbid u l-konfiska huma miżuri suċċessivi u li l-konfiska hija miżura iktar ristrettiva mill-qbid. Min-naħa l-oħra, skont il-Gvern Daniż, l-imsemmija dispożizzjoni tissugġetta l-estinzjoni tad-dejn doganali kemm għall-qbil kif ukoll għall-konfiska tal-merkanzija introdotta kontra l-liġi.
- 61 F'dan ir-rigward, għandu jiġi osservat li, anki jekk dawn huma żewġ miżuri distinti, dawn jistgħu jikkoinċidu flimkien fil-prattika. Fil-fatt, hekk kif irrilevat l-Avukat

Ġenerali fil-punt 110 tal-Konklużjonijiet tagħha, it-terminu “qbid” tal-merkanzija fis-sens tal-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 tal-Kodiċi Doganali għandu jinftehem bħala l-intervent materjali tal-awtoritajiet kompetenti biex jieħdu l-pussess tal-merkanzija f’idejhom, sabiex jikkustoduha u jimpedixxu li hija tidhol fiċ-ċirkwit ekonomiku tal-Istati Membri.

⁶² Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk il-qirda tal-merkanzija tistax tiġi kkunsidrata bħala “qbid” fis-sens tal-paragrafu 1 tal-Artikolu 233(d) tal-Kodiċi Doganali, DTL, il-Gvern Olandiż u l-Kummissjoni jsostnu li l-qbid jimplika t-telf tad-dritt ta’ proprjetà tal-merkanzija mill-proprjetarju u li l-akkwist eventwali mill-awtoritajiet tal-proprjetà ta’ din il-merkanzija ma hijiex rilevanti. DTL tqis, b’mod partikolari, li l-konfiska kellha ssehh mill-mument li l-proprjetarju inizjali jitlef id-dritt ta’ proprjetà fuq il-merkanzija maqbuda. Il-Gvern Daniż iqis, min-naħa l-oħra, li l-konfiska tippresupponi trasferiment tal-assi favur l-Istat. Issa, fil-kawża prinċipali, l-Istat Daniż fl-ebda mument ma sar proprjetarju tal-merkanizija maqbuda.

⁶³ F’dan ir-rigward, għandu jiġi osservat li l-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 tal-Kodiċi Doganali, minn naħa, ma jirreferix għal trasferiment eventwali ta’ proprjetà ta’ merkanzija u, min-naħa l-oħra, jipprevedi biss l-irtirar definittiv tas-setgħa ta’ dispozizzjoni tal-proprjetarju inizjali u l-fatt li jiġi evitat il-bejgħ ta’ din il-merkanzija mingħajr il-ħlas tat-taxxi fir-ċirkwit ekonomiku. Issa, peress li l-qirda ta’ tali merkanzija taħt il-kontroll tal-istat jipprevjeni b’mod definittiv id-dhul ta’ din il-merkanzija fiċ-ċirkwit ekonomiku, il-kwistjoni dwar jekk l-Istat akkwistax il-proprjetà tal-merkanzija maqbuda ma hijiex deċiżiva.

⁶⁴ Fl-aħħar nett, għall-kuntrarju ta’ dak li jsosnti l-Gvern Daniż, il-fatt li l-qirda tal-merkanzija giet ipprezentata, fit-tieni inciz tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233(c) tal-Kodiċi Doganali, separatament mill-qbid u l-konfiska tagħha, jew anki li l-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 isemmi biss il-konfiska, ma jipprekludix tali evalwazzjoni.

- 65 Fil-fatt, it-tieni inċiż tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233(c) tal-Kodiċi Doganali jkopri sitwazzjonijiet li fihom merkanzija ddikjarata għal proċedura doganali tibqa' għad-dispożizzjoni tal-importatur, billi jipprevedi li raġunijiet ta' estinzjoni tad-dejn doganali wkoll għall-merkanzija ddikjarata li ma hijiex għad-dispożizzjoni tal-awtoritajiet doganali u li hija meqruda fuq l-ordni tagħhom. Min-naħa l-oħra, il-paragrafu 1 tal-Artikolu 233(d) tal-Kodiċi Doganali jipprevedi biss merkanzija li ma hijiex għad-dispożizzjoni tal-importatur.
- 66 Minn dan li jippreċedi jirriżulta li r-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li ċ-ċirkustanzi li fihom merkanzija, li hija maqbuda, waqt l-importazzjoni tagħha fit-territorju doganali tal-Komunità, mill-awtoritajiet doganali u fiskali lokali fiż-żona li fiha jinsab l-ewwel uffiċċju doganali li jinsab mal-fruntiera esterna tal-Komunità, u li hija simultanjament jew sussegwentement meqruda mill-imsemmija awtoritajiet, filwaqt li baqgħet fil-pussess tagħhom, jaqgħu taħt il-kunċett ta' merkanzija "maqbuda u fl-istess waqt jew sussegwentement konfiskata" li jinsab fil-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 tal-Kodiċi Doganali, b'mod li d-dejn doganali jiġi estint bis-saħħa ta' din id-dispożizzjoni.

Fuq it-tieni domanda

- 67 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju ssaqsi, essenzjalment, jekk il-merkanzija maqbuda waqt l-importazzjoni tagħha fit-territorju Komunitarju u simultanjament jew sussegwentement meqruda mill-awtoritajiet kompetenti, hijiex meqjusa li "id-dazju tas-sisa [...] jkun sospis" fuqha, fis-sens tad-dispożizzjonijiet tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 5(2), tal-Artikolu 6(1)(c) tad-Direttiva fuq is-sisa mehuda flimkien mad-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 84(1)(a) u 98 tal-Kodiċi Doganali u l-Artikolu 867a tar-Regolament għall-implementazzjoni, b'mod li l-obbligu li jithallas id-dazju tas-sisa fir-rigward tagħha ma jitnissilx jew jiġi estint.

- 68 Din il-qorti ssaqsi ukoll fuq il-kwistjoni dwar jekk din l-estinzjoni tad-dejn doganali mahluq waqt tali importazzjoni, fis-sens tal-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 tal-Kodiċi Doganali, taffettwax ir-risposta għal din id-domanda.
- 69 Sabiex jiġi evalwat l-effett taż-żamma u l-qirda tal-merkanzija fuq il-ħolqien tad-dejn tas-sisa, għandu jiġi ddeterminat, qabel kollox, jekk il-fatt li johloq is-sisa taht l-Artikolu 5(1) tad-Direttiva tas-sisa seħħ. Insegwitu ta' dan biss, jistgħu jiġu ttrattati l-kwistjonijiet ta' eżiġibbiltà u ta' sospenzjoni eventwali tas-sisa taht, rispettivament, l-Artikoli 6(1) u 5(2) ta' din id-Direttiva.
- 70 Fir-rigward, fl-ewwel lok, tal-fatt li johloq is-sisa, jirriżulta mill-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 5(1) tad-Direttiva fuq is-sisa li dan isehh waqt il-produzzjoni fit-territorju tal-Komunità ta' prodotti suġġetti għas-sisa jew waqt l-importazzjoni f'dan it-territorju ta' tali prodotti. It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 5(1) jippreċiża li l-"importazzjoni" tfisser "id-dhul ta' dak il-prodott fit-territorju tal-Komunità".
- 71 Sabiex tiġi żgurata interpretazzjoni koerenti tal-legiżlazzjoni Komunitarja inkwistjoni, dan l-aħhar kuncett għandu jiġi interpretat fid-dawl tal-kuncett ta' "introduzzjoni [importazzjoni]" li jinsab fil-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 tal-Kodiċi Doganali.
- 72 Isegwi li l-merkanzija suġġetta għas-sisa għandha tiġi kkunsidrata bħala li dahlet għewwa l-Komunità fis-sens tal-Artikolu 5(1) tad-Direttiva fuq is-sisa mill-mument li fih din taqbez iż-żona li fiha jinsab l-ewwel ufficċju doganali li jinsab għewwa t-territorju doganali tal-Komunità (ara, b'analoġija, is-sentenza Elshani, iċċitata iktar 'il fuq, punt 25).

- 73 F'sitwazzjonijiet bħal dawk inkwistjoni fiż-żewġ kawżi prinċipali, li fihom il-merkanzija, li twasslet bil-baħar, inqabdet imbagħad inqerdet mill-awtoritajiet doganali u fiskali lokali qabel ma tnehhiet mill-ewwel uffiċċju doganali li jinsab ġewwa t-territorju tal-Komunità, jidher li din il-merkanzija ma ġietx importata fit-territorju tal-Komunità, b'mod li l-fatt li johloq is-sisa, previst fl-Artikolu 5(1) tad-Direttiva fuq is-sisa, ma sehħx. Konsegwentement, l-imsemmija merkanzija ma setgħetx tkun sugġetta għas-sisa.
- 74 Min-naħa l-oħra, meta tali merkanzija tinqabad u tinqered mill-awtoritajiet wara li tkun harġet minn dan l-ewwel uffiċċju doganali fil-fruntiera li jinsab ġewwa t-territorju tal-Komunità, hemm lok li jiġi kkunsidrat li din ġiet importata fil-Komunità, b'mod li l-fatt li johloq is-sisa sehħ fir-rigward tagħha, skont l-Artikolu 5(1) tad-Direttiva fuq is-sisa. Dan jidher li huwa l-każ tal-merkanzija inkwistjoni fil-kawża prinċipali li fiha l-importazzjoni irregolari fit-territorju tal-Komunità sehħet fil-Germanja, filwaqt li l-qbid u l-qirda sussegwententi tal-imsemmija merkanzija sehħew fid-Danimarka.
- 75 Fit-tieni lok, għandu jiġi osservat, fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk u f'liema mument is-sisa, imposta minhabba l-fatt li jiġu importati prodotti fit-territorju tal-Komunità, issir dovuta, li jirriżulta mill-Artikolu 6(1) tad-Direttiva fuq is-sisa li din it-taxxa ssir dovuta, b-mod partikolari, meta l-imsemmija prodotti jiġu rilaxxati għall-konsum. Skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 6(1)(c), ir-rilaxx għall-konsum jinkludi "kull importazzjoni ta' dawk il-prodotti, inkluża importazzjoni irregolari, meta dawk il-prodotti ma jkunux tqiegħedu taħt arrangament ta' sospensjoni".
- 76 Issa, hekk kif ġie kkonstatat fil-punti 71 u 72 ta' din is-sentenza, il-kuncett ta' "importazzjoni" ta' merkanzija fis-sens tad-Direttiva fuq is-sisa jippresupponi li l-merkanzija telqet miż-żona li fiha jinsab l-ewwel uffiċċju doganali li jinsab ġewwa t-territorju doganali tal-Komunità.

- 77 Fit-tielet lok, għal dak li jikkonċerna l-merkanzija inkwistjoni fil-kawża li fiha din twasslet bl-art, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf jekk l-eżiġibbiltà tas-sisa tista' tiġi sospiża, taht l-Artikolu 5(2) tad-Direttiva fuq is-sisa, minhabba l-fatt li l-merkanzija maqbuda u kkonfiskata wara l-importazzjoni irregolari tagħha fit-territorju doganali tal-Komunità tqeghdet taht proċedura ta' magazzinaġġ doganali, skont l-Artikolu 867a tar-Regolament għall-implementazzjoni.
- 78 F'dan ir-rigward, għandu jiġi mfakkar li l-arrangament ta' sospensjoni, iddefinit fl-Artikolu 4(c) tad-Direttiva fuq is-sisa, huwa arrangament fiskali applikabbli għall-produzzjoni, għat-trasformazzjoni, għaż-żamma u għaċ-ċirkulazzjoni ta' prodotti li fuqhom id-dazju tas-sisa huwa sospiż. Tali arrangament huwa kkaratterizzat mill-fatt li d-dazji tas-sisa relatati mal-prodotti li jaqgħu taht dan l-arrangament għadhom ma humiex dovuti, għalkemm il-fatt li johloq it-tassazzjoni sehh diġà (sentenza tat-12 ta' Diċembru 2002, Cipriani, C-395/00, Ġabrap. I-11877, punt 42). Għaldaqstant, għal dak li jikkonċerna l-prodotti suġġetti għas-sisa, dan l-arrangament jipposponi l-eżiġibbiltà tas-sisa sakemm tiġi sodisfatta kundizzjoni ta' eżiġibbiltà.
- 79 Ċertament, jirriżulta mill-Artikolu 5(2) tad-Direttiva fuq is-sisa li s-sospensjoni tas-sisa tippresupponi li l-merkanzija introdotta kontra l-ligi taqa' taht wahda mill-proċeduri ta' sospensjoni mniżżla fl-Artikolu 84(1)(a) tal-Kodiċi Doganali, li fosthom jinsab l-arrangament ta' magazzinaġġ doganali.
- 80 Madankollu, jirriżulta mill-punti 75 u 76 ta' din is-sentenza li, fil-kawżi prinċipali, is-sisa ssir dovuta mill-mument li fih l-merkanzija telqet miż-żona li fiha jinsab l-ewwel uffiċċju doganali li jinsab ġewwa t-territorju doganali tal-Komunità.
- 81 Minn dan isegwi li peress li l-merkanzija b'kuntribandu kienet importata kontra l-ligi, din hija kkunsidrata bhala rilaxxata għall-konsum, b'mod li t-tqeghid sussegwenti tagħha taht proċedura ta' magazzinaġġ doganali taht l-Artikolu 867a tar-Regolament

għall-implementazzjoni, wara l-qbid tagħha u l-konfiska tagħha ma jaffetwax l-eżigibbiltà tas-sisa.

- 82 Fil-fatt, l-Artikolu 867a tar-Regolament għall-implementazzjoni, moqri flimkien mal-Artikolu 84(1)(a) tal-Kodiċi Doganali u mal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 5(2) tad-Direttiva fuq is-sisa, ma jistax iwaqqaf l-eżigibbiltà tad-dazju tas-sisa li tirriżulta mid-dispożizzjonijiet tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 6(1)(c) ta' din id-direttiva.
- 83 Fl-aħħar lok, fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk l-estinzjoni tad-dejn doganali, taht l-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 tal-Kodiċi Doganali, taffettwax l-estinzjoni tas-sisa relatata ma' din il-merkanzija, id-Direttiva fuq is-sisa ma fiha ebda dispożizzjoni espressa dwar l-estinzjoni tas-sisa f'każ ta' importazzjoni irregolari ta' merkanzija.
- 84 F'dawn iċ-ċirkustanzi, fid-dawl tas-similaritajiet bejn id-dazji doganali u s-sisa sa fejn dawn jitnisslu mill-importazzjoni ta' merkanzija fil-Komunità u mill-importazzjoni sussegwenti tagħha fiċ-ċirkwit ekonomiku tal-Istati Membri, u sabiex tiġi żgurata interpretazzjoni koerenti tal-leġiżlazzjoni Komunitarja inkwistjoni, hemm lok li jiġi kkunsidrat li l-estinzjoni tad-dazji tas-sisa ssehh fl-istess ċirkustanzi bhal dik tad-dazji doganali.
- 85 Konsegwentement, hekk kif jirriżulta mill-punt 50 ta' din is-sentenza, sabiex iwasslu għall-estinzjoni tas-sisa, il-qbid jew il-konfiska tal-merkanzija għandhom isehhu qabel ma dawn jaqbzu ż-żona li fiha jinsab l-ewwel uffiċċju doganali li jinsab gewwa t-territorju doganali tal-Komunità.
- 86 Għaldaqstant, ir-risposta għat-tieni domanda għanda tkun li t-tielet subparagrafu tal-Artikolu 5(1) u l-Artikolu 6(1) tad-Direttiva fuq is-sisa għandhom jiġu interpretati

fis-sens li merkanzija maqbuda mill-awtoritajiet doganali u fiskali waqt l-importazzjoni tagħha fit-territorju tal-Komunità u simultanjamment jew sussegwentement meqruda minn dawn l-awtoritajiet, mingħajr qatt ma waqfet milli tkun fil-pussess tagħhom, għandha tiġi kkunsidrata bħala li ma ġietx importata fil-Komunità, b'mod li l-fatt li jwassal għall-impożizzjoni tas-sisa fir-rigward tagħha ma jseħx. Il-merkanzija maqbuda wara l-importazzjoni irregolari tagħha f'dan it-territorju, jiġifieri mill-mument li fih hija telqet miż-żona li fiha jinsab l-ewwel uffiċċju doganali li jinsab ġewwa l-imsemmi territorju, u simultanjamment jew sussegwentement meqruda mill-imsemmija awtoritajiet mingħajr qatt ma waqfet milli tkun fil-pussess tagħhom ma hijiex meqjusa li "id-dazju tas-sisa [...] jkun sospis" fuqha, fis-sens tad-dispożizzjonijiet tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 5(2), tal-Artikolu 6(1)(c) tad-Direttiva fuq is-sisa meħuda flimkien mad-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 84(1)(a) u 98 tal-Kodiċi Doganali u l-Artikolu 867a tar-Regolament għall-implementazzjoni, b'mod li l-fatt li jwassal għall-impożizzjoni tas-sisa fuq din il-merkanzija seħh u għaldaqstant, is-sisa fir-rigward tagħha ssir eżigibbli.

Fuq it-tielet domanda

⁸⁷ Permezz tat-tielet domanda, il-qorti tar-rinviju ssaqsi, essenzjalment, jekk id-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 7(3), 10(3) u 16(1)(B)(c) tas-Sitt Direttiva moqrija flimkien mal-Artikolu 867a tar-Regolament għall-implementazzjoni għandhomx jiġu interpretati fis-sens li merkanzija maqbuda mill-awtoritajiet doganali u fiskali lokali kemm waqt l-importazzjoni tagħha fil-Komunità, kemm warajha, u simultanjamment jew sussegwentement meqruda mill-awtoritajiet, mingħajr ma waqfet milli tkun fil-pussess tagħhom għandha tiġi meqjusa li tpoġġiet taht proċedura ta' magazzinaġġ doganali, għalkemm il-fatt li jwassal għall-impożizzjoni tal-VAT ma seħx u din it-taxxa ma ssirx eżigibbli.

⁸⁸ Din il-qorti ssaqsi wkoll fuq il-kwistjoni dwar jekk l-estinzjoni tad-dejn doganali mahluq waqt tali importazzjoni irregolari, skont il-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 tal-Kodiċi Doganali, taffettwax ir-risposta għal din id-domanda.

- 89 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-fatt li jwassal għall-impożizzjoni tat-taxxa u l-eżiġibbiltà tal-VAT relatati mal-merkanzija introdotta irregolarment fil-Komunità, għandu jiġi ppreċiżat, qabel kollox, li, skont l-Artikolu 2(2) tas-Sitt Direttiva, l-“importazzjoni” hija suġġetta għall-VAT. Skont l-Artikolu 7(1)(a) ta’ din id-direttiva, l-importazzjoni ssehh fis-sens tas-Sitt Direttiva bid-“dhul fil-Komunità” tal-merkanzija inkwistjoni.
- 90 Hemm lok li jiġi osservat, insegwitu, li t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 10(3) tas-Sitt Direttiva jiddisponi li, meta l-oġġetti importati jkunu suġġetti, fost oħrajn, għaddazji doganali, “l-event li għandu jsir hlas fuqu isehh u t-taxxa ssir dovuta malli jsehh l-event li għandu jsir hlas fuqu għal dawk id-dazji [...] u dawk id-dazji isiru dovuti.”
- 91 Barra minn dan, jirriżulta mill-gurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja rigward l-applikabbiltà tas-Sitt Direttiva għall-importazzjoni illegali ta’ drogi narkotiċi li l-fatti li jwasslu għall-impożizzjoni u l-eżiġibbiltà tad-dazju doganali u tal-VAT huma essenzjalment l-istess f’dawn il-każijiet. Fil-fatt, iż-żewġ sistemi ta’ taxxa kellhom elementi essenzjali inkwantu huma jitnissu minhabba l-importazzjoni fil-Komunità u l-importazzjoni sussegwenti fiċ-ċirkwit ekonomiku tal-Istati Membri (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tat-28 ta’ Frar 1984, Einberger, 294/82, Ġabra p. 1177, punt 18, kif ukoll tas-6 ta’ Diċembru 1990, Witzemann, C-343/89, p. I-4477, punt 18).
- 92 F’dan ir-rigward u fid-dawl ta’ dak li ġie rrilevat fil-punt 48 ta’ din is-sentenza, l-Artikolu 10(3) tas-Sitt Direttiva għandu jiġi interpretat fis-sens li l-fatt li jwassal għall-impożizzjoni tal-VAT u l-eżiġibbiltà tagħha relatata mal-merkanzija b’kuntrabandu maqbuda u f-istess waqt jew sussegwentement ikkonfiskata, jista’ jsehh biss mill-mument li fih il-merkanzija tkun għaddiet miż-żona li fiha jkun jinsab l-ewwel uffiċċju doganali li jkun jinsab għewwa t-territorju tal-Komunità.
- 93 Konsegwentement, meta l-merkanzija importata hija maqbuda u simultanament jew sussegwentement meqruda mill-awtoritajiet kompetenti qabel ma tgħaddi mill-ewwel uffiċċju doganali li jkun jinsab għewwa t-territorju tal-Komunità, hemm lok li

jigi kkunsidrat li la fatt li jaghti lok għall-impożizzjoni tal-VAT u lanqas l-eżigibbiltà tagħha ma sehhew, fis-sens ta' dan l-artikolu. Dan jidher li huwa l-każ fiż-żewġ kawżi prinċipali fejn il-merkanzija giet importata bl-art.

- 94 Min-naħa l-oħra, meta l-merkanzija nqabdet u simultanjament jew sussegwentement giet ikkonfiskata wara li għaddiet mill-ewwel uffiċċju doganali li jkun jinsab ġewwa t-territorju tal-Komunità, mill-awtoritajiet ta' Stat Membru ieħor, il-fatt li jwassal għall-impożizzjoni tal-VAT ikun diġà sehh u għalhekk saret eżigibbli, skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 10(3) tas-Sitt Direttiva. Dan jidher li huwa l-każ fit-tielet kawża prinċipali fejn il-merkanzija giet importata bl-art.
- 95 Fit-tieni lok, jirrizulta mid-domanda magħmula lill-Qoti tal-Ġustizzja li l-qorti tar-rinviju qed tfittex li tkun taf jekk l-Artikolu 867a tar-Regolament għall-implementazzjoni jaffettwax l-eżigibbiltà tal-VAT, b'mod li hemm lok li l-merkanzija maqbuda tiġi kkunsidrata bħala li hija sugġetta għal "proċedura tad-dwana ta' depożitu", sistema li tinsab fl-Artikolu 16(1)(B)(c) tas-Sitt Direttiva, għalkemm il-fatt li jwassal għall-impożizzjoni tal-VAT ma sehhx u li, għaldaqstant, din it-taxxa ma saritx eżigibbli. Din il-qorti tfittex ukoll li tkun taf jekk l-effett sospensiv tal-intervent kemm tal-fatt li jwassal għall-impożizzjoni kif ukoll tal-eżigibbiltà tat-taxxa, previst fit-tieni sentenza l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 10(3) ta' din id-direttiva, jistax jopera għal tali merkanzija.
- 96 F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat, fir-rigward tas-sitwazzjoni fejn "l-merkanzija titqiegħed taht wiehed mill-arranġamenti msemmija fl-Artikolu 7(3) malli tidhol fil-Komunità", liema sitwazzjoni tissemma fit-tieni sentenza tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 10(3) tas-Sitt Direttiva, li t-termini "tidhol fil-Komunità" għandhom jinftiethmu li l-merkanzija ma għadditx mill-ewwel uffiċċju doganali u ma gietx, għaldaqstant, importata fit-territorju tal-Komunità. Konsegwentement, meta l-merkanzija tinqabad u tiġi kkonfiskata matul l-importazzjoni irregolari tagħha fi frontiera esterna tal-Komunità, il-fatt li jwassal għall-impożizzjoni u l-eżigibbiltà tat-taxxa ma jsehhux u ma hemmx lok li wiehed jistaqsi fuq l-effett possibbli tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 10(3) u tal-Artikolu 16(1)(B) tal-imsemmija direttiva u

lanqas fuq dak tal-Artikolu 867a tar-Regolament għall-implementazzjoni, bħal dak tal-każ ta' merkanzija importata bil-baħar f'żewġ kawżi prinċipali.

⁹⁷ Min-naħa l-oħra, kif ġie kkonstatat fil-punti 81 u 82 ta' din is-sentenza dwar l-eżiġibbiltà tas-sisa, meta l-merkanzija introdotta irregolarment fil-Komunità tinqabad u tiġi kkonfiskata mill-awtoritajiet kompetenti wara li tkun għaddiet mill-ewwel uffiċċju doganali, l-Artikolu 867a tar-Regolament għall-implementazzjoni kif ukoll it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 10(3) tas-Sitt Direttiva ma jipprekludux l-eżiġibbiltà tal-VAT relatata mal-imsemmija merkanzija, anki jekk din tal-aħħar hija mqiegħda sussegwentement taħt proċedura ta' magazinaġġ doganali. Dan jidher li huwa l-każ għall-merkanzija mwassla bl-art fit-tielet kawża prinċipali.

⁹⁸ Fit-tielet lok, għal dak li jikkonċerna l-effett tal-estinzjoni tad-dejn doganali taħt il-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 tal-Kodiċi Doganali fuq il-fatt li jwassal għall-impożizzjoni u l-eżiġibbiltà tal-VAT, fid-dawl tal-paraellizmu, taħt it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 10(3) tas-Sitt Direttiva, bejn il-fatt li jwassal għall-impożizzjoni u l-eżiġibbiltà tad-dazju doganali u tal-VAT fuq l-importazzjoni tal-merkanzija, kif ġie espost fil-punt 91 ta' din is-sentenza, hemm lok li jiġi kkunsidrat li l-istess kundizzjonijiet ta' estinzjoni japplikaw kemm għad-dazju doganali fuq l-importazzjoni kif ukoll għall-VAT.

⁹⁹ Minn dak li jippreċedi jirrizulta li r-risposta għat-tielet domanda għandha tkun li l-Artikoli 2(2), 7 u 10(3) tas-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-merkanzija maqbuda mill-awtoritajiet doganali u fiskali lokali waqt l-importazzjoni irregolari tagħha fit-territorju tal-Komunità, u simultanjament jew sussegwentement meqruda minnhom mingħajr qatt ma waqfet li tkun fil-pussess tagħhom, għandha tiġi kkunsidrata li ma gietx importata fil-Komunità, b'mod li l-fatt li jwassal għall-impożizzjoni tal-VAT ma seħħ fir-rigward tagħha u li, għaldaqstant, din it-taxxa ma ssirx eżiġibbli. Mandankollu, id-dispożizzjonijiet tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 10(3) u tal-Artikolu 16(1)(B)(c) tas-Sitt Direttiva moqrija flimkien mal-Artikolu 867a tar-Regolament għall-implementazzjoni għandhom jiġu interpretati fis-sens li għall-merkanzija maqbuda minn dawn l-awtoritajiet wara l-importazzjoni

irregolari f'dan it-territorju, jiġifieri mill-mument li fih hija għaddiet miż-żona li fiha jinsab l-ewwel uffiċċju doganali li jinsab ġewwa l-imsemmi territorju u simultanjament jew sussegwentement meqruda mill-imsemmija awtoritajiet, mingħajr ma waqfet milli tkun fil-pussess tagħhom, il-fatt li jwassal għall-impożizzjoni tal-VAT seħh u din it-taxxa hija eżiġibbli, anki jekk din il-merkanzija titqiegħed sussegwentement taħt proċedura doganali.

Fuq ir-raba' domanda

¹⁰⁰ Bir-raba' domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf, essenzjalment, jekk l-awtoritajiet doganali tal-Istat Membru li fih giet ikkonstatata importazzjoni irregolari ta' merkanzija fil-kuntest ta' trasport imwettaq bil-carnets TIR, humiex, taħt id-dispożizzjonijiet flimkien tal-Artikoli 215 u 217 tal-Kodiċi Doganali, tal-Artikolu 454(2) u (3) tar-Regolament għall-implementazzjoni, tal-Artikolu 7(1) tad-Direttiva fuq is-sisa u tal-Artikolu 7 tas-Sitt Direttiva, kompetenti li jirkupraw id-dazju doganali, tas-sisa u l-VAT relatati mal-merkanzija b'kuntribandu, meta l-awtoritajiet tal-Istat Membru li fih seħhet l-importazzjoni irregolari fil-Komunità, ma kkonstatawx din il-illegalità u ma rkuprawx dawn id-dazju u dawn it-taxxi.

¹⁰¹ Għandu jiġi osservat qabel kollox li, fid-dawl tar-risposti mogħtija għad-domandi preċedenti, din id-domanda tikkonċerna biss il-kawża prinċipali li fiha s-sigarretti ġew introdotti fil-Komunità, bl-art, fil-fruntiera bejn il-Polonja u l-Ġermanja qabel ma ġew skoperti u sussegwentement maqbuda mill-awtoritajiet Daniżi fil-fruntiera bejn il-Ġermanja u d-Danimarka.

¹⁰² Barra minn hekk, hekk kif isostnu l-Gvern Olandiż u l-Kummissjoni, għandha tiġi analizzata separatament il-kompetenza bejn l-irkupru ta' dazji doganali, is-sisa u l-VAT.

- 103 Fir-rigward, fl-ewwel lok, tal-kompetenza sabiex id-dejn doganali jiġi rkuprat, jirriżulta, qabel kolloxx, mill-ewwel inċiż tal-Artikolu 215(1) tal-Kodiċi Doganali, li d-dejn doganali jitnissel “fil-post fejn il-ġrajjet li minnhom johroġ ikunu saru”.
- 104 F’dan ir-rigward, jirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja li d-determinazzjoni tal-post fejn gie inkors id-dejn doganali tippermetti li jiġi stabbilit l-Istat Membru kompetenti sabiex jirkupra d-dazji doganali. Għaldaqstant, din id-dispożizzjoni hija intiża sabiex tiddetermina l-kompetenza territorjali fir-rigward tal-irkupru tal-ammont tad-dejn doganali (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta’ Diċembru 2007, Road Air Logistics Customs, C-526/06, Ġabra p. I-11337, punt 26).
- 105 Insegwitu, skont l-Artikolu 215(3) tal-Kodiċi Doganali, l-awtoritajiet doganali msemija fl-Artikolu 217(1) tal-imsemmi kodiċi, li huma kompetenti għall-ġbir tal-ammont tad-dejn doganali “huma daww ta’ l-Istat Membru fejn id-dejn doganali jkun sar jew meqjus li jkun sar”.
- 106 Fl-aħħar nett, hekk kif diġà gie ppreċiżat fil-punt 48 ta’ din is-sentenza, id-dejn doganali jitnissel, skont l-Artikolu 202 tal-Kodiċi Doganali, fil-post fejn il-merkanzija suġġetta għad-dazju doganali tgħaddi l-ewwel uffiċċju doganali li jinsab gewwa t-territorju doganali tal-Komunità mingħajr ma tiġi ppreżentata.
- 107 B’hekk, jirriżulta mill-qari flimkien tad-dispożizzjonijiet imsemmija iktar ’il fuq li, f’ċirkustanzi bħal daww fil-kawża prinċipali kkonċernata, huma l-awtoritajiet tal-Istat Membru li jinsab mal-fruntiera esterna tal-Komunità li fih giet introdotta kontra l-liġi l-merkanzija fit-territorju doganali tal-Komunità, jiġifieri, fil-kawża prinċipali inkwistjoni, huma l-awtoritajiet Germaniżi li huma kompetenti sabiex jirkupraw

id-dejn doganali, u dan anki jekk din l-importazzjoni irregolari tal-merkanzija giet ikkonstatata sussegwentement fi Stat Membru ieħor.

- 108 Barra minn hekk, hekk kif tosserva DTL, jirriżulta mill-Artikolu 454 tar-Regolament għall-implementazzjoni li l-qsim tal-kompetenzi msemmija iktar 'il fuq japplika wkoll fil-kuntest tat-trasporti imwettqa bil-carnets TIR.
- 109 Huwa importanti li jiġi osservat, fit-tieni lok, li l-kompetenza għall-irkupru tat-TVA tirriżulta mid-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 7(2) flimkien ma' tal-Artikolu 10(3) tas-Sitt Direttiva.
- 110 Fil-fatt, minn naħa, l-imsemmi Artikolu 7(2) jiddisponi “jew mill-Gzejjer tal-Kanal Ingliż [l-importazzjoni ta' merkanzija sseħħ fl-Istat Membru li fit-territorju tiegħu tkun tinstab l-istess merkanzija fil-mument li hija tidhol fil-Komunità.]”. Minn naħa, l-imsemmi Artikolu 10(3) jipprevedi, hekk kif diġà ppreċiżat fil-punt 90 ta' din is-sentenza, li l-“event li għandu jsir hlas tiegħu isir u t-taxxa ssir dovuta malli l-merkanzija tkun impurtata”.
- 111 Konsegwentement, bħad-dazju doganali, il-VAT issir dovuta fl-Istat Membru li fih il-merkanzija tkun giet introdotta kontra l-liġi fil-Komunità u għaldaqstant, l-awtoritajiet ta' dan l-Istat Membru, jiġifieri, fil-kawża prinċipali inkwistjoni, l-awtoritajiet Ġermaniżi huma kompetenti biex jirkupraw din it-taxxa.
- 112 Għal dak li jikkonċerna, fl-aħħar lok, il-kompetenza għall-irkupru tad-dazu tas-sisa, l-Artikolu 7(1) tad-Direttiva fuq is-sisa jipprevedi, b'mod partikolari, il-ġbir ta' dan id-dazju, fil-każ fejn il-prodotti suġġetti għas-sisa li diġà ġew rilaxxati għall-konsum fi Stat Membru jinżammu għal finijiet kummerċjali fi Stat Membru, għal dan l-Istat Membru ieħor.

- 113 F'dan il-każ huwa probabbli li l-merkanzija skoperta u maqbuda hija maqbuda għal finijiet kummerċjali. Madankollu, hija l-qorti tar-rinviju, li hija l-unika li għandha konozzenza diretta tal-kawża li tressqet quddiemha, li għandha tevalwa jekk dan huwiex il-każ.
- 114 Jekk dan huwa l-każ, jirriżulta mid-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 6(1) flimkien mal-Artikolu 7(1) tad-Direttiva fuq is-sisa, li l-awtoritajiet tal-Istati Membru li fih il-merkanzija, introdotta kontra l-liġi fil-Komunità, giet skoperta u maqbuda huma kompetenti sabiex jirkupraw is-sisa. Fil-kawża prinċipali inkwistjoni, dawn huma l-awtoritajiet Daniżi.
- 115 Jekk dan mhuwiex il-każ, l-ewwel Stat Membru ta' importazzjoni, jiġifieri r-Repubblika Federali tal-Ġermanja fl-imsemmi kawża, tibqa' kompetenti, skont l-Artikolu 6 tad-Direttiva fuq is-sisa, sabiex tirkupra s-sisa u dan anki jekk il-prodotti introdotti kontra l-liġi huma skoperti sussegwentement biss mill-awtoritajiet ta' Stat Membru ieħor.
- 116 Għaldaqstant, ir-risposta għar-raba' domanda għandha tkun li l-Artikoli 202, 215(1) u 217 tal-Kodiċi Doganali kif ukoll l-Artikoli 7(2) u 10(3) tas-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati fis-sens li huma l-awtoritajiet tal-Istat Membru li jinsab mal-fruntiera esterna tal-Komunità, li minnu giet introdotta irregolarment il-merkanzija fit-territorju doganali tal-Komunità, li huma kompetenti sabiex jirkupraw id-dejn doganali l-VAT, u dan anki jekk din il-merkanzija twasslet sussegwentement fi Stat Membru ieħor li fih din giet skoperta u mbagħad maqbuda. L-Artikoli 6(1) u 7(1) tad-Direttiva fuq is-sisa għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-awtoritajiet ta' dan l-aħħar Stat Membru huma kompetenti biex jirkupraw id-dazju tas-sisa, sakemm din il-merkanzija tinżamm għal finijiet kummerċjali. Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tiddetermina jekk din il-kundizzjoni gietx sodisfatta fil-kawża mressqa quddiemha.

Fuq l-ispejjeż

- 117 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 ta' l-imsemmija partijiet, ma jistgħux jithallsu lura.

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

- 1) Iċ-ċirkustanzi li fihom merkanzija, li hija maqbuda, waqt l-importazzjoni tagħha fit-territorju doganali tal-Komunità, mill-awtoritajiet doganali u fiskali lokali fiż-żona li fiha jinsab l-ewwel ufficċju doganali li jinsab mal-fruntiera esterna tal-Komunità, u li hija simultanjament jew sussegwentement meqruda mill-imsemmija awtoritajiet, filwaqt li baqgħet fil-pussess tagħhom, jaqgħu taħt il-kuncett ta' merkanzija "maqbuda u fl-istess waqt jew sussegwentement konfiskata" li jinsab fil-punt (d) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 233 tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92, tat-12 ta' Ottubru 1992, li jwaqqaf il-Kodiċi Doganali tal-Komunità hekk kif emendat bir-Regolament (KE) Nru 955/1999 tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill tat-13 ta' April 1990, b'mod li d-dejn doganali jiġi estint taħt din id-dispożizzjoni.
- 2) It-tielet subparagrafu tal-Artikolu 5(1) u l-Artikolu 6(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992, dwar l-arrangamenti ġenerali għall-prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa u dwar iż-żamma, ċaqliq u mmonitorjar ta' dan it-tip ta' prodotti, hekk kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 96/99/KE, tat-30 ta' Diċembru 1996, għandhom jiġu interpretati fis-sens li merkanzija maqbuda mill-awtoritajiet doganali u fiskali waqt l-importazzjoni tagħha fit-territorju tal-Komunità u simultanjament jew sussegwentement meqruda minn dawn l-awtoritajiet, minghajr qatt ma waqfet milli tkun fil-pussess tagħhom, għandha tiġi kkunsidrata bħala li ma ġietx importata

fil-Komunità, b'mod li l-fatt li jwassal għall-impożizzjoni tas-sisa fir-rigward tagħha ma jsehhx. Il-merkanzija maqbuda wara l-importazzjoni irregolari tagħha f'dan it-territorju, jiġifieri mill-mument li fih hija telqet miż-żona li fiha jinsab l-ewwel uffiċċju doganali li jinsab ġewwa l-imsemmi territorju, u simultanjament jew sussegwentement meqruda mill-imsemmija awtoritajiet mingħajr qatt ma waqfet milli tkun fil-pussess tagħhom mhijiex meqjusa li "id-dazju tas-sisa [...] jkun sospis" fuqha, fis-sens tad-dispożizzjonijiet tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 5(2), tal-Artikolu 6(1)(c) tal-imsemmija direttiva mehuda flimien mad-dispożizzjonijiet tal-Artikoli 84(1)(a) u 98 tar-Regolament 2913/92, hekk kif emendat bir-Regolament Nru 955/99, u tal-Artikolu 867a tar-Regolament tal-Kummissjoni (KEE) Nru 2454/93, tat-2 ta' Lulju 1993, li jiffissa d-dispożizzjonijiet għall-implementazzjoni tar-Regolament Nru 2913/92, hekk kif emendat bir-Regolament tal-Kummissjoni (KE) Nru 1662/1999, tat-28 ta' Lulju 1999, b'mod li l-fatt li jwassal għall-impożizzjoni tas-sisa fuq din il-merkanzija sehh u għaldaqstant, is-sisa fir-rigward tagħha ssir eżigibbli.

- 3) L-Artikoli 2(2), 7 u 10(3) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dhul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima hekk kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 1999/85/KE, tat-22 ta' Ottubru 1999, għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-merkanzija maqbuda mill-awtoritajiet doganali u fiskali lokali waqt l-importazzjoni fit-territorju doganali tal-Komunità, u simultanjament jew sussegwentement meqruda minnhom mingħajr qatt ma waqfet li tkun fil-pussess tagħhom, għandha tiġi kkunsidrata li ma gietx importata fil-Komunità, b'mod li l-fatt li jwassal għall-impożizzjoni tal-VAT ma sehhx fir-rigward tagħha u li, għaldaqstant, din it-taxxa ma ssirx eżigibbli. Mandankollu, id-dispożizzjonijiet tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 10(3) u tal-Artikolu 16(1)(B)(c) tal-imsemmija direttiva moqrija flimkien mal-Artikolu 867a tar-Regolament Nru 2454/93, hekk kif emendat bir-Regolament Nru 1662/1999 għandhom jiġu interpretati fis-sens li għall-merkanzija maqbuda minn dawn l-awtoritajiet wara l-importazzjoni irregolari f'dan it-territorju, jiġifieri mill-mument li fih hija għaddiet miż-żona li fiha jinsab l-ewwel uffiċċju doganali li jinsab ġewwa l-imsemmi territorju u simultanjament jew sussegwentement meqruda mill-imsemmija awtoritajiet, mingħajr ma waqfet milli tkun fil-pussess tagħhom, il-fatt li jwassal għall-impożizzjoni tal-VAT sehh u din it-taxxa hija eżigibbli,

anki jekk din il-merkanzija titqiegħed sussegwentement taħt proċedura doganali.

- 4) L-Artikoli 202, 215(1) u 217 tar-Regolament Nru 2913/92 hekk kif emendat bir-Regolament Nru 955/1999 kif ukoll l-Artikoli 7(2) u 10(3) tas-Sitt Direttiva 77/388, hekk kif emendata bid-Direttiva 1999/85, għandhom jiġu interpretati fis-sens li huma l-awtoritajiet tal-Istat Membru li jinsab mal-fruntiera esterna tal-Komunità, li minnu ġiet introdotta irregolarment il-merkanzija fit-territorju doganali tal-Komunità, li huma kompetenti sabiex jirkupraw id-dejn doganali u l-VAT, u dan anki jekk din il-merkanzija twasslet sussegwentement fi Stat Membru ieħor li fih din ġiet skoperta u mbaġħad maqbuda. L-Artikoli 6(1) u 7(1) tad-Direttiva 92/12, hekk kif emendata bid-Direttiva 96/99, għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-awtoritajiet ta' dan l-aħħar Stat Membru huma kompetenti biex jirkupraw id-dazju tas-sisa, sakemm din il-merkanzija tinżamm għal finijiet kummerċjali. Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tiddetermina jekk din il-kundizzjoni ġietx sodisfatta fil-kawża mressqa quddiemha.

Firem