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

8 ta' Novembru 2012*

"Sitt Direttiva tal-VAT — Applikabbiltà — Kodiċi Doganali tal-Komunità — Merkanzija provenjenti minn pajjiż terz u mqiegħda taħt proċedura f'magażinaġġ doganali fit-territorju ta' Stat Membru — Ipproċessar ta' merkanzija taħt il-proċedura tal-ipproċessar tad-dħul taħt is-sistema sospensiva — Bejgħ ta' merkanzija u tqegħid mill-ġdid taħt il-proċedura f'magażinaġġ doganali — Żamma fl-istess maħżen doganali matul it-tranżazzjonijiet kollha — Kunsinna ta' beni magħmula bi ħlas fit-territorju nazzjonali — Fatt li jiġġenera l-VAT"

Fil-Kawża C-165/11,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Najvyšší súd Slovenskej republiky (Is-Slovakkja), permezz ta' deċiżjoni tat-22 ta' Marzu 2011, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-4 ta' April 2011, fil-proċedura

Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky

vs

Profitube spol. s r.o.,

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

komposta minn A. Tizzano, President tal-Awla, A. Borg Barthet, E. Levits, J.-J. Kasel u M. Safjan (Relatur), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: P. Mengozzi,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, minn V. Paňko, bħala aġent,

— għal Profitube spol. s r.o., minn M. Čižmárik, advokát,

— għall-Gvern Slovakk, minn B. Ricziová, bħala aġent,

— għall-Gvern Ċek, minn M. Smolek u J. Vláčil, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u P. Pecho, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-22 ta' Mejju 2012,

* Lingwa tal-kawża: is-Slovakk.

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92, tat-12 ta' Ottubru 1992, li jwaqqaf il-Kodiċi Doganali tal-Komunità (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 4, p. 307), kif emendat bir-Regolament (KE) Nru 648/2005 tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill, tat-13 ta' April 2005 (ĠU L 117, p. 13 iktar 'il quddiem il-"Kodiċi Doganali"), kif ukoll tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq 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 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), kif emendat bid-Direttiva tal-Kunsill 2004/66/KE, tas-26 ta' April 2004 (ĠU L 168, p. 35 iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky (Direttorat tat-taxxi tar-Repubblika Slovakka, iktar 'il quddiem id-"Daňové riaditeľstvo") u Profitube spol. s r.o. (iktar 'il quddiem "Profitube"), kumpannija stabbilita f'Košice (is-Slovakkja), dwar il-ħlas tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") marbut ma' bejgħ ta' merkanzija li ġejja minn pajjiż terz u mqiegħda f'maħżen doganali fit-territorju tar-Repubblika Slovakka, suċċessivament taħt proċeduri ta' magażinaġġ doganali u proċessar tad-dħul f'forma ta' sistema ta' sospensjoni.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Il-Kodiċi Doganali

3 Il-Kodiċi Doganali tħassar u ġie ssostitwit bir-Regolament (KE) Nru 450/2008 tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill, tat-23 ta' April 2008, li jistabbilixxi l-Kodiċi Doganali Komunitarju (Kodiċi Doganali Modernizzat) (ĠU L 145, p. 1). Madankollu, fid-dawl tad-data tal-fatti fil-kawża prinċipali, l-imsemmija kawża prinċipali għandha tiġi rregolata mill-Kodiċi Doganali.

4 L-Artikolu 3 tal-Kodiċi Doganali kien jistabbilixxi:

"1. It-territorju doganali tal-Komunità għandu jiġbor fih:

[...]

— it-territorju tar-Repubblika Slovakka,

[...]

3. It-territorju doganali tal-Komunità jinkludi l-ibħra territorjali, l-ibħra marittimi interni u l-ispazju ta' l-ajru ta' l-Istati Membri, u t-territorji li ssir referenza għalihom fil-paragrafu 2, minbarra l-ibħra territorjali, l-ibħra marittimi interni u l-ispazju ta' l-ajru ta' dawk it-territorji li ma jifformawx parti mit-territorju doganali tal-Komunità skond il-paragrafu 1".

5 L-Artikolu 84(1) tal-Kodiċi Doganali kien redatt kif ġej:

"Fl-Artikoli 85 sa 90:

a) meta jintuża t-terminu 'proċedura', jiġi miftiehem bħala li japplika, fil-każ ta' merkanzija mhux tal-Komunità, għall-arranġamenti segwent:

[...]

— magażinaġġ doganali,

— proċessar tad-dħul f'forma ta' sistema ta' sospensjoni,

[...]"

6 L-Artikolu 98(1) u (2) tal-Kodiċi Doganali kien jipprovdi:

"1. Il-proċedura ta' magażinaġġ doganali għandha tippermetti l-ħażna f'maħżen doganali ta':

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

[...]

2. Maħżen doganali ifisser kull post approvat minn u taħt is-sorveljanza ta' l-awtoritajiet doganali fejn merkanzija tista' tinħażen taħt ilkondizzjonijiet stipulati".

7 L-ewwel u t-tieni paragrafu tal-Artikolu 99 tal-Kodiċi Doganali kien jistabbilixxi:

"Maħżen doganali jista' jkun maħżen pubbliku jew inkella maħżen privat.

— 'Maħżen pubbliku' tfisser maħżen doganali disponibbli għall-użu ta' kulħadd għall-ħażna ta' merkanzija

— 'Maħżen privat' tfisser dmaħżen doganali riservat għall-ħażna ta' merkanzija mill-persuna li hija responsabbli mill-maħżen."

8 L-Artikolu 114(1) u (2)(a) tal-Kodiċi Doganali kien jistabbilixxi:

"1. Mingħajr preġudizzju għall-Artikolu 115, il-proċedura ta' l-ipproċessar tad-dħul għandha tippermetti li s-segwenti merkanzija tintuża fit-territorju doganali tal-Komunità f'operazzjoni ta' l-ipproċessar waħda jew aktar:

a) merkanzija mhux tal-Komunità maħsuba għall-esportazzjoni mill-ġdid mit-territorju doganali tal-Komunità taħt is-sura ta' prodotti li jikkumpensaw lil xulxin, mingħajr ma tali merkanzija tkun soġġetta għal dazji fuq l-importazzjoni jew miżuri ta' politika kummerċjali;

[...]

2. L-espressjonijiet li ġejjin għandu jkollhom it-tifsiriet li ġejjin:

a) sistema ta' sospensjoni: l-arranġamenti ta' eżenzjonii mill-ipproċessar tad-dħul li hemm provdut dwarhom fil-paragrafu 1(a)".

Is-Sitt Direttiva

9 Is-Sitt Direttiva tħassret u ġiet issostitwita bid-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1). Madankollu, fid-dawl tad-data tal-fatti fil-kawża prinċipali, l-imsemmija kawża prinċipali għandha tiġi rregolata mis-Sitt Direttiva.

10 L-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva kien jipprovdi:

"Dawn li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għall-[VAT]:

1. il-provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;

2. l-importazzjoni ta' oġġetti."

11 L-Artikolu 3(1) sa (3) tas-Sitt Direttiva kien jistabbilixxi:

"1. Għall-iskop ta' din id-Direttiva:

— 'territorju ta' Stat Membru' tfisser it-territorju tal-pajjiż kif iddefinit għal kull Stat Membru fil-paragrafi 2 u 3.

— 'Komunità' u 'territorju tal-Komunità' ifissru t-territorju ta' l-Istati Membri kif iddefinit għal kull Stat Membru fil-paragrafi 2 u 3.

— 'territorju terz' u 'pajjiż terz' ifissru kull territorju barra minn dawk iddefiniti fil-paragrafi 2 u 3 bħala territorji ta' Stat Membru.

2. Għall-iskopijiet ta' din id-Direttiva, it-'territorju tal-pajjiż' se tkun iż-żona ta' fejn jgħodd it-Trattat li jistabbilixxi l-Komunità Ekonomika Ewropea kif iddefinita għal kull Stat Membru fl-Artikolu [299 KE].

3. It-territorji li ġejjin ta' Stati Membri individwali jitħallew barra mit-territorju tal-pajjiż:

— Repubblika Federali tal-Ġermanja :

il-Gżira ta' Heligoland

it-territorju ta' Buesingen,

— Ir-Renju ta' Spanja :

Cueta

Melilla,

— Ir-Repubblika ta' l-Italja :

Livigno,

Campione d'Italia,

L-ilmijiet ta' l-Italja tal-Lag ta' Lugano,

It-territorji li ġejjin ta' Stati Membri individwali jitħallew barra mit-territorju tal-pajjiż:

— Ir-Renju ta' Spanja

Il-Gżejjer Kanarji

— Ir-Repubblika Franċiża:

id-dipartimenti barranin.

— ir-Repubblika Ellenika :

Άγιο Όπος."

12 Skont l-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva, "provvista ta' oġġetti" tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali.

13 L-Artikolu 7(1) sa l-ewwel subparagarfu (3) tas-Sitt Direttiva kien jistabbilixxi:

"1. 'Importazzjoni ta' merkanzija' tfisser:

a) id-dħul fil-Komunità ta' merkanzija li ma jissodisfawx il-kondizzjonijiet stabbiliti fl-Artikoli [23 KE u 24 KE] jew, meta l-merkanzija tiġi taħt it-Trattat li jistabbilixxi l-Komunità Ewropea tal-Faħam u l-Azzar, ma jkollhiex ċirkolazzjoni ħielsa;

b) id-dħul fil-Komunità ta' oġġetti minn territorju terz li m'humiex l-oġġetti koperti minn (a).

2. jew mill-Gżejjer tal-Kanal Ingliż [L-importazzjoni ta' merkanzija sseħħ fl-Istat Membru li fit-territorju tiegħu tkun tinstab l-istess merkanzija fil-mument li hija tidħol fil-Komunità.].

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

14 Skont l-Artikolu 10(1) sal-ewwel paragrafu (3) tas-Sitt Direttiva:

"1.

(a) 'Fatt taxxabbli' tfisser fatt li permezz tiegħu il-kondizzjonijet legali neċessarji biex ikun hemm taxxa jiġu sodisfatti;

b) Ikun hemm taxxa meta l-awtorità tat-taxxa ssir intitolata bil-liġi f'mument partikolari biex tiġbor it-taxxa mill-persuna suġġetta li tħallasha, għalkemm iż-żmien għall-ħlas jista' jkun pospost.

2. Ikun hemm fatt taxxabbli u jkun hemm taxxa meta l-oġġetti jitwasslu jew is-servizzi jingħataw.

[...]

3. L-event li għandu jsir ħlas tiegħu isir u t-taxxa ssir dovuta malli l-merkanzija tkun impurtata. Meta l-merkanzija titqiegħed taħt wieħed mill-arranġamenti msemmija fl-Artikolu 7(3) malli tidħol fil-Komunità, iseħħ l-event li għandu jsir ħlas fuqu u t-taxxa ssir dovuta biss meta l-merkanzija ma tibqax taħt dawk l-arranġamenti."

15 L-Artikolu 16 tas-Sitt Direttiva, kif jirriżulta minn kliem il-punt 1 tal-Artikolu 28ċ (E), intitolat "Eżenzjonijet speċjali marbuta mat-traffiku internazzjonali ta' l-oġġetti", kien jipprovdi fil-paragrafu 1 tiegħu:

"Mingħajr preġudizzju għad-disposizzjonijet oħra tat-taxxa Komunitarja, l-Istati Membri jistgħu, soġġetti għall-konsultazzjonijiet li hemm ipprovduti fl-Artikolu 29, jieħdu miżuri speċjali mfassla biex jeżentaw it-transazzjonijiet kollha jew ftit milli ġejjin, sakemm m'humiex immirati għall-użu finali w/jew konsumazzjoni u illi l-ammont tat-taxxa fuq il-valur miżjud dovut fuq waqfien dawn l-arranġamenti fuq sitwazzjonijiet msemmija f'A sa E jikkorispondi għall-ammont ta' taxxa li kellha tkun imħallsa kieku kull operazzjoni kienet intaxxata fi ħdan it-territorju tal-pajjiz.

[...]

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

[...]

c) poġġut taħt arranġamenti depożitarji fid-dwana jew ġewwa arranġamenti proċessati;

[...]

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

[...]

D. Provvisti ta' oġġetti u servizzi mwettqa:

a) fil-postijiet msemmija f'B (a), (b), (ċ) u (d) u għadhom soġġetti għal waħda mis-sitwazzjonijiet msemmija hawnhekk;

b) f'postijiet msemmija f'B (e) u għadhom soġġetti, fit-territorju tal-pajjiz, għas-sitwazzjoni speċifikata hawnhekk.

Fejn jeżerċitaw l-għazla pprovduta f'(a) għal transazzjonijiet effetwati fil-magazzini tad-dwana, l-Istati Membri jieħdu miżuri neċessarji biex jassiguraw li ddefinew l-arranġamenti tal-magazzini barra mill-magazzini tad-dwana li jippermettu id-dispożizzjonijiet f'(b) biex jiġu applikati għall-istess transazzjonijiet li jikkonċernaw oġġetti fil-lista fl-Anness J li huma effettwati f'dawn il-magazzini barra mill-magazzini tad-dwana.

[...]"

Id-dritt nazzjonali

16 Skont l-Artikolu 46(1) tal-Kostituzzjoni tar-Repubblika Slovakka, kull persuna tista' tuża d-drittijiet tagħha, b'mod konformi mal-liġi, quddiem qorti indipendenti u imparzjali.

17 Il-Liġi Nru 222/2004, tas-6 ta' April 2004, dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (Nru 1/2004 Z. z), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-"liġi dwar il-VAT"), hija intiża li tittrasponi s-Sitt Direttiva fl-ordinament ġuridiku Slovakk.

18 L-Artikolu 2(1)(a) tal-imsemmija liġi jipprovdi li l-kunsinna ta' merkanzija bil-ħlas mwettqa fit-territorju nazzjonali minn persuna taxxabbli hija suġġetta għall-VAT.

19 L-Artikolu 2(2)(a) tal-istess liġi jistabbilixxi li, għall-finijiet tal-VAT, territorju nazzjonali tfisser dak tar-Repubblika Slovakka.

20 L-Artikolu 8(1)(a) tal-Liġi dwar il-VAT jistabbilixxi li l-kunsinna ta' beni tfisser il-kunsinna ta' beni korporali li twassal għal bidla fid-dritt ta' proprjetà.

21 Skont l-Artikolu 12 tal-imsemmija liġi, importazzjoni ta' merkanzija tfisser l-introduzzjoni ta' merkanzija li tkun ġejja minn territorju ta' pajjiż terz fit-territorji tal-Unjoni Ewropea u, meta tiġi importata l-merkanzija fit-territorju nazzjonali, japplikaw għat-taxxa d-dispożizzjonijiet tal-leġiżlazzjoni doganali, kemm-il darba din il-liġi ma tistabbilixxix mod ieħor.

22 Skont l-Artikolu 13(1)(a) tal-istess liġi, il-post tal-kunsinna ta' beni, jekk il-kunsinna hija marbuta ma' kunsinna jew ma' trasport ta' beni, huwa l-post fejn il-beni jinsab fil-mument ta' tluq tal-kunsinna jew tat-trasport b'destinazzjoni tax-xerrej, bla ħsara għall-eċċezzjoni msemmija fil-paragrafu 1(b) ta' dan l-artikolu, fil-paragrafu 2 tal-istess artikolu, u fl-Artikolu 14 ta' din il-liġi.

23 L-Artikolu 18(2) tal-liġi dwar il-VAT jistabbilixxi li, jekk il-merkanzija importata, matul l-introduzzjoni tagħha fit-territorju tal-Unjoni, tkun tinsab f'maħżen temporanju jew f'żona libera mid-dazju jew maħżen liberu mid-dazju, jew titqiegħed taħt il-proċedura f'magażinaġġ doganali, taħt il-proċedura tal-ipproċessar tad-dħul, taħt il-proċedura ta' ammissjoni temporanja b'eżenzjoni totali tad-dazju ta' importazzjoni, jew jekk hija awtorizzata fil-baħar territorjali, il-post ta' importazzjoni huwa l-Istat Membru li fih jieqfu dawn il-miżuri doganali.

24 L-Artikolu 19(1) tal-imsemmija liġi jipprovdi li l-VAT hija dovuta fil-jum tal-kunsinna tal-merkanzija, peress li f'dan il-jum ix-xerrej jikseb id-dritt li jiddisponi mill-merkanzija bħala sidha.

25 L-Artikolu 69(1) tal-istess liġi jistabbilixxi li l-persuni taxxabli li jikkunsinnaw il-merkanzija jew jipprovdu servizzi fit-territorju nazzjonali huma suġġetti għall-VAT.

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

26 Mid-deċiżjoni tal-qorti tar-rinviju u mill-osservazzjonijiet mibgħuta lill-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li d-Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty (amministrazzjoni fiskali għal ċerti persuni taxxabbli, iktar 'il quddiem id-"Daňový úrad") ipproċediet b'verifika fiskali fil-qasam tal-VAT għax-xhur ta' Lulju, Awwissu, Settembru u Ottubru 2005 kif ukoll għax-xhur ta' Jannar, Frar, April, Mejju u Diċembru 2006

27 Minn din il-verifika fiskali rriżulta li, matul il-perijodu vverifikat, il-kumpannija SSIM a.s., stabbilita f'Košice, importat mill-Ukraina merkanzija ta' oġġetti tal-azzard, jiġifieri kojls illamenati sħan, li hija biegħet lil Profitube. Dawn il-kojls, maħżuna f'magażinaġġ doganali pubbliku użat minn din tal-aħħar u li jinsab fit-territorju tar-Repubblika Slovakka, tqiegħdu taħt il-proċedura ta' magażinaġġ doganali, fis-sens tal-Artikolu 98 tal-Kodiċi Doganali.

28 L-imsemmija kojls illamenati sħan tqiegħdu taħt il-proċedura tal-ipproċessar tad-dħul taħt is-sistema ta' sospensjoni, fis-sens tal-Artikolu 114 tal-Kodiċi Doganali, biex jiġu ttrasformati f'profili tal-azzar.

29 Profitube biegħet dawn il-profili tal-azzar (iktar 'il quddiem il-"merkanzija inkwistjoni") lill-kumpannija Mercurius s r.o., stabbilita f'Košice u rreġistrata bħala suġġetta għall-VAT (iktar 'il quddiem il-"bejgħ ikkontestat"). Il-merkanzija inkwistjoni reġgħet tqiegħdet taħt sistema ta' magażinaġġ doganali. Profitube qieset li l-bejgħ ikkontestat ma kienx suġġett għall-VAT.

30 Matul dawn it-tranżazzjonijiet kollha mwettqa tul is-snin finanzjarji 2005 u 2006, il-merkanzija inkwistjoni nżammett fl-istess maħżen doganali pubbliku.

31 Permezz tad-deċiżjonijiet tas-27 ta' Ġunju 2006, id-Daňový úrad a qieset li, peress illi ma ħallsitx il-VAT fuq il-bejgħ ikkontestat, Profitube kienet kisret l-Artikolu 69(1) tal-Liġi dwar il-VAT, moqri flimkien mal-Artikoli 2(1)(a) u 2(a), 8(1)(a), 13(1)(a) u 19(1) ta' din il-liġi.

32 F'dan ir-rigward, id-Daňový úrad tqis li, għall-bejgħ tal-merkanzija maħżuna f'maħżen doganali pubbliku li jinsab fit-territorju tar-Repubblika Slovakka, Profitube kienet wettqet kunsinna ta' merkanzija li, skont l-Artikolu 2(1)(a) tal-liġi dwar il-VAT, kienet suġġetta għall-VAT.

33 Permezz tad-deċiżjonijiet tal-25 ta' Ottubru 2007, id-Daňové riaditeľstvo kkonfermat id-deċiżjonijiet tad-Daňový úrad.

34 Permezz tas-sentenza tat-23 ta' Lulju 2008, il-Krajský súd v Bratislave (Qorti distrettwali ta' Bratislava) laqgħet ir-rikors ippreżentat minn Profitube kontra d-deċiżjonijiet tad-Daňové riaditeľstvo u bagħtet il-kawża quddiem din tal-aħħar. Il-Krajský súd v Bratislave b'mod partikolari qieset li beni li ġejjien minn pajjiż terz għandhom jiġu kkummerċjalizzati biex jiġu suġġetti għall-VAT.

35 Id-Daňové riaditeľstvo ppreżentat appell kontra din is-sentenza, u n-Najvyšší súd Slovenskej republiky (Qorti Suprema tar-Repubblika Slovakka), b'sentenza tal-20 ta' Ottubru 2009, irriformat is-sentenza tal-Krajský súd v Bratislave billi ddeċidiet li maħżen doganali li jinsab fit-territorju ta' Stat Membru legalment jifforma parti minn dan it-territorju. Id-Daňové riaditeľstvo kellha raġun meta qieset li l-bejgħ ikkontestat kien jikkostitwixxi kunsinna ta' beni bi ħlas imwettqa fit-territorju nazzjonali, fis-sens tal-Artikolu 2(1)(a) tal-liġi dwar il-VAT. Barra minn hekk, il-merkanzija inkwistjoni ma kinitx is-suġġett ta' importazzjoni, fis-sens tal-Artikolu 12 tal-istess liġi.

36 Profitube ppreżentat appell kontra s-sentenza tan-Najvyšší súd Slovenskej republiky quddiem l-Ústavný súd Slovenskej republiky (Qorti Kostituzzjonali tar-Repubblika Slovakka). B'sentenza tas-27 ta' Ottubru 2010, din l-aħħar qorti annullat is-sentenza tan-Najvyšší súd Slovenskej republiky u bagħtet il-kawża quddiem din tal-aħħar biex tiġi deċiża mill-ġdid.

37 L'Ústavný súd Slovenskej republiky qieset li n-Najvyšší súd Slovenskej republiky kienet kisret id-dritt fundamentali ta' Profitube għal protezzjoni ġudizzjarja, fis-sens tal-Artikolu 46(1) tal-Kostituzzjoni Slovakka, kif ukoll id-dritt tagħha għal smigħ xieraq, fis-sens tal-Artikolu 6(1) tal-Konvenzjoni Ewropea għall-Protezzjoni tad-Drittijiet tal-Bniedem u tal-Libertajiet Fundamentali, iffirmata f'Ruma fl-4 ta' Novembru 1950. Il-qorti ta' kassazzjoni rrilevat b'mod partikolari li n-Najvyšší súd Slovenskej republiky ma kinitx eżaminat il-kwistjoni dwar l-applikazzjoni tal-Artikolu 12 tal-Liġi dwar il-VAT, li jipprovdi li, fil-każ ta' importazzjoni, il-leġiżlazzjoni doganali għandha tipprevali fuq din il-liġi.

38 Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li n-Najvyšší súd Slovenskej republiky ddeċidiet li tissospendi l-kawża u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari segwenti:

"1) F'sitwazzjoni fejn, matul is-snin 2005 u 2006, importatur ta' Stat Membru importa f'maħżen doganali pubbliku ta' dan l-Istat Membru merkanzija li toriġina mit-territorju ta' Stat mhux membru tal-Unjoni Ewropea (l-Ukraina) li sussegwentement ġiet ipproċessata f'dan il-maħżen doganali taħt is-sistema ta' perfezzjonament attiv taħt forma ta' sistema ta' sospensjoni, u li l-prodott li rriżulta minn dan ma ġiex direttament esportat fis-sens tal-Artikolu 114 [tal-Kodiċi Doganali], iżda, kuntrarjament, inbigħ mill-proċessatur tal-merkanzija f'dan l-istess maħżen lil kumpannija oħra li toriġina minn dan l-Istat Membru, li min-naħa tagħha ma poġġitux f'ċirkulazzjoni ħielsa mill-maħżen doganli msemmi, iżda reġgħet poġġitu taħt is-sistema tal-maħżen doganali, il-leġiżlazzjoni doganali Komunitarja dejjem tapplika unikament għall-bejgħ imsemmi iktar 'il fuq f'dan il-maħżen doganali, jew il-bejgħ tal-merkanzija inkwistjoni biddel, f'dan il-punt, is-sitwazzjoni legali fis-sens li t-tranżazzjoni msemmija iktar 'il fuq taqa' diġà taħt is-sistema tas-Sitt Direttiva, jiġifieri li huwa possibbli li jiġi kkunsidrat, għall-finijiet [tal-Kodiċi

Doganali] tas-Sitt Direttiva, li l-maħżen doganali pubbliku li jinsab fit-territorju ta' Stat Membru jkun jagħmel parti mit-territorju tal-Komunità, jiġifieri tat-territorju ta' dan l-Istat Membru fis-sens tad-definizzjoni li tinsab fl-Artikolu 3 tas-Sitt Direttiva?

2) Is-sitwazzjoni inkwistjoni iktar 'il fuq tista' tiġi evalwata billi tittieħed inkunsiderazzjoni d-duttrina tal-abbuż ta' dritt żviluppata mill-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea u li tikkonċerna l-applikazzjoni tas-Sitt Direttiva (sentenza tal-21 ta' Frar 2006, Halifax *et*, Kawża C-255/02,), fis-sens li [Profitube], permezz tal-bejgħ tal-merkanzija fil-maħżen doganali pubbliku li jinsab fit-territorju tar-Repubblika Slovakka, diġà effettwat kunsinna ta' beni bi ħlas fuq it-territorju nazzjonali?

3) Jekk ir-risposta għall-ewwel domanda hija fl-affermattiv, fis-sens li t-tranżazzjoni inkwistjoni taqa' diġà taħt is-sistema tas-Sitt Direttiva, din it-tranżazzjoni tiġġenera t-taxxa:

   a) skont l-Artikolu 10(1) u (2) tas-Sitt Direttiva, meta mqabbla mal-eżiġibbiltà tat-taxxa, minħabba li saret kunsinna ta' beni f'maħżen doganali li jinsab fuq it-territorju tar-Repubblika Slovakka, jew

   b) minħabba li, wara li l-merkanzija ġiet importata minn pajjiż terz (Artikolu 10(3) tas-Sitt Direttiva), matul il-ħażna f'dan il-maħżen doganali, kienet diġà intemmet il-proċedura doganali permezz tal-bejgħ tal-merkanzija maħżuna lil persuna oħra tal-Istat Membru?

4) L-għanijiet tas-Sitt Direttiva espressi fil-preambolu tagħha, fejn l-għanijiet tal-[Ftehim Ġenerali dwar it-Tariffi Doganali u l-Kummerċ tal-1994 (GATT)] [ftehim li jinsab fl-Anness 1A tal-Organizzazzjoni Dinjija tal-Kummerċ (WTO), approvat bid-Deċiżjoni tal-Kunsill, tat-22 ta' Diċembru 1994, dwar il-konklużjoni f'isem il-Komunità Ewropea, fejn għandhom x'jaqsmu affarijiet fil-kompetenza tagħha, fuq il-ftehim milħuq fil-Laqgħa ta' negozjati multilaterali fl-Urugwaj (1986-1994) (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 11, Vol. 21, p. 80], huma sodisfatti jekk il-bejgħ tal-merkanzija importata minn pajjiż terz lejn maħżen doganali, li sussegwentement ġiet ipproċessata, mibjugħa lil persuna oħra ta' dan l-Istat Membru f'maħżen doganali fuq it-territorju ta' Stat Membru tal-Komunità Ewropea ma jaqax taħt is-sistema tat-taxxa fuq il-valur miżjud f'dan l-Istat Membru?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel u t-tielet domanda

39 Permezz tal-ewwel u tat-tielet domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk, meta merkanzija li tkun ġejja minn pajjiż terz titqiegħed taħt proċedura ta' magażinaġġ doganali fi Stat Membru, u wara tiġi pproċessata taħt il-proċedura tal-ipproċessar tad-dħul taħt is-sistema sospensiva u sussegwentement tkun inbiegħet u titqiegħed mill-ġdid taħt il-proċedura ta' magażinaġġ doganali, iżda li tibqa' matul dawn it-tranżazzjonijiet kollha fl-istess maħżen doganali li jinsab fit-territorju ta' Stat Membru, il-bejgħ ta' tali merkanzija huwiex suġġett għall-VAT u, jekk iva, liema huwa l-fatt li jiġġenera t-taxxa.

40 Preliminarjament, għandu jitfakkar li, skont l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva, huma suġġetta għall-VAT l-importazzjonijiet ta' beni kif ukoll il-kunsinni ta' beni u l-provvisti ta' servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali.

41 L-ewwel nett, għandu jiġi vverifikat jekk merkanzija bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali kinitx is-suġġett ta' importazzjoni fis-sens tal-Artikolu 2(2) tas-Sitt Direttiva.

42 Skont l-Artikolu 7(1)(a) tas-Sitt Direttiva "importazzjoni ta' merkanzija" tfisser id-dħul fil-Komunità ta' beni li ma jissodisfawx il-kundizzjonijiet previsti mill-Artikoli 23 KE u 24 KE.

43 L-Artikolu 7(3) tas-Sitt Direttiva jippreċiża li, meta tali beni jitqiegħdu mal-wasla tagħhom fil-Komunità taħt waħda mill-proċeduri msemmija fl-Artikolu 16(1)B(a), (b), (ċ), (d) tal-istess direttiva, l-importazzjoni tagħhom titwettaq fl-Istat Membru li fit-territorju tiegħu dawn il-beni ma jibqgħux taħt l-imsemmija proċeduri.

44 F'dan il-każ, il-merkanzija inkwistjoni, li ġejja minn pajjiż terz, tqiegħdet taħt il-proċedura ta' magażinaġġ doganali ta' Stat Membru, wara taħt il-proċedura tal-ipproċessar tad-dħul taħt is-sistema sospensiva, u nbiegħet qabel ma tqiegħdet mill-ġdid taħt il-proċedura ta' magażinaġġ doganali f'dan l-istess Stat Membru.

45 Konsegwentement, din il-merkanzija tqiegħed mill-wasla tagħha fil-Komunità taħt żewġ proċeduri msemmija fl-Artikolu 16(1) B (ċ) tas-Sitt Direttiva.

46 Peress li l-merkanzija inkwistjoni ma kinitx għadha ħarġet minn dawn il-proċeduri fid-data tal-bejgħ ikkontestat, minkejja li kienet materjalment introdotta fit-territorju tal-Unjoni, hija ma setgħetx tkun is-suġġett ta' "importazzjoni" fis-sens tal-Artikolu 2(2) tas-Sitt Direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-9 ta' Frar 2006, Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit, C-305/03, Ġabra p. I-1213, punt 41).

47 F'dan ir-rigward, il-fatt li din il-merkanzija kienet biddlet proċedura doganali ma huwiex ta' natura li tagħtiha l-kwalità ta' merkanzija importata, peress li ż-żewġ proċeduri doganali kkonċernati huma msemmija fl-Artikolu 7(3) tas-Sitt Direttiva.

48 Konsegwentement, fin-nuqqas ta' importazzjoni fid-data tal-fatti fil-kawża prinċipali, il-merkanzija inkwistjoni ma kinitx suġġetta għall-VAT taħt l-Artikolu 2(2) tas-Sitt Direttiva.

49 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu t-tieni nett jiġi eżaminat jekk il-bejgħ ta' merkanzija bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali jikkostitwixxix kunsinna ta' beni magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali, fis-sens tal-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva.

50 Fl-ewwel lok, għandu jiġi rrilevat li, skont l-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva "provvisti ta' oġġetti" tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tanġibbli. Il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tispeċifika li dan il-kunċett jinkludi t-tranżazzjonijiet kollha ta' trasferiment ta' oġġett tanġibbli minn parti li tawtorizza lill-parti l-oħra sabiex fil-fatt tiddisponi minn dan l-oġġett bħallikieku hi kienet il-proprjetarja (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-8 ta' Frar 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88, Ġabra p. I-285, punt 7, kif ukoll tal-10 ta' Marzu 2011, Bog *et*, C-497/09, C-499/09, C-501/09 u C-502/09, Ġabra p. I-1457, punt 59).

51 It-tieni nett, provvista ta' beni "bi ħlas", fis-sens tal-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, teħtieġ l-eżistenza ta' rabta diretta bejn il-beni kkunsinnati u l-korrispettiv riċevut (ara s-sentenzi tat-8 ta' Marzu 1988, Apple and Pear Development Council, 102/86, Ġabra p. 1443, punt 12, kif ukoll tas-7 ta' Ottubru 2010, Loyalty Management UK u Baxi Group, C-53/09 u C-55/09, Ġabra p. I-9187, punt 51).

52 It-tielet nett, il-kunsinna ta' beni għandha titwettaq minn "persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali". Persuna taxxabbli taġixxi f'din il-kwalità meta hija twettaq tranżazzjonijiet fil-kuntest tal-attività taxxabbli tagħha (sentenza tas-27 ta' Settembru 2012, VSTR, C-587/10, punt 49). F'din il-kawża, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li Profitube hija persuna taxxabbli rreġistrata għall-finijiet tal-VAT.

53 Minn dan isewgi li bejgħ bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali jikkostitwixxi kunsinna ta' beni magħmula bi ħlas minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali. Fil-kawża prinċipali, il-post ta' kunsinna kien il-post fejn kienu jinsabu l-beni fid-data tal-imsemmi bejgħ, jiġifieri l-maħżen doganali pubbliku użat minn Profitube, li jinsab fit-territorju Slovakk.

54 Ir-raba' nett, il-qorti tar-rinviju tistaqsi b'mod partikolari, jekk maħżen doganali li jinsab fit-territorju ta' Stat Membru jinsabx "fit-territorju tal-pajjiż", fis-sens tal-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva.

55 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li skont l-Artikolu 3(2) tas-Sitt Direttiva "fit-territorju tal-pajjiż" tikkorrispondi għall-kamp ta' applikazzjoni territorjali tat-Trattat KE, kif iddefinit, minn kull Stat Membru, fl-Artikolu 299 KE.

56 L-Artikolu 299 KE jelenka, fil-paragrafu 1 tiegħu, l-Istati Membri li fir-rigward tagħhom japplika t-Trattat KE filwaqt li jistabbilixxi, fil-paragrafi segwenti, dispożizzjonijiet speċjali f'dak li jikkonċerna ċerti territorji determinati.

57 L-Artikolu 3(3) tas-Sitt Direttiva jeskludi espressament ċerti territorji nazzjonali mill-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-direttiva.

58 Issa, ebda dispożizzjoni msemmija fil-punti 56 u 57 ta' din is-sentenza u lanqas dispożizzjoni oħra tas-Sitt Direttiva ma tistabbilixxi li l-imħażen doganali, irrispettivament jekk pubbliċi jew privati, ma jinsabux "fit-territorju tal-pajjiż" jekk huma jinsabu fit-territorju ta' Stat Membru, kif jippreċiża l-Artikolu 3(1) tas-Sitt Direttiva. Il-Kodiċi Doganali, f'dak li jirrigwarda l-kamp ta' applikazzjoni tiegħu, ma jistabbilixxi ebda vantaġġ ta' status partikolari għall-imħażen doganali.

59 Konsegwentement, fis-sens tal-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, maħżen doganali jinsab "fit-territorju tal-pajjiż" meta jinsab fit-territorju ta' Stat Membru.

60 Barra minn hekk, għandu jiġi rrilevat li l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva ma jagħmilx distinzjoni bejn jekk il-kunsinna tirrigwardax merkanzija Komunitarja jew le. Għalhekk, kuntrarjament għal dak li ssostni Profitube fl-osservazzjonijiet bil-miktub, il-fatt li l-merkanzija inkwistjoni ma tax lok għal importazzjoni ma jeskludix waħdu l-eżistenza ta' kunsinna fit-territorju ta' Stat Membru.

61 Fid-dawl ta' dak li ntqal iktar 'il fuq, għandu jiġi kkonstatat li, bħala regola ġenerali, bejgħ bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali huwa suġġett għall-VAT taħt l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, fejn il-fatt li jiġġenera t-taxxa jseħħ fid-data li fiha l-beni huma kkunsinnati, kif ipprovdut fl-Artikolu 10(2) ta' din id-direttiva.

62 Madankollu, l-Artikolu 16(1) tas-Sitt Direttiva, fid-dawl tal-proċeduri msemmija f'B u f'D tal-istess paragrafu, jipprovdi li l-Istati Membri għandhom il-fakultà li jeżentaw mill-VAT il-kunsinni ta' beni ddestinati biex jitqiegħdu taħt il-proċedura ta' magażinaġġ doganali jew taħt il-proċedura tal-ipproċessar tad-dħul, jew saħansitra l-kunsinni mwettqa mill-postijiet elenkati f'B(a) sa (d), b'żamma ta' wieħed minn dawn is-sitwazzjonijiet, bil-kundizzjoni li dawn it-tranżazzjonijiet ma jirrigwardawx użu jew konsum finali u li l-ammont tal-VAT dovuta meta ma jibqgħux taħt il-proċedura jikkorrispondi għall-ammont tat-taxxa li kellha titħallas li kieku kull tranżazzjoni kienet intaxxata fit-territorju tal-pajjiż.

63 Għaldaqstant, l-Istati Membri jistgħu jeżentaw ċerti tranżazzjonijiet magħmula fit-territorju tal-pajjiż għal beni mqiegħda taħt il-proċeduri jew sitwazzjonijiet previsti fl-imsemmi Artikolu 16(1)(B) u (D), li fosthom hemm il-proċeduri ta' magażinaġġ doganali u l-ipproċessar tad-dħul jew saħansitra t-tranżazzjonijiet magħmula f'maħżen doganali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Il-Kummissjoni vs Ir-Renju Unit, iċċitata iktar 'il fuq, punt 40).

64 Kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punti 29 u 30 tal-konklużjonijiet tiegħu, l-Artikolu 16(1) tas-Sitt Direttiva jikkorrobora b'mod ċar l-interpretazzjoni li tipprovdi li, bħala regola ġenerali, kunsinna ta' beni mqiegħda taħt proċedura doganali sospensiva, magħmula bi ħlas minn persuna taxxabbli f'maħżen doganali li jinsab fit-territorju ta' Stat Membru, hija suġġetta għall-VAT skont l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva.

65 F'din il-kawża, kif isostnu kemm ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali kif ukoll l-Istati Membri li ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub u l-Kummissjoni Ewropea, il-bejgħ ikkontestat huwa suġġett għall-VAT, sakemm ir-Repubblika Slovakka ma tużax il-fakultà mogħtija lilha li teżenta dan il-bejgħ mill-VAT skont l-Artikolu 16(1) ta' din id-direttiva.

66 Huwa l-kompitu tal-qorti nazzjonali li tivverifika jekk ir-Repubblika Slovakka użatx din il-fakultà.

67 Għalhekk, ir-risposta għall-ewwel u għat-tielet domanda għandha tkun li meta l-merkanzija li ġejja minn pajjiż terz tkun tqiegħdet taħt il-proċedura ta' magażinaġġ doganali ta' Stat Membru, wara pproċessat taħt il-proċedura tal-ipproċessar tad-dħul taħt il-proċedura sospensiva u sussegwentement tkun inbiegħet u mqiegħda mill-ġdid taħt il-proċedura ta' magażinaġġ doganali, u tibqa' matul dawn it-tranżazzjonijiet kollha fl-istess maħżen doganali li jinsab fit-territorju ta' dan l-Istat Membru, il-bejgħ tal-imsemmija merkanzija huwa suġġett għall-VAT skont l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, sakemm l-imsemmi Stat ma jużax il-fakultà mogħtija lilu li jeżenta dan il-bejgħ mit-taxxa skont l-Artikolu 16(1) ta' din id-direttiva, fatt li għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Fuq it-tieni u r-raba domanda

68 Fid-dawl tar-risposta mogħtija għall-ewwel u għat-tielet domanda, ma hemmx lok li tingħata risposta għat-tieni u għar-raba' domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju.

Fuq l-ispejjeż

69 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 (L-Ewwel Awla) taqta' u tiddeċiedi:

Meta l-merkanzija li ġejja minn pajjiż terz tkun tqiegħdet taħt il-proċedura ta' magażinaġġ doganali ta' Stat Membru, wara pproċessat taħt il-proċedura tal-ipproċessar tad-dħul taħt il-proċedura sospensiva u sussegwentement tkun inbiegħet u mqiegħda mill-ġdid taħt il-proċedura ta' magażinaġġ doganali, u tibqa' matul dawn it-tranżazzjonijiet kollha fl-istess maħżen doganali li jinsab fit-territorju ta' dan l-Istat Membru, il-bejgħ tal-imsemmija merkanzija huwa suġġett għat-taxxa fuq il-valur miżjud skont l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq 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 emendat bid-Direttiva tal-Kunsill 2004/66/KE, tas-26 ta' April 2004, sakemm l-imsemmi Stat ma jużax il-fakultà mogħtija lilu li jeżenta dan il-bejgħ mit-taxxa skont l-Artikolu 16(1) ta' din id-direttiva, fatt li għandu jiġi vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

Firem