

KONKLUŻJONIJET TAL-AVUKAT ĠENERALI

JÄÄSKINEN

ippreżentati fit-13 ta' Frar 2014 (1)

Kawża C-480/12

Minister van Financiën

vs

BV

[talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (il-Pajjiżi l-Baxxi)]

“Kodiċi Doganali tal-Komunità — Regolament (KEE) Nru 2913/92 — Kamp ta' applikazzjoni tal-Artikoli 203 u 204(1)(a) — Sistema ta' tranżitu estern — Tniissil ta' dejn doganali min-nuqqas ta' eżekuzzjoni ta' obbligu — Preżentazzjoni tardiva quddiem l-uffiċċju ta' destinazzjoni — Regolament ta' implementazzjoni — Regolament (KEE) Nru 2454/93 — Artikolu 859 — Sitt Direttiva tal-VAT — L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 10(3) — Kunċett ta' importazzjoni fis-Sitt Direttiva tal-VAT — Tmiem tal-proċedura doganali kkonfermata — Rabta bejn it-tniissil tad-dejn doganali u dak tal-VAT — Kunċett ta' tranżazzjoni taxxabbli”

I – Introduzzjoni

1. It-tranżitu Komunitarju estern implementat fir-Regolament (KEE) Nru 2913/92 (2) u fir-Regolament ta' implementazzjoni tiegħu (3) huwa proċedura doganali suġġetta għal kundizzjonijiet stretti għafna. Hija proċedura intiża sabiex tapplika għall-moviment ta' merkanzija mhux Komunitarja bejn żewġ punti ta' territorju doganali tal-Unjoni Ewropea, fid-dawl tal-esportazzjoni mill-żid tagħha lejn pajjiżi terzi. Matul it-tranżitu, la d-dazji doganali, la t-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-“VAT”) u lanqas is-sisa ma huma dovuti fuq il-merkanzija.
2. F'din il-kawża, il-Hoge Raad der Nederlanden (il-Pajjiżi l-Baxxi), tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja, permezz tal-ewwel domanda tagħha, dwar il-konsegwenzi legali, fir-rigward tat-tniissil tad-dejn doganali, ta' irregolaritajiet li jirrigwardaw preżentazzjoni tardiva tal-merkanzija (4) quddiem l-uffiċċju doganali ta' destinazzjoni, li twettqu matul it-tranżitu estern, fir-rigward tal-Kodiċi Doganali, u b'mod partikolari tal-Artikoli 203 (dwar it-tneżija tas-sorveljanza doganali) u 204 tiegħu (dwar in-nuqqas ta' osservanza tal-kundizzjonijiet ta' implementazzjoni tal-proċedura doganali). Nirrileva mill-bidu li l-Artikolu 859 tar-Regolament ta' implementazzjoni jipprovdi għal żirkustanzi “skunabbli” li fihom in-nuqqas ta' twettiq ta' obbligu li jaqa' taħt l-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali, u mhux tneżija prevista fl-Artikolu 203 tal-imsemmi Kodiċi, ma jagħtix lok għat-tniissil ta' dejn doganali.
3. Fil-każ fejn l-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali jkun applikabbli, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, permezz tat-tieni domanda tagħha, dwar l-interpretazzjoni tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE (5), b'mod partikolari dwar ir-relazzjoni eżistenti bejn id-dejn doganali u t-tniissil tad-dejn tal-VAT, u b'mod

iktar preżiż dwar jekk f'irkustanzi b'al dawk fil-kawża prinżipali, il-VAT hijiex dovuta fuq l-importazzjoni meta dejn doganali jtnissel skont l-Artikolu 204 tal-Kodiżi Doganali min'abba li jiskada t-terminu tal-preżentazzjoni.

II – Il-qafas żuridiku

A – *Id-dritt tal-Unjoni*

1. Il-proċedura tat-tranżitu estern

4. G'al dak li jirrigwarda l-proċedura tat-tranżitu estern, l-Artikoli 91, 92 u 96 tal-Kodiżi Doganali jipprovdu rispettivament id-definizzjoni tagħha, l-għan tagħha u l-obbligi tal-prinżipal, li huwa d-detentur tal-imsemmija proċedura.

5. L-Artikolu 356 tar-Regolament ta' implementazzjoni jirrigwarda t-terminu limitat li fih il-merkanzija għandha tkun ippreżentata fl-uffiżju doganali ta' destinazzjoni. L-Artikolu 356(3) jikkonferma l-preżentazzjoni tardiva tal-merkanzija u jipprovdi kif qiegħdet:

“Fejn il-merkanzija tkun ippreżentata fl-uffiżju tad-destinazzjoni wara li jiskadi l-limitu ta' mien preskritt mill-uffiżju tat-tluq u fejn dan in-nuqqas ta' konformità mal-limitu ta' mien huwa dovut g'al irkustanzi li jkunu spjegati għas-sudisfazzjon tal-uffiżju tad-destinazzjoni u mhumiex attribbwi bbl għall-trasportatur jew għall-prinżipal, dan tal-aħbar ikun meqjus li jkun ikkonforma mal-limitu ta' mien preskritt.”

2. It-tnissil tad-dejn doganali

6. It-tnissil tad-dejn doganali jirriżulta, skont l-Artikolu 203 tal-Kodiżi Doganali, meta l-merkanzija titneżża mis-sorveljanza doganali. Min-naħa l-oħra, dejn doganali jtnissel bl-applikazzjoni tal-Artikolu 204(1)(a) tal-Kodiżi Doganali, fil-każ ta' nuqqas ta' eżekuzzjoni ta' wieċed mill-obbligi li jibmagħha l-użu tal-proċedura doganali li ta' tha tkun tqiegħdet il-merkanzija.

7. L-Artikolu 859 tar-Regolament ta' implementazzjoni jikkumplimenta l-imsemmi Artikolu 204 billi jiddefinixxi n-nuqqasijiet meqjusa b'ala bla konsegwenza reali fuq il-funzjonament tajjeb tal-proċedura doganali kkunsidrata fis-sens tal-Artikolu 204(1) tal-Kodiżi Doganali. G'al dan il-għan, huwa jeżiż li n-nuqqasijiet ma jikkostitwixxux tentattiv li titneżża merkanzija mis-sorveljanza doganali, li ma jkunux jimplikaw negliżenza evidenti min-naħa tal-persuna kkonfermata u li l-formalitajiet kollha meżiża għar-regolarizzazzjoni tas-sitwazzjoni tal-merkanzija jkunu saru sussegwentement. Il-paragrafu (2) tal-imsemmi artikolu huwa fformulat kif qiegħdet:

“[...]

2) fil-każ ta' ożżetti mpożiżja fi proċedura ta' transitu, in-nuqqas li jkun sodisfatt obbligu wieċed meżiż mill-użu tal-proċedura, meta l-kondizzjonijiet li qiegħdin huma m'arsa:

(a) l-ożżetti mdażiżla għall-proċedura kienu attwalment preżentati intatti fl-uffiżju ta' destinazzjoni;

(b) l-uffiżju ta' destinazzjoni seta' jiżgura li l-ożżetti kienu assenjati trattament jew użu approvat mid-dwana jew tqegħdu f'għana temporanja fl-aħbar ta' l-operazzjoni ta' transitu, u

(għ) meta t-terminu ffissat ta' t l-Artikolu 356 ma kienx imares u l-paragrafu 3 ta' dak l-Artikolu ma japplikax, l-ożżetti kienu madankollu preżentati fl-uffiżju ta' destinazzjoni fi mien ra'onevoli.”

8. Skont l-Artikolu 860 tar-Regolament ta' implementazzjoni, “[l]-awtoritajiet doganali

g?andhom iqisu li jkun in?oloq dejn doganali permezz ta' l-Artikolu 204(1) tal-Kodi?i [Doganali] sakemm il-persuna li kieku tkun id-debitri?i ma tistabilixxix illi l-kondizzjonijiet ta' l-Artikolu 859 ikunu sodisfatti”.

3. Il-VAT

9. Skont l-Artikolu 2(2) tas-Sitt Direttiva, huma b'mod partikolari su??etti g?all-VAT l-importazzjonijiet ta' o??etti.

10. Skont l-Artikolu 7(1)(a) tas-Sitt Direttiva, hija kkunsidrata b?ala importazzjoni ta' o??ett “id-d?ul fit-territorju tal-Komunità ta' o??ett li ma jissodisfax il-kondizzjonijiet previsti fl-Artikoli 9 u 10 tat-Trattat li jistabilixxi l-Komunità Ekonomika Ewropea [...]” (6). Skont l-Artikolu 7(2), l-importazzjoni ta' merkanzija sse?? fl-Istat Membru li fit-territorju tieg?u tkun tinstab l-istess merkanzija fil-mument li hija tid?ol fil-Komunità.

11. Skont l-Artikolu 7(3) tal-imsemmija direttiva:

“Minkejja l-paragrafu 2, fejn merkanzija msemmija fil-paragrafu 1(a) malli tid?ol fil-Komunità titqieg?ed f'wie?ed mill-arran?amenti msemmija fl-Artikolu 16(1)(B)(a), (b), (?) u (d), ta?t arran?amenti g?al importazzjoni temporanja b'e?enzjoni totali minn dazju ta' importazzjoni jew ta?t arran?amenti ta' transitu, il-post ta' importazzjoni ta' merkanzija ta' dan it-tip ikun it-territorju fl-Istat Membru fejn ma jibqg?ux jg?oddu dawn l-arran?amenti.

B'mod simili, meta l-o??etti msemmija fil-paragrafu 1 (b) jitqieg?du, mad-d?ul fil-Komunità, ta?t wa?da mill-pro?eduri msemmija fl-Artikolu 33a (1) (b) jew (?), il-post ta' l-importazzjoni g?andu jkun l-Istat Membru li fit-territorju tieg?u din il-pro?edura ma tibqax tg?odd,”

12. L-Artikolu 10(3) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li jkun hemm fatt taxabbli u t-taxxa ssir e?egwibbli fil-mument meta sse?? l-importazzjoni. Meta l-merkanzija titqieg?ed ta?t wie?ed mill-arran?amenti msemmija fl-Artikolu 7(3) malli tid?ol fil-Komunità, il-fatt li jag?mel it-tran?azzjoni taxxabli u l-e?egwibbiltà tat-taxxa jid?lu fis-se?? biss meta l-merkanzija ma tibqax ta?t dawk l-arran?amenti.

13. L-Artikolu 16 tas-Sitt Direttiva jipprovdi l-kundizzjonijiet u l-modalitajiet li fihom l-Istati Membri g?andhom il-fakultà li jag?tu e?enzjonijiet partikolari marbuta mal-kummer? internazzjonali tal-o??etti.

B – *Id-dritt Olandi?*

14. L-Artikolu (1)(d) tal-Li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? (Wet op de omzetbelasting), tat-28 ta' ?unju 1968, fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (7), jipprovdi li taxxa msej?a “taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?” hija dovuta fuq l-importazzjoni ta' merkanzija.

15. L-Artikolu 18(1)(?) tal-imsemmija li?i jipprovdi li “importazzjoni ta' merkanzija” tfisser it-tmiem ta' pro?edura doganali fil-Pajji?i l-Baxxi jew il-?ru?, fil-Pajji?i l-Baxxi, tal-merkanzija minn pro?edura doganali. Skont il-paragrafu (3) tal-imsemmi artikolu, ma tikkostitwixxix importazzjoni d-d?ul fil-Pajji?i l-Baxxi ta' merkanzija fis-sens tal-paragrafu (1)(a) u (b), li g?alihom tapplika pro?edura doganali jew li, wara d-d?ul fil-Pajji?i l-Baxxi, jitqieg?du ta?t pro?edura doganali. Lanqas ma hija meqjusa li hija ekwivalenti g?al importazzjoni, it-tmiem, fil-Pajji?i l-Baxxi, ta' pro?edura doganali meta din hija segwita bl-applikazzjoni ta' pro?edura doganali o?ra.

III – **Il-kaw?a prin?ipali, id-domandi preliminari u l-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja**

16. Fis-26 ta' Ottubru 2005, X BV (iktar 'il quddiem “X”) g?amel dikjarazzjoni elettronika ta'

tqeg?id ta' magna di?il (iktar 'il quddiem il-“magna”) ta?t il-pro?edura doganali ta' tran?itu Komunitarju (8). D BV (iktar 'il quddiem “D”) kien imsemmi fid-dikjarazzjoni b?ala destinatariju tal-magna. L-a??ar data li fiha l-magna kellha tkun ippre?entata fl-uffi??ju doganali ta' destinazzjoni kienet it-28 ta' Ottubru 2005.

17. Rappre?entant ta' D ippre?enta l-magna fl-imsemmi uffi??ju doganali fl-14 ta' Novembru 2005 (9), ji?ifieri 17-il jum wara l-iskadenza tat-terminu. Huwa g?amel, g?an-nom ta' D, dikjarazzjoni ta' ?aqliq tal-magna ta?t pro?edura doganali o?ra, ji?ifieri l-pro?edura doganali ta' ppro?essar tad-d?ul. Ir-ra?uni g?aliex skada t-terminu ta' pre?entazzjoni ma hijiex mag?rufa (10).

18. L-uffi??ju doganali ta' destinazzjoni kkonstata li l-pro?edura doganali ta' tran?itu Komunitarja estern ma kinitx intemmet b'mod korrett. Sussegwentement, l-ispettur, li huwa l-awtorità doganali kompetenti tal-uffi??ju tat-tluq, informa lil X li dan l-uffi??ju ma kienx ir?ieva l-kopja tar-rinviju jew ir-ritorn ta' informazzjoni elettronika ne?essarja tad-dikjarazzjoni ta' ?aqliq ta?t l-imsemmija pro?edura. Huwa ta lil X il-possibbiltà li jressaq prova li madankollu huwa kien temm il-pro?edura doganali b'mod regolari. X ma ressaqx ?irkustanzi ?odda g?all-finijiet ta' kjarifika.

19. L-ispettur ikkonkluda li l-magna ma kinitx ?iet ippre?entata lill-uffi??ju doganali ta' destinazzjoni, b'konformità mad-dispo?izzjonijiet le?i?lattivi, u li, g?al din ir-ra?uni, il-magna kienet tne??iet mis-sorveljanza doganali fis-sens tal-Artikoli 203(1) tal-Kodi?i Doganali. Abba?i ta' dan, huwa talab lil X dazji doganali u taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? g?all-magna. Huwa ?a?ad it-talba g?al rimbors ippre?entata minn X. Minkejja li sar ilment kontra din id-de?i?joni, l-ispettur ?amm id-de?i?joni.

20. X ippre?enta rikors kontra d-de?i?joni tal-ispettur quddiem ir-Rechtbank te Haarlem (qorti tal-ewwel istanza). Din idde?idiet li s-sempli?i skadenza tat-terminu ma setg?etx tirri?ulta fl-applikazzjoni tal-Artikolu 203 tal-Kodi?i Doganali u, abba?i tal-Artikolu 204 tal-imsemmi kodi?i, ir-Rechtbank Haarlem ikkunsidrat li l-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 859 tar-Regolament ta' implementazzjoni kienu ssodisfatti. Konsegwentement, din il-qorti ddikjarat li r-rikors huwa fondat u stiednet lill-ispettur jirrimborsa l-ammonti ta' dazji doganali u tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? li kienu t?allsu. G?alhekk l-ispettur, ming?ajr su??ess, g?amel appell minn din is-sentenza quddiem il-Gerechtshof te Amsterdam. Il-Ministru tal-Finanzi ppre?enta finalment appell quddiem il-Hoge Raad der Nederlanden, li fit-12 ta' Ottubru 2012 idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tressaq quddiem il-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari segwenti:

“1) a) L-Artikoli 203 u 204 tal-[Kodi?i Doganali], moqrija flimkien mal-Artikolu 859, partikolarment il-paragrafu 2(?), tar-[Regolament ta' implementazzjoni], g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l-oltrepassar (wa?du) tat-terminu ta' tran?itu stabbilit skont l-Artikolu 356(1) tar-[Regolament ta' implementazzjoni] ma jwassalx g?al dejn doganali bit-tne??ija kontra l-li?i mis-sorveljanza doganali fis-sens tal-Artikolu 203 tal-[Kodi?i Doganali], i?da g?al dejn doganali abba?i tal-Artikolu 204 tal-[Kodi?i Doganali]?

b) Sabiex ting?ata risposta affermativa g?ad-domanda 1.a huwa rikjest li l-persuni kkon?ernati jipprovdu lill-awtoritajiet doganali informazzjoni dwar il-kaw?i tal-oltrepassar tat-terminu, jew tal-inqas li jispjegaw lill-awtoritajiet doganali fejn kienet tinsab il-merkanzija matul il-perijodu ta' bejn it-terminu stabbilit skont l-Artikolu 356 tar-[Regolament ta' implementazzjoni] u l-mument li fih dawn ?ew effettivament ippre?entati quddiem l-uffi??ju doganali ta' destinazzjoni?

2) Is-[Sitt Direttiva tal-VAT], b'mod partikolari l-Artikolu 7 ta' din id-direttiva, g?andha ti?i interpretata fis-sens li l-VAT hija dovuta meta jitnissel dejn doganali esklu?ivament abba?i tal-Artikolu 204 tal-[Kodi?i Doganali]?”

21. Osservazzjonijiet bil-miktub ?ew ippre?entati minn X, mill-Gvern Olandi?, mill-Gvern ?ek (li

lilimita l-osservazzjonijiet tiegħu għall-ewwel domanda), mill-Gvern Grieg, kif ukoll mill-Kummissjoni Ewropea. Il-Gvern Olandiż u l-Kummissjoni kienu rrappreżentati fis-seduta li nżammiet fis-6 ta' Novembru 2013.

IV – **Analiżi**

A – Id-dispożizzjoni li tirregola t-tneissil ta' dejn doganali fil-każ ta' skadenza tat-terminu applikabbli għall-arranġament ta' tranżitu estern

1. Osservazzjonijiet preliminari

22. Permezz tal-ewwel parti tal-ewwel domanda preliminari, il-qorti tar-rinviju tixtieq essenzjalment tkun taf jekk l-iskadenza tat-terminu ta' tranżitu applikabbli fil-kuntest ta' proċedura doganali ta' tranżitu Komunitarju estern tirriżultax f'dejn doganali skont l-Artikolu 203 tal-Kodiċi Doganali jew skont l-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali.

23. Il-Gvern Olandiż huwa tal-opinjoni li dejn doganali għall-importazzjoni jtnissel skont l-Artikolu 203 tal-Kodiċi Doganali minn abba tneissija mis-sorveljanza doganali, meta merkanzija mqiegħda ta' t' proċedura doganali ta' tranżitu Komunitarju estern ma tkunx ippreżentata fit-terminu ta' tranżitu lill-uffiċju ta' destinazzjoni, sakemm, b'konformità mal-Artikolu 356(3) tar-Regolament ta' implementazzjoni, il-prinċipal iressaq prova li l-iskadenza tat-terminu ma hijiex attribwibbli lilu jew lit-trasportatur. Il-Gvern Olandiż jikkunsidra għalhekk li l-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali ma huwiex rilevanti.

24. Min-naħa l-oħra, il-partijiet l-oħra huma tal-fehma li japplika dan l-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali. Il-Kummissjoni tippreżenta li, fil-każ ta' merkanzija mhux Komunitarja, in-nuqqas ta' twettiq tal-obbligu li din tiġi ppreżentata lill-uffiċju ta' destinazzjoni fit-terminu previst inissel dejn doganali, fir-rigward ta' din il-merkanzija, abbażi tal-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali, sakemm dan in-nuqqas ma jkunx "bla konsegwenza reali fuq il-funzjonament tajjeb tal-vażna temporanja jew tal-proċedura doganali", bl-applikazzjoni tal-kundizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 859(2)(a) tar-Regolament ta' implementazzjoni. Il-Gvern Żek isostni wkoll li l-Artikolu 203 tal-imsemmi regolament japplika madankollu bil-kundizzjoni li jiġu stabbiliti żirkustanzi oħra li juru li l-merkanzija kienet ittrattata b'mod li ma jipprekludix lill-uffiċju doganali ta' destinazzjoni milli jipprova bil-kontroll tiegħu b'mod xieraq.

25. Għar-raġunijiet li ser nesponi, jiena tal-opinjoni li f'dan il-każ għandu jiġi applikat l-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali.

26. Infakkar qabelxejn li dejn doganali għall-importazzjoni jista' jtnissel kemm b'ala konsegwenza ta' applikazzjoni korretta tal-modalitajiet tal-proċedura doganali kkonfermata, kif ukoll b'ala riżultat ta' irregolarità. Din il-kawża taqa' f'dan it-tieni każ. Fil-fatt, id-dazju doganali tal-Unjoni huwa bbażat fuq il-prinċipju impliċitu li jipprovdi li l-introduzzjoni ta' merkanzija fit-territorju doganali tal-Unjoni tiġi enera obbligu oġġettiv li jiġi allas id-dazju doganali, għalhekk fl-applikazzjoni ta' proċedura sospensiva. B'hekk, dejn doganali jista' jkun ir-riżultat ta' importazzjoni kemm regolari kif ukoll irregolari sa fejn il-merkanzija ma hijiex eżentata temporanjament jew definittivament (11).

27. Madankollu, kif ippreżenta at il-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Döhler Neuenkirchen (12), "it-tneissil ta' dejn doganali ma għandux in-natura ta' sanzjoni, iġda għandu jitqies b'ala l-konsegwenza tal-konstatazzjoni li l-kundizzjonijiet meżtieġa sabiex jinkiseb il-vantaġġ li jirriżulta mill-applikazzjoni tal-proċedura tal-ipprovażżar tad-dazju fil-forma ta' sistema ta' sospensjoni ma għewx sodisfatti kollha. Fil-fatt, din is-sistema timplika l-għoti ta' vantaġġ ikkundizzjunat li ma jistax jingħata jekk il-kundizzjonijiet relattivi għalih ma jiġux osservati, liema fatt iwassal sabiex is-suspensjoni ma tkunx applikabbli u konsegwentement, jiġi ustifika l-impożizzjoni tad-dazji

doganali.” Insostni wkoll li kemm is-sistema ta’ tranżitu estern kif ukoll il-proċedura tal-iproċessar tad-d?ul huma sistemi ta’ sospensjoni tad-dazji doganali li jikkostitwixxu miżuri eżzjonali intiżi sabiex jiffa?ilitaw it-tweġġ ta’ ?erti attivitajiet ekonomi?i (13).

2. It-tranżitu estern: tliet eżempji

28. G?andhom ji?u kkunsidrati tliet eżempji li jistg?u ji?ru fil-kuntest tat-tranżitu estern. Dan l-isfond jippermetti a?jar li ji?u identifikati l-kwistjonijiet imressqa mill-ewwel domanda tal-qorti tar-rinviju.

29. L-ewwel eżempju huwa dak li fih is-sistema ta’ tranżitu estern titwettaq f’konformità perfetta mad-dritt tal-Unjoni, b’mod partikolari meta l-merkanzija ti?i ppre?entata lill-uffi?ju ta’ destinazzjoni fit-terminu stabbilit. Is-sistema ta’ tranżitu estern tintemm u sussegwentement il-proċedura tispi??a. F’dan il-ka?, ma jitnissel ebda dejn doganali.

30. It-tieni eżempju huwa dak li fih is-sistema ta’ tranżitu estern titwettaq b’mod korrett, apparti l-fatt li l-merkanzija ti?i ppre?entata wara t-terminu lill-uffi?ju ta’ destinazzjoni. Madankollu, skont l-Artikolu 356(3) tar-Regolament ta’ implementazzjoni, jekk ji?i stabbilit “li n-nuqqas ta’ osservanza ta’ dan it-terminu hija dovuta g?al ?irkostanzi li huma spjegati g?as-sodisfazzjoni ta’ l-uffi?ju tad-destinazzjoni u *mhumiex attribwibbli* g?at-trasportatur jew il-prin?ipal, dan ta’ l-a??ar g?andu jitqies li ssodisfa t-terminu preskritt” (14). Jekk dan ikun l-ka?, is-sistema ta’ tranżitu estern g?alhekk tintemm normalment, u sussegwentement l-imsemmija proċedura tispi??a u ebda dejn doganali ma jitnissel.

31. It-tielet eżempju huwa dak li fih it-terminu impost mis-sistema ta’ tranżitu estern ma huwiex osservat ming?a?r madankollu ma ting?ata spjegazzjoni valida lill-uffi?ju ta’ destinazzjoni. Fi kliem ie?or, in-nuqqas ta’ osservanza tat-terminu huwa attribwibbli lit-trasportatur jew lill-prin?ipal. G?alhekk f’dan il-ka?, il-kundizzjonijiet stabbiliti g?all-applikazzjoni tas-sistema ta’ tranżitu estern ma humiex osservati u l-Artikolu 356(3) tar-Regolament ta’ implementazzjoni ma jistax ikun invokat, b’tali mod li s-sistema ta’ tranżitu estern ma tintemmx b’mod normali u l-imsemmija proċedura ma tistax tispi??a.

32. Fir-rigward tat-tieni ka?, l-Artikolu 356(3) tar-Regolament ta’ implementazzjoni jistabbilixxi ?ertu numru ta’ kundizzjonijiet. Fl-ewwel lok, huwa ?ar li huwa l-prin?ipal (15) li huwa responsabbli li jipprovdi l-ispejgazzjonijiet me?tie?a, skont il-ka?. Fit-tieni lok, fi kwalunkwe ka?, in-nuqqas ta’ osservanza tat-terminu g?all-pre?entazzjoni tal-merkanzija lill-uffi?ju ta’ destinazzjoni g?andu jkun dovut g?al ?irkustanzi “mhux attribwibbli lit-trasportatur jew lill-prin?ipal”, ji?ifieri li g?andu jirrigwarda fatti li ma humiex ta?t il-kontroll tat-trasportatur jew tal-prin?ipal.

33. Il-Manwal ta’ Tranżitu, imfassal mill-Kummissjoni, jag?ti eżempji utli fil-qasam tal-provi (16). Dawn l-eżempji kollha jirrigwardaw sitwazzjonijiet spe?ifi?i u normalment ta’ perijodu qasir. Fil-parti l-kbira tal-ka?ijiet, dawn jirrigwardaw sig?at, u anki ?ranet. Fil-kaw?a prin?ipali g?andha tkun il-qorti nazzjonali li tivverifika jekk l-Artikolu 356(3) tar-Regolament ta’ implementazzjoni jistax japplika i?da, fid-dawl tat-tul tal-iskadenza tat-terminu u jekk huwa stabbilit li ma ng?atat ebda spjegazzjoni valida, jidhirli li l-applikazzjoni tal-imsemmi artikolu g?andha tkun esklu?a (17).

34. Huwa f’dan it-tielet eżempju li tqum il-kwistjoni dwar jekk dan huwiex “nuqqas ta’ ine?ekuzzjoni ta’ wie?ed mill-obbligi li jinqalg?u, fir-rigward ta’ merkanziji so??etti g?al dazji fuq l-importazzjoni, [...] mill-u?u tal-proċedura doganali li ta?tha jkunu tqieg?du” li tnissel dejn doganali g?all-importazzjoni skont l-Artikolu 204(1)(a) tal-Kodi?i Doganali, jew jekk hemmx lok li japplika l-Artikolu 203(1) tal-imsemmi kodi?i, li jirrigwarda “it-tne??ija kontra l-li?i mis-sorveljanza doganali ta’ merkanziji so??etti g?al dazji fuq l-importazzjoni”.

3. Fuq il-korrelazzjoni bejn l-Artikoli 203 u 204 tal-Kodiċi Doganali

35. L-ewwel domanda preliminari tqajjem essenzjalment il-kwistjoni tad-delimitazzjoni tal-kamp ta' applikazzjoni rispettiv tal-Artikoli 203 u 204 tal-Kodiċi Doganali, sabiex tiġi ddeterminata l-baġi legali tad-dejn doganali f'dan il-każ. Il-Gvern Olandiż isostni li l-lokalizzazzjoni mhux magħrufa tal-merkanzija matul 17-il jum tikkostitwixxi tneżżija, b'tali mod li għandu japplika l-Artikolu 203 tal-Kodiċi Doganali.

36. *Prima facie*, ma huwiex faġli li jiġi ddeterminat l-kamp ta' applikazzjoni rispettiv ta' dawn iż-żewġ artikoli. Il-kontribuzzjoni tal-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja kienet deżiwa (18). Fil-fatt, il-Qorti tal-Ġustizzja enfasizzat li l-Artikoli 203 u 204 tal-Kodiċi Doganali għandhom kamp ta' applikazzjoni distinti, l-ewwel wiegħed jirrigwarda t-tipi ta' aġir li għandhom b'ala riżultat it-tneżżija tal-merkanzija mis-sorveljanza doganali u t-tieni li għandu b'ala għan *nuqqasijiet ta' twettiq tal-obbligi u tal-kundizzjonijiet* marbuta mal-proċeduri doganali differenti (19).

37. Bil-għan li jiġi ddeterminat liema wiegħed minn dawn iż-żewġ artikoli huwa dak li abbaġi tiegħu jtnissel dejn doganali għall-importazzjoni, għandu, qabel kollox, jiġi eżaminat jekk il-fatti inkwistjoni jikkostitwixxux tneżżija mis-sorveljanza doganali, fis-sens tal-Artikolu 203(1) tal-Kodiċi Doganali. Huwa biss meta r-risposta għal din id-domanda tkun fin-negattiv li d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali jistgħu jiġu applikati (20).

38. Fir-rigward, b'mod iktar partikolari, il-kunnett ta' tneżżija mis-sorveljanza doganali, li jinsab fl-Artikolu 203(1) tal-Kodiċi Doganali, għandu jifakkar li, skont il-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, dan il-kunnett għandu jiġi interpretat fis-sens li jkopri kull att jew ommissjoni li jkollhom b'ala riżultat li jipprekludu, anki għal qas, li l-awtoritajiet doganali kompetenti jkollhom aqas għal merkanzija ta' sorveljanza doganali u li jwettqu l-kontrolli previsti mill-leżijiet doganali (21).

39. Fis-sentenzi tal-Qorti tal-Ġustizzja li jinterpretaw il-kunnett tat-tneżżija tas-sorveljanza doganali, is-serq ta' merkanzija ddikjarata ta' proċedura sospensiva, b'all-imqan, it-tranżitu jew il-qanqna temporanja jikkostitwixxu kategorija pjuttost sostanzjali (22). F'każ b'al dan, il-Qorti tal-Ġustizzja donnha titlaq mill-premessa li, minnabba s-serq, il-merkanzija tgħaddi fiż-żirku ekonomiku tal-Unjoni (23). Id-dejn doganali jtnissel għalhekk minnabba t-tneżżija mis-sorveljanza doganali skont l-Artikolu 203 tal-Kodiċi Doganali.

40. It-tneżżija, li ma hijiex imfissra fil-leżijiet doganali, hija kunnett vast. Il-Qorti tal-Ġustizzja kkonfermat l-applikabbiltà tagħha anki f'każijiet oħra, b'all-irtirar mhux awtorizzat mill-qanqna, l-indikazzjoni skorretta f'dikjarazzjoni jew anki, fil-kuntest tat-tranżitu estern, il-fatt li l-merkanzija ma jietx ippreżentata lill-uffiċju ta' destinazzjoni (24).

41. Għandu jiġi nnotat li, sa fejn jidhirli li huwa korrett, il-Qorti tal-Ġustizzja għadha ma kinitx adita b'każ fejn, fil-kuntest tas-sistema ta' tranżitu estern, l-iskadenza tat-terminu tal-preżentazzjoni quddiem l-uffiċju ta' destinazzjoni — sa fejn madankollu tali preżentazzjoni tkun seżet — fiha nfisha, implikat l-applikazzjoni tal-Artikolu 203 tal-Kodiċi Doganali.

42. Kif għadni kemm fakkart, il-kunnett tat-tneżżija huwa interpretat fis-sens wiesa' qafna, b'konformità mal-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (25). B'hekk, fil-każ fejn il-lokalizzazzjoni tal-merkanzija mqiegħda ta' proċedura ta' trasport estern tibqa' mhux magħrufa matul iktar minn imaqtejn, l-impossibbiltà ta' aqas hija "temporanja".

43. Madankollu, fl-opinjoni tiegħi, hija l-integrazzjoni preżunta tal-merkanzija importata fiż-żirku ekonomiku tal-Unjoni li, skont il-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, tiġi ustifika l-applikazzjoni tal-

Artikolu 203 tal-Kodiċi Doganali, b'mod partikolari fil-każ ta' serq tal-merkanzija jew nuqqas ta' osservanza tar-regoli materjali tad-dazju doganali li jimplikaw riskju ta' integrazzjoni. Dawn għalhekk huma każijiet distinti minn daww espressament previsti fl-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali u fl-Artikolu 859 tar-Regolament ta' implementazzjoni.

44. Barra minn hekk, is-sistema ta' tranżitu estern ma teqtlex li l-lokalizzazzjoni eżatta tal-merkanzija matul it-trasport tkun magħrufa mill-awtoritajiet doganali jew mill-prinzipal. Dan jirriżulta b'mod impliċitu mill-formulazzjoni tal-Artikolu 356(3) tar-Regolament ta' implementazzjoni. Dak li huwa meqgħat hija l-preżentazzjoni tal-merkanzija, fid-data stabbilita, quddiem l-uffiċju ta' destinazzjoni u li s-siċill jkunu intatti. Barra minn hekk, il-prinzipal jew it-trasportatur għandu jkun f'pożizzjoni li jikkomunika, jekk ikun il-każ, mal-persuna li hija responsabbli mit-trasport, b'aqx-xufier tat-trakk. Il-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar it-tneżija mis-sorveljanza doganali ma tistax għalhekk tkun interpretata f'sens li ma huwiex kompatibbli mar-realtajiet prattiċi tat-tranżitu estern.

45. B'hekk, għall-każ fejn il-merkanzija tkun qiegħda ippreżentata tard quddiem l-uffiċju ta' destinazzjoni, donnha hija indikata l-applikazzjoni tal-Artikolu 204(1)(a) tal-Kodiċi Doganali. Fil-fatt, il-preżentazzjoni tardiva tikkostitwixxi eżempju ta' "ineżekuzzjoni ta' wiegħed mill-obbligi li jinqalgħu, fir-rigward ta' merkanzija soġġetti għal dazji fuq l-importazzjoni, [...] mill-uffiċju tal-proċedura doganali li ta'ha jkunu tqiegħdu", li huwa wiegħed mill-każijiet ta' applikazzjoni tal-imsemmi artikolu. Din il-pożizzjoni hija kkorroborata mill-fatt li l-preżentazzjoni tardiva hija waħda mir-raġunijiet espressament previsti mill-Artikolu 859 tar-Regolament ta' implementazzjoni. Skont dan l-artikolu, tali preżentazzjoni tardiva tista' tkun skużata bil-kundizzjoni li jiġu osservati l-kundizzjonijiet stretti li huwa jistabbilixxi.

46. F'dan ir-rigward, nosserva li, peress li l-iskadenza tat-terminu espressament previst fl-Artikolu 859 tar-Regolament ta' implementazzjoni, tapplika biss fil-każijiet previsti fl-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali, din id-dispożizzjoni prevista mil-leġislatur ma tkunx effettiva, jekk l-iskadenza tat-terminu ta' preżentazzjoni kellha taqas fil-kunett ta' tneżija previst fl-Artikolu 203 tal-Kodiċi Doganali. Għalhekk huwa fid-dawl tal-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali li hemm lok li jiġi analizzat it-tnissil tad-dejn doganali f'din il-kawża.

47. Konsegwentement, jiena nipproponi lill-Qorti tal-Ġustizzja li tirrispondi għall-ewwel domanda (a) fis-sens li l-Artikoli 203 u 204 tal-Kodiċi Doganali, moqrija flimkien mal-Artikolu 859, b'mod partikolari l-paragrafu (2)(?) tar-Regolament ta' implementazzjoni, għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-iskadenza tat-terminu ta' tranżitu waħdu, stabbilit skont l-Artikolu 356(1) tar-Regolament ta' implementazzjoni, ma jwassalx għal dejn doganali minnabba tneżija mis-sorveljanza doganali fis-sens tal-Artikolu 203 tal-Kodiċi Doganali, iċda għal dejn doganali minnabba ta' l-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali.

B – L-obbligu li tkun ipprovduta informazzjoni dwar l-iskadenza tat-terminu

48. Permezz tat-tieni parti tal-ewwel domanda preliminari, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf jekk, sabiex tkun tista' tikkonkludi li skadenza tat-terminu tiżenera dejn doganali skont l-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali, huwiex neċessarju li daww ikkonfernati jipprovdu informazzjoni dwar il-kawżi tal-iskadenza tat-terminu jew dwar il-lokalizzazzjoni tal-merkanzija matul il-perijodu kkontestat.

49. Il-Gvern Olandi? u l-Kummissjoni jipproponu li ting?ata risposta affermativa g?al din id-domanda. Il-Kummissjoni tippre?i?a li l-Artikolu 356(3) tar-Regolament ta' implementazzjoni g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-persuna li tippre?enta l-merkanzija lill-uffi??ju ta' destinazzjoni wara l-iskadenza tat-terminu stabbilit mill-uffi??ju tat-tluq, g?andha ti??ustifika, g?as-sodisfazzjon tal-uffi??ju doganali ta' destinazzjoni, ?irkustanzi li wasslu g?an-nuqqas ta' osservazzjoni tat-terminu.

50. Huwa evidenti li min jinvoka l-Artikolu 356(3) tar-Regolament ta' implementazzjoni g?andu debitament ji??ustifika l-osservanza tal-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni tag?ha. Fil-ka? kuntrarju, l-awtoritajiet doganali ma jkollhom ebda interess ?uridiku li jkunu informati dwar il-movimenti pre?i?i tal-merkanzija, i?da jistg?u jikkonstataw it-tnissil ta' dejn doganali bl-applikazzjoni tal-Artikolu 204 tal-Kodi?i u jiddeterminaw l-ammont tad-dazji doganali li g?andu j?allas il-prin?ipali.

51. G?alhekk jiena nipproponi li r-risposta tal-Qorti tal-?ustizzja g?all-ewwel domanda (b) tkun fis-sens li, sabiex tkun tista' ti?i invokata l-e??ezzjoni prevista fl-Artikolu 356(3) tar-Regolament ta' implementazzjoni, dawh ikkon?ernati g?andhom jipprovdu lill-awtoritajiet doganali bl-informazzjoni kollha li tista' tistabbilixxi l-osservanza tal-kundizzjonijiet me?tie?a.

C – Ir-rabta bejn id-dejn doganali mnissel abba?i tal-Artikolu 204 tal-Kodi?i Doganali u l-VAT

1. Osservazzjonijiet preliminari

52. Permezz tat-tieni domanda preliminari, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tfittex li tkun taf jekk il-VAT fuq l-importazzjoni hijiex dovuta fil-ka? li dejn doganali jtnissel esklu?ivament abba?i tal-Artikolu 204 tal-Kodi?i Doganali. Il-kwistjoni ekonomika hija dik li r-rata tal-VAT hija normalment sostanzjalment og?la mir-rata tad-dazji doganali applikabbli.

53. Fil-konklu?jonijiet tieg?i fil-kaw?a Eurogate Distribution, jiena ddiskutejt fil-qosor il-kwistjoni tar-rabta bejn id-dazji doganali u l-intaxxar abba?i tal-VAT (26). Fil-fatt, g?andu ji?i osservat li, fil-kuntest tal-Artikolu 204 tal-Kodi?i Doganali, huwa perfettament possibbli li dejn doganali jtnissel anki jekk il-merkanzija inkwistjoni tkun telqet mill-Unjoni jew jekk hija ma tkun qatt da?let fi?-?irku ekonomiku tal-Unjoni (27).

54. F'din il-kaw?a, il-Gvern Olandi? huwa tal-opinjoni li jekk il-Qorti tal-?ustizzja tikkonkludi li kien hemm it-tnissil ta' dejn doganali abba?i tal-Artikolu 204 tal-Kodi?i Doganali, il-VAT ser tkun dovuta g?ax huwa jikkunsidra li "l-importazzjoni" prevista fl-Artikolu 204 tal-Kodi?i Doganali, li tnissel dejn doganali, hija l-istess b?al "l-importazzjoni ta' o??etti" prevista fl-Artikolu 7(2) tas-Sitt Direttiva tal-VAT. Il-mument li fih il-merkanzija titne??a mill-pro?edura doganali jikkoin?idi mal-mument li fih jtnissel id-dejn doganali (28). Bl-istess ra?unament, il-Gvern Grieg jikkunsidra wkoll li d-dejn doganali u l-VAT huma relatati (29).

55. Min-na?a l-o?ra, il-Kummissjoni ssostni li, fil-kaw?a prin?ipali, jekk l-invalidazzjoni tad-dikjarazzjoni tal-ippro?essar tad-d?ul relattiva g?al magna kkon?ernata wasslet g?all-?ru? tal-merkanzija mill-pro?edura ta' ?a?na temporanja, il-VAT g?andha tit?allas peress li l-magna ma hijiex iktar su??etta g?al wa?da mill-arran?amenti previsti fl-Artikolu 16 tas-Sitt Direttiva tal-VAT. Sakemm il-merkanzija tibqa' ta?t dan l-arran?ament u irrispettivament mit-tnissil ta' dejn doganali skont l-Artikolu 204(1)(a) tal-Kodi?i Doganali, il-VAT ma hijiex dovuta. Fl-opinjoni tag?ha, il-VAT fuq l-importazzjoni ma hijiex dovuta awtomatikament meta dejn doganali jtnissel esklu?ivament abba?i tal-Artikolu 204 tal-Kodi?i Doganali.

2. Ir-rabta bejn id-dejn doganali u l-VAT

56. Qabelxejn, għandha tkun analizzata r-rabta bejn id-dejn doganali u l-VAT fid-dawl tad-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

57. Mill-bidu nosserva li, il-fatt li dejn doganali mnissel skont l-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali jikkostitwixxi dejn doganali "fuq l-importazzjoni" ma jimplikax, għall-kuntrarju ta' dak sostnut mill-Gvern Olandiż, li hija dovuta l-VAT fuq l-importazzjoni skont is-Sitt Direttiva tal-VAT. Fil-fatt, il-Kodiċi Doganali jagħraf "ew" forum ta' djun doganali, dak tal-importazzjoni u dak tal-esportazzjoni (30). Fl-opinjoni tiegħi, dan l-aspett purament terminoloġiku ma għandu jkollu ebda effett fuq l-evalwazzjoni, fid-dritt, tar-rabta li tista' teqisti bejn l-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali u l-Artikoli 7 u 10 tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

58. Fil-verżjoni inizjali tagħha tal-1977, it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 10(3) tad-Direttiva 77/388 kien ifformulat kif "ej (klien enfasizzat minni):

"Meta oġġetti importati huma suġġetti għal dazji tad-dwana, għal-imposti agrikoli jew għall-?lasijiet li jkollhom effett ekwivalenti stabbilit permezz ta' politika komuni, *Stati Membri jistgħu jorbtu l-fatt taxxabli u d-data meta jibda jkun hemm taxxa ma' dawk stipulati għal dawn id-dazji tal-Komunità.*"

59. Min-na?a l-o?ra, fil-verżjoni tiegħu ri?ultanti mid-Direttiva 91/680/KEE (31), li japplika f'dan il-ka?, it-tielet paragrafu tal-Artikolu 10(3) tas-Sitt Direttiva tal-VAT jipprovdi (klien enfasizzati minni) (32):

"Madankollu, meta l-merkanzija impurtata tkun suġġetta għal dazju mid-dwana, jew levi agrikulturali jew għal xi spejje? li jkollhom effett simili li jkunu stabbiliti b'politika komuni, *l-event li għandu jsir ?las fuqu ise?? u t-taxxa ssir dovuta malli jse?? l-event li għandu jsir ?las fuqu għal dawk id-dazji Komunitarji u dawk id-dazji isiru dovuti.*"

60. Jidhirli għalhekk li l-għa?la miftu?a għall-Istati Membri fil-verżjoni oriġinali tas-Sitt Direttiva kienet issostitwita permezz ta' dispożizzjoni vinkolanti fid-Direttiva 91/680, anki jekk ix-xogħlijiet preparatorji ma jipprovdu ebda spjegazzjoni f'dan ir-rigward. Din hija distinzjoni importanti li għandha tkun ikkunsidrata waqt l-analiżi tal-?urisprudenza relattiva (33). Fil-fatt, il-?urisprudenza li tinterpreta l-abbozzar inizjali donnha ma tistax tkun trasposta iktar għal sitwazzjonijiet irregolati mill-emendi ri?ultanti mid-Direttiva 91/680, li tapplika għal dan il-ka? (34).

3. Il-ka? pre?enti

61. F'din il-kaw?a, għandha ti?i segwita l-analiżi proposta mill-Qorti tal-?ustizzja fil-kaw?a li tat lok għas-sentenza Profitube (35).

62. Preliminarjament, għandu jifakkar li, skont l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva, huma suġġetti għall-VAT l-importazzjonijiet ta' beni kif ukoll il-kunsinni ta' beni u l-provvisti ta' servizzi magħmula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabli li ta?ixxi b?ala tali.

63. L-ewwel nett, għandu ji?i vverifikat jekk f'?irkustanzi b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, kienx hemm importazzjoni fis-sens tal-Artikolu 2(2) tas-Sitt Direttiva.

64. Skont l-Artikolu 7(1)(a) tas-Sitt Direttiva, "importazzjoni ta' merkanzija" tfisser id-d?ul fil-Komunità ta' beni li ma jissodisfawx il-kundizzjonijiet previsti mill-Artikoli 23 KE u 24 KE (36). Min-na?a tiegħu, l-Artikolu 7(3) tas-Sitt Direttiva jippre?i?a li, meta tali beni jitqiegħdu mal-wasla tagħhom fil-Komunità ta?t wa?da mill-pro?eduri msemmija fl-Artikolu 16(1)(b), (?) u (d) tal-istess direttiva, l-importazzjoni tagħhom titwettagħ fl-Istat Membru li fit-territorju tiegħu dawn il-beni ma jibqgħux ta?t l-imsemmija pro?eduri.

65. F'dan il-ka?, il-merkanzija inkwistjoni, li kienet ?ejja minn pajji? terz, tqieg?det ta?t is-sistema ta' tran?itu estern ta' Stat Membru, u mbag?ad ta?t dik tal-ippro?essar tad-d?ul ta?t il-forma ta' sistema ta' sospensjoni, qabel ma finalment ?iet esportata mill-?did.
66. G?alhekk, wara l-wasla tag?ha fil-Komunità, il-merkanzija tqieg?det l-ewwel ta?t sistema ta' tran?itu estern, imbag?ad ta?t il-pro?edura tal-ippro?essar tad-d?ul, previsti fl-ewwel paragrafu tal-Artikoli 7(3) u 16(1)(B)(?) tas-Sitt Direttiva tal-VAT rispettivamente. Sa fejn il-merkanzija inkwistjoni kienet g?adha ma ?ar?itx minn dawn il-pro?eduri fid-data tal-esportazzjoni mill-?did, anki jekk hija kienet materjalment introdotta fit-territorju tal-Komunità, hija ma setg?etx titqies b?ala "importazzjoni" fis-sens tal-Artikolu 2(2) tas-Sitt Direttiva (37). Bl-istess mod, in-nuqqas ta' osservanza ta' wie?ed mill-obbligi li ??ib mag?ha s-sistema ta' tran?itu estern ma jwassalx g?al "importazzjoni" fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni, minkejja l-fatt li tali nuqqas ta' osservazzjoni jista' jnissel dejn doganali abba?i tal-Artikolu 204 tal-Kodi?i Doganali.
67. F'dan ir-rigward, il-fatt li din il-merkanzija kienet biddlet pro?edura doganali ma huwiex ta' natura li tag?tiha l-kwalità ta' merkanzija importata, peress li ?-?ew? pro?eduri doganali kkon?ernati huma msemmija fl-Artikolu 7(3) tas-Sitt Direttiva (38).
68. Konsegwentement, peress li l-merkanzija inkwistjoni tqieg?det ta?t pro?eduri doganali sospensivi u kif ukoll fin-nuqqas ta' importazzjoni fid-data tal-fatti tal-kaw?a prin?ipali, l-imsemmija merkanzija ma hijiex su??etta g?all-VAT abba?i tal-Artikolu 2(2) tas-Sitt Direttiva.
69. Din l-interpretazzjoni hija konformi mal-?urisprudenza pre?edenti tal-Qorti tal-?ustizzja dwar l-importazzjoni u l-applikabbiltà sussegwenti tal-VAT.
70. Infakkar li l-VAT ma kinitx dovuta fil-kaw?a Dansk Transport og Logistik (39). Din il-kaw?a kienet tirrigwarda l-introduzzjoni ta' sigaretti fit-territorju doganali tal-Komunità, i?da dawn is-sigaretti kienu immedjatament maqbuda mill-awtoritajiet, u mbag?ad meqruda minnhom. G?alhekk is-sigaretti ma kinux da?lu fi?-?irku ekonomiku tal-Unjoni u ma kienx hemm importazzjoni fis-sens tas-Sitt Direttiva.
71. Il-VAT lanqas ma kienet dovuta fil-kaw?a British American Tobacco u Newman Shipping (40). Madankollu, hemm lok li ji?i enfasizzat li din il-kaw?a kienet tirrigwarda merkanzija ppre?entata di?à f'ma??en tad-dwana. G?alhekk, il-kwistjoni mressqa f'dik il-kaw?a ma kinitx tirrigwarda l-Artikolu 2(2) tas-Sitt Direttiva, li g?andu l-g?an li jiddefinixxi l-kun?ett ta' importazzjoni, inkwistjoni f'din il-kaw?a, i?da s-subparagrafu (1) li jirrigwarda t-trasferiment b'titolu oneru?.
72. E?empju ie?or jinsab fil-kaw?a Harry Winston (41): dak ta' importazzjoni segwita minn serq li twettaq f'ma??en doganali. F'dik il-kaw?a, il-merkanzija mqieg?da ta?t il-pro?edura ta' ma??en doganali tne??iet minn din il-pro?edura min?abba s-serq. Madankollu, tali ?ru? mill-pro?edura doganali jikkostitwixxi fatt taxxabbli tad-dejn tal-VAT, peress li l-introduzzjoni fi?-?irku ekonomiku tal-Unjoni kien g?alhekk pre?unt.
73. Nikkonkludi billi niddiskuti l-le?i?lazzjoni Olandi?a inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. Nosserva li skont l-Artikolu 18(1) tal-Li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?, tat-28 ta' ?unju 1968, fil-ver?joni applikabbli fil-kaw?a prin?ipali, "importazzjoni ta' merkanzija" tfisser mhux biss id-d?ul fil-Pajji?i l-Baxxi ta' merkanzija differenti li ?ejja minn pajji? terz [ara s-subparagrafi (a) u (b)], i?da wkoll "it-tmiem ta' pro?edura doganali fil-Pajji?i l-Baxxi jew il-?ru?", mill-Pajji?i l-Baxxi, ta' merkanzija ta' pro?edura doganali" (ara s-subparagrafu (?)). G?alhekk il-le?i?latur ikkonkluda espressament il-lista ta' avvenimenti li jwasslu g?all-applikazzjoni tal-VAT flimkien mal-e?empju previst fis-subparagrafu (?). Din l-g?a?la, li kienet possibbli skont is-Sitt Direttiva tal-VAT fil-ver?joni inizjali tag?ha u li ?iet imposta wara l-emendi mwettqa bid-Direttiva 91/680, jidhirli li hija kkonfermata mir-

rekwiżiti tal-leżiżazzjoni attwali tal-Unjoni, kif interpretata mill-Qorti tal-Ġustizzja.

74. Għalhekk, nipproponi li r-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja għat-tieni domanda tkun li s-Sitt Direttiva, u b'mod partikolari l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 7(3) tagħha, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-VAT fuq l-importazzjoni ma hijiex dovuta jekk il-merkanzija ma tarrax mill-proċedura doganali, anki jekk jitransferi dejn doganali abbażi tal-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali minn abbażi n-nuqqas ta' eżekuzzjoni ta' wieċed mill-obbligi li jirriżultaw magħha l-użu tal-proċedura doganali li ta'ha tqiegħdet il-merkanzija.

V – Konklużjoni

75. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, nipproponi li r-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja għad-domandi preliminari tal-Hoge Raad der Nederlanden tkun kif ġej:

1) L-Artikoli 203 u 204 tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92, tat-12 ta' Ottubru 1992, li jwaqqaf il-Kodiċi Doganali tal-Komunità, kif emendat permezz tar-Regolament (KE) Nru 648/2005 tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill, tat-13 ta' April 2005, moqrija flimkien mal-Artikolu 859(2)(?) tar-Regolament tal-Kummissjoni (KEE) Nru 2454/93, tat-2 ta' Lulju 1993, li jfissra d-dispożizzjonijiet għall-implementazzjoni tar-Regolament Nru 2913/92, kif emendat fl-aħħar lok permezz tar-Regolament tal-Kummissjoni (KE) Nru 2286/2003, tat-18 ta' Diċembru 2003, għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-iskadenza tat-terminu ta' tranżitu waħdu, stabbilit skont l-Artikolu 356(1) tal-imsemmi regolament ta' implementazzjoni, ma jwassalx għal dejn doganali minn abbażi tneżżija mis-sorveljanza doganali fis-sens tal-Artikolu 203 tal-imsemmi regolament Nru 2913/92, iċda għal dejn doganali abbażi tal-Artikolu 204 tal-istess regolament. Sabiex tkun tista' tiġi invokata l-eżekuzzjoni prevista fl-Artikolu 356(3) tar-Regolament Nru 2454/93, dawk ikkonfermati għandhom jipprovdu lill-awtoritajiet doganali l-informazzjoni kollha li tista' tistabilixxi s-sodisfazzjon tal-kundizzjonijiet meħtieġa.

2) Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, dwar l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, kif emendata fl-aħħar lok permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2004/66/KE, tas-26 ta' April 2004, u b'mod partikolari l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 7(3), għandha tkun interpretata fis-sens li t-taxxa fuq il-valur miżjud fuq l-importazzjoni ma hijiex dovuta jekk il-merkanzija ma togrox mill-proċedura doganali li fiha tqiegħdet, anki jekk jitransferi dejn doganali abbażi tal-Artikolu 204 tar-Regolament Nru 2913/92, kif emendat bir-Regolament Nru 648/2005, minn abbażi n-nuqqas ta' eżekuzzjoni ta' wieċed mill-obbligi li jimplika l-użu ta' din il-proċedura doganali.

1 – Lingwa oriġinali: il-Franċiż.

2 – Regolament tal-Kunsill, tat-12 ta' Ottubru 1992, li jwaqqaf il-Kodiċi Doganali tal-Komunità (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti: Kap 2 Vol 4 p. 307), kif emendat mir-Regolament (KE) Nru 648/2005 (ĠU L 117, p. 13) (iktar 'il quddiem il-"Kodiċi Doganali"). Il-Kodiċi Doganali ġie abrogat bir-Regolament (KE) Nru 450/2008 tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill, tat-23 ta' April 2008, li jstabilixxi l-Kodiċi Doganali Komunitarju (Kodiċi Doganali Modernizzat) (ĠU L 145, p. 1), li ġerti dispożizzjonijiet tiegħu daħlu fis-sewwa fl-24 ta' Jannarju 2008, filwaqt li l-oġġett daħlu fis-sewwa fl-24 ta' Jannarju 2013. Minn abbażi d-data tal-fatti tal-kawża prinċipali, din tal-aħħar tibqa' rregolata mir-regoli indikati fil-kodiċi doganali.

3– Regolament tal-Kummissjoni (KEE) Nru 2454/93, tat-2 ta' Lulju 1993, li jfissra d-dispożizzjonijiet għall-implementazzjoni tar-Regolament Nru 2913/92 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti: Kap 2 Vol 6 p. 3), kif emendat fl-aħħar lok mir-Regolament tal-Kummissjoni (KE) Nru 2286/2003, tat-18 ta' Diċembru 2003 (ĠU L 343, p. 1) (iktar 'il quddiem ir-"Regolament ta'

implementazzjoni”).

4 – Fil-kawża prinċipali, il-merkanzija inkwistjoni hija magna di’ il, li da’ let fl-Unjoni qabel ma t’ar’et, f’it xhur wara, integrata f’vapur.

5 – Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta’ Mejju 1977, dwar l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri li għandhom x’jaqsmu mat-taxxi fuq il-valur tal-bejgħ - sistema Komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud: ba’i uniformi ta’ stima (?U Edizzjoni Speċjali bil-Malti: Kap 9 Vol 1 p. 23), kif emendata mid-Direttiva 2004/66/KE (?U L 168, p. 35) (iktar ’il quddiem is-“Sitt Direttiva”). L-imsemmija direttiva t’iet abrogata bid-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud (?U L 347, p. 1). Madankollu min’abba d-data tal-fatti tal-kawża prinċipali, din tibqa’ rregolata bis-Sitt Direttiva tal-VAT.

6 – L-Artikoli 9 u 10 tat-Trattat KEE sussegwentement saru l-Artikoli 23 KE u 24 KE u, sussegwentement, l-Artikoli 28 u 29 TFUE.

7 – Staatsblad 1968, nru 329.

8 – Skont id-deċiżjoni tar-rinviju, X għandu status ta’ fornitur awtorizzat fis-sens tal-Artikolu 398 tar-Regolament ta’ implementazzjoni, li jippermettilu jipprova b’dikjarazzjoni elettronika.

9 – Skont id-deċiżjoni tar-rinviju, D ma għandux status ta’ destinatari awtorizzat fis-sens tal-Artikolu 406(1) tar-Regolament ta’ implementazzjoni. Għalhekk, skont din l-istess dispożizzjoni, D ma huwiex eżentat mill-obbligu li jippreżenta l-merkanzija u l-kopji nri 4 u 5 tad-dikjarazzjoni tat-tranżitu fl-uffiċċju ta’ destinazzjoni.

10 – Għandu jiġi ppreżentat li, skont X, l-impriża Z r’eviet il-magna u integrata f’vapur, li jikkorrispondi għall-għan li ried jintla’aq mill-partijiet. Fid-19 ta’ Jannar 2006, X għamel dikjarazzjoni ta’ esportazzjoni mill-Indi u l-vapur bil-magna telaq mill-Unjoni Ewropea lejn Anvers (il-Belġju).

11 – Dwar il-korrelazzjoni bejn l-Artikoli 203 u 204 tal-Kodiċi Doganali, ara l-punti 75 u 76 tal-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Kokott fil-kawża li tat lok għas-sentenza, tat-3 ta’ Marzu 2005, Papismedov et (C-195/03, para. 1667).

12 – Sentenza tas-6 ta’ Settembru 2012, Döhler Neuenkirchen (C-262/10, punt 43).

13 – Ara, f’dan is-sens, is-sentenza Döhler Neuenkirchen, iktar ’il fuq (punt 40).

14 – Kliem enfasizzat minni.

15 – Tafa drabi l-prinċipal huwa kummissarju kunsinnatur jew kummissarju doganali u huwa l-persuna responsabbli mill-applikazzjoni korretta tal-proċedura u tal-klas tad-dazji kollha pagabbli wara ksur jew irregolarità mwettqa waqt dan it-tranżitu.

16 – Skont dan il-manwal, id-dokumenti li t’ejjin jistgħu jiġu ppreżentati, b’ala prova, sabiex juru r’irkustanzi r’ultanti mill-Artikolu 356(3) tar-Regolament ta’ implementazzjoni: dikjarazzjoni tal-pulizija (f’ka’ ta’ aġġident, ta’ serq, et.); t’ertifikat ta’ servizz tas-sa’ (f’ka’ ta’ kura, e’etra); dikjarazzjoni ta’ servizz tat-tiswija (f’ka’ ta’ tiswija tal-vettura); kull prova ta’ dewmien min’abba strajk jew kull r’irkustanza imprevista o’ra. Ara l-Manwal ta’ Tranżitu, verżjoni kkonsolidata fl-2010, Parti IV, Kapitolu 4, Punt 5 “Preżentazzjoni wara l-iskadenza tat-terminu” (id-dokument jista’ jiġi kkonsultat fuq l-internet fl-indirizz segwenti:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/customs/procedural_aspects/transit/index_fr.htm).

17 – Barra minn hekk, skont il-Manwal ta' Tranżitu, "[j]ekk inżidenti jsew waqt it-trasport tal-merkanzija, it-trasportatur għandu jinforma mingħajr dewmien l-eqreb uffiċju doganali kompetenti." (Ara l-Manwal ta' Tranżitu, iżtitat iktar 'il fuq, Parti IV, Kapitolu 3, Punt 3.1 "Formalitajiet f'każ ta' inżident waqt it-trasport").

18 – Ara n-nota ta' qiegħ il-paġna 11. Nosserva li, fir-Regolament (KE) Nru 450/2008, id-distinzjoni bejn l-Artikoli 203 u 204 tal-Kodiċi Doganali donnha tistgħi mtejjra għall-finijiet ta' simplifikazzjoni, għax fiha d-dispożizzjonijiet korrispondenti jinsabu fl-artikolu wiegħed, jiġifieri fl-Artikolu 46 tal-imsemmi regolament. Barra minn hekk, minflok espressjonijiet bħall-"tneżija", "nuqqas ta' eżekuzzjoni" jew "nuqqas ta' konformità" li jidhru fl-Artikoli 203 u 204 tal-Kodiċi Doganali, l-Artikolu 46 l-idid juża biss "non-konformità".

19 – Ara s-sentenza tal-11 ta' Lulju 2013, *Harry Winston* (C-273/12, punt 27).

20 – Ara s-sentenza tat-12 ta' Frar 2004, *Hamann International* (C-337/01, para. 1791, punt 30) u s-sentenza *Harry Winston*, iżtitata iktar 'il fuq (punt 28).

21 – Ara s-sentenzi tal-11 ta' Lulju 2002, *Liberexim* (C-371/99, para. 6227, punt 55 u l-urisprudenza tistgħi); tad-29 ta' April 2004, *British American Tobacco* (C-222/01, para. 4683, punt 47 u l-urisprudenza tistgħi), kif ukoll tal-20 ta' Jannar 2005, *Honeywell Aerospace* (C-300/03, para. 689, punt 19) u *Harry Winston*, iżtitata iktar 'il fuq (punt 29).

22 – Għal dak li jirrigwarda l-Artikolu 203 tal-Kodiċi Doganali u l-każijiet fejn merkanzija tisparixxi (li jinkludu serq), ara s-sentenzi, tal-1 ta' Frar 2001, *D. Wandel*, (C-66/99, para. 873, punti 46 sa 48 u 50), *Honeywell Aerospace*, iżtitata iktar 'il fuq (punti 12 u 18 sa 20), tal-15 ta' Settembru 2005, *United Antwerp Maritime Agencies u Seaport Terminals* (C-140/04, para. 8245, punt 15) u *Harry Winston*, iżtitata iktar 'il fuq (punti 14 u 30).

23 – Ara s-sentenzi tal-5 ta' Ottubru 1983, *Esercizio Magazzini Generali u Mellina Agosta* (186/82 u 187/82, para. 2951), *United Antwerp Maritime Agencies u Seaport Terminals*, iżtitata iktar 'il fuq (punt 31) u *Harry Winston*, iżtitata iktar 'il fuq (punt 31).

24 – Ara l-urisprudenza tistgħi fin-nota ta' qiegħ il-paġna 22 ta' dawn il-konklużjonijiet.

25 – Ara l-urisprudenza tistgħi fin-nota ta' qiegħ il-paġna 21 ta' dawn il-konklużjonijiet.

26 – Ara l-punt 45 tal-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża li tat lok għas-sentenza tas-6 ta' Settembru 2012 (C-28/11).

27 – *Ibidem* (punt 48).

28 – F'dan ir-rigward, il-Gvern Olandiż jirreferi għal-punt 22 tas-sentenza *Liberexim*, iżtitata iktar 'il fuq.

29 – Il-Gvern Żek ma jargumentax fuq din il-kwistjoni.

30 – Ara l-Artikolu 4(10) u (11) tal-Kodiċi Doganali.

31 – Direttiva tal-Kunsill, tas-77 ta' Diċembru 1991, li tissupplimenta s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u temenda d-Direttiva 388/376/KEE bil-tesieb li tneżi l-fruntieri fiskali (U Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kap. 9, Vol. 1, p. 160).

32 – Għandu jiġi nnotat li l-kontenut tat-tielet paragrafu tal-Artikolu 10(3) tas-Sitt Direttiva tistgħi

riprodott, b'xi a??ustamenti lingwisti?i minimi, fit-tieni paragrafu tal-Artikolu 71(1) tad-Direttiva 2006/112.

33 – G?al dak li jirrigwarda r-rabta bejn id-dazji doganali u l-VAT fil-ver?joni ori?inali tas-Sitt Direttiva, ara l-punti 18 u 29 tal-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Jacobs fil-kaw?a li tat lok g?as-sentenza tas-6 ta' Di?embru 1990, Witzemann (C?343/89, ?abra p. l?4477).

34 – F'dan ir-rigward, ninnota li l-punt 41 tas-sentenza ??itata iktar 'il fuq Harry Winston isemmi li s-Sitt Direttiva “tawtorizza” l-Istati Membri jorbtu l-fatt taxxabbli u l-intaxxar tal-VAT fuq l-importazzjoni ma' dawk tad-dazji doganali. Huwa minnu li s-Sitt Direttiva fil-ver?joni ori?inali tag?ha kienet tawtorizza din ir-rabta, i?da wara l-emendi mag?mula permezz tad-Direttiva 91/680 ikun iktar ?ust, fl-opinjoni tieg?i, li tintu?a espressjoni b?al “tobbliga”.

35 – Sentenza tat-8 ta' Novembru 2012 (C?165/11, punti 40 *et seq*).

36 – Mill-Artikolu 24 KE (li sar l-Artikolu 29 TFUE) jirri?ulta li “[p]rodotti li ?ejjin minn pajji? mhux membri g?andhom jitqiesu li huma f'?irkolazzjoni libera fi Stat Membru jekk il-formalitajiet ta' l-importazzjoni jkunu twettqu u d-dazji doganali jew pi?ijiet ekwivalenti pagabbli jkunu ?ew mi?bura fl-Istat Membru in kwistjoni, u li ma kinux ibbenefikaw minn xi rifu?joni totali jew parzjali ta' dawk id-dazji jew pi?ijiet”.

37 – Ara f'dan is-sens, is-sentenzi tad-9 ta' Frar 2006, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit (C?305/03, ?abra p. l?1213, punt 41) u Profitube, i??itata iktar 'il fuq (punt 46).

38 – Ara f'dan is-sens is-sentenza Profitube, i??itata iktar 'il fuq (punt 47).

39 – Sentenza tad-29 ta' April 2010 (C?230/08, ?abra p. l?3799).

40 – Sentenza tal-14 ta' Lulju 2005, British American Tobacco u Newman Shipping (C?435/03, ?abra p. l?7077).

41 – l??itata iktar 'il fuq.