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

13 ta' Diċembru 2007 *

Fil-Kawża C-374/06,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Finanzgericht Düsseldorf (il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tas-6 ta' Settembru 2006, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-14 ta' Settembru 2006, fil-proċedura

BATIG Gesellschaft für Beteiligungen mbH

vs

Hauptzollamt Bielefeld,

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

komposta minn P. Jann, President ta' l-Awla, A. Tizzano, A. Borg Barthet, M. Ilešič (Relatur) u E. Levits, Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

Avukat Ġenerali: M. Poiares Maduro,
Reġistratur: J. Swedenborg, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tas-6 ta' Settembru 2007,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal BATIG Gesellschaft für Beteiligungen mbH, minn M Dettmeier, Rechtsanwalt,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn M. Lumma u C. Blaschke, bħala aġenti,

— għall-Gvern Portugiż, minn L. Fernandes u A. Simões, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn W. Mölls, bħala aġent,

wara li rat id-deċiżjoni li ttieħdet, wara li semgħet lill-Avukat Ġenerali, li l-kawża tiġi deċiża mingħajr ma jsiru konklużjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992, dwar l-arranġamenti ġenerali għall-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa u dwar iż-żamma, ċaqliq u mmonitorjar ta' dan it-tip ta' prodotti (ĠU L 76, p. 1), kif emendata bir-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 807/2003, ta' l-14 ta' April 2003, li jaddatta, għad-Deċiżjoni 1999/468/KE, id-dispożizzjonijiet li għandhom x'jaqsmu mal-kumitati li jassistu l-Kummissjoni fl-eżerċizzju tas-setgħat ta' implementazzjoni tagħha stabbiliti fi strumenti tal-Kunsill adottati skond il-proċedura ta' konsultazzjoni (unanimità) (ĠU L 122, p. 36, aktar 'il quddiem "id-Direttiva 92/12").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn BATIG Gesellschaft für Beteiligungen mbH (aktar 'il quddiem "BATIG") u l-Hauptzollamt Bielefeld (aktar 'il quddiem il-"Hauptzollamt") dwar ir-rifjut ta' dan ta' l-aħħar li jħallas lura l-ammont imħallas għax-xiri ta' marki fiskali li sussegwentement ġew imwaħħla fuq pakketti tas-sigarretti intiżi għas-suq Ġermaniż iżda nsterqu fl-Irlanda fil-kors ta' dispaċċ.

Il-kuntest ġuridiku

Il-leġiżlazzjoni Komunitarja

3 Skond l-Artikolu 1(1) tagħha, id-Direttiva 92/12 tistabbilixxi l-arranġamenti għal prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa.

4 L-Artikolu 3(1) tad-Direttiva 92/12 jispeċifika li din id-direttiva hija applikabbli, fuq livell Komunitarju, għat-tabakk maħdum.

5 L-Artikolu 6 tad-Direttiva 92/12 jipprovdi:

"1. Id-dazju tas-sisa għandu jsir dovut fiż-żmien tar-rilaxx għall-konsum jew meta jiġu rekordjati nuqqasijiet li għandhom ikunu soġġetti għad-dazju tas-sisa skond l-Artikolu 14(3).

Rilaxx għall-konsum ta' prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa għandha tfisser:

(a) kull tluq, inkluż tluq irregolari, minn arranġament ta' sospensjoni;

(b) kull manifattura, inkluża manifattura irregolari, ta' dawk il-prodotti barra arranġament ta' sospensjoni;

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

2. Il-kundizzjonijiet ta' meta għandu jitħallas u [r]-rata ta' dazju tas-sisa li għandhom jiġu addottati għandhom ikunu dawk fis-seħħ fid-data li fiha jkollu

jitħallas id-dazju fl-Istat Membru fejn iseħħ ir-rilaxx għall-konsum jew jiġu rekordjati n-nuqqasijiet. Id-dazju tas-sisa għandu jiġi mpost u miġbur skond il-proċedura stabbilita minn kull Stat membru, b'dan jiġi miftiehem li l-Istati Membri għandhom japplikaw l-istess proċeduri għall-imposizzjoni u ġbir għall-prodotti nazzjonali u għal dawk minn Stati Membri oħra."

6 Skond l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 20(1) tad-Direttiva 92/12, "[f]ejn tkun saret xi irregolarita jew xi reat fil-kors taċ-ċaqliq li jkun jinvolvi l-ħlas ta' dazju tas-sisa, id-dazju tas-sisa għandu jkun dovut fl-Istat Membru fejn ikun sar ir-reat jew l-irregolarita mill-persuna naturali jew legali li tkun iggarantit il-ħlas tad-dazji tas-sisa skond l-Artikolu 15(3), mingħajr preġudizzju għat-teħid ta' proċeduri kriminali."

7 L-Artikolu 21(1) u t-tieni subpargarafu ta' l-Artikolu 21(2) tad-Direttiva 92/12 jipprovdu:

"1. Mingħajr preġudizzju għall-Artikolu 6(1), l-Istati Membri jistgħu jeħtieġu li prodotti rilaxxati għall-konsum fit-territorju tagħhom għandhom iġorru marki tat-taxxa [marki fiskali] jew marki nazzjonali ta' identifkazzjoni wżati għal għanijiet fiskali.

2. [...]

Mingħajr preġudizzju għal xi dispożizzjonijiet li jistgħu jkunu stabbiliti sabiex jassiguraw li dan l-Artikolu jiġi implementat b'mod xieraq u biex ma jħallix lok għal frodi, evażjoni jew abbuż, Stati Membri għandhom jassiguraw li dawk il-marki ma joħolqux ostakoli għall-moviment ħieles tal-prodotti soġġetti għat-taxxa tas-sisa."

8 L-Artikolu 22(1) u (2) tad-Direttiva 92/12 jipprovdi:

"1. Fejn japplika, prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa li jkunu ġew rilaxxati għall-konsum jistgħu, fuq it-talba ta' negozjant fil-kors tan-negozju tiegħu, ikunu eliġibbli għall-ħlas lura tad-dazju tas-sisa mill-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istat Membru fejn ikunu ġew rilaxxati għall-konsum meta ma jkunux maħsuba għall-konsum f'dak l-Istat Membru.

Iżda, l-Istati Membri jistgħu jirrifjutaw talba għall-ħlas lura jekk dan ma jkunx jissodisfa l-kriterji ta' korrettezza [...] li jistabbilixxu.

2. Fl-applikazzjoni tal-paragrafu 1, għandhom japplikaw id-dispożizzjonijiet li ġejjin:

(a) qabel id-dispaċċ ta' l-oġġetti, il-konsenjatur għandu jagħmel talba għall-ħlas lura lill-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istat Membru tiegħu u jipprovdi xhieda li d-dazju tas-sisa jkun tħallas. Iżda, l-awtoritajiet kompetenti m'għandhomx jirrifjutaw il-ħlas lura unikament fuq il-bażi tan-nuqqas ta' preżentazzjoni tad-dokument imħejji mill-istess awtoritajiet li jiċċertifika li l-ħlas inizjali jkun sar;

[...]

(d) prodotti soġġetti għad-dazju tas-sisa u rilaxxati għall-konsum fi Stat Membru u li b'hekk ikkollhom markat tat-taxxa [marka fiskali] jew marka ta' identifikazzjoni ta' dak l-Istat Membru jistgħu jkunu eliġibbli għall-ħlas lura tad-dazju tas-sisa dovut mill-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istati Membri li jkunu ħarġu l-marki fiskali jew il-marki ta' identifikazzjoni, b'dan illi l-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istat Membru li jkun ħariġhom ikun stabbilixxa li dak l-immarkar jew marki jkunu ġew distrutti."

9 Skond l-Artikolu 2(1)(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 95/59/KE, tas-27 ta' Novembru 1995, dwar taxxi li mhumiex taxxi fuq il-qliegħ li jaffettwaw il-konsum ta' tabakk manifatturat [maħdum] (ĠU L 291, p. 40), is-sigarretti huma kkunsidrati bħala tabakk maħdum.

10 L-Artikolu 10 (1) tad-Direttiva 95/59/KE jipprovdi, b'mod speċjali, li: "[l]-aktar tard fl-istadju finali r-regoli biex tinġabar it-taxxa tas-sisa għandh[om i]kun[u] armonizzat[i]" u li, "[w]aqt l-istadji preċedenti t-taxxa tas-sisa għandha, fil-prinċipju, tinġabar permezz ta' bolol ta' taxxa [marki fiskali]".

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

11 L-Artikolu 1 tal-Liġi Ġermaniża relattiva għat-taxxi fuq it-tabakk (Tabaksteuergesetz) tal-21 ta' Diċembru 1992 (BGBl. 1992, I, p. 2150), fil-verżjoni tagħha fis-seħħ fid-data meta seħħew il-fatti fil-kawża prinċipali (aktar 'il-quddiem it-"TabStG"), jipprovdi li d-dazju tas-sisa fuq it-tabakk ikopri s-sigarretti, is-sigarri u s-sigarillos, kif ukoll it-tabakk tat-tipjip (tabakk maħdum).

12 L-Artikolu 12 tat-TabStG, intitolat "Użu ta' marki fiskali, dikjarazzjoni għal finijiet tat-taxxa", jipprovdi, fil-paragrafi 1 u 2 tiegħu:

"(1) Fir-rigward tal-prodotti tat-tabakk, it-taxxa għandha titħallas permezz ta' l-użu ta' marki fiskali. L-użu jinkludi t-tħassir u t-twaħħil ta' marki fiskali fuq il-pakketti individwali. Għandhom jintużaw il-marki fiskali meta t-taxxa ssir dovuta.

(2) Il-manifattur jew l-importutatur għandu jordna l-marki fiskali fuq il-formola stabbilita mill-amministrazzjoni u għandu jikkalkula fiha huwa stess l-ammont dovut għall-marki fiskali (dikjarazzjoni għal finijiet tat-taxxa). [...] It-taxxa ssir dovuta bil-fatt tax-xiri tal-marki fiskali u din fl-ammont ta' taxxa li dawn ta' l-aħħar jirrappreżentaw. Meta l-marki fiskali jiġu kkunsinnati, wieħed għandu jikkunsidra li d-data tax-xiri hija t-tieni ġurnata tax-xogħol wara d-dispaċċ. Ix-xerrej huwa d-debitur [...]"

13 L-Artikolu 22 tat-TabStG, intitolat "Eżenzjoni, ħlas lura tat-taxxa", jispeċifika, fil-paragrafi 1 sa 3 tiegħu:

"(1) Fuq talba, għandha tingħata eżenzjoni mit-taxxa jew għandu jsir ħlas lura tat-taxxa, jekk il-prodotti tat-tabakk jiddaħħlu ġo maħżen tat-taxxa jew jiġu ttrasportati jew esportati taħt sorveljanza fiskali tat-territorju fiskali lejn Stat Membru ieħor. L-importaturi u d-destinatarji awtorizzati li mhumiex magazziniera għandhom jibbenefikaw ukoll mill-eżenzjoni mit-taxxa jew mill-ħlas lura tat-taxxa jekk il-prodotti tat-tabakk li importaw jew irċevew ikunu ġew meqruda jew reżi mhux xierqa għall-konsum taħt sorveljanza fiskali.

(2) Jekk it-taxxa tkun ġiet imħallsa permezz ta' l-użu ta' marki fiskali, hija tista' tkun suġġetta għal eżenzjoni jew għal ħlas lura biss jekk il-marki fiskali jkunu ġew meqruda jew annullati taħt sorveljanza fiskali u jekk il-kontenut tal-pakketti jkun għadu sħiħ.

(3) Il-paragrafu 1 japplika *mutatis mutandis* għall-ammont dovut għall-marki fiskali, jekk marki fiskali li jkunu għadhom ma ġewx ikkanċellati jiġu restitwiti lill-Hauptzollamt jew jekk marki fiskali kkanċellati jiġu meqruda jew annullati taħt sorveljanza fiskali u jekk it-taxxa tkun għadha mhijiex dovuta."

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

14 Fl-1 ta' April 2004, Tuxedo GmbH (aktar 'il quddiem "Tuxedo") — li BATIG hija l-aventi kawża tagħha — xtrat mingħand il-Hauptzollamt marki fiskali li jammontaw għal valur totali ta' EUR 184 170.46 għal sigarretti manifatturati fl-Irlanda minn P.J. Carroll & Co. Ltd (aktar 'il quddiem "Carroll") u intiżi għas-suq Ġermaniż.

15 Tuxedo bagħtet dawn il-marki fiskali lil Carroll, li waħħlithom fuq il-pakketti individwali tas-sigarretti. Sussegwentement, Caroll bagħtet dawn il-pakketti lil soċju kummerċjali stabbilit fl-Olanda fil-kuntest ta' l-arranġament ta' sospensjoni intra Komunitarju. Madankollu, fid-29 ta' April 2004, is-sigarretti kollha ġew misruqa fil-port ta' Dublin (l-Irlanda).

16 Carroll ħallset lill-amministrazzjoni doganali Irlandiża EUR 277 587.30 bħala dazju tas-sisa minħabba l-ħruġ tas-sigarretti mill-arranġament ta' sospensjoni fl-Irlanda.

17 Fit-18 ta' Awwissu 2004, Tuxedo talbet lill-Hauptzollamt il-ħlas lura ta' l-ammont ta' EUR 184 445.64 li hija kienet ħallset għax-xiri tal-marki fiskali, minħabba li dawn il-marki ma setgħux jintużaw aktar biex titħallas it-taxxa Ġermaniża fuq it-tabakk. Fil-fatt, skond Tuxedo, seta' jiġi preżunt li s-sigarretti kollha misruqa kienu sejrin jinbiegħu fuq is-suq iswed Brittanniku.

18 Permezz ta' deċiżjoni tat-30 ta' Awwissu 2004, ikkonfermata wara li ġiet ikkontestata minn Tuxedo, permezz ta' deċiżjoni tal-15 ta' Ottubru 2004, il-Hauptzollamt irrifjuta l-ħlas lura minħabba li x-xerrej kellu jerfa' r-riskju tat-telf tal-marki fiskali. Il-Hauptzollamt kkunsidra li ma setax jiġi eskluż li l-pakketti tas-sigarretti misruqa, li fuqhom kellhom imwaħħla l-imsemmija marki, jiġu mibjugħa fit-territorju fiskali Ġermaniż. Minbarra dan, huwa sostna li l-marki fiskali la kienu ġew meqruda u lanqas ġew annullati, kif jeżiġi l-Artikolu 22(3) tat-TabStG.

19 Għaldaqstant Tuxedo ressqet rikors quddiem il-Finanzgericht Düsseldorf. Hija ssostni essenzjalment li somma dovuta għall-marki fiskali li mhijiex assorbita minn taxxa sussegwenti jew simultanja fuq it-tabakk tmur kontra d-Direttiva 92/12. Fil-fatt, jirriżulta minn din id-Direttiva li d-dazji tas-sisa jistgħu jinġabru biss fl-Istat Membru li fih ikun sar il-ksur jew tkun saret l-irregolarità fil-kors ta' l-arranġament ta' sospensjoni, anki meta Stat Membru ieħor jirrikjedi l-użu ta' marki fiskali. Fil-każ kuntrarju, id-dazji tas-sisa jiġu mmultiplikati, liema fatt ikollu impatt fuq il-kummerċ intra Komunitarju fis-sens tat-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 21(2) tad-Direttiva 92/12.

20 Il-Hauptzollamt dan jikkontestah billi jsostni li, bix-xiri tal-marki fiskali Ġermaniżi, id-dejn relattiv għalihom sar dovut. Mhuwiex possibbbli li jitħallas lura l-ammont imħallas għal dan il-għan, minħabba n-nuqqas ta' restituzzjoni, ta' qerda jew ta' annullament ta' l-imsemmija marki. Apparti t-taxxa fuq it-tabakk miġbura fl-Irlanda, ma teżisti ebda taxxa Ġermaniża oħra fuq it-tabakk, iżda jeżisti dejn li jirriżulta mix-xiri ta' marki fiskali Ġermaniżi, b'tali mod li wieħed ma jistax jitkellem dwar

tassazzjoni doppja. Ċertament li jeżisti piż doppju, iżda dan huwa inerenti fid-Direttiva 92/12. Ma jeżistix ostakolu għall-moviment liberu tal-merkanzija suġġetta għad-dazju tas-sisisa, għaliex dan il-piż doppju jkun jeżisti biss fl-ipoteżi ta' irregolarità preċedenti.

21 Billi kkunsidra li l-interpretazzjoni tad-Direttiva 92/12 kienet meħtieġa għalih biex jiddeċiedi l-kontroversja pendenti quddiemu, il-Finanzgericht Düsseldorf ddeċieda li jissospendi l-proċedimenti u jressaq lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

"Id-Direttiva [92/12] għandha tiġi interpretata fis-sens li Stat Membru li ġabar dazji tas-sisa applikabbli għal prodotti tat-tabakk permezz tal-ħruġ ta' marki fiskali huwa obbligat li jħallas lura lix-xerrej ta' l-imsemmija marki fiskali l-ammont minfuq għalihom, meta l-prodotti tat-tabakk li jġorru dawn il-marki fiskali fi Stat Membru ieħor jitilqu b'mod irregolari minn arranġament ta' sospensjoni, bil-konsegwenza li dan l-Istat Membru [ieħor] jiġbor dazji tas-sisa applikabbli għall-prodotti tat-tabakk mingħand in-negozjant li huwa stabbilit hemmhekk, li bagħat il-prodottti tat-tabakk fil-kuntest ta' l-arranġament ta' sospensjoni intra Komunitarju?"

Fuq id-domanda preliminari

22 Preliminarjament, għandu jiġi rrilevat li l-marki fiskali mixtrija minn Tuxedo mingħand l-awtoritajiet fiskali Ġermaniżi ġew imwaħħla fuq il-prodotti tat-tabakk meta dawn ta' l-aħħar kienu għadhom taħt l-arrangament ta' sospensjoni u, għaldaqstant, meta l-obbligu li jitħallas id-dazju tas-sisa kien għadu ma jeżistix.

23 Minbarra dan, huwa paċifiku li BATIG, li hija l-aventi kawża ta' Tuxedo, ma kinitx f'pożizzjoni li ġġib il-prova, quddiem l-awtoritajiet fiskali Ġermaniżi, li l-prodotti tat-tabakk, li nsterqu fl-Irlanda fil-kors ta' dispaċċ, ma nbiegħux fil-Ġermanja.

24 Għalhekk, permezz tad-domanda preliminari tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk id-Direttiva 92/12 tipprekludix leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li teskludi l-ħlas lura ta' l-ammont imħallas għax-xiri ta' marki fiskali ta' dan l-Istat Membru meta dawn il-marki jkunu ġew imwaħħla fuq prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa qabel ir-rilaxx tagħhom għall-konsum fl-imsemmi Stat Membru, meta dawn il-prodotti jkunu ġew misruqa fi Stat Membru ieħor, liema fatt ta lok għall-ħlas tad-dazji tas-sisa f'dan l-Istat Membru l-ieħor, u meta ma nġabitx il-prova li l-prodotti misruqa mhumiex sejrin jinbiegħu fl-Istat Membru li ħareġ l-imsemmija marki.

25 L-Artikolu 6 tad-Direttiva 92/12 jispeċifika li d-dazju tas-sisa għandu jsir dovut fiż-żmien tar-rilaxx għall-konsum u li l-kundizzjonijiet ta' meta għandu jitħallas u r-rata tad-dazju tas-sisa li għandhom jiġu adottati għandhom ikunu dawk fis-seħħ fid-data li fiha jkollu jitħallas id-dazju fl-Istat Membru fejn iseħħ ir-rilaxx għall-konsum. L-Artikolu 21(1) tad-Direttiva 92/12 jagħti lill-Istati Membri l-possibbiltà li jeħtieġu li prodotti intiżi għar-rilaxx għall-konsum fit-territorju tagħhom jġorru marki fiskali. Finalment, l-Artikolu 10(1) tad-Direttiva 95/59 jipprovdi li waqt l-istadji li jippreċedu dak ta' armonizzazzjoni tar-regoli għall-ġbir tad-dazju tas-sisa, dan ta' l-aħħar għandu, fil-prinċipju, jinġabar permezz ta' marki fiskali.

26 Fid-dawl ta' dawn id-dispożizzjonijiet, jidher li l-ħruġ ta' marki fiskali minn Stat Membru lil negozjant jikkostitwixxi, għal dak l-Istat Membru, metodu ta' ġbir bil-quddiem tad-dazju tas-sisa fuq il-prodotti li n-negozjant għandu l-intenzjoni li jirilaxxa għall-konsum fl-imsemmi Stat Membru.

27 Minbarra dan, huwa paċifiku li malli marka fiskali tiġi mwaħħla fuq pakketti individwali tas-sigarretti bħal dawk in kwistjoni fil-kawża prinċipali, din ma tistax tinqala' mingħajr ma tinqered. Għalhekk, meta negozjant iwaħħal il-marki fiskali maħruġa minn Stat Membru fuq prodotti bħal dawn, li għandu l-ħsieb jirrilaxxa għall-konsum f'dan l-Istat Membru, għandu jiġi kkunsidrat li l-imsemmi Stat Membru jkun ġabar bil-quddiem id-dazju tas-sisa fuq dawn l-istess prodotti.

28 B'dan il-mod, fil-kawża prinċipali, BATIG ħallset bil-quddiem id-dazju tas-sisa Ġermaniż għall-prodotti misruqa.

29 Minbarra dan, meta, bħal fil-kawża prinċipali, prodotti tat-tabakk li jiċċaqalqu waqt li d-dazju tas-sisa jkun sospiż jiġu misruqa, is-serq tagħhom jikkostitwixxi tluq irregolari minn arranġament ta' sospensjoni fis-sens ta' l-Artikolu 6(1)(a) tad-Direttiva 92/12, b'mod li d-dazju tas-sisa jsir dovut fl-Istat Membru li fih seħħ is-serq, skond l-Artikolu 20(1) ta' l-istess direttiva.

30 B'dan il-mod, fil-kawża prinċipali, id-dazju tas-sisa fuq il-prodotti misruqa sar dovut fl-Irlanda.

31 Madankollu, il-fatt li l-marki fiskali ma setgħux jintużaw biex jitħallas id-dazju tas-sisa ma jimplikax neċessarjament li jeżisti, għan-negozjanti kkonċernati, dritt għall-ħlas lura ta' l-ammont imħallas għax-xiri ta' l-imsemmija marki.

32 Fil-fatt, kif enfasizza ġustament l-Avukat Ġenerali fil-punti 33 sa 35 tal-konklużjonijiet tiegħu fil-kawża li tat lok għas-sentenza tal-15 ta' Ġunju 2006, Heintz van Landewijck (C-494/04, Ġabra p. I-5381), il-marki fiskali għandhom valur intrinsiku li jiddistingwihom minn sempliċi rċevuta li tixhed li tħallset somma flus lill-awtoritajiet fiskali ta' l-Istat Membru li ħareġ dawn il-marki.

33 F'każ li jintilfu, marki bħal dawn jistgħu jintużaw għal finijiet illegali, għaliex issempliċi preżenza tagħhom fuq prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa tikkostitwixxi prežunzjoni li d-dazju tas-sisa ġie mħallas fl-Istat Membru li ħareġ dawn il-marki, u, għaldaqstant, tawtorizza t-tqegħid ta' dawn il-prodotti fis-suq ta' dan l-Istat Membru.

34 F'dan ir-rigward, għandu jiġi mfakkar li s-suq tas-sigarretti huwa, kif diġà rrilevat il-Qorti tal-Ġustizzja, partikolarment propizju għall-iżvilupp ta' kummerċ illegali [sentenzi ta' l-10 ta' Diċembru 2002, British American Tobacco (Investments) u Imperial Tobacco, C-491/01, Ġabra p. I-11453, punt 87, u tad-29 ta' April 2004, British American Tobacco, C-222/01, Ġabra p. I–4683, punt 72].

35 Għaldaqstant, meta negozjant li xtara marki fiskali mhuwiex f'pożizzjoni li jġib il-prova li dawn il-marki mhumiex ser jintużaw biex jinbiegħu prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa fl-Istat Membru li ħareġ l-imsemmija marki, dan l-Istat għandu interess leġittimu li jirrifjuta li jħallas lura l-ammont imħallas.

36 Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet f'dan is-sens fis-sentenza tagħha Heintz van Landewijck, iċċitata aktar 'il fuq, li fiha l-punt in kwistjoni kien jekk id-Direttiva 92/12 tipprekludix leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li ma tipprovdix għall-ħlas lura ta' l-ammont tad-dazju tas-sisa mħallas permezz tax-xiri ta' marki fiskali, meta dawn il-marki fiskali ntilfu qabel ma ġew imwaħħla.

37 F'dik il-kawża, il-kumpannija Heintz van Landewijck SARL kienet xtrat marki fiskali għal-prodotti tat-tabakk mingħand l-awtoritajiet Olandiżi, iżda dawn il-marki kienu ntilfu qabel ma ġew imwaħħla. Din il-kumpannija, li talbet il-ħlas lura ta' l-ammont imħallas għax-xiri ta' dawn il-marki, sostniet, b'mod partikolari, li ma kienx seħħ irrilaxx għall-konsum fl-Olanda tal-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa.

38 Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li d-Direttiva 92/12 ma kinitx tipprekludi lill-Istati Membri milli jipprovdu regoli nazzjonali li, fil-każ li jintilfu l-marki fiskali, iqiegħdu r-responsabbiltà finanzjarja għat-telf ta' dawn il-marki fuq ix-xerrej (sentenza Heintz van Landewijck, iċċitata aktar 'il fuq, punt 41).

39 Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet ukoll li regoli nazzjonali bħal dawn lanqas ma setgħu jiġu kkunsidrati li jmorru kontra l-prinċipju ta' proporzjonalità. Fil-fatt, hija kkonstatat li leġiżlazzjoni nazzjonali li tippermetti lix-xerrej ta' marki fiskali li jikseb il-ħlas lura tagħhom sempliċement billi jallega li ntilfu toħloq ir-riskju li tinkoraġġixxi l-abbuż u l-frodi, li l-prevenzjoni tagħhom tikkostitwixxi preċiżament wieħed mill-għanijiet li l-leġiżlazzjoni Komunitarja tfittex li tilħaq (sentenza Heintz van Landewijck, iċċitata aktar 'il fuq, punti 42 u 43).

40 Sussegwentement, hija kkunsidrat li regoli nazzjonali li, fil-każ li jintilfu l-marki fiskali, jqiegħdu r-responsabbiltà finanzjarja għat-telf ta' dawn il-marki fuq ix-xerrej jikkontribwixxu għat-twettiq ta' l-għan ta' prevenzjoni ta' l-użu qarrieqi ta' dawn il-marki u ma jeċċedux dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq dan l-għan peress li ma jeskludux il-possibbiltà ta' ħlas lura jew ta' kumpens f'każijiet oħra, bħal meta l-marki jintilfu aċċidentalment jew minħabba forza maġġuri (sentenza Heintz van Landewijck, iċċitata aktar 'il fuq, punt 44).

41 Il-Qorti tal-Ġustizzja warrbet espressament l-argument li skondu r-riskju ta' użu abbużiv tal-marki fiskali mitlufa kien minimu, billi kkonstatat li dan ir-riskju ta' użu abbużiv ma kienx ineżistenti (sentenza Heintz van Landewijck, iċċitata aktar 'il fuq, punt 45).

42 Kuntrarjament għall-kawża li tat lok għas-sentenza Heintz van Landewijck, iċċitata aktar 'il fuq, il-marki fiskali in kwistjoni fil-kawża prinċipali kienu diġà twaħħlu fuq il-prodotti tat-tabakk intiżi għas-suq Ġermaniż u kienu dawn il-prodotti stess li għebu, billi nsterqu. Madankollu, dawn id-differenzi fattwali ma jistgħux iwasslu għal riżultat differenti minn dak li waslet għalih il-Qorti tal-Ġustizzja fl-imsemmija kawża.

43 Fl-ewwel lok, id-Direttiva 92/12 ma tirregolax l-ipoteżi ta' l-għajbien ta' prodotti li diġà jġorru marki fiskali ta' Stat Membru qabel ir-rilaxx tagħhom għall-konsum f'dak l-Istat — bħal fil-kawża prinċipali — aktar milli tirregola dik ta' l-għajbien ta' marki bħal dawn qabel it-twaħħil tagħhom fuq il-prodotti — bħal fil-kawża li tat lok għas-sentenza Heintz van Landewijck, iċċitata aktar 'il fuq.

44 Ċertament, kif issostni l-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, l-Artikolu 20 tad-Direttiva 92/12 jiddetermina l-Istat Membru li huwa esklużivament kompetenti biex jiġbor id-dazju tas-sisa fil-każ li tkun saret xi irregolarità jew xi reat fil-kors taċ-ċaqliq, bħalma huwa tluq irregolari minn arranġament ta' sospensjoni.

45 Min-naħa l-oħra, dan l-Artikolu, li huwa applikabbli kemm jekk il-prodotti li kienu s-suġġett ta' irregolarità jew reat kellhom marki fiskali fuqhom qabel it-twettiq ta' l-irregolarità jew tar-reat kif ukoll jekk ma kellhomx, bl-ebda mod ma jispeċifika jekk huwiex in-negozjant jew l-Istat Membru kkonċernat li għandu jerfa' r-riskju li jġib miegħu l-għajbien tal-marki fiskali li diġà twaħħlu fuq l-imsemmija prodotti.

46 Fit-tieni lok, il-possibbiltà li wieħed jikseb il-ħlas lura tal-marki fiskali billi jallega sempliċement li l-prodotti li fuqhom dawn ġew imwaħħla għebu, toħloq ir-riskju li tinkoraġġixxi l-abbuż u l-frodi.

47 Fil-fatt, f'sitwazzjoni bħal dik fil-kawża prinċipali, jeżisti riskju mhux negliġibbli li l-prodotti misruqa jinbiegħu fl-Istat Membru li ħareġ il-marki fiskali. Peress li dawn il-prodotti jġorru l-marki fiskali ta' dan l-Istat, huma jistgħu jiddaħħlu mingħajr diffikultà fis-suq uffiċjali tal-prodotti tat-tabakk ta' l-imsemmi Stat.

48 Huwa minnu li l-prodotti misruqa jagħtu lok, fi kwalunkwe każ, għall-ġbir tad-dazju tas-sisa fl-Istat Membru fejn ġie kkonstatat il-ħruġ irregolari mill-arranġament ta' sospensjoni. Madankollu, kull riskju ta' frodi ma jistax jiġi imwarrab fl-ipoteżi fejn l-ammont ta' dazji tas-sisa fis-seħħ fl-Istat Membru li ħareġ il-marki fiskali huwa ogħla minn dak fis-seħħ fl-Istat Membru fejn ġie kkonstatat il-ħruġ irregolari mill-arranġament ta' sospensjoni. Fil-fatt, f'każ bħal dan, ma jistax jiġi eskluż li negozjant diżonest jallega s-serq tal-merkanzija tiegħu fit-tieni Stat Membru, iħallas f'dan l-Istat dazji tas-sisa f'ammont inferjuri għall-ammont tal-ħlas lura tal-marki fiskali miksub fl-ewwel Stat Membru, u sussegwentement ibigħ din il-merkanzija, li tkun għadha ġġorr l-imsemmija marki, fis-suq ta' dan l-Istat.

49 Fi kwalunkwe każ, anki jekk wieħed jeskludi l-frodi min-naħa tan-negozjant li jżomm il-merkanzija, il-fatt li d-dazju tas-sisa jkun ġie imħallas fi Stat Membru ieħor m'għandux effett fuq ir-riskju li l-merkanzija, ġaladarba tkun ġiet misruqa, tinbiegħ mill-persuna li għamlet is-serqa fis-suq uffiċjali ta' l-Istat Membru li ħareġ il-marki fiskali, bil-konsegwenza li dan l-Istat Membru jiġi mċaħħad mid-dħul fiskali li għandu dritt jirċievi.

50 Madankollu, il-Kummissjoni ssostni li, ġaladarba l-marki fiskali jiġu imwaħħla fuq il-pakketti għall-bejgħ, huma l-konsegwenzi ta' l-għajbien tal-prodotti nfushom li għandhom jiġu ddeterminati u mhux tal-marki fiskali bħala tali.

51 Skond il-Kummissjoni, dawn il-konsegwenzi għandhom jiġu ddeterminati skond ir-reġoli ta' armonizzazzjoni tal-ġbir tad-dazji tas-sisa. Minn naħa, jirriżulta mid-Direttiva 92/12 li huwa esklużivament l-Istat Membru fejn seħħet is-serqa li għandu d-dritt li jiġbor id-dazju tas-sisa f'sitwazzjoni bħal dik in kwistjoni fil-kawża prinċipali. Min-naħa l-oħra, l-għan li tiġi evitata t-tassazzjoni doppja, li din id-Direttiva tfittex li tilħaq, jixxejjen jekk fil-kawża prinċipali, minbarra t-taxxa dovuta lill-Irlanda, il-ħlas bil-quddiem jibqa' definittivament f'idejn l-awtoritajiet fiskali Ġermanizi.

52 Dawn l-argumenti għandhom jiġu mwarrba.

53 Minn naħa, il-marki fiskali għandhom valur intrinsiku anki wara li jkunu ġew imwaħħla fuq il-prodotti. Kif ġie enfasizzat fil-punti 46 sa 49 ta' din is-sentenza, is-sempliċi preżenza tagħhom fuq il-pakketti għall-bejgħ tal-prodotti misruqa hija ta' natura li tinkoraġġixxi l-bejgħ ta' dawn ta' l-aħħar fis-suq uffiċjali ta' l-Istat Membru li ħareġ l-imsemmja marki għad-detriment ta' l-interessi ta' dan l-Istat.

54 Dan ir-riskju huwa differenti minn dak li l-kuntrabandu tal-prodotti tat-tabakk ġeneralment jesponi lil kull Stat Membru għalih. Fil-fatt, il-prodotti tat-tabakk li ma jġorrux marki fiskali ta' Stat Membru jistgħu jinbiegħu biss fis-suq iswed ta' dak l-Istat Membru.

55 Min-naħa l-oħra, għalkemm id-Direttiva 92/12 effettivament tfittex li tarmonizza l-metodi li bihom jinġabar id-dazju tas-sisa billi tfittex li tilħaq l-għan dupliċi ta' ġbir effettiv tad-dazji tas-sisa fi Stat Membru wieħed, li huwa dak fejn iseħħ ir-rilaxx għall-konsum, għandu jiġi kkonstatat li l-leġiżlatur Komunitarju ma stabbilixxiex il-prevenzjoni tat-tassazzjoni doppja bħala prinċipju assolut.

56 Fil-fatt, skond l-Artikolu 22(1) u (2) tad-Direttiva 92/12, meta prodotti rilaxxati għall-konsum fi Stat Membru wieħed li jġorru, għal dan il-għan, marka fiskali ta' dan l-Istat Membru, huma intiżi li jiġu kkonsmati fi Stat Membru ieħor u huma mibgħuta hemmhekk, mhuwiex biżżejjed, biex jingħata l-ħlas lura tad-dazju tas-sisa mħallas fl-ewwel Stat Membru, li jiġi stabbilit li d-dazju tas-sisa tħallas fl-Istat Membru tal-konsum, imma huwa wkoll meħtieġ li l-awtoritajiet fiskali ta' l-ewwel Stat Membru jkunu stabbilew li l-marki fiskali ta' dan l-Istat jkunu ġew distrutti.

57 Minn din id-dispożizzjoni jirriżulta li meta l-awtoritajiet fiskali ta' l-Istat Membru li ħareġ il-marki fiskali ma jistgħux jikkonstataw li l-imsemmija marki jkunu ġew distrutti, il-prodotti li fuqhom dawn ta' l-aħħar ġew imwaħħla jagħtu lok għall-ħlas ta' dazji tas-sisa kemm fl-Istat Membru fejn ġew rilaxxati għall-konsum kif ukoll f'dak fejn huma maħsuba li jiġu kkonsmati. Permezz ta' l-imsemmija dispożizzjoni, il-leġiżlatur Komunitarju ffavorixxa l-prevenzjoni ta' abbuż u ta' frodi għad-detriment tal-prinċipju ta' tassazjoni fi Stat Membru wieħed biss.

58 Ċertament, kif issostni l-Kummissjoni, fis-sitwazzjonijiet irregolati mill-Artikolu 22 (1) u (2) tad-Direttiva 92/12, id-dazju tas-sisa li Stat Membru jiġi mitlub iħallas lura kien dovut f'dak l-Istat, filwaqt li fil-każ in kwistjoni fil-kawża prinċipali, id-dazju tas-sisa qatt ma kien dovut fil-Ġermanja.

59 Madankollu, ikun paradossali li l-ħlas lura ta' marki fiskali mwaħħla fuq il-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa jiġi awtorizzat f'sitwazzjoni bħal dik fil-kawża prinċipali, li fiha mhuwa possibbli li ssir ebda verifika tad-destinazzjoni tal-prodotti misruqa, meta l-Artikolu 22(2)(d) tad-Direttiva 92/12 jissuġġetta l-ħlas lura tad-dazju tas-sisa għall-konstatazzjoni li l-marki li juru li d-dazju tas-sisa tħallas ġew distrutti, f'ċirkustanzi li fihom hemm inqas riskju ta' abbuż u ta' frodi.

60 Il-Kummissjoni ssotni wkoll li Stat Membru mhuwiex intitolat jissuġġetta l-ħlas lura tal-marki fiskali għall-prova li dawn ġew distrutti jew li l-prodotti misruqa ma nbiegħux fis-suq ta' l-Istat Membru li ħareġ l-imsemmija marki, għaliex huwa impossibli li tingieb din il-prova.

61 Però, anki jekk jitqies li dan huwa l-każ, dan l-argument ma jistax jintlaqa', għaliex hija preċiżament din l-impossibbiltà li turi r-realtà tar-riskju li din il-merkanzija tinbiegħ fl-Istat Membru li ħareġ il-marki fiskali, u, għaldaqstant, ir-realtà tar-riskju li l-imsemmija marki jiġu użati, u li tilleġittima r-rifjut ta' l-Istat Membru li jħallas lura l-prezz għax-xiri tagħhom.

62 Minbarra dan, apparti s-serqa, jeżistu ipoteżijiet oħra ta' ħlas bil-quddiem tad-dazju tas-sisa permezz tat-twaħħil tal-marki fiskali ta' Stat Membru li ma jiġix segwit mir-rilaxx għall-konsum f'dan l-Istat Membru, per eżempju meta negozjant ibiddel id-destinazzjoni tal-prodotti. F'każ bħal dan, in-negozjant huwa f'pożizzjoni li jġib il-prova li l-marki li diġà twaħħlu ġew distrutti u li jottjeni mill-Istat Membru li ħareġ l-imsemmija marki l-ħlas lura ta' l-ammont imħallas għax-xiri tagħhom.

63 Għandu jingħad ukoll li ma jeżisti ebda obbligu legali li l-marki fiskali jitwaħħlu fuq il-pakketti ta' prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa qabel ma joħorġu mill-arranġament ta' sospensjoni fl-Istat Membru li ħareġ l-imsemmija marki, għaliex id-dazji tas-sisa għall-imsemmija prodotti għadhom ma sarux, mid-definizzjoni tagħhom, dovuti. Anki jekk, minħabba bżonnijiet prattiċi, negozjant iwaħħal il-marki fiskali fil-kors tal-proċess ta' ppakkjar tal-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa waqt li dawn il-prodotti jkunu taħt arranġament ta' sospensjoni, kif għamlet Tuxedo fil-kawża prinċipali, din xorta waħda tibqa' għażla magħmula liberament, li n-negozjant għandu jassumi l-konsegwenzi tagħha fil-każ li l-imsemmija prodotti jinsterqu.

64 Għaldaqstant, ir-risposta għad-domanda preliminari għandha tkun li d-Direttiva 92/12 ma tipprekludix leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li teskludi l-ħlas lura ta' l-ammont imħallas għax-xiri ta' marki fiskali maħruġa minn dan l-Istat Membru meta dawn il-marki jkunu ġew imwaħħla fuq prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa qabel ir-rilaxx tagħhom għall-konsum fl-imsemmi Stat Membru, meta dawn il-prodotti jkunu ġew misruqa fi Stat Membru ieħor, liema fatt ta lok għall-ħlas tad-dazji tas-sisa f'dan l-Istat Membru l-ieħor, u meta ma nġabitx il-prova li l-prodotti misruqa mhumiex sejrin jinbiegħu fl-Istat Membru li ħareġ l-imsemmija marki.

Fuq l-ispejjeż

65 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 ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

Id-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992, dwar l-arranġamenti ġenerali għall-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa u dwar iż-żamma, ċaqliq u mmonitorjar ta' dan it-tip ta' prodotti, kif emendata bir-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 807/2003, ta' l-14 ta' April 2003, li jaddatta, għad-Deċiżjoni 1999/468/KE, id-dispożizzjonijiet li għandhom x'jaqsmu mal-kumitati li jassistu l-Kummissjoni fl-eżerċizzju tas-setgħat ta' implementazzjoni tagħha stabbiliti fi strumenti tal-Kunsill adottati skond il-proċedura ta' konsultazzjoni (unanimità), ma tipprekludix leġiżlazzjoni ta' Stat Membru li teskludi l-ħlas lura ta' l-ammont imħallas għax-xiri ta' marki fiskali maħruġa minn dan l-Istat Membru meta dawn il-marki jkunu ġew imwaħħla fuq prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa qabel ir-rilaxx tagħhom għall-konsum fl-imsemmi Stat Membru, meta dawn il-prodotti jkunu ġew misruqa fi Stat Membru ieħor, liema fatt ta lok għall-ħlas tad-dazji tas-sisa f'dan l-Istat Membru l-ieħor, u meta ma nġabitx il-prova li l-prodotti misruqa mhumiex sejrin jinbiegħu fl-Istat Membru li ħareġ l-imsemmija marki.

Firem