Downloaded via the EU tax law app / web

Kaw?a C-184/05

Twoh International BV

vs

Staatssecretaris van Financiën

(talba g?al de?i?joni preliminari mag?mula mill-Hoge Raad der Nederlanden)

“Sitt Direttiva tal-VAT — L-ewwel subparagrafu ta’ l-Artikolu 28?A(a) — Provvisti intrakomunitarji — E?enzjoni — Nuqqas ta’ obbligu g?all-awtorità tat-taxxa li ti?bor il-provi — Direttiva 77/799/KEE — G?ajnuna re?iproka bejn l-awtoritajiet kompetenti ta’ l-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta u indiretta — Regolament (KEE) Nru 218/92 — Kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxi indiretti”

Sommarju tas-sentenza

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, l-ewwel subparagrafu ta’ l-Artikolu 28?A(a))

L-ewwel subparagrafu ta’ l-Artikolu 28?A(a) tas-Sitt Direttiva 77/388 fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, kif emendata permezz tad-Direttiva 95/7 moqri flimkien mad-Direttiva 77/799 dwar g?ajnuna komuni bejn l-awtoritajiet kompetenti ta’ l-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta u indiretta, kif emendata mid-Direttiva 92/12, u mar-Regolament Nru 218/92 dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxi indiretti, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-awtoritajiet tat-taxxa ta’ l-Istat Membru minn fejn tkun intbag?tet jew ?iet ittrasportata l-merkanzija fil-kuntest ta’ provvista intrakomunitarja mhumiex marbuta jitolbu informazzjoni ming?and l-awtoritajiet ta’ l-Istat Membru tad-destinazzjoni allegat mill-fornitur.

L-ewwelnett, jirri?ulta mill-ewwel u t-tieni premessi tad-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka kif ukoll mit-tielet premessa tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva li dawn g?andhom b?ala g?an il-?lieda kontra l-frodi u l-eva?joni fiskali u sabiex jippermettu lill-Istati Membri li jikkonstataw b’?ertezza l-pre?i?joni ta’ l-ammont tat-taxxa li g?andha tin?abar. Fit-tieni lok, jirri?ulta mit-titolu tad-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka u tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva li dawn ?ew adottati sabiex ti?i rregolata l-kollaborazzjoni bejn l-awtoritajiet fiskali ta’ l-Istati Membri. B’hekk, dawn l-atti ma jag?tu ebda dritt lill-individwi ?lief li jiksbu l-konferma tal-validità tan-“numru ta’ identifikazzjoni tal-‘VAT’ ta’ persuna spe?ifika”, skond l-Artikolu 6(4) tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva. Minbarra dan, l-imsemmija atti Komunitarji jipprovdu wkoll limiti fuq il-kollaborazzjoni bejn l-Istati Membri, peress li l-awtoritajiet ta’ l-Istat li ssirilhom it-talba mhumiex marbuta jfornu l-informazzjoni mitluba fi?-?irkustanzi kollha. Minn dan jirri?ulta li d-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka u r-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva ma ?ewx adottati sabiex tidda??al sistema ta’ skambju ta’ informazzjoni bejn l-awtoritajiet tat-taxxa ta’ l-Istati Membri li tippermettilhom jistabbilixxu n-natura intrakomunitarja tal-provvisti effettwati minn persuna taxxabbli li mhijiex f’po?izzjoni li tipprovdi hi stess il-provi ne?essarji g?al dan il-g?an.

(ara l-punti 30-31, 33-34, 38 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) – Provvisti intrakomunitarji – E?enzjoni – Nuqqas ta’ obbligu g?all-awtorità tat-taxxa li ti?bor il-provi – Direttiva 77/799/KEE – G?ajnuna re?iproka bejn l-awtoritajiet kompetenti ta’ l-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta u indiretta – Regolament (KEE) Nru 218/92 – Kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxi indiretti”

Fil-kaw?a C-184/05,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (l-Olanda), permezz ta’ de?i?joni tat-22 ta’ April 2005, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-25 ta’ April 2005, fil-pro?edura

Twoh International BV

vs

Staatssecretaris van Financiën,

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 rat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Twoh International BV, minn J. H. Sassen, advocaat,

– g?all-Gvern Olandi?, minn H. G. Sevenster u M. de Mol kif ukoll minn P. van Ginneken, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Fran?i?, minn G. de Bergues u C. Jurgensen-Mercier, b?ala a?enti,

– g?all-Irlanda, minn D. O’Hagan, b?ala a?ent, assistit minn E. Fitzsimons, SC, u B. Conway, BL,

– g?all-Gvern Taljan, minn I. M. Braguglia, b?ala a?ent, assistit minn G. De Bellis, avvocato dello Stato,

– g?all-Gvern Pollakk, minn T. Nowakowski, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern Portugi?, minn L. Fernandes u C. Lança, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal u A. Weimar, b?ala a?enti,

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 tirrigwardaw 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? – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U L 145, p. 1), kif emendata permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, ta' l-10 ta' April 1995 (?U L 102, p. 18, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), moqri flimkien mad-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta' Di?embru 1977, dwar g?ajnuna komuni bejn l-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta u indiretta (?U L 336, p. 15), kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE tal-25 ta' Frar 1992 (?U L 76, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka"), u mar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 218/92, tas-27 ta' Jannar 1992, dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxi indiretti (VAT) (?U L 24, p. 1, iktar 'il quddiem ir-"Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva").

2 Din id-domanda ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn Twoh International BV (iktar 'il quddiem "Twoh") u Staatssecretaris van Financiën (segretarju ta' l-Istat g?all-Finanzi) fir-rigward ta' stima addizzjonali tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-"VAT") li g?aliha din il-kumpannija ?iet su??etta g?as-sena 1996 fir-rigward ta' provvisti intrakomunitarji ta' o??etti.

Il-kuntest ?uridiku

Il-le?i?lazzjoni Komunitarja

Is-Sitt Direttiva

3 Skond l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, huma su??etti g?all-VAT, il-provvista ta' o??etti u servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali kif ukoll l-importazzjonijiet ta' o??etti.

4 Skond l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28?A(a) tas-Sitt Direttiva jipprovdu:

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

a) [il-]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-territ[or]ju 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."

Id-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka

5 L-Artikolu 1(1) tad-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka jipprovdi:

"Skond din id-Direttiva l-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istat[i] Membr[i] g?andhom jibdlu kull tag?rif li jista' jippermettilhom li jeffettwaw stima korretta tat-taxxi fuq id-d?ul u l-kapital u kull tag?rif li jirrelata ma' l-istima tat-taxxi indiretti li ?ejjin:

– taxxa fuq il-valur mi?jud,

[…]"

6 L-Artikolu 2(1) tad-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka jipprovdi:

"L-awtorità kompetenti ta' xi Stat Membru tista' titlob lill-awtorità kompetenti ta' Stat Membru ie?or biex tibg?at l-informazzjoni msemmija fl-Artikolu 1(1) f'xi ka? partikolari. L-awtorità kompetenti ta' l-Istat mitlub m'g?andhiex g?alfejn tikkonforma mat-talba jekk jidher li l-awtorità kompetenti ta' l-Istat li jag?mel it-talba ma tkunx e?awriet is-sorsi tas-soltu tag?ha ta' l-informazzjoni, li hi setg?et utilizzat, skond i?-?irkostanzi, biex tikseb l-informazzjoni mitluba ming?ajr ma tinkorri r-riskju li tipperikola l-ksib tar-ri?ultat li tkun qed tfittex."

Ir-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva

7 Skond l-Artikolu 4(3) tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva:

"Fuq il-ba?i ta' informazzjoni mi?bura skond il-paragrafu 1 u bil-g?an biss li ti?i mi??ielda l-frodi fiskali, l-awtorità kompetenti ta' Stat Membru g?andha tikseb, kull darba li hija tikkunsidra ne?essarju g?all-kontroll tax-xiri intrakomunitarji ta' o??etti, komunikazzjoni awtomatika u immedjata ta' l-informazzjoni segwenti, li g?aliha hija jista' kollha wkoll a??ess dirett:

– in-numri ta' identifikazzjoni tal-'VAT' tal-persuni li jkunu g?amlu l-provvisti ta' o??etti previsti fit-tieni in?i? tal-paragrafu 2

kif ukoll

– il-valur totali ta' dawn il-provvisti mag?mula minn kull wa?da minn dawn il-persuni lil kull persuna kkon?ernata li lilha jkun ?ie attribwit numru ta' identifikazzjoni tal-'VAT' previst fl-ewwel in?i? tal-paragrafu 2; il-valuri huma espressi fil-valuta ta' l-Istat Membru li jforni l-informazzjoni u jirrigwardaw perijodi ta' tliet xhur." [Traduzzjoni mhux uffi?jali]

8 L-Artikolu 5 tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva jg?id hekk:

"1. Meta l-informazzjoni pprovduta skond l-Artikolu 4 ma tkunx suffi?jenti, l-awtorità kompetenti ta' Stat Membru tista' , fi kwalunkwe ?in u f'ka?ijiet spe?ifi?i, titlob aktar informazzjoni. L-awtorità li ssirilha t-talba g?andha tipprovdi l-informazzjoni malajr kemm jista' jkun u mhux aktar tard minn tliet xhur wara li tkun ir?eviet it-talba.

2. Fi?-?irkustanzi deskritti fil-paragrafu 1, l-awtorità li ssirilha t-talba g?andha tipprovdi lill-awtorità li tag?mel it-talba g?all-inqas in-numri, id-dati u l-ammonti tal-fatturi relattivi g?al tran?azzjonijiet spe?ifi?i li jkunu se??ew bejn persuni fl-Istati Membri kkon?ernati.” [Traduzzjoni mhux uffi?jali]

9 L-Artikolu 6(4) tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva jg?id:

“L-awtorità kompetenti ta’ kull Stat Membru ti?gura li l-persuni involuti fil-provvista ta’ o??etti jew servizzi intrakomunitarji jkunu awtorizzati jiksbu konferma tal-validità tan-numru ta’ identifikazzjoni tal-‘VAT’ ta’ persuna spe?ifika.” [Traduzzjoni mhux uffi?jali]

10 Il-kundizzjonijiet li jirregolaw l-iskambju ta’ informazzjoni huma stabbiliti fit-Titolu III tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva. L-ewwel subparagrafu ta’ l-Artikolu 7(1) jg?id:

“1. L-awtorità ta’ Stat Membru li ssirilha t-talba g?andha tipprovdi lill-awtorità li titlob l-informazzjoni ta’ Stat Membru ie?or l-informazzjoni prevista fl-Artikolu 5(2), sakemm:

– in-numru u n-natura tat-talbiet g?al informazzjoni mag?mula mill-awtorità li tag?mel it-talba matul perijodu ta’ ?mien spe?ifiku ma jimponux pi? amministrattiv sproporzjonat fuq l-awtorità li ssirilha t-talba,

– din l-awtorità li tag?mel it-talba tkun e?awriet is-sorsi normali ta’ informazzjoni, li hija setg?et tu?a, skond i?-?irkustanzi, sabiex tikseb l-informazzjoni mitluba ming?ajr ma tirriskja li ti?i ppre?udikata l-kisba tar-ri?ultat mixtieq,

– din l-awtorità li tag?mel it-talba titlob l-g?ajnuna biss jekk hija tkun kapa?i tag?ti g?ajnuna simili lill-awtorità ta’ Stat Membru ie?or li tag?mel talba g?al informazzjoni.” [Traduzzjoni mhux uffi?jali]

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

11 Skond l-Artikolu 9(2)(b) tal-li?i ta’ l-1968 dwar it-taxxa fuq il-fatturat (Wet op de omzetbelasting 1968), tat-28 ta’ ?unju 1968 (Staatsblad 1968, Nru 329), fil-ver?joni applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem il-“li?i ta’ l-1968”), it-taxxa fuq il-provvisti ta’ o??etti u servizzi, previsti fit-tabella II annessa ma’ din l-istess li?i, hija ta’ ?ero jekk il-kundizzjonijiet stabbiliti permezz ta’ mi?ura ?enerali ta’ amministrazzjoni jkunu osservati.

12 It-taqsima 6(a) ta’ l-imsemmija tabella II tipprovdi li huma ntaxxati bir-rata ?ero “l-o??etti li huma ttrasportati lejn Stat Membru ie?or meta dawn l-o??etti huma su??etti hemmhekk g?al taxxa fuq ix-xiri intrakomunitarju ta’ dawn l-o??etti.”

13 L-Artikolu 12(1) tar-regolament li japplika l-li?i ta’ l-1968 (Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968) jg?id:

“Id-dritt g?all-applikazzjoni tar-rata ?ero g?all-provvisti msemmija fit-tabella II annessa mal-li?i [ta’ l-1968] japplika biss jekk jirri?ulta mid-dokumenti li din ir-rata tista’ ti?i applikata.”

14 L-Artikolu 4(3) tad-de?i?joni tas-segretarju ta’ l-Istat g?all-Finanzi dwar it-tassazzjoni tal-provvisti intrakomunitarji (Besluit van de Staatssecretaris van Financiën), ta’ l-20 ta’ ?unju 1995, jg?id:

“Jekk il-merkanzija ti?i pprovduta lil klijent barrani “mill-fabbrika” (ex works) jew “mill-ma??en” (ex warehouse) (tran?azzjonijiet li jinkludu l-?bir ta’ merkanzija), in-natura intrakomunitarja tal-

provvista ma tistax tirri?ulta mill-ittra ta' kunsinna jew mid-dokumenti tat-trasport tal-fornitur.

Madankollu jista' jkun hemm ?irkustanzi fejn il-fornitur jista' jkun ?ert li l-klijent barrani ser jittrasporta l-merkanzija lejn Stat Membru ie?or. Minbarra d-dokumenti kollha u l-informazzjoni mog?tija fuq livell amministrattiv, ix-xerrej in kwistjoni jrid ikun xerrej regolari, ?lief jekk il-fornitur ikun jaf li l-provvisti intra-Komunitarji mwettqa minnu lil dak ix-xerrej wasslu g?al problemi, u x-xerrej irid ikun g?amel ukoll id-dikjarazzjoni msemmija iktar 'il quddiem.

Din id-dikjarazzjoni bil-miktub, li trid tkun iffirmata minn min jir?ievi l-merkanzija, g?andha tindika g?all-inqas l-isem tal-klijent u, jekk il-klijent ma jir?evix personalment il-merkanzija, l-isem ta' min qed jag?mel dan f'isem il-klijent, in-numru ta' re?istrazzjoni tal-vettura li ser tittrasporta l-merkanzija, in-numru tal-fattura li tispe?ifika l-merkanzija kkunsinnata, il-post fejn il-merkanzija g?andha tasal, kif ukoll dikjarazzjoni tal-klijent li jipprovdi fuq talba ta' l-awtorità tat-taxxa kull informazzjoni ulterjuri dwar id-destinazzjoni tal-merkanzija. Mudell tad-dikarazzjoni jinsab fl-anness.

Jekk it-tran?azzjonijiet ta' ?bir ta' merkanzija ma jsirux minn klijent regolari u l-merkanzija ti?i m?allsa bi flus kontanti waqt li l-fornitur ma jkollux dokumenti li juru n-natura intrakomunitarja tal-provvista, ji?ifieri ma jkollu ebda dokument ie?or, ?lief il-fattura ma?ru?a f'isem ta' klijent barrani (li tindika n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tal-klijent), li juri n-natura intrakomunitarja tal-provvista, il-fornitur ma jkunx jista' ji??ustifika li huwa intitolat jibbenefika mir-rata ta' ?ero. F'dawn i?-?irkustanzi, il-fornitur jista' jevita r-riskju ta' stima addizzjonali tal-VAT billi jinkludi l-VAT Olandi?a fil-fattura ma?ru?a lix-xerrej. Meta x-xerrej jittrasporta l-merkanzija lejn Stat Membru ie?or, huwa jrid jag?mel dikjarazzjoni dwar dan lill-awtorità tat-taxxa Olandi?a. Fuq dik id-dikjarazzjoni jkun jista' jnaqqas il-VAT Olandi?a li jkun ?allas."

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

15 Fis-sena 1996, Twoh, kumpannija stabbilita fl-Olanda, forniet parts g?all-kompjuters lil xi kumpanniji stabbiliti fl-Italja. Fil-kuntratti ta' bejg?, il-partijiet kienu ftehmu li jirrikorru g?all-metodu ta' kunsinna skond il-klaw?ola kummer?jali "ex-works" (jew EXW) li hija wa?da mill-klaw?oli tal-kummer? internazzjonali (klawsoli mag?rufa b?ala "Incoterms 2000") imfassla mill-Kamra tal-Kummer? Internazzjonali. L-u?u ta' din il-klaw?ola kien ifisser li Twoh kienet biss marbuta li tpo??i l-o??etti g?ad-dispo?izzjoni tax-xerrejja f'ma??en li jinsab fl-Olanda u r-responsabbiltà g?at-trasport lejn l-Italja kienet taqa' fuq ix-xerrejja.

16 L-ebda dikjarazzjoni dwar dawn il-provvisti, b?al dik me?tie?a mil-le?i?lazzjoni fiskali Olandi?a u li hija inti?a biex tistabbilixxi n-natura intrakomunitarja tal-provvisti ta' l-o??etti sabiex ji?u e?entati mill-VAT fl-Olanda, ma ntbag?tet lil Twoh mill-klijenti Taljani tag?ha. Mankollu, Twoh dejjem ikkunsidrat li l-provvisti li hija kienet g?amlet kienu jikkostitwixxu provvisti intrakomunitarji, li g?alihom kienet applikabbli r-rata ?ero tal-VAT. Konsegwentement, hija ?ar?et fatturi li ma kinux jinkludu l-ammont tal-VAT u, b'hekk, hija ma ?allsitx il-VAT fuq dawn il-provvisti.

17 Wara investigazzjoni fir-rigward tal-kotba tal-kontijiet, l-awtorità tat-taxxa Olandi?a kkunsidrat li ma kienx muri li l-merkanzija kienet ?iet ittrasportata jew mibg?uta lejn Stat Membru ie?or u li, konsegwentement, kien se?? ?ball meta ebda VAT ma kienet t?allset. Konsegwentement, hija bag?tet lil Twoh stima addizzjonali tal-VAT g?all-perijodu mill-1 ta' Jannar sal-31 ta' Di?embru 1996 ta' ammont ta' 1 466 629 NLG b?ala t-taxxa dovuta, mi?juda b'100 % ta' dan l-ammont.

18 Twoh o??ezzjonat g?al din l-istima addizzjonali tal-VAT. Fil-kuntest ta' din il-pro?edura, hija talbet spe?ifikament lill-awtorità tat-taxxa Olandi?a sabiex ti?bor l-informazzjoni li tista' tistabbilixxi n-natura intrakomunitarja ta' l-imsemmija provvisti ming?and l-awtorità kompetenti Taljana skond

id-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka u r-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva. L-imsemmija amministrazzjoni dde?idiet li ma tilqax din it-talba u ??omm l-istima addizzjonali tal-VAT.

19 Twoh ressqet rikors kontra din id-de?i?joni quddiem il-Gerechtshof te Arnhem, li, wara l-produzzjoni mir-rikorrenti ta' ?erti provi dwar il-provvisti in kwistjoni, annullat din id-de?i?joni g?al dak li jirrigwarda tliet provvisti u naqqset l-ammont ta' l-istima addizzjonali. L-imsemmija qorti madankollu kkunsidrat li l-awtorità tat-taxxa Olandi?a ma kenitx marbuta titlob lill-awtorità kompetenti Taljana tibda investigazzjoni fl-Istat Membru ta' destinazzjoni sabiex ji?i vverifikat jekk il-merkanzija in kwistjoni kinitx ?iet ittrasportata lejn dak l-Istat. Twoh appellat quddiem il-Hoge Raad der Nederlanden kontra s-sentenza tal-Gerechtshof te Arnhem.

20 Peress li l-Hoge Raad der Nederlanden qieset li l-kaw?a li hija qieg?da tisma' tqajjem kwistjoni ta' interpretazzjoni tad-dritt Komunitarju dwar il-prova ta' spedizzjoni jew tat-trasport ta' l-o??etti, skond l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28?A(a) tas-Sitt Direttiva, hija dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari segwenti:

"Il-fra?i introduttiva ta' l-Artikolu 28?A u l-Artikolu 28?A(a) tas-Sitt Direttiva – moqrija flimkien mad-Direttiva [77/799] u r-Regolament [Nru 218/92] – g?andhom ji?i interpretati fis-sens li, jekk ebda informazzjoni relevanti ma tkun ?iet ipprovduta volontarjament mill-Istat Membru tad-destinazzjoni, l-Istat Membru minn fejn tkun intbag?tet jew ?iet ittrasportata l-merkanzija g?andu jitlob lill-allegat Stat Membru tad-destinazzjoni biex jipprovdi informazzjoni u g?andu jikkunsidra r-ri?ultati ta' dik it-talba meta je?amina l-provi li l-merkanzija ntbag?tet jew ?iet ittrasportata?"

Fuq id-domanda preliminari

21 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28?A(a) tas-Sitt Direttiva, moqri flimkien mad-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka u r-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva, g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-awtoritajiet fiskali ta' l-Istat Membru minn fejn tkun intbag?tet jew ?iet ittrasportata l-merkanzija fil-kuntest ta' kunsinna intrakomunitarja humiex marbuta jitolbu informazzjoni ming?and l-awtoritajiet ta' l-Istat Membru tad-destinazzjoni allegat mill-fornitur u ju?awha sabiex jiddeterminaw jekk l-o??etti effettivament kinux is-su??ett ta' kunsinna intrakomunitarja.

22 Preliminarjament, je?tie? li ji?i mfakkar li fil-kuntest tas-sistema tran?itorji tal-VAT applikabbli g?all-kummer? intrakomunitarju, stabbilita mid-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta' Di?embru 1991, li tissupplementa s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud u temenda d-Direttiva 77/388 bil-?sieb li tne??i l-fruntieri fiskali (?U L 376, p. 1), it-tassazzjoni tal-kummer? bejn l-Istati Membri hija bba?ata fuq il-prin?ipju ta' l-attribuzzjoni tad-d?ul mit-taxxi lill-Istat Membru fejn ise?? il-konsum finali. Kull akkwist intrakomunitarju intaxxat fl-Istat Membru tal-wasla tal-merkanzija jew tat-trasport intrakomunitarju tag?ha skond l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28a(1)(a) tas-Sitt Direttiva g?andu b?ala korollarju kunsinna e?entata fl-Istat Membru minn fejn titlaq il-merkanzija jew minn fejn ti?i ttrasportata skond l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28?A(a) ta' l-istess Direttiva (ara s-sentenza tas-6 ta' April 2006, EMAG Handel Eder, C?245/04, ?abra p. I?3227, punt 29, kif ukoll tas-27 ta' Settembru 2007, Teleos *et*, C?409/04, li g?adha ma ?ietx ippublikata fil-?abra, punti 22 u 24).

23 Fir-rigward tal-kundizzjonijiet li fihom e?enzjoni tal-kunsinna intrakomunitarja ta' o??ett skond l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28c (A) (a) tas-Sitt Direttiva ssir applikabbli, hemm lok li jing?ad li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet fil-punt 42 tas-sentenza Teleos *et*, i??itata iktar 'il fuq, li huwa ne?essarju g?al dan il-g?an li d-dritt ta' sid li jittrasferixxi o??ett ikun ing?ata lix-xerrej u li l-fornitur ikun stabilixxa li l-o??ett ?ie mibg?ut jew ittrasportat fi Stat Membru ie?or u li, b'ri?ultat ta' din l-ispedizzjoni jew ta' dan it-trasport, l-o??ett ikun telaq fi?ikament mit-territorju ta' l-Istat

Membru ta’ ori?ini.

24 Il-Qorti tal-?usitzzja kkonstatat ukoll fil-punt 44 tas-sentenza Teleos *et*, i??itata iktar ’il fuq, li, minn mindu ?ew aboliti l-kontrolli fil-fruntieri bejn l-Istati Membri, l-awtoritajiet fiskali jivverifikaw jekk l-o??etti jkunux telqu jew le fi?ikament it-territorju ta’ l-Istat Membru tal-kunsinna prin?ipalment fuq il-ba?i tal-provi fornuti mill-persuni taxxabbli u mid-dikjarazzjonijiet ta’ dawn ta’ l-a??ar.

25 Fir-rigward tal-provi li l-persuni taxxabbli huma marbuta li jipprovdu, je?tie? li jing?ad li l-ebda dispo?izzjoni tas-Sitt Direttiva ma tittratta direttament din il-kwistjoni. Din id-direttiva tg?id biss, fl-ewwel parti ta’ l-Artikolu 28c, A tag?ha, li huma l-Istati Membri li g?andhom jistabbilixxu l-kundizzjonijiet li fihom huma je?entaw il-provvisti intrakomunitarji ta’ o??etti. Madankollu, g?andu ji?i mfakkar li, fl-e?er?izzju tal-poteri tag?hom, l-Istati Membri g?andhom jirrispettaw il-prin?ipji ?enerali tad-dritt Komunitarju, fosthom, b’mod partikolari, il-prin?ipji ta’ ?ertezza legali u ta’ proporzjonalità (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tat-18 ta’ Di?embru 1997, Molenheide *et*, C?286/94, C?340/95, C?401/95 u C?47/96, ?abra p. I?7281, punt 48, kif ukoll tal-11 ta’ Mejju 2006, Federation of Technological Industries *et*, C?384/04, ?abra p. I?4191, punti 29 u 30).

26 F’dan ir-rigward, hemm lok li ji?i kkunsidrat, hekk kif ?ustament issostni l-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, li l-prin?ipju li l-oneru tal-prova tad-dritt g?all-benefi??ju ta’ deroga jew ta’ e?enzjoni fiskali jaqa’ fuq dak li jitlob li jibbenefika minn dritt b?al dan jaqa’ fil-limiti imposti mid-dritt Komunitaju. Konsegwentement, sabiex ji?i applikat l-ewwel subparagrafu ta’ l-Artikolu 28c, A(a) tas-Sitt Direttiva, huwa l-fornitur ta’ l-o??etti li jrid iressaq il-prova li l-kundizzjonijiet ta’ e?enzjoni msemmija fil-punt 23 ta’ din is-sentenza huma sodisfatti.

27 F’dan il-kuntest, je?tie? li jing?ad li, fil-punt 50 tas-sentenza tag?ha Teleos *et*, i??itata iktar ’il fuq, il-Qorti dde?idiet li jmur kontra l-prin?ipju ta?-?ertezza legali li Stat Membru, li jkun stabbilixxa l-kundizzjonijiet g?all-applikazzjoni ta’ l-e?enzjoni ta’ kunsinna intrakomunitarja, billi jiffissa b’mod partikolari lista ta’ dokumenti li g?andhom ji?u ppre?entati lill-awtoritajiet kompetenti, u li g?all-ewwel ikun a??etta d-dokumenti ppre?entati mill-fornitur b?ala prova tad-dritt g?all-e?enzjoni, jista’ mbag?ad jobbliga lil dan il-fornitur sabiex i?allas il-VAT relattiv g?al dik il-kunsinna, meta jirri?ulta li, min?abba frodi mwettqa mix-xerrej li l-fornitur ma kienx jaf u lanqas seta’ jaf biha, l-o??etti kkon?ernati fir-realtà ma telqux mit-territorju ta’ l-Istat Membru tal-kunsinna.

28 ?ertament, g?all-kuntrarju tal-kaw?a li tat lok g?as-sentenza Teleos *et*, i??itata iktar ’il fuq, id-de?i?joni tar-rinviju ma tag?ti l-ebda dettalji dwar il-*bona fide* ta’ Twoh u ma tippermettix li ji?i stabbilit jekk il-klijent ta’ din ta’ l-a??ar wettaqx frodi. Dak li huwa importanti f’dan il-ka? huwa l-fatt li billi Twoh, ma kenitx f’po?izzjoni li tipprovdi l-provi ne?essarji sabiex tistabbilixxi li l-o??etti kienu effettivament ?ew ittrasportati fl-Istat Membru tad-destinazzjoni, hija talbet lill-awtorità tat-taxxa Olandi?a biex ti?bor informazzjoni li tista’ turi n-natura intrakomunitarja tal-provvisti tag?ha mill-awtorità kompetenti ta’ dan l-a??ar imsemmi Stat Membru skond id-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka u r-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva. Id-domanda li konsegwentement tqum hija dik jekk din l-istess awtorità kinitx marbuta tilqa' talba b?al dik.

29 Ir-risposta g?al din id-domanda tista’ tkun dedotta mill-g?an u l-kontenut tad-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka kif ukoll tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva.

30 L-ewwel nett, fir-rigward ta’ l-g?an ta’ dawn i?-?ew? atti Komunitarji, je?tie? li jing?ad li jirri?ulta mill-ewwel u t-tieni premessi tad-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka kif ukoll mit-tielet premessa tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva li dawn g?andhom b?ala g?an il-?lieda kontra l-frodi u l-eva?joni fiskali u sabiex jippermettu lill-Istati Membri li jikkostataw b’?ertezza l-pre?i?joni ta’ l-ammont tat-taxxa li g?andha tin?abar [ara, b’analo?ija, is-sentenza tat-13 ta’ April 2000, W. N., C?420/98, ?abra p. I?2847, punti 15 u 22, kif ukoll, fir-rigward tar-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1798/2003 tas-7 ta’ Ottubru 2003 dwar il-koperazzjoni

amministrattiva fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur mi?jud u li j?assar ir-Regolament (KEE) Nru 218/92 (?U L 264, p. 1), is-sentenza tas-26 ta' Jannar 2006, Il-Kummissjoni vs Il-Kunsill, C?533/03, ?abra p. I?1025, punti 49 u 52].

31 Fit-tieni lok, g?al dak li jirrigwarda l-kontenut ta' l-imsemmija atti komunitarji, jirri?ulta mit-titolu tad-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka u tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva li dawn ?ew adottati sabiex ti?i rregolata l-kollaborazzjoni bejn l-awtoritajiet fiskali ta' l-Istati Membri. Hekk kif ?ustament jirrilevaw kemm il-Kummissjoni kif ukoll l-Avukat ?enerali fil-punt 23 tal-konklu?jonijiet tag?ha, dawn l-atti ?uridi?i ma jag?tu ebda dritt lill-individwi ?lief li jiksbu l-konferma tal-validità tan-"numru ta' identifikazzjoni tal-'VAT' ta' persuna spe?ifika", skond l-Artikolu 6(4) tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva.

32 Fil-fatt, id-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka tipprovdi, g?all-finijiet tal-prevenzjoni tal-frodi fiskali, il-fakoltà g?all-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali li jitolbu informazzjoni li huma ma jistg?ux jiksbu huma stess. B'hekk, il-fatt li, kemm fl-Artikolu 2(1) ta' din l-istess direttiva kif ukoll fl-Artikolu 5(1) tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva, il-le?i?latur Komunitarju u?a l-kelma "tista' " jindika li, g?alkemm l-imsemmija awtoritajiet ?ertament g?andhom il-possibbiltà li jitolbu informazzjoni ming?and l-awtorità kompetenti ta' Stat Membru ie?or, talba b?al din bl-ebda mod ma tammonta g?al obbligu. Huwa f'idejn kull Stat Membru li jevalwa l-ka?ijiet spe?ifi?i li fihom l-informazzjoni dwar it-transazzjonijiet effettwati mill-persuni taxxabbli stabbiliti fit-territorju tieg?u hija nieqsa u li jidde?iedi jekk dawn il-ka?ijiet ji??ustifikawx li ssir talba g?al informazzjoni lil Stat Membru ie?or.

33 Minbarra dan, l-imsemmija atti Komunitarji jipprovdu wkoll limiti fuq il-kollaborazzjoni bejn l-Istati Membri, peress li l-awtoritajiet ta' l-Istat li ssirilhom it-talba mhumiex marbuta jfornu l-informazzjoni mitluba fi?-?irkustanzi kollha. Fil-fatt, l-ewwel in?i? ta' l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 7(1) tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva jipprovdi li n-numru u n-natura tat-talbiet g?al informazzjoni ppre?entati f'perijodu spe?ifiku m'g?andhomx jimponu pi?ijiet amministrattivi sproporzjonati fuq l-imsemmija awtoritajiet. Minbarra dan, it-tieni in?i? ta' l-istess dispo?izzjoni kif ukoll l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka jiddisponu li dawn l-awtoritajiet mhumiex marbuta jfornu informazzjoni meta jidher li l-awtorità kompetenti ta' l-Istat li jag?mel it-talba ma e?awrietx is-sorsi normali tag?ha ta' informazzjoni.

34 minn dan jirri?ulta li d-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka u r-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva ma ?ewx adottati sabiex tidda??al sistema ta' skambju ta' informazzjoni bejn l-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istati Membri li jippermettulhom jistabbilixxu n-natura intrakomunitarja tal-provvisti effettwati minn persuna taxxabbli li mhijiex f'po?izzjoni li tipprovdi hi stess il-provi ne?essarji g?al dan il-g?an.

35 Din il-konstatazzjoni hija wkoll ikkorroborata mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja dwar l-g?ajnuna re?iproka ta' l-awtoritajiet kompetenti fil-qasam tat-taxxi diretti, li b'analo?ija hija applikabbli g?al sitwazzjoni b?al dik tal-kaw?a prin?ipali. Skond din il-?urisprudenza, id-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka tista' ti?i invokata minn Stat Membru sabiex jikseb, ming?and l-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru ie?or, l-informazzjoni kollha li tista' tippermettilu li ji?u stabbiliti korrettement it-taxxi. Madankollu, xejn ma jwaqqaf lill-awtoritajiet tat-taxxa kkon?ernati li je?tie?u mill-persuna taxxabbli stess il-provi li huma jikkunsidraw ne?essarji sabiex jevalwaw jekk hemmx lok jew le li jing?ata t-tnaqqis mitlub (ara f'dan is-sens is-sentenzi tat-28 ta' Ottubru 1999, Vestergaard, C?55/98, ?abra p. I?7641, punt 26, kif ukoll tat-3 ta' Ottubru 2002, Danner, C?136/00, ?abra p. I?8147, punti 49 u 50).

36 Minbarra dan, l-informazzjoni li d-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka tippermetti lill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru li jitolbu hija pre?i?ament l-informazzjoni kollha li jidhrilhom li hija ne?essarja sabiex jistabbilixxu l-ammont korrett tat-taxxa fid-dawl tal-le?i?lazzjoni li huma msej?a

japplikaw huma stess. Din id-direttiva bl-ebda mod ma taffettwa l-kompetenza ta' l-imsemmija awtoritajiet sabiex jevalwaw b'mod partikolari jekk il-kundizzjonijiet li g?alihom din il-le?i?lazzjoni tissu??etta l-e?enzjoni ta' tran?azzjoni humiex sodisfatti (ara, b'analo?ija, is-sentenza Vestergaard, i??itata iktar 'il fuq, punt 28).

37 Fl-a??ar nett, hemm lok li jing?ad ukoll li, anki fis-sitwazzjoni fejn l-awtorità tat-taxxa ta' l-Istat Membru tal-kunsinna tkun kisbet informazzjoni ming?and l-Istat Membru tad-destinazzjoni li turi li x-xerrej ippre?enta lill-awtoritajiet tat-taxxa ta' dan l-a??ar imsemmi Stat dikjarazzjoni dwar ix-xiri intrakomunitarju, dikjarazzjoni b?al din ma tikkostitwixxix prova determinanti li kapa?i tistabbilixxi li l-beni effettivament telqu mit-territorju ta' l-Istat Membru tal-kunsinna (ara s-sentenza Teleos *et*, i??itata iktar 'il fuq, punti 71 u 72).

38 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet mag?mula iktar 'il fuq, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domanda mag?mula hi li l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28?A(a) tas-Sitt Dirrettiva, moqri flimkien mad-Direttiva fuq l-g?ajnuna re?iproka u r-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istat Membru minn fejn tkun intbag?tet jew ?iet ittrasportata l-merkanzija fil-kuntest ta' provvista intrakomunitarja mhumiex marbuta jitolbu informazzjoni ming?and l-awtoritajiet ta' l-Istat Membru tad-destinazzjoni allegat mill-fornitur.

Fuq l-ispejje?

39 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 permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, ta' l-10 ta' April 1995, moqri flimkien mad-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta' Di?embru 1977, dwar g?ajnuna komuni bejn l-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta u indiretta, kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE tal-25 ta' Frar 1992 u mar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 218/92, tas-27 ta' Jannar 1992, dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxi indiretti, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istat Membru minn fejn tkun intbag?tet jew ?iet ittrasportata l-merkanzija fil-kuntest ta' provvista intrakomunitarja mhumiex marbuta jitolbu informazzjoni ming?and l-awtoritajiet ta' l-Istat Membru tad-destinazzjoni allegat mill-fornitur.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: l-Olandi?.