Downloaded via the EU tax law app / web

Kaw?a C-146/05

Albert Collée

vs

Finanzamt Limburg an der Lahn

(talba g?al de?i?joni preliminari mag?mula mill-Bundesfinanzhof)

“Sitt Direttiva tal-VAT — L-ewwel subparagrafu ta’ l-Artikolu 28?A(a) — Provvista intrakomunitarja — Rifjut ta’ e?enzjoni — Prova tal-provvista mressqa tardivament”

Sommarju tas-sentenza

1. *Dispo?izzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-li?ijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud — Sistema tran?itorja ta’ tassazzjoni tal-kummer? bejn l-Istati Membri*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikolu 28?A(a) (1))

2. *Dispo?izzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-li?ijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud — Sistema tran?itorja ta’ tassazzjoni tal-kummer? bejn l-Istati Membri*

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikolu 28?A(a) (1))

1. L-Artikolu 28?A(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, kif emendata mid-Direttiva 91/680/KEE, g?andu ji?i interpretat fis-sens illi jipprekludi li l-awtorità tat-taxxa ta’ Stat Membru tirrifjuta li te?enta mit-taxxa fuq il-valur mi?jud provvista intrakomunitarja, li effettivament se??et, g?all-motiv biss li l-prova ta’ din il-provvista ma kinitx tressqet fi ?mien utli.

Mi?ura nazzjonali li tissu??etta, fl-essenzjal, id-dritt g?al e?enzjoni ta’ provvista intrakomunitarja g?all-?arsien ta’ obbligi formali, ming?ajr ma tie?u in kunsiderazzjoni r-rekwi?iti essenzjali u b’mod partikolari, ming?ajr ma tistaqsi jekk dawn ?ewx sodisfatti, tmur lil hinn minn dak me?tie? g?all-?bir tajjeb tat-taxxa. Fil-fatt, it-tran?azzjonijiet g?andhom ikunu intaxxati billi jittie?ed in kunsiderazzjoni l-karatteristi?i o??ettivi tag?hom. Issa, rigward id-determinazzjoni tan-natura intrakomunitarja ta’ provvista, jekk provvista tissodisfa r-rekwi?iti previsti mill-ewwel subparagrafu ta’ l-Artikolu 28?A(a) tas-Sitt Direttiva, ebda taxxa fuq il-valur mi?jud m’hija dovuta fir-rigward ta’ tali provvista. G?alhekk, peress illi huwa inkontestabbli li saret provvista intrakomunitarja, il-prin?ipju tan-newtralità fiskali je?i?i li l-e?enzjoni tat-taxxa ti?i mog?tija jekk ir-rekwi?iti essenzjali huma ssodisfatti, anki jekk ?erti rekwi?iti formali kienu t?allew barra mill-persuni taxxabbli. Il-ka? ikun differenti biss jekk il-ksur ta’ dawn ir-rekwi?iti formali kellu b?ala effett li ma tkunx tista’ tin?ieb il-prova ?erta li r-rekwi?iti sostanzjali ?ew issodisfatti

Barra dan, rekwi?it li l-kontijiet g?andhom ikunu a??ornati e?att wara l-e?ekuzzjoni tat-tran?azzjoni, ming?ajr madankollu m’huwa previst terminu pre?i? f’dan ir-rigward, huwa tali li jpo??i fid-dubju l-prin?ipju ta’ ?ertezza legali. Fil-fatt, huwa importanti li ji?i permess, li emendi g?all-kwalifika ta’ provvista intrakomunitarja mag?mula wara t-twettiq ta’ din it-tran?azzjoni jistg?u jittie?du in kunsiderazzjoni fil-kontijiet tal-persuni taxxabbli. Dawn it-tip ta’ regolarizzazzjonijiet

jistg?u, jekk ikun il-ka?, ikunu ne?essarji b'ri?ultat ta' ?irkustanzi li se??ew indipendentement mir-rieda ta' dawn ta' l-a??ar. G?alhekk, in-natura intrakomunitarja ta' provvista g?andha ti?i rikonoxxuta fil-ka? ta' regolarizzazzjoni ulterjuri tal-kontijiet, sakemm ikunu ssodisfatti l-kriterji o??ettivi li fuqhom huma bba?ati l-kun?etti li jiddefinixxu din it-tran?azzjoni.

(ara l-punti 29-33, 41 u d-dispo?ittiv)

2. Waqt l-e?ami tad-dritt g?all-e?enzjoni mit-taxxa fuq il-valur mi?jud marbuta ma' tali provvista, il-qorti tar-rinviju g?andha tie?u in kunsiderazzjoni l-fatt illi l-persuna taxxabbli ?biet, inizjalment u konxjament, l-e?istenza ta' provvista intrakomunitarja biss jekk je?isti riskju ta' telf ta' d?ul fiskali u jekk dan ma ?iex kompletament eliminat mill-persuna taxxabbli.

Fil-fatt, sabiex ti?i assigurata n-newtralità tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, l-Istati Membri g?andhom jipprevdu, fis-sistema ?uridika interna tag?hom, il-possibbiltà ta' korrezzjoni ta' kull taxxa indebitament iffatturata, sakemm il-persuna li ?ar?et il-fattura turi l-*bona fide* tag?ha. Madankollu, meta l-persuna li ?ar?et il-fattura, fi ?mien utli, eliminat kompletament ir-riskju ta' telf ta' d?ul fiskali, il-prin?ipju tan-newtralità tat-taxxa fuq il-valur mi?jud jirrikjedi li t-taxxa indebitament iffatturata tista' ti?i regolarizzata, ming?ajr ma din ir-regolarizzazzjoni ma tista' ti?i su??etta g?all-*bona fide* ta' min ?ari?ha. L-istess regoli japplikaw ukoll g?al regolarizzazzjoni tal-kontijiet sabiex tinkiseb l-e?enzjoni ta' provvista intrakomunitarja.

Fl-a?ar nett, id-dritt Komunitarju ma jimpedixxix lill-Istati Membri jikkunsidraw, f'?erti kundizzjonijiet, il-?abi ta' l-e?istenza ta' tran?azzjoni intrakomunitarja b?ala tentattiv ta' frodi tat-taxxa fuq il-valur mi?jud u li japplikaw, f'dan il-ka?, il-multi jew sanzjonijiet pekunjarji previsti fid-dritt nazzjonali tag?hom. Madankollu, dawn is-sanzjonijiet dejjem g?andhom ikunu proporzjonati mal-gravità ta' l-abbu?.

(ara l-punti 35, 40 u d-dispo?ittiv)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla)

27 ta' Settembru 2007 (*)

"Sitt Direttiva tal-VAT – L-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28?A(a) – Provvista intrakomunitarja – Rifjut ta' e?enzjoni – Prova tal-provvista mressqa tardivament"

Fil-kaw?a C?146/05,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-?ermanja), permezz ta' de?i?joni ta' l-10 ta' Frar 2005, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl-1 ta' April 2005, fil-pro?edura

Albert Collée, b?ala aventi kaw?a universali ta' Collée KG,

vs

Finanzamt Limburg an der Lahn,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn A. Rosas, President ta' l-Awla, A. Borg Barthet, J. Malenovský, U. Lõhmus (Relatur) u A. Ó Caoimh, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: L. Hewlett, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-15 ta' ?unju 2006,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Albert Collée, li qed ja?ixxi b?ala aventi kaw?a universali ta' Collée KG, minn M. Preisinger, Steuerberater,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn M. Lumma, F. Huschens u C. Schulze-Bahr, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Taljan, minn I. M. Braguglia, b?ala a?ent, assistit minn M. Massella Ducci Teri, avvocato dello Stato,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn D. Triantafyllou, b?ala a?ent,

wara li semg?et il-Konklu?jonijiet ta' l-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal- 11 ta' Jannar 2007,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28?A(a)) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? [il-fatturat] - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U L 145, p. 1), kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta' Di?embru 1991 (?U L 376, p. 1, iktar il quddiem is-" Sitt Direttiva").

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn A. Collée, b?ala l- aventi kaw?a universali ta' Collée KG (iktar 'il quddiem "Collée") u l-Finanzamt Limburg an der Lahn (iktar 'il quddiem il-"Finanzamt") dwar ir-rifjut ta' dan ta' l-a??ar li jag?ti l-e?enzjoni mit-taxxa fuq il-fatturat (aktar 'il quddiem il-"VAT") g?al provvista intrakomunitarja mag?mula tul is-sena 1994.

Il-kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni Komunitarja

3 Skond l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva, il-provvista ta' o??etti u servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabbli g?andhom ikunu su??etti g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud.

4 Is-Sitt Direttiva fiha Titolu XVIa, intitolat "Arran?amenti Transizzjonali g?at-tassazzjoni tan-Negozju bejn Stati Membri" li ?ie mda??al permezz tad-Direttiva 91/680.

5 Id-dritt g?all-e?enzjoni tal-provvisti intrakomunitarji ta' merkanzija huwa previst fl-Artikolu 28?A tas-Sitt Direttiva, li jg?id kif ?ej:

"Ming?ajr pre?udizzju g?al dispo?izzjonijiet o?rajn tal-Komunità u su??ett g?al kondizzjonijiet li se jistabbilixxu bl-iskop li ji?guraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta' l-e?enzjonijiet hawn ta?t u biex jilqg?u kontra eva?joni, skartar jew abbu? Stati Membri je?entaw:

a) fornitura ta' merkanzija, kif iddefinita fl-Artikoli 5 […] mibg?uta jew ittrasportata minn jew g?an-nom tal-bejjieg? jew il-persuna li qed takkwista l-merka[nzija] 'il barra mit-territorju msemmi fl-Artikolu 3 imma xorta fil-Komunità, mag?mula g?al persuna taxxabbli o?ra jew persuna legali mhux taxxabbli li tkun qed ta?ixxi hekk fi Stat Membru ie?or li mhux dak minn fejn tinbag?at jew tkun ittrasportata l-merkanzija. .

[…]"

6 L-Artikolu 22 tas-Sitt Direttiva, fl-ifformular tieg?u li jirri?ulta mill-Artikolu 28h ta' l-istess Direttiva, jipprevedi l-formalitajiet imposti fuq il-persuna taxxabbli li g?andha t?allas il-VAT. Huwa jiddisponi b'mod partikolari:

"[…]

2. a) Kull persuna taxxabbli trid i??omm kontijiet iddettaljati bi??ejjed biex it-taxxa fuq il-valur mi?jud tkun tista' tkun applikata u spezzjonata mill-awtorita tat-taxxa.

[…]

3. a) Kull persuna taxxabbli trid to?ro? fattura, jew xi dokument ie?or li jservi ta' fattura, g?al merkanzija u servizzi li tkun forniet jew ipprovdiet lil persuna taxxabbli o?ra jew lil persuna legali mhux taxxabbli. Kull persuna taxxabbli trid ukoll to?ro? fattura, jew dokument li jservi ta' fattura, g?all-provvista ta' merkanzija msemmija fl-Artikolu 28(b) (B) (1) u g?all-merkanzija fornita bil-kondizzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 28?A. Persuna taxxabbli trid i??omm kopja ta' kull dokument ma?ru?.

[…]

4. a) Kull persuna taxxabbli tissometti ritorn sa ?mien stipolat mill-Istati Membri. Dak i?-?mien stipolat ma jistax ikun iktar minn xahrejn wara l-g?eluq ta' kull perjodu ta' taxxa. L-Istati Membri jiffissaw il-perjodu ta' taxxa g?al xahar, xahrejn jew tliet xhur. Stati Membri jistg?u, madankolu, jag??lu ?minijiet differenti sakemm ma jaqb?ux sena wa?da.

b) Ir-ritorn jag?ti l-informazzjoni kollha ma?tie?a biex tin?adem it-taxxa li trid tit?allas u t-tnaqqis li jrid isir inklu?, fejn jg?odd, u sakemm jidher me?tie? biex tkun stabbilita l-ba?i ta' l-istima, il-valur totali tat-transazzjonijiet li g?andhom x'jaqsmu ma' dawn it-taxxi u tnaqqis u l-valur ta' xi transazzjonijiet e?enti.

[…]

8. Stati Membri jistg?u jimponu obbligi o?rajn li jidhrulhom me?tie?a g?all-?bir tajjeb ta' taxxa u biex ma ssirx eva?joni, su??etti g?all-?tie?a ta' trattament indaqs ta' transazzjonijiet domesti?i u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jag?tux lok g?al formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri".

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

7 B'applikazzjoni ta' l-Artikolu 4(1)(b) tal-li?i ?ermani?a dwar it-taxxa fuq il-fatturat (Umsatzsteuergesetzes) (iktar 'il quddiem l-UStG), il-provvisti intrakomunitarji li jaqg?u ta?t it-tran?azzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 1(1)(1) ta' l-UStG, huma e?enti mill-VAT.

8 L-Artikolu 6 a(1) ta' l-UStG jipprevedi li provvista intrakomunitarja timplika b'mod partikolari li l-imprenditur jew il-klijent jittrasportaw jew jibg?atu l-o??ett tal-provvista lejn parti o?ra tat-territorju Komunitarju.

9 Skond l-Artikolu 6 a(3) ta' l-UStG, huwa l-imprenditur li g?andu jipprova li r-rekwi?iti previsti fis-subparagrafu 1 ta' l-istess Artikolu huma sodisfatti. Il-Ministeru Federali tal-finanzi jista', bl-approvazzjoni tal-Bundesrat, jiddetermina permezz ta' regolamenti l-metodi li bihom l-imprenditur g?andu j?ib il-prova tat-transport jew li bag?at il-merkanzija li hija s-su??ett ta' provvista intrakomunitarja.

10 F'dan ir-rigward, l-Artikolu 17 a(1) tar-regolament ta' applikazzjoni ta' l-1993 dwar it-taxxa fuq il-fatturat (Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung 1993, BGBl. 1993 I, p,601) jipprevedi illi, fil-ka? ta' provvisti intrakomunitarji, l-imprenditur li g?alih dan ir-Regolament japplika g?andu jipprova, permezz ta' dokumenti, illi hu stess jew l-akkwirent ittrasporta jew bag?at l-o??ett tal-provvista lejn parti o?ra tat-territorju Komunitarju.

11 Barra dan, skond l-Artikolu 17 ?(1) ta' l-imsemmi Regolament ta' applikazzjoni, huwa l-imprenditur li g?andu jressaq il-prova permezz ta' dokument ta' kontijiet illi r-rekwi?iti ta' l-e?enzjoni mill-VAT huma ssodisfatti. Din id-dispo?izzjoni tippre?i?a b'mod partikolari li "l-kontijiet g?andhom juru ?arament u b'mod facilment verifikabbli" illi l-imprenditur issodisfa dawn ir-rekwi?iti.

Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

12 Collée kienet il-kumpannija *parent* ta' kumpannija ta' responsabbiltà limitata ?ermani?a (aktar 'il quddiem il-"GmbH") li kienet tbig? karozzi b?ala kon?essjonarja awtorizzata tal-kumpannija anonima A (aktar 'il quddiem "A-AG"). Fir-rebbieg?a tas-sena 1994, il-GmbH ikkonkludiet kuntratt ta' bejg? fir-rigward ta' 20 vettura ta' dimostrazzjoni ma' kon?essjonarju Bel?jan, ji?ifieri B, li ttrasferixxa fuq il-kont tal-GmbH il-prezz tal-bejg? nett u, wara li l-GmbH kienet ir?eviet il-?las, irtira l-vetturi mill-uffi??ju prin?ipali ta' din ta' l-a??ar billi u?a t- trasportatur tieg?u stess.

13 Il-GmbH li, g?al ra?unijiet ta' esklussività territorjali, setg?et titlob kummissjoni minn A-AG biss fir-rigward ta' bejg? lil klijenti stabbiliti fil-vi?inanzi tag?ha, talbet lil negozjant tal-karozzi, ji?ifieri S, ja?ixxi b?ala intermedjarju. Kontra l-?las ta' kummissjoni, dan ta' l-a??ar, pro forma, xtara u re?a bieg? il-vetturi ta' dimostrazzjoni. Il-GmbH bag?tet lil S il-fatturi konnessi ma' dan il-bejg? fittizju u ni??let il-VAT. S bag?at lill-GmbH fatturi vojta, li wara ntu?aw g?an-nom ta' S b'konnessjoni mal-provvista tal-vetturi lil B. Fil-prospetti tieg?u tal-VAT g?ax-xhur ta' Lulju sa Settembru 1994, S talab il-?las ta' *input tax* im?allsa u li kienet ?iet iffatturata lilu mill-GmbH.

14 Wara verifika spe?jali mag?mula matul ix-xahar ta' Ottubru tas-sena 1994 mill-Finanzamt, dan irrifjuta lil S id-dritt li jnaqqas mill-fatturi l-VAT im?allsa b?ala *input tax*, safejn dan kien stabbilixxa n-natura fittizja tal-bejg? konklu? bejn il-GmbH u S, peress li dan ta' l-a??ar intervjena biss pro forma .

15 Peress li kienet taf b'din il-verifika, Collée av?at lil S bil-fatt illi l-fatturi relattivi g?ax-xhur ta' Lulju sa Settembru tas-sena 1994 kienu saru ming?ajr su??ett, u, fil-25 ta' Novembru 1994,

annullat r-re?istri tal-kontijiet relatati mag?hom u rre?istrat l-ir?evuti korrispondenti fuq il-kont "provvisti intrakomunitarji e?enti" billi ni??let it-tran?azzjoni fil-prospett provi??orju tag?ha tal-VAT g?ax-xhar ta' Novembru tas-sena 1994.

16 B'avvi? ta' tassazzjoni korrettorju tat-12 ta' Frar 1998, dwar il-VAT g?as-sena 1994, il-Finanzamt g?olla l-fatturat taxxabbli ta' Collée g?al ammont ekwivalenti g?al dak tal-prezz tal-bejg? tal-vetturi fornuti lil B, i?da irrifjuta lil dan ta' l-a??ar il-benefi??ju ta' l-e?enzjoni g?al din il-provvista, g?ar-ra?uni li r-re?istrazzjonijiet ma kinux a??ornati regolarment u immedjatament wara t-twettiq tat-tran?azzjoni in kwistjoni.

17 Peress li kemm l-o??ezzjoni mag?mula kontra l-imsemmi avvi? ta' tassazzjoni kif ukoll ir-rikors quddiem il-Finanzgericht ?ew mi??uda, A. Collée g?alhekk ressaq rikors g?al "Revi?joni" quddiem il-Bundesfinanzhof. B'sostenn ta' dan ir-rikors, huwa jinvoka l-e?istenza ta' provi tal-kontijiet dwar il-kuntratt ta' bejg?, it-transferiment tal-prezz tal-bejg? u l-konferma ta' irtirar minn B, li kienet ?iet ulterjorment ikkompletata mill-fatturi ma?ru?a mill-GmbH fir-rigward ta' B. Peress illi hu stess kien konvint illi dawn id-dokumenti kummer?jali huma ta' natura li jistabbilixxu l-e?istenza ta' provvista intrakomunitarja, A. Collée talab il-korrezzjoni ta' l-imsemmi avvi? ta' tassazzjoni b'tali mod li l-provvista ta' vetturi ta' dimostrazzjoni mag?mula fil-bidu tas-sena 1994 tkun ikkunsidrata e?enti.

18 Il-qorti tar-rinviju tirrileva li mill-?urisprudenza tag?ha dwar ir-rekwi?iti tal-prova ta' provvista g?all-esportazzjoni fi Stat terz, li hija applikabbli wkoll g?al kaw?a li g?andha quddiemha, jirri?ulta li d-dokumenti ?ustifikattivi jiffurmaw parti integranti tal-prova tal-kontijiet u li r-re?istrazzjonijiet me?tie?a g?all-g?anjiet ta' din il-prova g?andhom isiru b'mod regolari u immedjat wara t-twettiq tat-tran?azzjoni in kwistjoni. Peress li stabbiliet illi dan l-a??ar rekwi?it m'huwiex sodisfatt f'din il-kaw?a, hija tistaqsi fuq il-mod li bih, fid-dritt Komunitarju, g?andu ji?i solvut il-kunflitt bejn l-obbligu li titressaq il-prova tal-provvista intrakominuitarja u l-prin?ipju ta' proporzjonalità.

19 G?alhekk, peress li kkunsidrat li s-soluzzjoni tal-kaw?a li g?andha quddiemha te?tie? l-interpretazzjoni tas-Sitt Direttiva, il-Bundesfinanzhof idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja s-segwenti domandi preliminari:

"1) L-awtorità tat-taxxa tista' tirrifjuta li te?enta provvista intrakomunitarja, li ?ertament te?isti, g?all-motiv biss li l-persuna taxxabbli ma pprovditx fi ?mien xieraq il-prova tal-kontijiet me?tie?a g?al dan il-g?an?

2) Ir-risposta g?al din id-domanda tiddepdendi mill-punt jekk il-persuna taxxabbli, inizjalment, konxjament ?biet il-fatt li kienet twettqet provvista intrakomunitarja?"

Fuq id-domandi preliminari

20 Bid-domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju issaqsi fis-sustanza jekk l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28?A(a)) tas-Sitt Direttiva g?andux ji?i interpretat fis-sens illi jipprekludi li l-awtorità tat-taxxa ta' Stat Membru tirrifjuta li te?enta mill-VAT provvista intrakomunitarja, li effettivament se??et, g?all-motiv biss li l-prova ta' din il-provvista ma tressqitx fi ?mien utli. L-imsemmija qorti ssaqsi wkoll jekk il-fatt li l-persuna taxxabbli, inizjalment u konxjament, ?biet l-e?istenza ta' provvista intrakomunitarja huwiex rilevanti f'dan ir-rigward.

21 G?andu ji?i mfakkar mill-ewwel illi l-obbligu ta' l-Istati Membri li je?entaw il-provvisti intrakomunitarji ta' merkan?ija huwa previst fl-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28?A(a)) tas-Sitt Direttiva. Minn din id-dispo?izzjoni jirri?ulta li l-Istati Membri je?entaw il-provvisti ta' merkanzija mibg?uta jew ittrasportati, minn jew g?an-nom tal-bejjieg? jew il-persuna li qed takkwista l-merkanzija 'il barra mit-territorju ta' Stat Membru imma xorta fil-Komunità, mag?mula g?al persuna

taxxabbli o?ra jew persuna legali mhux taxxabbli li tkun qed ta?ixxi hekk fi Stat Membru ie?or li mhux dak minn fejn tinbag?at jew tkun ittrasportata l-merkanzija.

22 B?ala deroga g?all-prin?ipju fundamentali inerenti fis-sistema komuni tal-VAT skond liema t-taxxa tapplika g?al kull tran?azzjoni ta' produzzjoni jew ta' distribuzzjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-6 ta' Lulju 1995, BP Soupergaz, C?62/93, ?abra. p. I?1883, punt 16; tat-12 ta' Jannar 2006, Optigen et., C?354/03, C-355/03 u C-484/03, ?abra p. I?483, punt 54, kif ukoll tas-6 ta' Lulju 2006, Kittel u Recolta Recycling, C?439/04 u C?440/04, ?abra p. I?6161, punt 49), l-imsemmija e?enzjoni hija bba?ata fuq is-sistema tran?itorja tal-VAT applikabbli g?an-negozju intrakomunitarju li fil-kuntest tag?ha t-tassazzjoni ta' negozji bejn l-Istati Membri jistrie? fuq il-prin?ipju ta' l-g?oti ta' ir?evuta fiskali fl-Istat Membru fejn sar il-konsum finali (ara s-sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Twoh International, C?184/05, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punt 22).

23 G?alhekk, l-e?enzjoni ta' provvista intrakomunitarja fl-Istat Membru ta' tluq ta' l-ispedizzjoni jew tat-trasport intrakomunitarju ta' merkanzija, li mag?ha jikkorrispondi akkwist intrakomunitarju intaxxat fl-Istat Membru tal-wasla ta' l-immsemmija spedizzjoni jew ta' l-imsemmi trasport, tippermetti li ti?i evitata t-tassazzjoni doppja u, g?alhekk, il-ksur tal-prin?ipju tan-newtralità fiskali inerenti fis-sistema komuni tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Teleos et., C?409/04, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra, punti 24 u 25).

24 Dwar il-provi li l-persuni taxxabbli huma obbligati li jressqu sabiex jibbenefikaw mill-e?enzjoni mill-VAT, g?andu ji?i kkonstata illi ebda dispo?izzjoni tas-Sitt Direttiva ma tirrigwarda direttament din il-kwistjoni. Din id-Direttiva tiddisponi biss fl-ewwel sentenza ta' l-Artikolu 28?A illi huma l-Istati Membri li g?andhom jistabbilixxu l-kundizzjonijiet li fihom huma je?entaw il-provvisti intrakomunitarji ta' merkanzija (sentenza Twoh International, i??itata aktar 'il fuq, punt 25).

25 ?ertament, l-Artikolu 22 tas-Sitt Direttiva jipprevedi ?erti obbligi formali g?all-persuni taxxabbli fir-rigward tal-kontijiet, il-fatturar, il-prospett kif ukoll il-pre?entata tad-dikjarazzjonijiet rikapitulattivi lill-awtorità tat-taxxa. Il-paragrafu 8 ta' l-imsemmi Artikolu, madankollu, jag?ti lill-Istati Membri l-possibbiltà li jimponu obbligi o?rajn li jidhrulhom me?tie?a g?all-?bir tajjeb ta' taxxa u biex ma ssirx eva?joni fiskali.

26 Issa, minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li l-mi?uri li l-Istati Membri jistg?u jadottaw, bis-sa??a ta' l-Artikolu 22(8) tas-Sitt Direttiva, g?all-?bir tajjeb ta' taxxa u biex ma ssirx eva?joni, m'g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu tali g?anijiet (ara s-sentenza Gabalfrisa et., C?110/98 sa C?147/98, ?abra p. I?1577, punt 52, u d-digriet tat-3 ta' Marzu 2004, Transport Service, C?395/02, ?abra p. I?1991, punt 29). G?aldaqstant dawn il-mi?uri ma jistg?ux jintu?aw b'mod li jpo??u f' dubju n-newtralità tal-VAT, li tikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilit mil-le?i?lazzjoni Komunitarja f'dan il-qasam (ara s-sentenzi tad-19 ta' Settembru 2000, Schmeink & Cofreth u Strobel, C?454/98, ?abra p. I?6973, punt 59, kif ukoll tal-21 ta' Frar 2006, Halifax et., C?255/02, ?abra p. I?1609, punt 92).

27 Il-Gvern ?ermani? isostni li r-rekwi?iti dwar il-prova permezz ta' dokumenti u dokumenti tal-kontijiet jissodisfaw il-prin?ipju ta' proporzjonalità, peress illi ma jpo??ux sistematikament f'dubju d-dritt g?all-e?enzjoni mill-VAT fil-ka? ta' provvista intrakomunitarja. Min-na?a, dawn ir-rekwi?iti isegwu g?an espressament previst fl-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28?A(a)), tas-Sitt Direttiva, ji?ifieri l-?bir regolari u sempli?i, kif ukoll il-?lieda kontra l-abbu?, u, min-na?a l-o?ra, huma me?tie?a sabiex ti?i prevenuta l-frodi tat-tip "karusell".

28 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat illi r-rifjut ta' l-e?enzjoni mill-VAT fil-kaw?a prin?ipali ma jirri?ultax, skond id-de?i?joni tar-rinviju, mir-rekwi?it tal-le?i?lazzjoni ?ermani?a li jistipola li l-persuna taxxabbli g?andha ??ib il-prova tal-provvista intrakomunitarja permezz ta' dokumenti u dokumenti tal-kontijiet. Fil-fatt, dan ir-rifjut huwa l-konsegwenza tal-?urisprudenza tal-

Bundesfinanzhof li tg?id li r-re?istrazzjonijiet me?tie?a sabiex issir il-prova tal-kontijiet g?andhom isiru regolarment u immedjatament wara t-tran?azzjoni in kwistjoni, rekwi?it li mhux issodisfatt f'din il-kaw?a, g?alkemm l-e?istenza tal-provvista intrakomunitarja hija stabbilita b'mod ?ar, kif wara kollox ?ie a??ettat ukoll mill-Finanzamt.

29 F'dak li jikkon?erna, fl-ewwel lok, il-kwistjoni dwar jekk l-awtorità tat-taxxa tistax tirrifjuta li te?enta mill-VAT provvista intrakomunitarja g?all-motiv biss li l-prova tal-kontijiet ta' din il-provvista in?iebet tard, g?andu ji?i kkonstatat illi mi?ura nazzjonali li tissu??etta, fl-essenzjal, id-dritt g?al e?enzjoni ta' provvista intrakomunitarja g?all-?arsien ta' obbligi formali, ming?ajr ma tie?u in kunsiderazzjoni r-rekwi?iti essenzjali u b'mod partikolari, ming?ajr ma tistaqsi jekk dawn ?ewx sodisfatti, tmur lil hinn minn dak me?tie? g?al ?bir tajjeb tat-taxxa.

30 Fil-fatt, it-tran?azzjonijiet g?andhom ikunu intaxxati billi jittie?du in kunsiderazzjoni l-karatteristi?i o??ettivi tag?hom (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ??itati aktar 'il fuq, Optigen *et*, punt 44, kif ukoll Kittel u Recolta Recycling, punt 41). Issa, rigward id-determinazzjoni tan-natura intrakomunitarja ta' provvista, jirri?ulta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja illi, jekk provvista tissodisfa r-rekwi?iti previsti mill-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28?A(a)) tas-Sitt Direttiva, ebda VAT m'hija dovuta fir-rigward ta' tali provvista (digriet Transport Service, i??itat aktar 'il fuq, punt 18 et 19).

31 G?alhekk, fil-kaw?a prin?ipali, peress illi mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li huwa inkontestabbli li saret provvista intrakomunitarja, il-prin?ipju tan-newtralità fiskali je?i?i, kif ?ustament issostni l-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, li l-e?enzjoni mill-VAT ti?i mog?tija jekk ir-rekwi?iti essenzjali huma ssodisfatti, anki jekk ?erti rekwi?iti formali kienu t?allew barra mill-persuni taxxabbli. Il-ka? ikun differenti biss jekk il-ksur ta' dawn ir-rekwi?iti formali kellu b?ala effett li ma tkunx tista' tin?ieb il-prova ?erta li r-rekwi?iti sostanzjali ?ew issodisfatti. Mandakollu, dan ma jidhirx li hu l-ka? fil-kaw?a prin?ipali.

32 Barra dan, g?andu ji?i rrilevat illi r-rekwi?it li l-kontijiet g?andhom ikunu a??ornati e?att wara l-e?ekuzzjoni tat-tran?azzjoni, ming?ajr madankollu m'huwa previst terminu pre?i? f'dan ir-rigward, huwa tali li jpo??i fid-dubju il-prin?ipju ta' ?ertezza legali, li jifforma parti mill-ordni ?uridiku Komunitarju u li g?andu jkun osservat mill-Istati Membri fl-e?er?izzju tas-setg?at li d-direttivi Komunitarji jag?tuhom (ara s-sentenza tal-11 ta' Mejju 2006, Federation of Technological Industries *et*, C?384/04, ?abra p. I?4191, punt 29).

33 Fil-fatt, huwa importanti li ji?i permess, kif irrilevat ?ustament l-Avukat ?enerali fil-punt 35 tal-Konklu?ijonijiet tag?ha, li emendi g?all-kwalifika ta' provvista intrakomunitarja mag?mula wara t-twettiq ta' din it-tran?azzjoni jistg?u jittie?du in kunsiderazzjoni fil-kontijiet tal-persuni taxxabbli. Dawn it-tip ta' regolarizzazzjonijiet jistg?u, jekk ikun il-ka?, ikunu ne?essarji b'ri?ultat ta' ?irkustanzi li se??ew indipendentement mir-rieda ta' dawn ta' l-a??ar. G?alhekk, in-natura intrakomunitarja ta' provvista g?andha ti?i rikonoxxuta fil-ka? ta' regolarizzazzjoni ulterjuri tal-kontijiet, sakemm ikunu ssodisfatti l-kriterji o??ettivi li fuqhom huma bba?ati l-kun?etti li jiddefinixxu din it-tran?azzjoni.

34 F'dak li jikkon?erna, fit-tieni lok, il-kwistjoni dwar jekk il-fatt illi l-persuna taxxabbli, inizjalment, ?biet l-e?istenza ta' provvista intrakomunitarja huwiex rilevanti g?ar-risposta li g?andha ting?ata lill-qorti tar-rinviju u, g?alhekk jekk l-e?enzjoni mill-VAT tistax tikun su??etta g?all-*bona fide* tal-persuna taxxabbli, g?andu ji?i kkonstatat illi r-risposta g?al din id-domanda tiddependi mill-e?istenza ta' riskju ta' telf ta' d?ul fiskali g?all-Istat Membru kkon?ernat.

35 Fil-fatt, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet fil-punt 18 tas-sentenza tat-13 ta' Di?embru 1989, Genius Holding (C?342/87, ?abra. p. 4227), illi, sabiex ti?i assigurata n-newtralità tal-VAT, l-Istati Membri g?andhom jipprevdu, fis-sistema ?uridika interna tag?hom, il-possibbiltà ta' korrezzjoni ta' kull taxxa indebitament iffatturata, sakemm il-persuna li ?ar?et il-fattura turi l-*bona fide* tag?ha.

Madankollu, hija ppre?i?at fil-punti 60 u 63 tas-sentenza Schmeink & Cofreth u Strobel, i??itata aktar ’il fuq, illi, meta l-persuna li ?ar?et il-fattura, fi ?mien utli, eliminat kompletament ir-riskju ta’ telf ta’ d?ul fiskali, il-prin?ipju tan-newtralità tal-VAT jirrikjedi li t-taxxa indebitament iffatturata tista’ ti?i regolarizzata, ming?ajr ma din ir-regolarizzazzjoni ma tista’ ti?i su??etta g?all-*bona fide* ta’ min ?ari?ha (ara s-sentenza tas-6 ta’ Novembru 2003, Karageorgou et., C?78/02 sa C?80/02, ?abra p. I?13295, punt 50). L-istess regoli japplikaw ukoll g?al regolarizzazzjoni tal-kontijiet sabiex tinkiseb l-e?enzjoni ta’ provvista intrakomunitarja.

36 G?aldaqstant hija l-qorti nazzjonali li g?andha titivverifika, billi tikkunsidra ?-?irkustanzi kollha rilevanti tal-kaw?a li g?andha quddiemha, jekk id-dewmien fit-tressiq tal-prova tal-kontijiet setax jikkaw?a telf ta’ d?ul fiskali jew jikkomprometti l-?bir tal-VAT.

37 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i kkonstat illi, in-nuqqas ta’ ?bir tal-VAT fir-rigward ta’ provvista intrakomunitarja li, inizjalment, kienet ?iet ikkwalifikata bi ?ball b?ala provvista mag?mula ?ewwa l-pajji? li tag?ti lok, fil-prin?ipju, g?al ?bir tal-VAT, ma jistax ji?i kkunsidrat b?ala telf ta’ d?ul fiskali. Fil-fatt, skond il-prin?ipju tat-territorjalità fiskali, dan id-d?ul jappartjeni lill-Istat Membru li fih sar il-konsum finali.

38 Barra minn hekk, hija l-qorti nazzjonali li g?andha tivverifika jekk, il-?abi ta’ tran?azzjoni intrakomunitarja u d-dewmien li rri?ulta minn dan fir-regolarizzazzjoni tar-re?istri tal-kontijiet relatati mhumiex ivvizzjati bi frodi tal-VAT. Fil-fatt, skond ?urisprudenza stabbilita, il-partijiet ikkon?ernati ma jistg?ux, bi frodi jew b'abbu?, jie?du vanta?? mir-regoli Komunitarji (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Kittel et Recolta Recycling, i??itata aktar ’il fuq, punt 69). Bl-istess mod, l-applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni Komunitarja ma tistax ti?i esti?a sabiex tkopri t-tran?azzjonijiet li jsiru bl-iskop li b’mod abbu?iv jinkiseb benefi??ju mill-vanta??i previsti mid-dritt Komunitarju (ara, f’dan is-sens, b’mod partikolari s-sentenza Halifax et, i??itata aktar ’il fuq, punt 69).

39 Issa, f’sitwazzjoni b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, il-fatt li intu?a intermedjarju sabiex jin?abru kummissjonijiet kuntrattwali ma jistax ji?i mqabbel ma’ tran?azzjoni ivvizzjata bi frodi fiskali lanqas ma’ u?u abbu?iv tar-regoli Komunitarji, jekk huwa kkonstatat illi din it-tran?azzjoni ma kinitx saret bil-g?an li jinkiseb vanta?? fiskali indebitu.

40 Fl-a?ar nett, g?andu ji?i enfasizzat illi d-dritt Komunitarju ma jimpedixxix lill-Istati Membri jikkunsidraw, f’?erti kundizzjonijiet, il-?abi ta’ l-e?istenza ta’ tran?azzjoni intrakomunitarja b?ala tentattiv ta’ frodi tal-VAT u li japplikaw, f’dan il-ka?, il-multi jew sanzjonijiet pekunjarji previsti fid-dritt nazzjonali tag?hom (ara, f’dan is-sens, is-sentenza Schmeink & Cofreth et Strobel, i??i?tata aktar ’il fuq, punt 62). Madankollu, kif ?ustament issostni l-Kummissjoni, dawn is-sanzjonijiet dejjem g?andhom ikunu proporzjonati mal-gravità ta’ l-abbu?.

41 G?alhekk, ir-risposta g?ad-domandi mag?mula g?andha tkun illi l-ewwel subparagrafu ta’ l-Artikolu 28?A(a)), tas-Sitt Direttiva, g?andu ji?i interpretat fis-sens illi jipprekludi li l-awtorità tat-taxxa ta’ Stat Membru tirrifjuta li te?enta mill-VAT provvista intrakomunitarja, li efettivament twettqet, g?all-motiv biss li l-prova ta’ din il-provvista ma tressqitx fi ?mien utli.

42 Waqt l-e?ami tad-dritt g?all-e?enzjoni mill-VAT marbuta ma’ tali provvista, il-qorti tar-rinviju g?andha tie?u in kunsiderazzjoni l-fatt illi l-persuna taxxabbli ?biet, inizjalment u konxjament, l-e?istenza ta’ provvista intrakomunitarja biss jekk je?isti riskju ta’ telf ta’ d?ul fiskali u jekk dan ma ?iex kompletament eliminat mill-persuna taxxabbli.

Fuq l-ispejje?

43 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta’ kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje?

sostnuti g?as-sottomissjoni ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (It-Tielet Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28?A(a)), tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta' Di?embru 1991, g?andu ji?i interpretat fis-sens illi jipprekludi li l-awtorità tat-taxxa ta' Stat Membru tirrifjuta li te?enta mit-taxxa fuq il-valur mi?jud provvista intrakomunitarja, li effettivament twettqet, g?all-motiv biss li l-prova ta' din il-provvista ma tressqitx fi ?mien utli.

Waqt l-e?ami tad-dritt g?all-e?enzjoni mit-taxxa fuq il-valur mi?jud marbuta ma' tali provvista, il-qorti tar-rinviju g?andha tie?u in kunsiderazzjoni l-fatt illi l-persuna taxxabbli ?biet, inizjalment u konxjament, l-e?istenza ta' provvista intrakomunitarja fil-ka? biss illi je?isti riskju ta' telf ta' d?ul fiskali u jekk dan ma ?iex kompletament eliminat mill-persuna taxxabbli.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-?ermani?.