

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla)

25 ta' ?unju 2015 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Kodi?i Doganali tal-Komunità –Regolament (KEE) Nru 2913/92– Artikoli 203 u 204 –Regolament (KEE) Nru 2454/93 – Artikolu 859 – Pro?edura ta' tran?itu estern – Tnissil tad-dejn doganali – Tne??ija jew le mis-sorveljanza doganali – Nuqqas ta' e?ekuzzjoni ta' obbligu – Pre?entazzjoni tardiva tal-merkanzija fl-uffi??ju doganali tad-destinazzjoni – Merkanzija li ?iet irrifjutata mid-destinatarju u rritornata ming?ajr ma ?iet ippre?entata fl-uffi??ju doganali – Merkanzija mqieg?da g?al darba o?ra ta?t pro?edura ta' tran?itu estern permezz ta' dikjarazzjoni ?dida –Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 168(e) – Tnaqqis tal-VAT fuq l-importazzjoni mit-trasportatur”

Fil-Kaw?a C?187/14,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l?Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Østre Landsret (id-Danimarka), permezz ta' de?i?joni tal-4 ta' April 2014, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis-16 ta' April 2014, fil-pro?edura

Skatteministeriet

vs

DSV Road A/S,

fil-pre?enza ta':

Danske Speditører,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla),

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

Avukat ?enerali: M. Szpunar,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al DSV Road A/S, minn A. Hedetoft, avukat,
- g?al Danske Speditører, minn R. Køie, avukat,
- g?all-Gvern Dani?, minn C. Thorning, b?ala a?ent, assistit minn D. Auken, avukat,
- g?all-Gvern ?ek, minn M. Smolek u J. Vlášil, b?ala a?enti,
- g?all-Gvern Elleniku, minn G. Skiani u M. Germani, b?ala a?enti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn C. Soulay u L. Grønfeldt, b'ala a'enti,

wara li rat id-deġiżjoni, meqda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingajr konkludizzjoni

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deġiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 203(1) u 204(1)(a) tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92, tat-12 ta' Ottubru 1992, li jwaqqaf il-Kodiċi Doganali tal-Komunità (?U Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 4, p. 307) kif emendat bir-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1791/2006, tal-20 ta' Novembru 2006 (?U L 352M, 31.12.2008, p. 629, iktar 'il quddiem il-“Kodiċi Doganali”), tal-Artikolu 859 tar-Regolament tal-Kummissjoni (KEE) Nru 2454/93, tat-2 ta' Lulju 1993, li jiffissa d-dispożizzjonijiet għall-implementazzjoni tar-Regolament Nru 2913/92 (?U Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 6, p. 3), kif emendat bir-Regolament tal-Kummissjoni (KE) Nru 214/2007, tat-28 ta' Frar 2007 (?U L 327M, 5.12.2008, p. 879, iktar 'il quddiem ir-“Regolament ta' Implementazzjoni”), kif ukoll l-Artikolu 168(e) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (?U L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn is-Skatteministeriet (Ministeru tat-Taxxi u s-Sisa) u DSV Road A/S (iktar 'il quddiem “DSV”) dwar il-?las tad-dazji doganali u t-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-“VAT”) fuq merkanzija li ?iet ittrasportata ta't diversi proċeduri ta' tranżitu Komunitarju estern.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 37 tal-Kodiċi Doganali jipprovdi:

“1. Merkanzija mda??la fit-territorju doganali tal-Komunità għandha, mill-?in tad-d?ul tagħha, tkun so??etta għal sorveljanza doganali. Tista' tkun so??etta għal kontroll doganali skond id-dispożizzjonijiet fis-se??.

2. Għandha tibqa' ta't dik is-sorveljanza għa?-?mien ne?essarju biex ji?i stabbilit l-istatus doganali tagħha, jekk ikun xieraq, u fil-ka' ta' merkanzija mhux tal-Komunità u mingajr pre?udizzju għall-Artikolu 82(1), sakemm l-istatus doganali tagħha jinbidel, tid?ol f'?ona ?ielsa jew ma??en ?ieles jew tkun esportata mill-?did jew meqruda skont l-Artikolu 182.”

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

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

(a) merkanzija mhux tal-Komunità, mingajr ma dik il-merkanzija tkun so??etta għal dazji fuq l-importazzjoni u ?lasijiet o?ra jew għal mi?uri ta' politika kummerċjali;

[...]”

5 L-Artikolu 92 tal-imsemmi kodiċi jipprevedi:

“1. Il-Proċedura ta' tranżitu estern għandha tintemm u l-obbligazzjonijiet tad-detentur

għandhom ikunu mwettqa meta l-prodotti mqiegħda ta't il-proċedura u d-dokumenti me'tie'għa jkunu ingħataw lill-uffiċju doganali tad-destinazzjoni skont id-dispożizzjonijiet tal-proċedura in kwistjoni.

2. L-awtoritajiet doganali għandhom iwettqu l-proċedura meta jkunu f'pozizzjoni li jistbilixxu, fuq il-bażi ta' paragun tad-data disponibbli għall-uffiċju tat-tluq u dik disponibbli lill-uffiċju doganali tad-destinazzjoni, li l-proċedura tkun intemmet korrettement."

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

"1. Il-prinċipal għandu jkun id-detentur tal-proċedura ta't il-proċedura ta' transitu estern tal-Komunità. Għandu jkun responsabbli għal:

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

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

7 L-Artikolu 203 tal-Kodiċi Doganali jipprovdi:

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

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

2. Id-dejn doganali għandu jiġi inkors fil-mument meta l-merkanziji jitneżġew minn ta't is-sorveljanza doganali.

3. Id-debituri għandhom ikunu:

– il-persuna li tkun neżġiet il-merkanziji minn ta't is-sorveljanza doganali,

[...]"

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

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

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

[...]

F'każijiet oħra barra dawk li ssir referenza għalihom fl-Artikolu 203 għal meta jiġi stabbilit li dawk in-nuqqasijiet m'għandhom ebda effett sinifikanti fuq l-operazzjoni korretta tal-każna temporanja jew proċedura doganali konfermata."

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

“1. L-UFFI??JU tat-tluq g?andu jiffissa limitu ta' ?mien li fih l-o??etti g?andhom ikunu ppresentati fl-UFFI??JU tad-destinazzjoni, waqt li jing?ata kont ta' l-itinerarju, kwalunkwe trasport kurrenti jew le?islazzjoni o?ra u, fejn xieraq, id-dettalji komunikati mill-prin?ipal.

[...]

3. Meta l-merkanzija hija ppre?entata fl-uffi?ju tad-destinazzjoni wara l-iskadenza tat-terminu preskritt mill-uffi?ju tat-tluq u n-nuqqas ta' konformità ma' dan it-terminu hija dovuta g?al ?irkostanzi li mhumex spjegati g?as-sodisfazzjon ta' l-uffi?ju tad-destinazzjoni u mihijiex attribbwibbli g?at-trasportatur jew il-prin?ipal, dan ta' l-a??ar g?andu jitqies li ssodisfa t-terminu preskritt.?

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

“In-nuqqasijiet li ?ejjin g?andhom jitqiesu b?ala bla konsegwenzi reali fuq il-?a?na temporanja jew pro?edura doganali fis-sens ta' l-Artikolu 204 (1) tal-Kodi?i [Doganali], sakemm:

- ma jikkostitwux tentattiv li titne??a merkanzija illegalment mis-sorveljanza doganali,
- ma jkunux jimplikaw negli?enza evidenti da parti tal-persuna interessata, u
- il-formalitajiet kollha me?tie?a ?alli tkun irregolarizzata s-sitwazzjoni tal-merkanzija jkunu saru sussegwentement:

[...]

2) fil-ka? ta' o??etti mpo??ija fi pro?edura ta' transitu, in-nuqqas li jkun sodisfatt obbligu wie?ed me?tie? mill-u?u tal-pro?edura, meta l-kondizzjonijiet li ?ejjin huma m?arsa:

(a) l-o??etti mda??la g?all-pro?edura kienu attwalment pre?entati intatti fl-uffi??ju ta' destinazzjoni;

(b) l-uffi??ju ta' destinazzjoni seta' ji?gura li l-o??etti kienu assenjati trattament jew u?u approvat mid-dwana jew tqeg?du f'?a?na temporanja fl-a??ar ta' l-operazzjoni ta' transitu;

(?) meta t-terminu ffissat ta?t l-Artikolu 356 ma kienx im?ares u l-paragrafu 3 ta' dak l-Artikolu ma japplikax, l-o??etti kienu madankollu pre?entati fl-uffi??ju ta' destinazzjoni fi ?mien ra?onevoli.

[...]”

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

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mill-VAT li g?andha t?allas dan li ?ej:

[...]

(e) taxxa fuq il-valur mi?jud dovut jew im?allas g?al merkanzija importata f'dak l-Istat Membru.”

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

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

Id-dritt Dani?

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

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

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

[...]

4) is-sewwieq jew il-proprietarju tal-mezz ta’ trasport li jittrasporta merkanzija ta’t il-kontroll doganali jew merkanzija eżenti minn dazji u taxxi ta’t erti kundizzjonijiet. L-istess jgħodd għall-persuna li tipposjedi tali mezz ta’ trasport.”

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

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

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

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

16 Fiż-żewġ każijiet, DSV ittrasportat il-merkanzija għal Jönköping, fejn il-kunsinna tagħha żiet, madankollu, irrifjutata mid-destinatarju. Konsegwentement, fl-4 ta’ Settembru 2007 u fl-14 ta’ April 2008, rispettivament, DSV reġget ʔadet din il-merkanzija lura fil-freeport ta’ Kopenġagen, mingħajr ma din żiet ippreżentata fl-uffiċċju doganali ta’ Jönköping jew fil-freeport ta’ Kopenġagen u mingħajr ma iew annullati d-dokumenti ta’ tranżitu.

17 DSV issostni li l-istess 148 u 703 pakketti ta’ prodotti elettronici reġgħu ntbagħtu lejn Jönköping fit-13 ta’ Settembru 2007 u fis-17 ta’ April 2008 rispettivament flimkien ma’ prodotti elettronici oħra. Għal kull waħda minn dawn il-kunsinni, DSV bdiet proċedura ta’ tanżitu ʔdida u ʔie ʔenerat dokument ta’ tranżitu ʔdid, fir-rigward ta’ total ta’ 573 u 939 pakketti ta’ prodotti elettronici rispettivament. Dawn it-tieni proċeduri ta’ tranżitu ngħalqu b’mod regolari fit-13 ta’ Settembru 2007 u fit-23 ta’ April 2008 rispettivament. Madankollu, l-Iskatteministeriet jikkontesta l-fatt li l-148 u 703 pakketti ta’ prodotti elettronici koperti mill-ewwel proċeduri ta’ tranżitu kienu inklużi wkoll fit-tieni proċeduri ta’ tranżitu.

18 Għal kull waħda mill-ewwel proċeduri ta’ tranżitu mhux eżegwita, id-danske told- og

skatteforvaltning (l-Awtorità Ċentrali Daniża tat-Taxxi u tad-Dazji) talbet lil DSV il-ġlas ta' dazji doganali skont l-Artikolu 203 tal-Kodiċi Doganali u, sussidjarjament, skont l-Artikolu 204 ta' dan il-kodiċi. Barra minn hekk, id-danske told- og skatteforvaltning talbet il-ġlas tal-VAT fuq l-importazzjoni għall-merkanzija koperta minn dawn il-proċeduri, abbażi tal-punt 4 tal-Artikolu 39(1) tal-Liċi Doganali, fil-verżjoni tagħha kkodifikata bid-Digriet Nru 867, tat-13 ta' Settembru 2005. Mill-proċess li għandha l-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li DSV qallset il-VAT fuq l-importazzjoni iċda li d-dritt li tnaqqas din il-VAT kienet rrifjutat lilha. Peress li DSV ikkontestat dawn id-deċiżjonijiet, it-tliet tinsab issa pendenti quddiem l-Østre Landsret (il-qorti tal-appell tar-reġjun tal-Lvant).

19 F'dawn iċ-ċirkustanzi, l-Østre Landsret iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li jsejnin:

“1) L-Artikolu 203(1) tal-[Kodiċi Doganali] għandu jiġi interpretat fis-sens li hemm tneżżija minn ta' is-sorveljanza doganali f'sitwazzjoni b'al dik fil-kawża prinċipali jekk jiġi preżunt a) li kull kunsinna li saret rispettivament fl-2007 u fl-2008 kienet tirrigwarda l-istess merkanzija jew b) li ma setgħex jintwera li din tirrigwarda l-istess merkanzija?

2) L-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali għandu jiġi interpretat fis-sens li dejn doganali jsir dovut f'sitwazzjoni b'al dik fil-kawża prinċipali jekk jiġi preżunt a) li kull kunsinna li saret rispettivament fl-2007 u fl-2008 kienet tirrigwarda l-istess merkanzija jew b) li ma setgħex jintwera li din tirrigwarda l-istess merkanzija?

3) L-Artikolu 859 tar-[Regolament ta' Implementazzjoni] għandu jiġi interpretat fis-sens li fiċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali jeżisti nuqqas li ma kellux konsegwenzi reali fuq il-funzjonament korrett tal-proċedura doganali jekk jiġi preżunt a) li kull kunsinna li saret rispettivament fl-2007 u fl-2008 kienet tirrigwarda l-istess merkanzija jew b) li ma setgħex jintwera li din tirrigwarda l-istess merkanzija?

4) Stat Membru tal-importazzjoni jista' jirrifjuta lil persuna nnominata b'ala l-persuna responsabbli għall-ġlas tal-VAT mill-imsemmi Stat it-tnaqqis tal-VAT fuq l-importazzjoni skont l-Artikolu 168(e) tad-Direttiva tal-VAT jekk il-VAT fuq l-importazzjoni hija imposta fuq trasportatur tal-merkanzija kkonfermata li ma huwiex importatur u proprjetarju ta' din il-merkanzija u li kull ma għamel kien li ttrasporta u wettaq il-kunsinna doganali fil-kuntest tal-eżerċizzju tal-attività tiegħu ta' trasportatur tal-merkanzija sużżetta għall-VAT?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

20 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 203(1) tal-Kodiċi Doganali għandux jiġi interpretat fis-sens li dejn doganali jitnissel fuq il-bażi tas-sempliċi fatt li l-merkanzija mqiegħda ta' t proċedura ta' tranżitu tittieċed lura fil-freeport tat-tluq, wara tentattiv ta' kunsinna mingħajr sużżess, mingħajr la tkun kienet ippreżentata fl-uffiċċju doganali tal-post tad-destinazzjoni u lanqas fl-uffiċċju doganali tal-freeport.

21 Il-qorti tar-rinviju tagħmel din id-domanda fid-dawl ta' kienet ipoteżijiet fattwali differenti, jiġifieri, minn na'ha, dik fejn kienet stabbilit li din l-istess merkanzija kienet sussegwentement ittrasportata mill-ġdid lejn il-post tad-destinazzjoni tagħha ta' t it-tieni proċedura ta' tranżitu eżegwita b'mod regolari, u, min-na'ha l-oħra, dik fejn l-identità tal-merkanzija ttrasportata ta' t l-ewwel u t-tieni proċeduri ta' tranżitu ma kienetx stabbilita.

22 Preliminarjament, għandu jittfakkar li l-Artikoli 203 u 204 tal-Kodiċi Doganali għandhom kampi ta' applikazzjoni distinti. Fil-fatt, filwaqt li l-ewwel wieċed ikopri a'ir li jwassal għat-tneżżija

tal-merkanzija mis-sorveljanza doganali, it-tieni wie?ed ikopri n-nuqqas ta' twettiq tal-obbligi u nuqqas ta' osservazzjonijiet tal-kundizzjonijiet marbuta mad-diversi pro?eduri doganali li ma g?andhomx effett fuq is-sorveljanza doganali (sentenza X, C?480/12, EU:C:2014:329, punt 31).

23 Mill-kliem tal-Artikolu 204 tal-Kodi?i Doganali jirri?ulta li din id-dispo?izzjoni tapplika biss fil-ka?ijiet li ma jaqg?ux ta?t l-Artikolu 203 ta' dan il-kodi?i (sentenza X, C?480/12, EU:C:2014:329, punt 32).

24 Minn dan isegwi li sabiex ji?i ddeterminat liema wie?ed minn dawn i?-?ew? artikoli huwa dak li abba?i tieg?u jitnissel dejn doganali fuq l-importazzjoni, g?andu, qabel kollox, ji?i e?aminat jekk il-fatti inkwistjoni jikkostitwixxux tne??ija mis-sorveljanza doganali, fis-sens tal-Artikolu 203(1) tal-Kodi?i Doganali. Huwa biss meta r-risposta g?al din id-domanda tkun fin-negattiv li d-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 204 tal-Kodi?i Doganali jistg?u ji?u applikati (sentenza X, C?480/12, EU:C:2014:329, punt 33).

25 G?al dak li jikkon?erna, b'mod iktar partikolari, il-kun?ett ta' tne??ija mis-sorveljanza doganali, li jinsab fl-Artikolu 203(1) tal-Kodi?i Doganali, g?andu jifakkar li, skont il-urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, dan il-kun?ett g?andu ji?i interpretat fis-sens li jkopri kull att jew kull ommissjoni li jkollhom b?ala ri?ultat li jipprekludu, anki jekk g?al ?mien qasir, li l-awtoritajiet doganali kompetenti jkollhom a??ess g?al merkanzija ta?t sorveljanza doganali u li jwettqu l-kontrolli previsti mill-Artikolu 37(1) tal-Kodi?i Doganali (sentenza X, C?480/12, EU:C:2014:329, punt 34).

26 F'dan il-ka?, g?al dak li jirrigwarda, minn na?a, l-ipote?i li l-identità tal-merkanzija ttrasportata ta?t l-ewwel u t-tieni pro?eduri ta' tran?itu ma tistax ti?i stabbilita, g?andu ji?i kkonstatat li l-kundizzjonijiet sabiex jitnissel dejn doganali abba?i tal-Artikolu 203(1) tal-Kodi?i Doganali huma ssodisfatti. Fil-fatt, f'din l-ipote?i, ma huwiex stabbilit li l-merkanzija ?iet ippre?entata fl-uffi??ju doganali tal-post tad-destinazzjoni, kif je?i?i l-Artikolu 96(1)(a) tal-Kodi?i Doganali. Issa, f'sitwazzjoni b?al din, l-awtorità doganali kompetenti hija preklua milli tistabbilixxi, skont l-Artikolu 92(2) tal-Kodi?i Doganali, li l-pro?edura ta' tran?itu ntemmet b'mod korrett.

27 Min-na?a l-o?ra, fl-ipote?i fejn l-identità tal-merkanzija ttrasportata ta?t l-ewwel u t-tieni pro?eduri ta' tran?itu hija stabbilita, din il-merkanzija ?iet effettivament ippre?entata fl-uffi??ju doganali tal-post tad-destinazzjoni matul it-tieni kunsinna. G?al dak li jikkon?erna din l-ipote?i, g?andu ji?i kkonstatat li l-ommissjoni li l-imsemmija merkanzija ti?i ppre?entata fl-uffi??ju doganali ta' Jönköping fil-kuntest tal-ewwel kunsinna tag?ha u li ti?i ppre?entata fl-uffi??ju doganali tal-freeport ta' Kopen?agen wara r-ritorn tag?ha, it-tqeg?id ta' din il-merkanzija ta?t it-tieni pro?edura ta' tran?itu, kif ukoll it-tardività tal-pre?entazzjoni tag?ha fl-uffi??ju doganali tal-post tad-destinazzjoni ma humiex ?irkustanzi li huma bi??ejjed, b?ala tali, sabiex jikkostitwixxu tne??ija mis-sorveljanza doganali.

28 Fil-fatt, fl-assenza ta' g?eluq tal-ewwel pro?edura ta' tran?itu kif ukoll ta' bidla fid-destinazzjoni doganali u tal-pro?edura doganali tal-merkanzija inkwistjoni, din kienet g?adha ta?t l-ewwel pro?edura ta' tran?itu meta ?iet irritornata u matul il-?a?na tag?ha fil-freeport ta' Kopen?agen. Issa, hekk kif tirrileva l-Kummissjoni Ewropea, fil-kuntest ta' pro?edura ta' tran?itu, is-sorveljanza doganali min-natura tag?ha hija e?er?itata mill-bog?od. Hija tikkon?erna merkanzija li ma tinsabx f'post partikolari, i?da li hija ttrasportata minn post g?al ie?or, ming?ajr ma l-awtoritajiet doganali jkun f'po?izzjoni li jivverifikaw il-po?izzjoni tag?ha e?atta fi kwalunkwe mument tat-trasport.

29 Din is-sorveljanza e?er?itata mill-bog?od ma hijiex ostakolata mis-sempli?i ommissjonijiet li l-merkanzija kkon?ernata ti?i ppre?entata fl-uffi??ji doganali tal-post tad-destinazzjoni jew ta' freeport, jekk il-kundizzjonijiet l-o?ra kollha marbuta mal-pro?edura ta' tran?itu huma ssodisfatti. Fil-

fatt, f'tali sitwazzjoni, il-merkanzija kkonfernata hija, minkejja dawn l-ommissjonijiet, xorta ttrasportata ta't proedura ta' tran?itu awtorizzata u akkompanjata mid-dokumenti ta' tran?itu korrispondenti, b'tali mod li l-awtoritajiet doganali dejjem jibqg?u f'po?izzjoni li jkollhom a??ess g?al din il-merkanzija u li jikkontrollawha.

30 It-tqeg?id tal-merkanzija inkwistjoni ta't it-tieni proedura ta' tran?itu, li rri?ultat f'li l-preentazzjoni ta' din il-merkanzija fl-uffi??ju doganali tal-post tad-destinazzjoni finalment ma se??itx ta't l-ewwel proedura i?da biss ta't it-tieni proedura ta' tran?itu, lanqas ma tista' ti?i kklassifikata b?ala tne??ija mis-sorveljanza doganali. Fil-fatt, wara li l-merkanzija tqieg?det ta't it-tieni proedura ta' tran?itu, din kienet g?adha su??etta g?as-sorveljanza doganali, fejn l-unika bidla kienet li din is-sorveljanza ma baqg?atx isse?? ta't l-ewwel proedura ta' tran?itu i?da ta't it-tieni.

31 Il-fatt li DSV finalment ippre?entat il-merkanzija fl-uffi??ju doganali tal-post tad-destinazzjoni barra mit-terminu ta' preentazzjoni ffixsat ta't l-ewwel proedura ta' tran?itu, lanqas ma jista' ji?i meqjus li huwa tne??ija mis-sorveljanza doganali. Fil-fatt, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li s-sempli?i skadenza tat-terminu ta' preentazzjoni, stabbilit skont l-Artikolu 356(1) tar-Regolament ta' Implementazzjoni, ma twassalx g?at-tnissil ta' dejn doganali min?abba t-tne??ija tal-merkanzija kkonfernata mis-sorveljanza doganali, fis-sens ta' dan l-artikolu (ara, f'dan is-sens, is-sentenza X, C?480/12, EU:C:2014:329, punt 45).

32 Fid-dawl ta' dak kollu li ntqal, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikolu 203 tal-Kodi?i Doganali g?andu ji?i interpretat fis-sens li dejn doganali ma jitnissilx fuq il-ba?i tas-sempli?i fatt li l-merkanzija mqieg?da ta't proedura ta' tran?itu tittie?ed lura fil-freeport tat-tluq, wara tentattiv ta' kunsinna ming?ajr su??ess, ming?ajr la tkun ?iet ippre?entata fl-uffi??ju doganali tal-post tad-destinazzjoni u lanqas fl-uffi??ju doganali tal-freeport, jekk ji?i stabbilit li din l-istess merkanzija ?iet sussegwentement ittrasportata mill-?did lejn il-post tad-destinazzjoni tag?ha ta't it-tieni proedura ta' tran?itu estern e?egwita b'mod regolari. Min-na?a l-o?ra, fl-ipote?i fejn l-identità tal-merkanzija ttrasportata ta't l-ewwel u t-tieni proeduri ta' tran?itu estern ma tistax ti?i stabbilita, jitnissel dejn doganali skont dan l-artikolu.

Fuq it-tieni u t-tielet domandi

33 Fid-dawl tar-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda, ir-risposta tat-tieni u tat-tielet domandi g?andha ting?ata biss fl-ipote?i fejn l-identità tal-merkanzija ttrasportata ta't l-ewwel u t-tieni proeduri ta' tran?itu hija stabbilita.

34 G?alkemm huwa minnu li, f'din l-ipote?i, DSV ippre?entat din il-merkanzija fl-uffi??ju doganali tal-post tad-destinazzjoni ta't it-tieni proedura ta' tran?itu, xorta jibqa' l-fatt li din il-preentazzjoni saret barra mit-terminu ta' preentazzjoni ffixsat ta't l-ewwel proedura ta' tran?itu. L-imsemmija ipote?i hija g?aldaqstant ikkaratterizzata mill-fatt li l-merkanzija mqieg?da ta't l-ewwel proedura ta' tran?itu ma ?ietx ippre?entata fl-uffi??ju doganali tal-post ta' destinazzjoni ?lief tard u ta't it-tieni proedura ta' tran?itu.

35 Permezz tat-tieni u t-tielet domandi, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 204 tal-Kodi?i Doganali, moqri flimkien mal-Artikolu 859 tar-Regolament ta' Implementazzjoni, g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-preentazzjoni tardiva fl-uffi??ju doganali tal-post tad-destinazzjoni u ta't it-tieni proedura ta' tran?itu tal-merkanzija mqieg?da ta't l-ewwel proedura ta' tran?itu tikkostitwixxix nuqqas ta' e?ekuzzjoni li tnissel dejn doganali.

36 G?al dak li jikkonferna, fl-ewwel lok, il-punt dwar jekk f'tali sitwazzjoni il-kundizzjoni li to?loq it-tnissil ta' dejn doganali abba?i tal-Artikolu 204(1)(a) tal-Kodi?i Doganali, ji?ifieri n-nuqqas ta'

e?ekuzzjoni ta' wie?ed mill-obbligi marbuta mal-pro?edura ta' tran?itu, hijiex issodisfatta, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li l-iskadenza tat-terminu ta' pre?entazzjoni, iffissat skont l-Artikolu 356(1) tar-Regolament ta' Implementazzjoni twassal g?al dejn doganali li g?andu b?ala ba?i l-Artikolu 204 tal-Kodi?i Doganali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza X, C?480/12, EU:C:2014:329, punt 45). Konsegwentement, fil-kaw?a prin?ipali, din il-kundizzjoni hija, b?ala prin?ipju, issodisfatta.

37 Din il-konklu?joni ma hijiex imminata mis-sentenza DSV Road (C?234/09, EU:C:2010:435), invokata g?al dan il-g?an minn DSV. F'din is-sentenza, il-Qorti tal-?ustizzja essenzjalment qieset li l-Artikolu 204 tal-Kodi?i Doganali ma kienx japplikax f'sitwazzjoni fejn kunsinnatur awtorizzat kien i??enera, bi ?ball, ?ew? pro?eduri ta' tran?itu g?all-istess merkanzija. Il-motivazzjoni adottata fl-imsemmija sentenza ma tistax ti?i trasposta g?all-kaw?a prin?ipali peress li l-fatti li fuqhom huma bba?ati ?-?ew? kaw?i huma sostanzjalment differenti.

38 Fil-fatt, minn na?a, b' differenza mill-fatti inkwistjoni fit-tilwima li wasslet g?as-sentenza DSV Road (C?234/09, EU:C:2010:435), mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, fil-kaw?a prin?ipali, il-kunsinni kkon?ernati ma twettqux minn DSV b?ala kunsinnatur awtorizzat. Min-na?a l-o?ra, fit-tilwima li wasslet g?as-sentenza DSV Road (C?234/09, EU:C:2010:435), il-merkanzija inkwistjoni qatt ma ?iet ittrasportata ta?t l-ewwel pro?edura ta' tran?itu, filwaqt li fil-kaw?a prin?ipali, il-merkanzija inkwistjoni mhux biss ?iet ittrasportata g?all-post tad-destinazzjoni tag?ha u rritornata g?all-post tat-tluq, i?da wkoll in?a?net fi freeport ta?t l-ewwel pro?edura ta' tran?itu.

39 Madankollu, l-Artikolu 356(3) tar-Regolament ta' Implementazzjoni jipprovdi li meta l-merkanzija ti?i ppre?entata fl-uffi??ju tad-destinazzjoni wara l-iskadenza tat-terminu stabbilit mill-uffi??ju tat-tluq u n-nuqqas ta' konformità ma' dan it-terminu jkun dovut g?al ?irkustanzi ??ustifikati b'mod xieraq, b'mod li l-uffi??ju tad-destinazzjoni jkun issodisfatt, u ma jkunx attribwibbli g?at-trasportatur jew il-prin?ipal, dan tal-a??ar g?andu jitqies li ssodisfa t-terminu stabbilit. Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk dawn il-kundizzjonijiet humiex issodisfatti f'dan il-ka? ine?ami.

40 G?al dak li jirrigwarda, fit-tieni lok, il-punt dwar jekk hijiex issodisfatta l-kundizzjoni negattiva prevista fl-Artikolu 204 tal-Kodi?i Doganali li teskludi t-tnissil ta' dejn doganali skont dan l-artikolu meta in-“nuqqasijiet m'g?andhom ebda effett sinifikanti fuq l-operazzjoni korretta tal-?a?na temporanja jew pro?edura doganali kon?ernata”, g?andu jittfakkar li l-Artikolu 859 tar-Regolament ta' Implementazzjoni jelenka b'mod e?awrjenti s-sitwazzjonijiet li jistg?u jissodisfaw din il-kundizzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Söhl & Söhlke, C?48/98, EU:C:1999:548, punt 43).

41 F'dan il-ka? ine?ami, mid-de?i?joni tar-rinviju u mill-osservazzjonijiet bil-miktub tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, jirri?ulta li fil-kaw?a prin?ipali huma kkontestati b'mod partikolari l-kundizzjonijiet previsti fit-tieni u t-tielet in?i? tal-Artikolu 859 tar-Regolament ta' Implementazzjoni kif ukoll fil-punt 2(a) u (?) ta' dan l-artikolu.

42 G?al dak li jikkon?erna, l-ewwel nett, it-tielet in?i? u l-punt 2(a) tal-Artikolu 859 ta' dan ir-Regolament, dawn id-dispo?izzjonijiet je?i?u li l-formalitajiet ne?essarji kollha sabiex is-sitwazzjoni tal-merkanzija ti?i rregolarizzata jkun tkomplew *a posteriori* u li l-merkanzija tkun effettivament ?iet ippre?entata intatta fl-uffi??ju doganali.

43 Il-Gvern Dani? essenzjalment isostni li dawn il-kundizzjonijiet ma humiex issodisfatti fil-kaw?a prin?ipali, peress li l-merkanzija inkwistjoni ma ?ietx ippre?entata inizjalment u t?alltet ma' merkanzija o?ra qabel ma nbdiet pro?edura ta' tran?itu ?dida.

44 Issa, g?andu ji?i kkonstatat li, fl-ipote?i fejn l-identità tal-merkanzija ttrasportata ta?t l-ewwel u t-tieni pro?eduri ta' tran?itu hija stabbilita u fejn din it-tieni pro?edura ta' tran?itu ?iet e?egwita b'mod regolari, l-imsemmija kundizzjonijiet huma ssodisfatti Fil-fatt, minn na?a, is-sempli?i fatt li l-ewwel pro?edura ta' tran?itu ma ntemmitx b'mod regolari, ma huwiex tali li jinfluwenza r-risposta li

għandha tingħata għad-domanda dwar jekk il-formalitajiet neċessarji sabiex is-sitwazzjoni tal-merkanzija tiġi rregolarizzata qiegħid kompletati *a posteriori*. Min-naħa l-oħra, f'din l-ipoteżi, il-merkanzija kkunsidrata kienet effettivament ippreżentata intatta fl-uffiċċju doganali.

45 It-tieni nett, għal dak li jirrigwarda l-Artikolu 859(2)(?) tar-Regolament ta' Implementazzjoni, dan jirrikjedi li meta ma jkunx qiegħid osservat it-terminu ffissat skont l-Artikolu 356 ta' dan ir-regolament u meta ma jkunx japplika l-paragrafu 3 tal-imsemmi artikolu, il-merkanzija għandha, madankollu, tiġi ppreżentata fl-uffiċċju doganali f'terminu raġonevoli. Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tevalwa jekk dawn il-kundizzjonijiet humiex issodisfatti fil-kawża prinċipali.

46 It-tielet nett, għal dak li jirrigwarda t-tieni inqas tal-Artikolu 859 tar-Regolament ta' Implementazzjoni, li jimponi l-kundizzjoni li n-nuqqasijiet ikkunsidrati ma għandhomx jinvolvu negliġenza manifesta min-naħa tal-persuna kkonfermata, mill-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-kunċett ta' "negliġenza manifesta" għandu jiġi evalwat b'teġid inkunsiderazzjoni, b'mod partikolari, tal-komplessità tad-dispożizzjonijiet li n-nuqqas ta' eżekuzzjoni tagħom nisslet id-dejn doganali, tal-esperjenza professjonali u tad-diliġenza tal-operatur (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Söhl & Söhlke, C-48/98, EU:C:1999:548, punti 50 u 56). Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tevalwa, fuq il-bażi ta' dawn il-kriterji u fid-dawl ta' l-irkustanzi tal-kawża prinċipali, jekk hemmx jew le negliġenza manifesta min-naħa ta' DSV.

47 Fid-dawl ta' dak kollu li ntqal, ir-risposta għat-tieni u t-tielet domandi għandha tkun li l-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali, mqri flimkien mal-Artikolu 859 tar-Regolament ta' Implementazzjoni, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-preżentazzjoni tardiva fl-uffiċċju doganali tal-post tad-destinazzjoni u ta't it-tieni proċedura ta' tranżitu tal-merkanzija mqiegħda ta't l-ewwel proċedura ta' tranżitu tikkostitwixxi nuqqas ta' eżekuzzjoni li jnissel dejn doganali, sakemm il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 356(3) jew fit-tieni inqas tal-Artikolu 859 u fil-punt (2)(?) tat-tieni inqas tal-Artikolu 859 ta' dan ir-regolament ma jkunux issodisfatti, u dan għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Fuq ir-raba' domanda

48 Permezz tar-raba' domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 168(e) tad-Direttiva tal-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi leżiżlazzjoni nazzjonali li teskludi t-tnaqqis tal-VAT fuq l-importazzjoni li għaliha huwa responsabbli t-trasportatur li la huwa l-importatur u lanqas il-proprjetarju tal-merkanzija kkonfermata iġda li sempliċement ittrasportha u qas sieb il-formalitajiet doganali fil-kuntest tal-attività tiegħu ta' trasportatur tal-merkanzija suġġett għall-VAT.

49 F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat li, skont il-kliem tal-Artikolu 168(e) tad-Direttiva tal-VAT, dritt għal tnaqqis tal-VAT jeżisti biss sa fejn l-oġġetti importati jintużaw għall-bonnijiet tat-tranżazzjonijiet intaxxati ta' persuna taxxabbli. Skont il-urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja mogħtija fil-qasam tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT imposta fuq l-akkwist ta' oġġetti jew servizzi, din il-kundizzjoni hija ssodisfatta biss meta l-kost tas-servizzi tal-imput huwa inkorporat fil-prezz tat-tranżazzjonijiet tal-output speċifiċi jew fil-prezz tal-oġġetti jew servizzi pprovduti mill-persuna taxxabbli fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomiċi tagħha (ara s-sentenzi SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punt 60, u Eon Aset Menidjunt, C-118/11, EU:C:2012:97, punt 48).

50 Issa, peress li l-valur tal-merkanzija ma jagħmilx parti mill-ispejjeż li jikkostitwixxu l-prezzijiet imposti minn trasportatur li l-attività tiegħu hija limitata għat-trasport ta' din il-merkanzija bil-qlas, il-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni tal-Artikolu 168(e) tad-Direttiva tal-VAT ma humiex issodisfatti f'dan il-każ.

51 Minn dak kollu li ntqal qabel, ir-risposta għar-raba' domanda għandha tkun li l-Artikolu

168(e) tad-Direttiva tal-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix leżiżlazzjoni nazzjonali li teskludi t-tnaqqis tal-VAT fuq l-importazzjoni li għaliha huwa responsabbli t-trasportatur li la huwa l-importatur u lanqas il-proprjetarju tal-merkanzija kkonfermata iġda li sempliement ittrasporta u għa għsieb il-formalitajiet doganali fil-kuntest tal-attività tiegħu ta' trasportatur tal-merkanzija suġġetta għall-VAT.

Fuq l-ispejje

52 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejje. L-ispejje sostnuta għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jiġi allsu lura.

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

1) L-Artikolu 203 tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92, tat-12 ta' Ottubru 1992, li jwaqqaf il-Kodiċi Doganali tal-Komunità, kif emendat bir-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1791/2006, tal-20 ta' Novembru 2006, għandu jiġi interpretat fis-sens li dejn doganali ma jtnissilx fuq il-bażi tas-sempliġi fatt li l-merkanzija mqiegħda ta't proċedura ta' tranżitu Komunitarju estern tittieged lura fil-freeport tat-tluq, wara tentattiv ta' kunsinna mingħajr suċċess, mingħajr la tkun qiegħdet ipprezentata fl-uffiċċju doganali tal-post tad-destinazzjoni u lanqas fl-uffiċċju doganali tal-freeport, jekk jiġi stabbilit li din l-istess merkanzija qiegħdet sussegwentement ittrasportata mill-ġdid lejn il-post tad-destinazzjoni tagħha ta't it-tieni proċedura ta' tranżitu Komunitarju estern e'egwita b'mod regolari. Min-naħa l-oħra, fl-ipoteżi fejn l-identità tal-merkanzija ttrasportata ta't l-ewwel u t-tieni proċeduri ta' tranżitu Komunitarju estern ma tistax tiġi stabbilita, jtnissel dejn doganali skont dan l-artikolu.

2) L-Artikolu 204 tar-Regolament Nru 2913/92, kif emendat bir-Regolament Nru 1791/2006, moqri flimkien mal-Artikolu 859 tar-Regolament tal-Kummissjoni (KEE) Nru 2454/93, tat-2 ta' Lulju 1993, li jiffissa d-dispożizzjonijiet għall-implementazzjoni tar-Regolament Nru 2913/92, kif emendat bir-Regolament tal-Kummissjoni (KE) Nru 214/2007, tat-28 ta' Frar 2007, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-prezentazzjoni tardiva fl-uffiċċju doganali tal-post tad-destinazzjoni u ta't it-tieni proċedura ta' tranżitu Komunitarju estern tal-merkanzija mqiegħda ta't l-ewwel proċedura ta' tranżitu Komunitarju estern tikkostitwixxi nuqqas ta' e'ekuzzjoni li jtnissel dejn doganali, sakemm il-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 356(3) jew fit-tieni inqas tal-Artikolu 859 u fil-punt (2)(?) tat-tieni inqas tal-Artikolu 859 ta' dan ir-regolament ma jkunux issodisfatti, u dan għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

3) L-Artikolu 168(e) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix leżiżlazzjoni nazzjonali li teskludi t-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud fuq l-importazzjoni li għaliha huwa responsabbli t-trasportatur li la huwa l-importatur u lanqas il-proprjetarju tal-merkanzija kkonfermata iġda li sempliement ittrasporta u għa għsieb il-formalitajiet doganali fil-kuntest tal-attività tiegħu ta' trasportatur tal-merkanzija suġġetta għat-taxxa fuq il-valur miżjud.

Firem

* Lingwa tal-kawża: id-Daniż.