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

1 ta' Ġunju 2017*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Tassazzjoni — Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) — Proċedura ta' tranżitu estern — Trasport tal-merkanzija minn port ħieles li jinsab fi Stat Membru — Leġiżlazzjoni ta' dan l-Istat Membru li teskludi l-portijiet ħielsa mit-territorju fiskali nazzjonali — Tneħħija mis-sorveljanza doganali — Tnissil tad-dejn doganali u impożizzjoni tal-VAT"

Fil-Kawża C-571/15,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Hessisches Finanzgericht (qorti tal-finanzi ta' Hesse, il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tad-29 ta' Settembru 2015, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-6 ta' Novembru 2015, fil-proċedura

Wallenborn Transports SA

vs

Hauptzollamt Gießen,

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

komposta minn J. L. da Cruz Vilaça, President tal-Awla, M. Berger, A. Borg Barthet (Relatur), E. Levits u F. Biltgen, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Campos Sánchez-Bordona,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Wallenborn Transports SA, minn B. Klüver, avukat,

— għall-Gvern Elleniku, minn E. Tsaousi u A. Dimitrakopoulou, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn A. Caeiros u M. Wasmeier kif ukoll minn L. Grønfeldt, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-13 ta' Diċembru 2016,

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 61 u tal-Artikolu 71(1) tad-**Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud** (ĠU 2006, L 347, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2007/75/KE, tal-20 ta' Diċembru 2007 (ĠU 2007, L 346, p. 13) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT"), kif ukoll l-Artikolu 203(1) u l-Artikolu 204(1)(a) tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92, tat-12 ta' Ottubru 1992, li jwaqqaf il-Kodiċi Doganali tal-Komunità (ĠU 1992, L 302, p. 1), kif emendat bir-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1791/2006 tal-20 ta' Novembru 2006 (ĠU 2006, L 363, p. 1) (iktar 'il quddiem il-"Kodiċi Doganali").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn Wallenborn Transports SA (iktar 'il quddiem "Wallenborn") u Hauptzollamt Gießen (Awtorità doganali ta' Gießen, il-Ġermanja) dwar l-obbligu li ġiet suġġetta għalih li tħallas it-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) minħabba t-tnissil ta' dejn doganali.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-Direttiva tal-VAT

3 Skont l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva tal-VAT:

"It-transazzjonijiet li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

[…]

d) l-importazzjoni ta' merkanzija."

4 L-Artikolu 5 tad-Direttiva tal-VAT, li huwa parti mit-Titolu II ta' din, intitolat "Kamp ta' applikazzjoni territorjali", jipprovdi:

"Għall-finijiet ta' din id-direttiva:

1. 'Komunità' u 'territorju tal-Komunità' jfissru t-territorji ta' l-Istati Membri kif definit fil-punt (2);

2. 'Stat Membru' u 'territorju ta' Stat Membru' jfissru t-territorju ta' kull Istat Membru tal-Komunità li għalih hu applikabbli, skont l-Artikolu 299, it-Trattat li jistabbilixxi l-Komunità Ewropea, bl-eċċezzjoni ta' kwalunkwe territorju msemmi fl-Artikolu 6 ta' din id-Direttiva;

3. 'territorji terzi' tfisser dawk it-territorji msemmija fl-Artikolu 6;

4. 'pajjiż terz' tfisser kull Stat jew territorju li għalih mhux applikabbli t-Trattat."

5 L-Artikolu 6 ta' din id-direttiva jipprevedi:

"1. Din id-Direttiva m'għandhiex tapplika għat-territorji li ġejjin li jiffurmaw parti mit-territorju doganali tal–Komunità:

a) Mont Athos;

b) Il-Gżejjer Kanarji;

ċ) id-dipartimenti barranin ta' Franza;

d) Il-Gżejjer Åland;

e) Iċ-Channel Islands.

2. Din id-Direttiva m'għandhiex tapplika għat-territorji li ġejjin li ma jiffurmawx parti mit-territorju doganali tal-Komunità:

a) il-Gżira ta' Heligoland;

b) it-territorju ta' Buesingen;

c) Cueta;

d) Melilla;

e) Livigno;

f) Campione d'Italia;

g) l-ilmijiet Taljani tal-Lag ta' Lugano."

6 Skont l-Artikolu 30 tad-Direttiva tal-VAT:

"Importazzjoni ta' merkanzija" għandha tfisser id-dħul fil-Komunità ta' merkanzija li ma tinsabx f'ċirkolazzjoni ħielsa fit-tifsira ta' l-Artikolu 24 tat-Trattat.

Minbarra t-transazzjoni msemmija fl-ewwel subparagrafu, id-dħul fil-Komunità ta' merkanzija li tinsab f'ċirkolazzjoni ħielsa, li ġejja minn territorju terz li jifforma parti mit-territorju doganali tal-Komunità, għandu jitqies bħala l-importazzjoni ta' merkanzija."

7 L-Artikolu 60 ta' din id-direttiva huwa fformulat kif ġej:

"Il-post ta' importazzjoni ta' merkanzija għandu jkun l-Istat Membru li fit-territorju tiegħu tinsab il-merkanzija meta tidħol fil-Komunità."

8 L-Artikolu 61 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

"Bħala deroga mill-Artikolu 60, fejn, malli tidħol fil-Komunità, merkanzija li mhijiex f'ċirkolazzjoni ħielsa titqiegħed taħt wieħed mill-arranġamenti jew sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 156, jew taħt arranġamenti għal importazzjoni temporanja b'eżenzjoni totali minn dazju ta' importazzjoni, jew taħt arranġamenti ta' transitu esterni, il–post ta' importazzjoni ta' tali merkanzija għandu jkun l-Istat Membru li fit-territorju tiegħu l-merkanzija ma tibqax koperta minn dawk l-arranġamenti jew sitwazzjonijiet."

B'mod simili, meta, mad-dħul fil-Komunità, merkanzija li hija f'ċirkolazzjoni ħielsa titpoġġa taħt waħda mill-arranġamenti jew sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikoli 276 u 277, il-post ta' l-importazzjoni għandu jkun l-Istat Membru li fit-territorju tiegħu l-merkanzija ma tibqax koperta minn dawk l-arranġamenti jew sitwazzjonijiet.

9 L-Artikolu 70 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"L-avveniment li jagħti lok għal ħlas għandu jseħħ u l-VAT għandha tiġi imposta meta l-merkanzija tkun impurtata."

10 Skont l-Artikolu 71 ta' din id-Direttiva:

"1. Meta, mad-dħul fil-Komunità, il-merkanzija titqiegħed taħt wieħed mill-arranġamenti jew sitwazzjonijiet msemmija fl-Artikoli 156, 276 u 277, jew taħt arranġamenti ta' importazzjoni temporanji b'eżenzjoni totali tad-dazju fuq l-importazzjoni, jew taħt arranġamenti ta' trażitu esterni, l-avveniment li jagħti lok għal ħlas iseħħ u l-VAT għandha tiġi imposta biss meta l-merkanzija ma tibqax taħt dawk l-arranġamenti jew sitwazzjonijiet.

Madankollu, meta l-merkanzija impurtata tkun soġġetta għad-dazji doganali, jew għal imposti agrikoli jew għal xi piżijiet li għandhom effett ekwivalenti li ġew stabbiliti skont politika komuni, l-avveniment li jagħti lok għal ħlas għandu jseħħ u l-VAT għandha tiġi imposta meta jseħħ l-avveniment li jagħti lok għal ħlas fir-rigward ta' dawk id-dazji u dawk id-dazji jsiru dovuti.

2. Meta merkanzija impurtata ma tkunx soġġetta għall-ebda mid-dazji msemmija fit-tieni subparagrafu tal-paragrafu 1, l-Istati Membri għandhom, rigward l-avveniment li jagħti lok għal ħlas u l-mument meta l-VAT issir dovuta, japplikaw id-dispożizzjonijiet li jkun hemm fis-seħħ li jirregolaw id-dazji doganali."

11 L-Artikolu 156 tal-istess direttiva jipprovdi:

"1. L-Istati Membri jistgħu jeżentaw it-transazzjonijiet li ġejjin:

a) il-provvista ta' merkanzija li hija maħsuba li tiġi ppreżentata lid-dwana u, fejn applikabbli, poġġuta f'ħżin temporanju;

b) il-provvista ta' merkanzija li hi maħsuba li titpoġġa f'żona ħielsa jew f'maħżen hieles;

c) il-provvista ta' merkanzija li hija maħsuba li titpoġġa skont arranġamenti tal-ħażna doganali jew skont sistema ta' perfezzjonament attiv (inward processing arrangements);

d) il-provvista ta' merkanzija li hija maħsuba li tiġi mdaħħla fl-ilmijiet territorjali sabiex tiġi inkorporata fi pjattaformi tat-tħaffir jew tal-produzzjoni, għall-għanijiet tal-kostruzzjoni, tiswija, manutenzjoni, tibdil jew immontar ta' dawn il-pjattaformi, jew biex jorbtu dawn il-pjattaformi tat-tħaffir jew tal-produzzjoni ma' l-art kontinentali;

e) il-provvista ta' merkanzija li hija maħsuba li tiġi mdaħħla fl-ilmijiet territorjali biex jingħata l-karburant u tingħata provvista lill-pjattaformi tat-tħaffir jew tal-produzzjoni.

2. Il-postijiet imsemmija fil-paragrafu 1 għandhom ikunu dawk definiti bħala tali mid-disposizzjonijiet doganali Komunitarji fis-seħħ."

12 L-Artikolu 202 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"Il-VAT għandha titħallas mill-persuna li tikkawza li l-merkanzija koperta minn arranġamenti jew sitwazzjonijiet elenkati fl-Artikoli 156, 157, 158, 160 u 161 li ma jibqgħux ikunu koperti."

Il-Kodiċi Doganali

13 L-Artikolu 4 tal-Kodiċi Doganali jipprovdi:

"Għall-iskopijiet ta' dan il-Kodiċi, huma applikabbli definizzjonijiet li ġejjin:

[…]

7) 'Merkanzija tal-Komunità' tfisser merkanzija:

— miksuba kollha jew prodotta fit-territorju doganali tal-Komunità skont il-kondizzjonijiet li ssir referenza għalihom fl-Artikolu 23 u ma tinkludix merkanzija impurtata minn pajjiżi jew territorji li ma jifformawx parti mit-territorju doganali tal-Komunità. Oġġetti miksuba minn oġġetti mqiegħda taħt arranġament sospensiv ma jiġux ikkunsidrati li għandhom status tal-Komunità f'każi ta' importanza ekonomika speċjali stabbilita skont il-proċedura tal-kumitat,

— impurtata minn pajjiżi jew territorji li ma jifformawx parti mit-territorju doganali tal-Komunità li nħelsu għal ċirkolazzjoni libera,

— miksuba jew prodotta fit-territorju doganali tal-Komunità, minn merkanzija li ssir referenza għaliha fit-tieni inċiż waħdu jew minn merkanzija li ssir referenza għaliha fl-ewwel u t-tieni inċiż."

8) Merkanzija minbarra dik li ssir referenza għaliha fis-subparagrafu 7.

Mingħajr preġudizzju għall-Artikoli 163 u 164, merkanzija tal-Komunità għandha titlef dan l-istatus tagħha meta effettivament titneħħa mit-territorju doganali tal-Komunità.

[…]

10) 'Dazji fuq l-importazzjoni' tfisser:

— dazji doganali u ħlasijiet li għandhom effett ekwivalenti għal dazji doganali li għandhom jitħallsu fuq l-importazzjoni ta' merkanzija,

— taxxi fuq l-agrikoltura u ħlasijiet oħra fuq l-esportazzjoni introdotti skont il-politika komuni dwar l-agrikoltura jew skont arranġamenti speċifiċi applikabbli għal ċerta merkanzija bħala riżultat tal-ipproċessar ta' prodotti agrikoli.

[…]

15) 'Trattament jew użu ta' merkanzija bl-approvazzjoni doganali' tfisser:
a) it-tqegħid ta' merkanzija taħt proċedura doganali;
b) id-dħul tagħha ġo żona ħielsa jew maħżen ħieles;

[…]

16) 'Proċedura doganali' tfisser:

[…]
b) transitu;

[…]"

14 L-Artikolu 37 tal-Kodiċi Doganali jistabbilixxi:

"1. Merkanzija mdaħħla fit-territorju doganali tal-Komunità għandha, mill-ħin tad-dħul tagħha, tkun soġġetta għal sorveljanza doganali. Tista' tkun soġġetta għal kontroll mill-awtorità doganali skond id-dispożizzjonijiet fis-seħħ.

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

15 Skont l-Artikolu 92 ta' dan il-kodiċi:

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

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

16 L-Artikolu 96 tal-imsemmi kodiċi jipprovdi:

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

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

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

2. Minkejja l-obbligazzjonijiet tal-prinċipal skont il-paragrafu 1, min iġorr jew jircevi merkanzija u jaċċetta merkanzija meta jkun jaf li qegħda tiċċaqalaq taħt transitu tal-Komunità għandu wkoll ikun responsabbli għall-produzzjoni tal-merkanzija intatta fl-uffiċċju doganali tad-destinazzjoni fit-terminu taż-żmien preskritt u bl-osservanza dovuta tal-miżuri adottati mill-awtoritajiet doganali sabiex tiġi żgurata l-identifikazzjoni."

17 Skont l-Artikolu 166 tal-istess kodiċi:

"Żoni ħielsa u mħażen ħielsa għandhom ikunu parti mit-territorju doganali tal-Komunità jew fondi li jinsabu f'dak it-territorju u separati mill-bqija tiegħu li fihom:

a) merkanziji tal-Komunità jiġu meqjusa, għall-iskop ta' dazji fuq l-importazzjoni u mizuri ta' importazzjoni ta' politika kummerċjali, bħala li ma jkunux fuq it-territorju doganali tal-Komunità, sakemm ma jkunux ġew meħlusa għaċ-ċirkolazzjoni libera jew imqiegħda taħt proċedura oħra doganali jew użati jew ikkonsmati taħt kondizzjonijiet ħlief dawk li hemm provdut dwarhom fir-regolamenti doganali;

b) merkanziji tal-Komunità li għalihom dik id-dispożizzjoni ssir taħt leġislazzjoni tal-Komunità li tirregola oqsma speċifiċi jikkwalifikaw, bis-saħħa tat-tqegħid tagħhom f'żona ħielsa jew maħżen ħieles, għal miżuri li s-soltu jkunu marbuta ma' l-esportazzjoni ta' merkanziji."

18 L-Artikolu 167 tal-Kodiċi Doganali jipprovdi:

"1. L-Istati Membri jistgħu jindikaw partijiet mit-territorju doganali tal-Komunità bħala żoni ħielsa jew jawtorizzaw it-twaqqif ta' mħażen ħielsa.

2. L-Istati Membri għandhom jistabbilixxu l-arja koperta minn kull żona. Fondi li jkunu ser jiġu indikati bħala mħażen ħielsa għandhom jiġu approvati mill-Istati Membri.

3. Żoni ħielsa minbarra dawk nominati bi qbil ma' l-Artikolu 168a, għandhom ikunu mdaħħla fih. L-Istati Membri għandhom jiddefinixxu l-punti ta' dħul u ħruġ ta' kull żona ħielsa jew maħżen ħieles.

[…]"

19 L-Artikolu 170 ta' dan il-kodiċi jipprevedi:

"1. Mingħajr preġudizzju għall-Artikolu 168(4), merkanziji li jidħlu f'żona ħielsa jew maħżen ħieles m'hemmx għalfejn jiġu preżentati lill-awtoritajiet doganali, anqas ma jkun meħtieġ li tiġi prezentata dikjarazzjoni doganali.

2. Il-merkanzija għandha tiġi preżentata lill-awtoritajiet doganali u tkun soġġetta għall-formalitajiet doganali preskritti fejn din:

a) tkun ġiet soġġetta għal proċediment doganali li jsir kompjut malli jidħlu f'żona libera mid-dazju jew maħżen liberu mid-dazju; madankollu, fejn il-proċedura doganali in kwistjoni tippermetti eżenzjoni mill-obbligu li tiġi preżentata merkanzija, ma għandhiex tkun meħtieġa tali preżentazzjoni;

[…]"

20 Skont l-Artikolu 202(1) u (2) ta' dan il-kodiċi:

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

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

jew

b) l-introduzzjoni kontra l-liġi f'parti oħra ta' dak it-territorju ta' dawk il-merkanziji li jkunu jinsabu f'żona ħielsa jew maħżen ħieles.

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."

21 L-Artikolu 203 tal-istess kodiċi jipprevedi:

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

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

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

3. Id-debituri għandhom ikunu:

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

— kull persuna li tkun ipparteċipat f'dik it-tneħħija u li kienet taf jew raġonevolment kellha tkun taf li l-merkanziji kienu qed jitneħħew minn taħt is-sorveljanza doganali, u

— kull persuna li akkwistat jew żammet il-merkanziji konċernati u li kienet taf jew raġonevolment kellha tkun taf fil-ħin li akkwistat jew irċeviet il-merkanziji li kienu tneħħew minn taħt is-sorveljanza doganali, u

kif ukoll

— fejn ikun xieraq, il-persuna li tkun meħtieġa li tissodisfa l-obbligazzjonijiet li jinqalgħu mill-ħażna temporanja tal-merkanziji jew mill-użu tal-proċedura doganali li taħtha kienu tqiegħdu dawk il-merkanziji."

22 L-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali jistabbilixxi:

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

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

[…]

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

2. Id-dejn doganali għandu jiġi inkors jew fil-mument meta l-obbligazzjoni li n-nuqqas ta' l-eżekuzzjoni tagħha tagħti lok għad-dejn doganali ma tiġix issodisfata jew fil-mument meta l-merkanziji jitqiegħdu taħt il-proċedura doganali involuta fejn jiġi stabbilit sussegwentement li kondizzjoni li tirregola t-tqegħid tal-merkanziji taħt l-imsemmija proċedura jew l-għoti ta' rata mnaqqsa jew mingħajr żieda ta' dazju fuq l-importazzjoni bis-saħħa ta' l-użu finali tal-merkanziji ma ġietx fil-fatt issodisfata.

3. Id-debitur għandu jkun il-persuna li tkun meħtieġa, skont iċ-ċirkostanzi, jew li tesegwixxi l-obbligazzjonijiet li joħorġu, fir-rigward ta' merkanziji soġġetti għal dazji fuq l-importazzjoni, mill-ħażna temporanja tagħhom jew mill-użu tal-proċedura doganali li taħtha jkunu tqegħdu, jew li tħares il-kondizzjonijiet li jirregolaw it-tqegħid tal-merkanziji taħt dik il-proċedura."

Ir-Regolament ta' Implementazzjoni

23 L-Artikolu 356 tar-Regolament tal-Kummissjoni (KEE) Nru 2454/93, tat-2 ta' Lulju 1993, li jiffissa d-dispożizzjonijiet għall-implementazzjoni tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 6, p. 3), kif emendat bir-**Regolament tal-Kummissjoni (KE) Nru 1192/2008 tas-17 ta' Novembru 2008** (ĠU 2008, L 329, p. 1) (iktar 'il quddiem ir-"Regolament ta' Implementazzjoni"), jipprovdi li:

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

2. Il-limitu ta' żmien preskritt mill-uffiċċju tat-tluq għandu jkun jorbot fuq l-awtoritajiet doganali ta' l-Istati Membri li l-operazzjoni ta' transitu tal-Kumunità tgħaddi mit-territorju tagħhom u ma għandux ikun alterat minn dawk l-awtoritajiet."

24 It-Titolu V tal-Parti II tar-Regolament ta' Implementazzjoni, intitolat "Destinazzjonijiet doganali oħra", jinkludi l-Kapitolu 1 dwar "Żoni franki [ħielsa] u mħażen bla dazju", li l-Artikolu 799 ta' dan ir-regolament jagħmel parti minnu. Dan l-artikolu jipprovdi:

"Għall-finijiet ta' dan il-Kapitolu:

a) "kontroll tat-tip I": il-metodi ta' kontroll ibbażati prinċpialment fuq l-eżistenza ta' għeluq;

[…]"

25 Il-Parti IV tar-Regolament ta' Implementazzjoni, dwar id-dejn doganali, tinkludi t-Titolu II, intitolat "Ħolqien tad-dejn", li l-Artikolu 859 ta' dan ir-regolament jagħmel parti minnu. Skont dan l-artikolu:

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

— ma jikkostitwux tentattiv li titneħħa merkanzija illegalment mis-sorveljanza doganali,

— ma jkunux jimplikaw negliġenza evidenti da parti tal-persuna interessata, u

— il-formalitajiet kollha meħtieġa biex tiġi regolarizzata s-sitwazzjoni tal-merkanzija huma sussegwentement imwettqa;

[…]

2) fil-każ ta' oġġetti mpoġġija fi proċedura ta' transitu, in-nuqqas li jkun sodisfatt obbligu wieħed meħtieġ mill-użu tal-proċedura, meta l-kondizzjonijiet li ġejjin huma mħarsa:
   a) l-oġġetti mdaħħla għall-proċedura kienu attwalment preżentati intatti fl-uffiċċju ta' destinazzjoni;

[…]

6) Fil-każ ta' oġġetti f'ħażna temporanja jew li daħlu għal proċedura doganali, sdoganar tal-oġġetti mit-territorju doganali tal-Komunità jew l-introduzzjoni tagħhom f'żona ħielsa ta' tip I ta' kontroll skond it-tifsira ta' l-Artikolu 799 jew f'maħżen ħieles mingħajr ma jimtlew il-formalitajiet meħtieġa;

[…]"

Id-dritt Ġermaniż

Il-liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ

26 L-Artikolu 1 tal-Umsatzsteuergesetz (liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ), tal-21 ta' Frar 2005 (BGBl. 2005 I, p. 386), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-"liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ"), jipprovdi:

"1. It-tranżazzjonijiet li ġejjin għandhom ikunu suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ:

[…]

4. l-importazzjoni ta' merkanzija fit-territorju nazzjonali […] (VAT fuq l-importazzjoni);

[…]

(2) Għall-finijiet ta' din il-Liġi 'fit-territorju nazzjonali' tfisser it-territorju tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja bl-eċċezzjoni ta' […] iż-żoni ħielsa suġġetti għall-kontrolli tat-tip I skont l-ewwel sentenza tal-Artikolu 1(1) tal-Liġi dwar l-amministrazzjoni doganali (portijiet ħielsa) […]. Għall-finijiet ta' din il-Liġi, 'barra mit-territorju nazzjonali' tfisser it-territorju kollu li ma jkunx fit-territorju nazzjonali skont din il-Liġi. […]. […]

(3) It-tranżazzjonijiet li ġejjin, meta jitwettqu fil-portijiet ħielsa […] għandhom jiġu ttrattati bħala tranżazzjonijiet imwettqa fit-territorju nazzjonali:

1. il-provvisti u akkwisti intra-Komunitarji ta' merkanzija maħsuba għall-użu jew konsum fiż-żoni nominati […];

[…]

4. il-provvisti ta' merkanzija fil-ħin tal-forniment […]

[…]
b) jinsabu f'ċirkolazzjoni ħielsa għall-finijiet tal-VAT fuq l-importazzjoni; […]

[…]"

27 L-Artikolu 13 tal-liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ, intitolat "Tnissil tat-taxxa", jipprovdi fil-paragrafu 2 tiegħu:

"L-Artikolu 21(2) japplika għat-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ mill-importazzjonijiet."

28 L-Artikolu 21 tal-liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ, intitolat "Regoli partikolari għat-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ fuq l-importazzjoni", jipprovdi:

"[…]

(2) Id-dispożizzjonijiet dwar id-dazji doganali għandhom japplikaw, b'mod simili, għall-VAT fuq l-importazzjoni;

[…]

(2a) L-istazzjonijiet tal-iżdoganar tal-merkanzija li jinsabu barra t-territorju nazzjonali fejn l-uffiċjali doganali Ġermaniżi awtorizzati jwettqu azzjonijiet amministrattivi għandhom jitqiesu, għal dan l-iskop, bħala fit-territorju nazzjonali.[…]"

Il-liġi fuq l-amministrazzjoni doganali

29 L-Artikolu 1(1) tal-Zollverwaltungsgesetz (liġi dwar l-amministrazzjoni doganali), fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-fatti fil-kawża prinċipali, jipprovdi:

"Iċ-ċirkolazzjoni tal-merkanzija mill-fruntiera tat-territorju doganali tal-Komunitajiet Ewropej (territorju doganali tal-Komunità) kif ukoll mill-fruntieri taż-żoni ħielsa fis-sens tal-Artikolu 167(3) tal-Kodiċi Doganali, moqri flimkien tal-Artikolu 799(a) tar-Regolament ta' Implementazzjoni […] (żoni ħielsa suġġetti għall-kontrolli tat-tip I) hija sorveljata mill-amministrazzjoni doganali fil-kamp ta' applikazzjoni ta' din il-liġi. […]"

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

30 Fil-11 ta' Ġunju 2009, merkanzija li kienet ġiet introdotta fuq it-territorju doganali tal-Unjoni Ewropea u waslet il-lejl ta' qabel fl-ajruport ta' Frankfurt am Main (il-Ġermanja), wara li tqiegħdet għal ftit żmien f'maħżen temporanju, ġiet iddikkjarata taħt il-proċedura ta' tranżitu Komunitarju estrern.

31 Id-destinatarja ta' din il-merkanzija kienet impriża stabbilita fil-port ħieles ta' Hamburg (il-Ġermanja), li, fil-mument tal-fatti, kien żona ħielsa suġġetta għall-miżuri ta' kontroll tat-tip I fis-sens tal-Artikolu 799 tar-Regolament ta' Implementazzjoni u li l-limiti tiegħu kienu taħt sorveljanza doganali. Il-proċedura ta' tranżitu kellha tiġi konkluża qabel is-17 ta' Ġunju 2009.

32 Wallenborn, bħala trasportatur imqabbad, wasslet permezz ta' trakkijiet il-merkanzija inkwistjoni sal-port ħieles ta' Hamburg fejn din tħattet fil-11 ta' Ġunju 2009 wara li tkisser is-siġill doganali. Madankollu l-merkanzija ma waslitx fl-uffiċċju doganali tad-destinazzjoni. Matul iż-żmien li damet ġewwa ż-żona ħielsa, l-imsemmija merkanzija ma ġiet la maħruġa għaċ-ċirkolazzjoni ħielsa, la kkonsmata u lanqas użata.

33 Fis-16 ta' Ġunju 2009, il-merkanzija inkwistjoni tgħabbiet f'kontejner u ġiet ittrasportata permezz ta' vapur lejn il-Finlandja fejn tqiegħdet taħt il-proċedura tal-ħażna doganali, qabel ma kompliet tiġi ttrasportata lejn ir-Russja.

34 Fit-2 ta' Settembru 2010, l-amministrazzjoni doganali ta' Gießen bagħtet lill-prinċipal li, bħala mittent, kien iddikkjara l-merkanzija inkwistjoni taħt il-proċedura ta' transitu, kif ukoll lil Wallenborn, bħala trasportatur, avviż li jistabbilixxi l-ammont tad-dazji u tat-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ fuq l-importazzjoni.

35 Madankollu, il-ħlas intalab biss mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, minħabba li l-prinċipal kien stabbilixxa li l-merkanzija inkwistjoni u d-dokument ta' tranżitu kienu nħargu korrettament, filwaqt li Wallenborn kienet naqset milli tikkonkludi korrettament il-proċedura ta' transitu. Id-destinatarja ta' din il-merkanzija min-naħa tagħha indikat li kienet ikkunsidrat li din kienet ġiet żdoganata u li d-dokument ta' akkumpanjament tat-tranżitu ma kienx ingħatalha meta saret il-kunsinna.

36 Insostenn tar-rikors tagħha quddiem il-qorti tar-rinviju, Wallenbom tammetti li dejn doganali sar dovut fil-mument li t-trakk li kien qiegħed jittrasporta l-merkanzija inkwistjoni nħatt u s-siġill doganali tkisser. Hija madankollu ssostni li l-port ħieles ta' Hamburg, bħala żona ħielsa, ma kienx jagħmel parti mit-territorju nazzjonali Ġermaniż fis-sens tal-liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ. Wallenborn minn dan tiddeduċi li l-fatt li ħoloq id-dejn doganali, fis-sens tal-Artikolu 203(1) tal-Kodiċi Doganali, seħħ barra mit-territorju fiskali Ġermaniż u li, għalhekk, ma teżisti l-ebda tranżazzjoni taxxabbli.

37 Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali żżid li, minkejja li d-dazji u t-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ fuq l-importazzjoni jikkostitwixxu tipi ta' taxxa differenti, id-dazju u dik relatata mat-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ fuq l-importazzjoni ma jistgħux isiru dovuti f'dati differenti. Bl-istess mod, it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ fuq l-importazzjoni ma tistax issir dovuta minħabba fatt taxxabbli differenti minn dak tad-dejn doganali.

38 Min-naħa tagħha, l-amministrazzjoni doganali ta' Gießen issostni li t-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ fuq l-importazzjoni skont l-Artikolu 203(1) tal-Kodiċi Doganali saret dovuta fl-istess mument bħad-dejn doganali, indipendentement mill-fatt li l-fatt li ħoloq id-dejn doganali seħħ fuq it-territorju tal-port ħieles ta' Hamburg. Hija ssostni, barra minn hekk, li l-fatt li l-merkanzija inkwistjoni ttieħdet il-Finlandja u wara esportata huwa irrelevanti.

39 Peress li kkunsidrat li t-tilwima fil-kawża prinċipali tqajjem kwistjonijiet ta' interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, il-Hessisches Finanzgericht (qorti tal-finanzi ta' Hesse, il-Ġermanja) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) Id-dispożizzjoni dwar il-VAT ta' Stat Membru li tipprevedi li ż-żoni ħielsa suġġetti għall-kontrolli tat-tip I (portijiet ħielsa) ma jagħmlux parti mit-territorju nazzjonali tikkostitwixxi waħda mis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 156 tad-Direttiva tal-VAT, kif stabbilit fl-ewwel paragrafu tal-Artikolu 61 u fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 71(1) tal-imsemmija direttiva?

Jekk ir-risposta għal din id-domanda hija fl-affermattiv:

2) Għall-oġġetti suġġetti għal dazji doganali, il-fatt taxxabbli jseħħ u t-taxxa hija dovuta, skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 71(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, ukoll meta jseħħ il-fatt taxxabbli u dawn id-dazji jkunu dovuti, meta l-fatt taxxabbli dwar dawn id-dazji u l-eżiġibbiltà tagħhom iseħħu f'żona ħielsa suġġetta għall-kontrolli tat-tip I u li d-dritt dwar il-VAT fl-Istat Membru li fih tappartjeni ż-żona ħielsa jipprevedi li l-imsemmija żoni ħielsa (portijiet ħielsa) ma jagħmlux parti mit-territorju nazzjonali?

Jekk it-tieni domanda tingħata riposta negattiva:

3) Għal merkanzija ttrasportata f'żona ħielsa suġġetta għal kontrolli tat-tip I skont il-proċedura ta' tranżitu estern, mingħajr ma din il-proċedura tintemm fiż-żona ħielsa, peress li l-merkanzija titneħħa mis-sorveljanza doganali fiż-żona ħielsa, sabiex jinħoloq dejn doganali fir-rigward ta' din il-merkanzija fis-sens tal-Artikolu 203(1) [KDK], il-fatt taxxabbli iseħħ u t-taxxa issir dovuta fl-istess mument minħabba fatt taxxabbli ieħor, jiġifieri konformement mal-Artikolu 204(1)(a) [KDK], peress li, qabel l-azzjoni li biha l-merkanzija tneħħiet mis-sorveljanza doganali, il-merkanzija ma tkunx ġiet ippreżentata f'wieħed mill-uffiċċji tad-dwana li jinsabu fit-territorju nazzjonali, kompetenti għaż-żona ħielsa, u li l-proċedura ta' tranżitu ma ntemmitx hemmhekk?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

40 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 61 u l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 71(1) tad-Direttiva tal-VAT għandhomx jiġu interpretati fis-sens li oġġetti li jinsabu ġewwa żona ħielsa jistgħu jiġu kkunsidrati li jaqgħu taħt "waħda mis-sitwazzjonijiet msemmija fl-Artikolu 156" [ta' din id-direttiva] meta, abbażi ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Istat Membru kkonċernat, iż-żoni ħielsa ma jkunux jagħmlu parti, għall-finijiet tal-impożizzjoni tal-VAT mit-territorju nazzjonali tiegħu.

41 Preliminarjament, għandu jiġi rrilevat li l-qorti tar-rinviju jidher li tikkunsidra li risposta pożittiva għal din id-domanda hija suġġetta għall-kundizzjoni li tali dispożizzjoni nazzjonali tkun tista' tiġi kkunsidrata li tintroduċi eżenzjoni fiskali fis-sens tal-Artikolu 156 tad-Direttiva tal-VAT. Issa, skont il-Hessisches Finanzgericht (qorti tal-finanzi ta' Hesse), dispożizzjoni li abbażi tagħha ż-żoni ħielsa huma, fir-rigward tal-VAT, esklużi mit-territorju nazzjonali ma tikkostitwixxix prorpjament tali eżenzjoni.

42 Madankollu, għandu jitfakkar, kif għamel l-Avukat Ġenerali fil-punti 50 u 51 tal-konklużjonijiet tiegħu, li, għalkemm l-Artikolu 156 tad-Direttiva tal-VAT jagħti lill-Istati Membri l-possibbiltà li jeżentaw ċerti tipi ta' tranżazzjonijiet li huwa jelenka u li fosthom jinsabu (b) il-provvista ta' merkanzija intiża li titpoġġa f'żona ħielsa jew f'maħżen ħieles, l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 61 u l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 71(1) ta' din id-direttiva, jirreferu mhux għall-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni tal-Artikolu 156 tagħha, iżda biss għas-sitwazzjonijiet u għall-proċeduri doganali li huma msemmija hemmhekk.

43 Fil-fatt, skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 71(1) tad-Direttiva tal-VAT, meta oġġetti jaqgħu, mill-introduzzjoni tagħhom ġewwa l-Unjoni, taħt waħda mill-arranġamenti jew waħda mis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 156 ta' din id-direttiva, il-fatt taxxabbli u l-impożizzjoni tal-VAT iseħħu fil-mument fejn dawn l-oġġetti joħorġu mill-imsemmija proċeduri jew mill-imsemmija sitwazzjonijiet. F'dan il-każ, skont kif huwa previst fl-ewwel paragrafu tal-Artikolu 61 tal-imsemmija direttiva, l-importazzjoni tal-oġġetti inkwistjoni ssir fl-Istat Membru li fuq it-territorju tiegħu dawn l-oġġetti joħorġu minn tali arranġamenti jew sitwazzjonijiet.

44 Għalhekk, ir-riferiment, fl-ewwel paragrafu tal-Artikoli 61 u fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 71(1) tad-Direttiva tal-VAT, għall-"arranġamenti jew sitwazzjonijiet" imsemmija fl-Artikolu 156 ta' din għandu jiġi interpretat fis-sens li dan ir-riferiment jinkludi, b'mod partikolari, iż-żoni ħielsa.

45 Minn dawn il-kunsiderazzjonijiet li jippreċedu jirriżulta li, skont ma jipprovdu dawn id-dispożizzjonijiet, oġġetti li jinsabu f'żona ħielsa ma jistgħux, bħala regola, jiġu kkunsidrati li ġew importati għall-finijiet tal-VAT. F'dan is-sens, iż-żoni ħielsa li tirreferi għalihom dispożizzjoni nazzjonali li tipprovdi li, għall-finijiet tal-impożizzjoni tal-VAT, iż-żoni ħielsa ma jagħmlux parti mit-territorju nazzjonali tiegħu, jikkorrispondu għal dawk imsemmija fl-Artikolu 156 tad-Direttiva tal-VAT.

46 Fid-dawl ta' dak li jippreċedi, ir-risposta għall-ewwel domanda hija li l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 61 u l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 71(1) tad-Direttiva tal-VAT għandhom jiġu interpretati fis-sens li r-riferiment għal "wieħed mill-arranġamenti jew sitwazzjonijiet imsemmija" fl-Artikolu 156 ta' din jinkludi ż-żoni ħielsa.

Fuq it-tieni domanda

47 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 71(1) tad-Direttiva tal-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li t-tneħħija ta' merkanzija mis-sorveljanza doganali ġewwa żona ħielsa tikkawża l-fatt taxxabbli u trendi impożabbli l-VAT fuq l-importazzjoni.

48 Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 71(1) tad-Direttiva tal-VAT, meta oġġetti, sa mill-introduzzjoni tagħhom fl-Unjoni, ikunu jaqgħu taħt arranġament ta' tranżitu estern jew taħt waħda mis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 156 ta' din id-direttiva, b'mod partikolari l-fatt taxxabbli u l-impożizzjoni tal-VAT iseħħu fil-mument fejn dawn l-oġġetti joħorġu mill-imsemmija arranġamenti jew mill-imsemmija sitwazzjonijiet.

49 It-tieni subparagrafu tal-imsemmija dispożizzjoni jirrigwarda s-sitwazzjoni partikolari tal-oġġetti importati suġġetti għal dazji doganali, għal imposti agrikoli jew għal taxxi li għandhom effett ekwivalenti fil-kuntest ta' politika komuni, li għalihom il-fatt taxxabbli jseħħ u t-taxxa ssir dovuta fil-mument meta jseħħu l-fatt taxxabbli u l-eżiġibbiltà ta' dawn id-dazji.

50 Fil-kawża prinċipali, huwa paċifiku li t-tneħħija mis-sorveljanza doganali tal-oġġetti inkwistjoni, bħala konsegwenza tat-tkissir irregolari tas-siġilli doganali, tat lok għal dejn doganali b'applikazzjoni tal-Artikolu 203(1) tal-Kodiċi Doganali (ara, f'dan ir-rigward, is-sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, X, C-480/12, EU:C:2014:329, punt 34).

51 Din it-tneħħija mis-sorveljanza doganali wasslet ukoll għat-tmiem tal-proċedura ta' tranżitu estern (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' Lulju 2002, Liberexim, C-371/99, EU:C:2002:433, punt 53).

52 Madankollu, sa fejn l-imsemmija tneħħija mis-sorveljanza doganali seħħet ġewwa żona ħielsa, l-oġġetti inkwistjoni fil-kawża prinċipali komplew jaqgħu taħt waħda mis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 156(1)(b) tad-Direttiva tal-VAT, b'tali mod li l-kundizzjonijiet għat-tnissil ta' dejn ta' VAT previsti fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 71(1) tad-Direttiva tal-VAT ma kinux, *a priori*, sodisfatti.

53 Kif jirriżulta mill-punt 45 ta' din is-sentenza, il-fatt li l-oġġetti jkunu jinsabu ġewwa żona ħielsa fil-mument tat-tneħħija tagħha mis-sorveljanza doganali jipprekludi wkoll l-applikazzjoni tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 71(1) tad-Direttiva tal-VAT peress li jkun nieqes post ta' importazzjoni.

54 F'dan il-kuntest, għandu madankollu jitfakkar li l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li dejn tal-VAT jista' jiżdied mad-dejn doganali jekk l-aġir illegali uniku li ġġenera dan id-dejn jippermetti li jiġi preżunt li l-merkanzija kkonċernata daħlet fis-sistema ekonomika tal-Unjoni u, għalhekk, setgħet ġiet suġġetta għal konsum, jiġifieri, att li jagħti lok għall-ġbir tal-VAT (sentenza tat-2 ta' Ġunju 2016, Eurogate Distribution u DHL Hub Leipzig, C-226/14 u C-228/14, EU:C:2016:405, punt 65).

55 F'dan ir-rigward, kif irreleva l-Avukat Ġenerali fil-punti 67 sa 69 tal-konklużjonijiet tiegħu, fil-każ fejn l-oġġetti suġġetti għad-dazji fuq l-importazzjoni jitneħħew mis-sorveljanza doganali ġewwa żona ħielsa u ma jkunux għadhom jinsabu f'din iż-żona, bħala regola jista' jiġi preżunt li dawn ikunu daħlu fiċ-ċirku ekonomiku tal-Unjoni.

56 Madankollu, meta, f'ċirkustanzi bħal dawk fil-kawża prinċipali, imfakkra fil-punti 32 u 33 ta' din is-sentenza, l-oġġetti kkonċernati ma jkunux iddaħħlu fiċ-ċirku ekonomiku tal-Unjoni, li hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika, l-ebda VAT fuq l-importazzjoni ma tkun dovuta.

57 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għat-tieni domanda għandha tkun li l-Artikolu 71(1) tad-Direttiva tal-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li t-tneħħija ta' merkanzija mis-sorveljanza doganali ġewwa żona ħielsa ma toħloqx il-fatt taxxabbli u lanqas ma trendi impożabbli l-VAT fuq l-importazzjoni jekk din il-merkanzija ma tkunx daħlet fiċ-ċirku ekonomiku tal-Unjoni, li hija l-qorti tar-rinviju li għandha tiddetermina.

Fuq it-tielet domanda

58 Permezz tat-tielet domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 71(1) tad-Direttiva tal-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li, meta dejn doganali jsir dovut abbażi tal-Artikolu 203 tal-Kodiċi Doganali u jiġi eskluż, minħabba ċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, li dan għandu bħala konsegwenza t-tnissil ta' dejn tal-VAT, għandu jiġi applikat l-Artikolu 204 ta' dan il-kodiċi bil-għan li jiġi ġġustifikat il-fatt li ħoloq din it-taxxa.

59 F'dan ir-rigward, għandu jiġi stabbilit mill-ewwel, bħalma għamel l-Avukat Ġenerali fil-punt 74 tal-konklużjonijiet tiegħu, li l-qorti tar-rinviju jidher li titlaq mill-premessa li huwa possibbli, f'ċirkustanzi bħal dawk fil-kawża prinċipali, li jiġu applikati b'mod kumulattiv, l-Artikolu 203 u l-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali.

60 L-imsemmija qorti jidher fil-fatt li tikkunsidra li, meta t-tneħħija tal-merkanzija mis-sorveljanza doganali ma għandhiex il-konsegwenza li tati lok għal dejn tal-VAT, għad hemm lok li jiġi ddeterminat jekk l-impożizzjoni ta' din it-taxxa tistax tkun ibbażata fuq it-tnissil ta' dejn doganali b'applikazzjoni tal-Artikolu 204(1)(a) tal-Kodiċi Doganali.

61 Għaldaqstant għandu jitfakkar li, kif jirriżulta mill-formulazzjoni tiegħu, l-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali japplika biss fil-każijiet li ma jaqgħux taħt l-Artikolu 203 tal-istess kodiċi. Għalhekk, sabiex jiġi ddeterminat liema wieħed minn dawn iż-żewġ artikoli huwa l-bażi għat-tnissil ta' dejn doganali fuq l-importazzjoni, għandu jiġi eżaminat qabel kollox jekk il-fatti inkwistjoni jikkostitwixxux tneħħija mis-sorveljanza doganali, fis-sens tal-Artikolu 203(1) tal-Kodiċi Doganali. Huwa biss meta r-risposta għal din id-domanda tkun fin-negattiv li d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 204 tal-Kodiċi Doganali jistgħu jiġu applikati (sentenza tat-12 ta' Frar 2004, Hamann International, C-337/01, EU:C:2004:90, punti 29 u 30).

62 Konsegwentement, meta merkanzija suġġetta għad-dazju fuq l-importazzjoni titneħħa mis-sorveljanza doganali, ma hemmx lok, għall-finijiet tat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 71(1) tad-Direttiva tal-VAT, li jiġi applikat l-Artikolu 204(1)(a) tal-Kodiċi Doganali sabiex jiġi ddeterminat jekk l-impożizzjoni tal-VAT tistax tkun ibbażata fuq it-tnissil ta' dejn doganali b'applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni.

63 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li r-risposta għat-tielet domanda għandha tkun li t-tieni subparagrafu tal-Artikolu 71(1) tad-Direttiva tal-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li, meta dejn doganali joriġina abbażi tal-Artikolu 203 tal-Kodiċi Doganali u jkun eskluż, minħabba ċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, li dan ikollu bħala konsegwenza t-tnissil ta' dejn tal-VAT, ma hemmx lok li jiġi applikat l-Artikolu 204 ta' dan il-kodiċi bl-uniku għan li jiġi ġġustifikat il-fatt taxxabbli ta' din it-taxxa.

Fuq l-ispejjeż

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

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

1) **L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 61 u l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 71 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2007/75/KE, tal-20 ta' Diċembru 2007, għandhom jiġu interpretati fis-sens li r-riferiment għal "wieħed mill-arranġamenti jew sitwazzjonijiet imsemmija" fl-Artikolu 156 ta' din jinkludi ż-żoni ħielsa.**

2) **L-Artikolu 71(1) tad-Direttiva 2006/112, kif emendata bid-Direttiva 2007/75, għandu jiġi interpretat fis-sens li t-tneħħija ta' merkanzija mis-sorveljanza doganali ġewwa żona ħielsa ma toħloqx il-fatt taxxabbli u lanqas ma trendi impożabbli t-taxxa fuq il-valur miżjud fuq l-importazzjoni jekk din il-merkanzija ma tkunx daħlet fiċ-ċirku ekonomiku tal-Unjoni, li hija l-qorti tar-rinviju li għandha tiddetermina.**

3) **It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 71(1) tad-Direttiva 2006/112, kif emendata bid-Direttiva 2007/75, għandu jiġi interpretat fis-sens li, meta dejn doganali joriġina abbażi tal-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, u jkun eskluż, minħabba ċ-ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, li dan ikollu bħala konsegwenza t-tnissil ta' dejn tat-taxxa fuq il-valur miżjud, ma hemmx lok li jiġi applikat l-Artikolu 204 ta' dan ir-regolament bl-uniku għan li jiġi ġġustifikat il-fatt taxxabbli ta' din it-taxxa.**

Firem