Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Id-Disa’ Awla)

25 ta’ Ottubru 2018 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 143(1)(d) – E?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni – Importazzjoni segwita b’kunsinna intra-Komunitarja – Riskju ta’ frodi fiskali – Bona fide tal-importatur u fornitur taxxabbli – Evalwazzjoni – Obbligu ta’ dili?enza tal-importatur u fornitur taxxabbli”

Fil-Kaw?a C?528/17,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Vrhovno sodiš?e (il-Qorti Suprema, is-Slovenja), permezz ta’ de?i?joni tat?28 ta’ Awwissu 2017, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl?4 ta’ Settembru 2017, fil-pro?edura

Milan Boži?evi? Ježovnik

vs

Republika Slovenija,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Id-Disa’ Awla),

komposta minn K. Jürimäe (Relatur), President tal-Awla, C. Lycourgos u C. Vajda, Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Mengozzi,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al M. Boži?evi? Ježovnik, minn J. Ahlin, odvetnik,

– g?all-Gvern Sloven, minn A. Grum, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern Elleniku, minn M. Tassopoulou, A. Dimitrakopoulou u I. Kotsoni, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Spanjol, minn S. Jiménez García, b?ala a?ent,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn J. Jokubauskait? u M. Žebre, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema’ l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata’ ming?ajr konklu?jonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 143 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2009/69/KE tal?25 ta’ ?unju 2009 (?U 2009, L 175, p. 12) (iktar ’il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”), moqri flimkien mal-Artikolu 138 tad-Direttiva dwar il-VAT.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kaw?a bejn Milan Boži?evi? Ježovnik u r-Republika Slovenija (ir-Repubblika tas-Slovenja) dwar valutazzjoni tat-taxxa *a posteriori* relatata mal-issu??ettar g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) ta’ operazzjonijiet ta’ importazzjoni ta’ banana minn pajji?i terzi.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-Direttiva dwar il-VAT

3 Skont l-Artikolu 138(1) tad-Direttiva dwar il-VAT:

“L-Istati Membri g?andhom je?entaw il-provvista ta’ merkanzija mibg?uta jew ittrasportata lejn destinazzjoni ’l barra mit-territroju tag?hom i?da fil-Komunità, jew mill-bejjieg? jew f’ismu jew il-persuna li tkun qed takkwista l-merkanzija, g?al persuna taxxabbli o?ra, jew g?al persuna legali mhux taxxabbli li tkun qed ta?ixxi b?ala tali fi Stat Membru ie?or li mhux dak minn fejn bdiet tinbag?at jew tkun ittrasportata il-merkanzija.”

4 L-Artikolu 143 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi li:

“1. L-Istati Membri g?andhom je?entaw it-transazzjonijiet li ?ejjin:

[...]

(d) l-importazzjoni ta’ merkanzija mibg?uta jew ittrasportata minn territorju terz jew pajji? terz u importata fi Stat Membru li ma jkunx dak li fih tkun waslet il-merkanzija mibg?uta jew ittrasportata, fejn il-provvista ta’ merkanzija ta’ dan it-tip mill-importatur innominat jew rikonoxxut skond l-Artikolu 201 b?ala obbligat li j?allas il-VAT hu e?enti skond l-Artikolu 138;

[...]

2. L-e?enzjoni prevista f’punt (d) tal-paragrafu 1 g?andha tapplika f’ka?ijiet meta l-importazzjoni ta’ merkanzija tkun segwita mill-provvista ta’ merkanzija e?entata skont l-Artikolu 138(1) u (2)(c) biss jekk fil-mument tal-importazzjoni l-importatur ikun ipprovda lill-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru tal-importazzjoni g?all-inqas l-informazzjoni li ?ejja:

(a) in-numru ta’ identifikazzjoni tal-VAT tieg?u ma?ru? fl-Istat Membru tal-importazzjoni jew in-numru ta’ identifikazzjoni tal-VAT tar-rappre?entant tat-taxxa tieg?u, responsabbli g?all-?las tal-VAT, ma?ru? fl-Istat Membru tal-importazzjoni;

(b) in-numru ta’ identifikazzjoni tal-VAT tal-klijent, li g?alih il-merkanzija ti?i pprovduta skont l-Artikolu 138(1), [...];

(c) ix-xhieda li l-merkanzija importata hi intenzjonata li tin?arr jew tintbag?at mill-Istat Membru tal-importazzjoni lejn Stat Membru ie?or.

Madankollu, l-Istati Membri jistg?u jipprevedu li x-xhieda msemmija f’punt (c) ti?i indikata lill-

awtoritajiet kompetenti biss fuq talba.”

5 L-Artikolu 143(2) tad-Direttiva dwar il-VAT ?ie mi?jud fiha permezz tad-Direttiva 2009/69, li t-terminu ta’ traspo?izzjoni tag?ha skada fl?1 ta’ Jannar 2011. Fid-dawl tad-dati ta’ meta se??ew il-fatti fil-kaw?a prin?ipali, i?-?ew? ver?jonijiet su??essivi ta’ dan l-Artikolu 143 huma applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali.

6 L-Artikolu 201 tad-Direttiva dwar il-VAT huwa fformulat kif ?ej:

“Ma’ l-importazzjoni, il-VAT g?andha tit?allas mill-persuna jew mill-persuni nominati jew rikonoxxuti b?ala responsabbli mill-Istat Membru ta’ l-importazzjoni.”

Il-Kodi?i Doganali

7 Skont l-Artikolu 78 tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92 tat?12 ta’ Ottubru 1992 li jwaqqaf il-Kodi?i Doganali tal-Komunità (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 4, p. 307, iktar ’il quddiem il-“Kodi?i Doganali”):

“1. L-awtoritajiet doganali jistg?u, fuq inizjattiva tag?hom jew fuq talba ta’ min jag?mel id-dikjarazzjoni, jemendaw id-dikjarazzjoni wara l-?elsien tal-merkanzija.

2. L-awtoritajiet doganali jistg?u, wara li je?ilsu l-merkanzija u sabiex jissodisfaw ru?hom li d-dettalji li jinsabu fid-dikjarazzjoni huma e?atti, jispezzjonaw id-dokumenti kummer?jali u data li g?andha x’taqsam ma’ l-operazzjonijiet ta’ importazzjoni u esportazzjoni fir-rigward tal-merkanzija kon?ernata jew operazzjonijiet kummer?jali sussegwenti li jinvolvu dik il-merkanzija. Spezzjonijiet b?al dawk jistg?u jsiru fil-fond tad-dikjarant, ta’ kull persuna o?ra direttament jew indirettament involuta f’dawk l-operazzjonijiet f’kapa?ità kummer?jali jew ta’ kull persuna o?ra li jkollha f’idejha d-dokument u d-data imsemmija g?al skopijiet kummer?jali. Dawk l-awtoritajiet jistg?u ukoll je?aminaw il-merkanzija meta jkun g?adu possibbli li din tkun prodotta.

3. Fejn revi?joni tad-dikjarazzjoni jew e?ami wara l-?elsien tal-merkanzija jindika illi d-dispo?izzjonijiet li jirregolaw il-pro?edura ta’ dwana involuta ?ew applikati fuq il-ba?i ta’ informazzjoni skorretta jew mhux s?i?a, l-awtoritajiet doganali g?andhom, skond kull dispo?izzjoni stipulata, jie?du l-mi?uri ne?essarji sabiex jirregolarizzaw is-sitwazzjoni, wara li tkun ikkunsidrata l-informazzjoni ?dida disponibbli g?alihom.”

8 L-Artikoli 201 u 204 tal-Kodi?i Doganali jipprovdu diversi ipote?ijiet li fihom jin?oloq dejn doganali.

Id-dritt Sloven

9 Skont il-punt 1 tal-Artikolu 46 ta?-Zakon o davku na dodano vrednost (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud) (Uradni list RS, Nru 13/11, iktar ’il quddiem il-“Li?i dwar il-VAT”), huma e?enti mill-?las tal-VAT “il-kunsinni ta’ merkanzija mibg?uta jew ittrasportata mill-bejjieg? jew mill-persuna li tir?ievi l-merkanzija jew minn persuna o?ra li ta?ixxi f’isimha mit-territorju Sloven lejn Stat Membru ie?or, jekk dawn ikunu saru g?al persuna taxxabbli o?ra jew g?al persuna ?uridika mhux taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali fi Stat Membru ie?or”.

10 Il-punt 4 tal-Artikolu 50(1) tal-Li?i dwar il-VAT jipprevedi l-e?enzjoni mill-VAT fuq “l-importazzjoni ta’ merkanzija mibg?uta jew ittrasportata minn territorju ie?or jew minn Stat terz u importata fi Stat Membru li ma jkunx l-Istat Membru ta’ destinazzjoni jekk il-kunsinna ta’ din il-merkanzija mwettqa mill-importatur, kif iddefinit fil-punt 6 tal-Artikolu 76(1) ta’ din il-li?i, tkun e?enti skont l-Artikolu 46 ta’ din il-li?i”.

11 Skont l-Artikolu 50(2) tal-Li?i dwar il-VAT:

"L-importazzjoni ta' merkanzija ta?t il-punt 4 tal-paragrafu pre?edenti g?andha tkun e?enti mill-VAT jekk l-importazzjoni tal-merkanzija ti?i segwita minn kunsinna e?enti ta' merkanzija skont il-punti 1 u 4 tal-Artikolu 46 ta' din il-li?i, i?da biss jekk, fil-mument tal-importazzjoni, l-importatur jipprovdi lill-awtorità doganali kompetenti mill-inqas l-informazzjoni li ?ejja:

a) in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT li jin?are? mill-awtorità tat-taxxa fis-Slovenja jew in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tar-rappre?entant tat-taxxa tieg?u li huwa obbligat i?allas il-VAT u li jin?are? mill-awtorità tat-taxxa fis-Slovenja;

b) in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tad-destinatarju tal-merkanzija li lilu l-merkanzija tkun ?iet ikkunsinnata skont il-punt 1 tal-Artikolu 46 ta' din il-li?i, ma?ru? fi Stat Membru li fih il-kunsinna jew it-trasport tal-merkanzija jispi??a jekk il-merkanzija tkun is-su??ett tat-tran?azzjoni skont il-punt 4 tal-Artikolu 46 ta' din il-li?i;

c) il-prova li l-merkanzija importata hija inti?a li tintbag?at jew ti?i ttrasportata mit-territorju Sloven lejn Stat Membru ie?or."

12 L-Artikolu 50(2) tal-Li?i dwar il-VAT japplika mill?1 ta' Jannar 2011. Qabel din id-data, l-Artikolu 80 tar-Regolament ta' Implimentazzjoni ta' din tal-a??ar, li kien fis-se?? dak i?-?mien, kien jimponi rekwi?iti li huma identi?i g?al dak li jirrigwarda s-sustanza.

13 Skont il-punt 6 tal-Artikolu 76(1) tal-Li?i dwar il-VAT, il-VAT hija dovuta, fil-ka? ta' importazzjoni tal-merkanzija, "mid-debitur tad-dejn doganali ddeterminat skont id-dispo?izzjonijiet doganali jew mid-destinatarju tal-merkanzija".

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

14 Matul il-perjiodu meta se??ew il-fatti fil-kaw?a prin?ipali, M. Boži?evi? Ježovnik kien je?er?ita, b?ala imprenditur indipendenti, attività ta' importazzjoni u ta' distribuzzjoni tal-banana.

15 Matul il-perijodu rilevanti g?all-kaw?a prin?ipali, M. Boži?evi? Ježovnik importa fis-Slovenja banana minn pajji?i terzi. Abba?i ta' 30 dikjarazzjoni doganali ppre?entati lill-Uffi??ju tad-Dwana kompetenti ta' Koper (is-Slovenja) bejn is?26 ta' Awwissu 2009 u s?26 ta' Jannar 2011, il-banana importata tqieg?det ta?t il-pro?edura mag?rufa b?ala "il-pro?edura doganali 42", li tippermetti r-rilaxx tag?ha g?al ?irkolazzjoni libera b'e?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni. Sabiex jintwera li l-imsemmija banana kienet inti?a li ti?i ttrasportata lejn Stat Membru ie?or, M. Boži?evi? Ježovnik ipprodu?a dikjarazzjonijiet ta' u?u u ta' destinazzjoni finali bit-timbru tad-destinatarji ddikjarati tal-merkanzija.

16 M. Boži?evi? Ježovnik bieg? il-banana importata lil xerrejja stabbiliti fir-Rumanija wara negozjati u ordnijiet mag?mula bit-telefon. Il-fatturi, inklu?i l-fatturi ta' ?las akkont, u dokumenti o?ra ?ew skambjati bil-posta elettronika, bil-faks jew bil-posta. Qabel il-konklu?joni tal-kuntratti, M. Boži?evi? Ježovnik ivverifika n-numru ta' re?istrazzjoni u ta' identifikazzjoni tal-operaturi ekonomi?i (in-numru "EORI") kif ukoll il-validità tan-numri ta' identifikazzjoni tal-VAT tax-xerrejja. Huwa talab li dawn tal-a??ar jag?mlu dikjarazzjoni li tg?id li huma kienu ser ikunu responsabbli g?at-trasport tal-banana lejn Stat Membru ie?or.

17 Wara li r?eva l-?las mix-xerrejja, M. Boži?evi? Ježovnik tahom il-banana ?doganata fil-port ta' Koper, billi ttrasferixxa d-dritt g?all-proprjetà fuqha. Sussegwentement, ix-xerrejja ?adu ?sieb it-trasport tal-banana lejn ir-Rumanija kif ukoll li jibag?tu lura n-noti ta' kunsinna CMR ivvalidati wara l-?att tal-merkanzija fid-destinazzjoni finali.

18 Waqt kontroll *a posteriori* tad-dikjarazzjonijiet doganali ta' M. Boži?evi? Ježovnik, l-Uffi??ju tad-Dwana kkonstata li diversi xerrejja Rumeni kienu ?ew irre?istrati g?all-finijiet tal-VAT ftit qabel l-ewwel kunsinna u kienu tne??ew mis-sistema tal-VAT fl-istess jum. Skont dan l-uffi??ju, in-noti ta' kunsinna CMR ippre?entati, fuq talba, minn M. Boži?evi? Ježovnik bilkemm setg?u jinqraw u ma kinux kompleti u kienu jinkludu informazzjoni insuffi?jenti dwar id-data u l-post tal-?att tal-merkanzija. Barra minn hekk, l-imsemmi uffi??ju nnota li l-valur tal-bejg? tal-banana u l-prezz tax-xiri tag?ha minn M. Boži?evi? Ježovnik kienu identi?i jew kienu jvarjaw biss b'mod minimu, li l-pi? tal-banana indikat fil-fatturi tal-bejg? kien differenti mid-data pprovduta fid-dikjarazzjonijiet doganali u li l-fatturi rre?istrati fil-kotba tal-kontijiet kienu differenti minn dawk ippre?entati, fir-rigward tal-istess merkanzija, lill-Uffi??ju tad-Dwana u lill-awtoritajiet tat-taxxa.

19 L-Uffi??ju tad-Dwana ?abar informazzjoni ming?and l-awtoritajiet tat-taxxa Rumeni. Skont dawn l-awtoritajiet, ?erti xerrejja Rumeni kienu "negozjanti neqsin", li ma kinux je?er?itaw attività fl-indirizz irre?istrat, li ma kinux iwie?bu t-telefonati tag?hom u li d-diretturi tag?hom kienu ?ittadini Torok, Iraqini, Ungeri?i jew E?izzjani. Barra minn hekk, skont l-imsemmija awtoritajiet, ?erti trasportaturi kkonfermaw li l-banana ?iet ittrasportata lejn u m?atta f'post tal-bejg? bl-ingrossa fir-Rumanija. Huma indikaw li kienu r?evew l-ordni ta' trasport bit-telefon u li l-?las kien sar bi flus kontanti. Trasportaturi o?ra ?a?du l-awtenti?ità tal-firem li jinsabu fuq id-dokumenti tat-trasport kif ukoll l-e?istenza ta' kwalunkwe rabta max-xerrejja.

20 Fid-dawl ta' dawn l-elementi, l-Uffi??ju tad-Dwana qies li M. Boži?evi? Ježovnik ma weriex li l-banana inkwistjoni kienet tellqet mit-territorju Sloven u kienet ing?atat lix-xerrejja ddikjarati. Dan l-uffi??ju qies, barra minn hekk, li M. Boži?evi? Ježovnik ma kienx a?ixxa bid-dili?enza me?tie?a, naqas milli jag?mel il-verifiki ba?i?i fil-konfront tax-xerrejja u injora l-indizji ta' frodi tal-VAT.

21 G?aldaqstant, permezz ta' de?i?joni tal?24 ta' Mejju 2013, l-Uffi??ju tad-Dwana ta' Ljubljana (is-Slovenja) impona fuq M. Boži?evi? Ježovnik il-?las ta' ammont ta' VAT ta' EUR 242 949.04.

22 Permezz ta' de?i?joni tat?30 ta' Settembru 2014, il-Ministrstvo za finance (il-Ministeru g?all-Finanzi, is-Slovenja) ?a?ad l-ilment imressaq minn M. Boži?evi? Ježovnik kontra d-de?i?joni tal-Uffi??ju tad-Dwana.

23 L-Upravno sodiš?e Republike Slovenije (il-Qorti Amministrattiva tar-Repubblika tas-Slovenja) ?a?det ir-rikors ippre?entat minn M. Boži?evi? Ježovnik kontra d-de?i?joni tal-Ministeru g?all-Finanzi. Din il-qorti fakkret b'mod partikolari li, fil-ka? ta' nuqqas ta' konformità mal-obbligi relatati mal-"pro?edura doganali 42", il-*bona fide* tal-persuna taxxabbli ma g?andha l-ebda effett fuq il-?las tal-VAT *a posteriori*.

24 M. Boži?evi? Ježovnik ippre?enta rikors g?al revi?joni quddiem il-Vrhovno sodiš?e (il-Qorti Suprema, is-Slovenja).

25 Din il-qorti tistaqsi dwar il-kundizzjonijiet li fihom importatur jista' jkun me?tie? i?allas il-VAT f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali.

26 F'dan ir-rigward, l-imsemmija qorti tispe?ifika li, skont l-Artikolu 201 tad-Direttiva dwar il-VAT, id-dritt Sloven jorbot ir-responsabbiltà g?all-?las tal-VAT fuq l-importazzjoni mad-dispo?izzjonijiet tal-Kodi?i Doganali dwar ir-responsabbiltà g?all-?las tad-dazji fuq l-importazzjoni.

F’dan il-kuntest, hija tqis li huwa ne?essarju li ji?i ddeterminat jekk l-importatur huwiex debitur tad-dejn doganali bis-sa??a tal-Artikolu 201 jew tal-Artikolu 204 tal-Kodi?i Doganali.

27 Il-qorti tar-rinviju tosserva li, fis-sentenza tas?27 ta’ Settembru 2007, Teleos *et* (C?409/04, EU:C:2007:548, punti 56 u 57), il-Qorti tal-?ustizzja g?amlet distinzjoni bejn ir-responsabbiltà tal-persuna taxxabbli g?all-?las tal-VAT u dik tal-importatur g?all-?las tad-djun doganali. Din il-qorti tistaqsi jekk, f’ka? b?al dak ine?ami fil-kaw?a prin?ipali, l-importatur huwiex responsabbli g?all-?las tal-VAT bl-istess mod li huwa responsabbli g?all-?las tad-djun doganali, minkejja li x-xerrej jkun assuma r-responsabbiltà g?at-trasport tal-o??ett u li l-importatur ikun a?ixxa bid-dili?enza me?tie?a u f’*bona fide*.

28 Fil-ka? li r-responsabbiltà tal-importatur g?all-?las tal-VAT tkun differenti minn dik g?all-?las tad-djun doganali, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk din ir-responsabbiltà hijiex ekwivalenti g?al dik tal-persuna taxxabbli li twettaq kunsinna intra-Komunitarja fis-sens tal-Artikolu 138(1) tad-Direttiva dwar il-VAT u kif g?andha ti?i evalwata, f’dan il-kuntest, il-*bona fide* tal-importatur fil-ka? ta’ frodi mwettqa mix-xerrej.

29 F’dan ir-rigward, hija tenfasizza li, f’dan il-ka?, l-e?enzjoni ?iet awtorizzata mill-Uffi??ju tad-Dwana fid-dawl tal-provi prodotti mill-importatur fil-mument tal-importazzjoni fid-dikjarazzjonijiet tieg?u u wara kontroll minn qabel. Hija tosserva li mis-sentenza tas?27 ta’ Settembru 2007, Teleos *et* (C?409/04, EU:C:2007:548) jista’ jirri?ulta li tali awtorizzazzjoni timplika li l-importatur ma jistax jin?amm responsabbli g?all-?las tal-VAT fil-ka? fejn kontroll *a posteriori* tikxef irregolaritajiet. Madankollu, tali interpretazzjoni tnaqqas, skont l-imsemmija qorti, is-sinjifikat tal-kontroll *a posteriori* previst fl-Artikolu 78 tal-Kodi?i Doganali.

30 Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk il-fatt li dan huwa l-ewwel d?ul ta’ merkanzija fit-territorju doganali tal-Unjoni jirrikjedix dili?enza partikolari min-na?a tal-importatur.

31 Huwa f’dawn i?-?irkustanzi li l-Vrhovno sodiš?e (il-Qorti Suprema) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) L-importatur (dikjarant) li, fil-mument tal-importazzjoni jinvoka l-e?enzjoni mill-VAT (importazzjoni skont il-pro?edura doganali 42) peress li l-beni huma inti?i li ji?u kkunsinnati fi Stat Membru ie?or, jista’ jin?amm responsabbli g?all-?las tal-VAT (fejn ji?i kkonstatat *a posteriori* li l-kundizzjonijiet ne?essarji g?all-e?enzjoni ma ?ewx effettivament issodisfatti) bl-istess mod li huwa responsabbli g?all-?las tad-dejn doganali?

2) Fil-ka? li r-risposta tkun fin-negattiv, ir-responsabbiltà tal-importatur (dikjarant) hija ekwivalenti g?ar-responsabbiltà tal-persuna taxxabbli li twettaq provvista ta’ beni intra-Komunitarja e?entata skont l-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-VAT?

3) F’dan l-a??ar ka?, l-element su??ettiv li l-importatur (dikjarant) kellu l-intenzjoni jabbu?a mis-sistema tal-VAT g?andu ji?i evalwat b’mod differenti mill-ka? ta’ provvista ta’ beni intra-Komunitarja skont l-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-VAT? Din l-evalwazzjoni g?andha tkun iktar kon?essiva fid-dawl tal-fatt li l-e?enzjoni mill-VAT fil-kuntest tal-pro?edura doganali 42 g?andha ti?i awtorizzata minn qabel mill-awtoritajiet doganali? Jew inkella g?andha tkun iktar restrittiva, sa fejn it-tran?azzjonijiet ikkon?ernati huma konnessi mal-ewwel entrata fis-suq intern tal-Unjoni Ewropea ta’ beni li jori?inaw minn pajji?i terzi?

Fuq id-domandi preliminari

32 Permezz tat-tliet domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andux ji?i interpretat

fis-sens li, f'?irkustanzi fejn l-importatur u fornitur taxxabbli jkun ibbenefika minn e?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni abba?i ta' awtorizzazzjoni ma?ru?a wara kontroll minn qabel mill-awtoritajiet doganali kompetenti fid-dawl tal-provi prodotti minn din il-persuna taxxabbli, dan xorta wa?da huwa obbligat i?allas il-VAT *a posteriori* meta, waqt kontroll sussegwenti, jirri?ulta li l-kundizzjonijiet materjali tal-e?enzjoni ma kinux issodisfatti.

33 Mill-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT jirri?ulta li l-Istati Membri g?andhom je?entaw l-importazzjoni ta' o??etti mibg?uta jew ittrasportati minn territorju terz jew pajji? terz lejn Stat Membru li ma jkunx dak li fih tkun waslet il-merkanzija mibg?uta jew ittrasportata, fil-ka? fejn il-kunsinna ta' dawn l-o??etti, imwettqa mill-importatur idde?injat jew irrikonoxxut skont l-Artikolu 201 b?ala li g?andu j?allas il-VAT, tkun e?enti skont l-Artikolu 138 tal-imsemmija direttiva.

34 G?alhekk, l-e?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni hija su??etta g?at-twettiq sussegwenti, mill-importatur, ta' kunsinna intra-Komunitarja hija stess e?enti skont l-Artikolu 138 tad-Direttiva dwar il-VAT u tiddependi, g?aldaqstant, mill-osservanza tal-kundizzjonijiet materjali stabbiliti f'dan l-artikolu (sentenza tal?20 ta' ?unju 2018, Enteco Baltic, C?108/17, EU:C:2018:473, punt 47).

35 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat, fl-ewwel lok, li, fil-kuntest tal-e?enzjoni tal-kunsinni intra-Komunitarji ta' o??etti skont l-Artikolu 138 tad-Direttiva dwar il-VAT, minn na?a, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li ma huwiex kuntrarju g?ad-dritt tal-Unjoni li ji?i rikjest minn operatur li ja?ixxi f' *bona fide* u li jie?u kull mi?ura li tista' tkun ra?onevolment me?tie?a sabiex ji?gura li l-operazzjoni li huwa jwettaq ma twasslux sabiex jipparte?ipa fi frodi fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?27 ta' Settembru 2007, Teleos *et*, C?409/04, EU:C:2007:548, punt 65, kif ukoll tas?6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C?273/11, EU:C:2012:547, punt 48 u l-?urisprudenza ??itata). Minn dan isegwi li, meta l-persuna taxxabbli kkon?ernata kienet taf jew missha kienet taf li l-operazzjoni li wettqet kienet involuta fi frodi mwettqa mix-xerrej u ma tkunx ?adet il-mi?uri ra?onevoli kollha li setg?et tie?u sabiex tkun tista' tevita din il-frodi, hija g?andha ti?i rrifjutata l-benefi??ju tal-e?enzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C?273/11, EU:C:2012:547, punt 54 u l-?urisprudenza ??itata).

36 Min-na?a l-o?ra, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta, essenzjalment, li r-responsabbiltà tal-fornitur g?all-?las tal-VAT *a posteriori* g?andha ti?i evalwata b'mod differenti minn dik tal-importatur g?all-?las tad-dazji doganali. G?alhekk, l-importatur huwa obbligat i?allas id-dazji doganali dovuti fuq l-importazzjoni ta' merkanzija li fir-rigward tag?ha l-esportatur wettaq ksur tar-regoli doganali, anki meta l-importatur ikun f'*bona fide* u ma jkunx ?a sehem f'dan il-ksur (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?17 ta' Lulju 1997, Pascoal & Filhos, C?97/95, EU:C:1997:370, punt 61). Din il-?urisprudenza ma hijiex, min-na?a l-o?ra, applikabbli g?all-kwistjoni ta' jekk il-fornitur, fil-kuntest ta' operazzjoni intra-Komunitarja vvizzjata bi frodi, jistax ji?i obbligat i?allas il-VAT *a posteriori* (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?27 ta' Settembru 2007, Teleos *et*, C?409/04, EU:C:2007:548, punti 54 sa 57).

37 Minn dan jirri?ulta li, fil-kuntest tal-e?enzjoni tal-kunsinni intra-Komunitarji ta' o??etti skont l-Artikolu 138 tad-Direttiva dwar il-VAT, il-fornitur li, f'*bona fide* u wara li jkun ?a l-mi?uri kollha li setg?u ra?onevolment ikunu me?tie?a minnu, wettaq operazzjoni li kienet tipparte?ipa, ming?ajr ma kien jaf, fi frodi mwettqa mix-xerrej ma jistax ji?i obbligat i?allas *a posteriori* l-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?27 ta' Settembru 2007, Teleos *et*, C?409/04, EU:C:2007:548, punti 65 sa 67).

38 Din il-?urisprudenza tapplika wkoll g?as-sistema ta' e?enzjoni fuq l-importazzjoni ta' o??etti inti?i li jkunu s-su??ett ta' kunsinna intra-Komunitarja, stabbilita fl-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?20 ta' ?unju 2018, Enteco Baltic, C?108/17, EU:C:2018:473, punt 94).

39 Fil-fatt, kif jirri?ulta mill-?urisprudenza ??itata fil-punt 34 ta' din is-sentenza, l-e?enzjoni fuq l-importazzjoni g?andha tkun su??etta g?at-twettiq sussegwenti, mill-importatur, ta' kunsinna intra-Komunitarja e?enti skont l-Artikolu 138 tad-Direttiva dwar il-VAT. Konsegwentement, hemm lok li ?-?ew? operazzjonijiet ji?u ttrattati b'mod konsistenti, sabiex ti?i ?gurata l-lo?ika inerenti g?as-sistema ta' e?enzjoni fuq l-importazzjoni stabbilita fl-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT.

40 Issa, i?-?a?da awtomatika fil-konfront ta' importatur u fornitur taxxabbli, ming?ajr ma tittie?ed inkunsiderazzjoni d-dili?enza tieg?u, tad-dritt g?all-e?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni fil-ka? ta' frodi mwettqa mix-xerrej fil-kuntest tal-kunsinna intra-Komunitarja sussegwenti twassal sabiex tinkiser ir-rabta bejn l-e?enzjoni fuq l-importazzjoni u l-e?enzjoni tal-kunsinna intra-Komunitarja sussegwenti. Fil-fatt, kif jirri?ulta mill-punt 37 ta' din is-sentenza, din l-e?enzjoni tal-a??ar ma tistax ti?i awtomatikament irrifjutata lill-fornitur fil-ka? ta' frodi mwettqa mix-xerrej.

41 Minn dan isegwi li ma jistax ji?i dedott mis-sempli?i fatt li, fil-qasam doganali, l-Artikolu 78(3) tal-Kodi?i Doganali jipprovdi li, "[f]ejn revi?joni tad-dikjarazzjoni jew e?ami wara l-?elsien tal-merkanzija jindika illi d-dispo?izzjonijiet li jirregolaw il-pro?edura ta' dwana involuta ?ew applikati fuq il-ba?i ta' informazzjoni skorretta jew mhux s?i?a, l-awtoritajiet doganali g?andhom, skond kull dispo?izzjoni stipulata, jie?du l-mi?uri ne?essarji sabiex jirregolarizzaw is-sitwazzjoni, wara li tkun ikkunsidrata l-informazzjoni ?dida disponibbli g?alihom", li l-imsemmija awtoritajiet jistg?u jirrikjedu mill-importatur taxxabbli l-?las *a posteriori* tal-VAT fuq l-importazzjoni fi?-?irkustanzi kollha u ming?ajr ma ji?u evalwati d-dili?enza u l-*bona fide* ta' dan tal-a??ar.

42 Fit-tieni lok, g?andu ji?i rrilevat li l-qorti tar-rinviju tistaqsi, b'mod partikolari, dwar l-effett li jista' jkollu, fil-kaw?a prin?ipali, il-fatt li l-awtorità doganali kompetenti awtorizzat, wara kontroll minn qabel imwettaq abba?i tal-provi prodotti mill-importatur fid-dikjarazzjonijiet doganali tieg?u, skont l-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT, l-e?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni fit-territorju tal-Unjoni ta' merkanzija li tori?ina minn Stat terz.

43 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i enfasizzat li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, li in?identalment tirreferi g?aliha il-qorti tar-rinviju, il-prin?ipju ta' ?ertezza legali jipprekludi li Stat Membru, li inizjalment ikun a??etta d-dokumenti ppre?entati minn bejjieg? b?ala provi ta' sostenn tad-dritt g?all-e?enzjoni ta' kunsinna, ikun jista' sussegwentement jobbliga lil dan il-bejjieg? i?allas il-VAT relatata ma' din il-kunsinna min?abba frodi mwettqa mix-xerrej, li dwarha l-imsemmi bejjieg? ma kellux u ma setax ikollu g?arfien (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?27 ta' Settembru 2007, Teleos *et*, C?409/04, EU:C:2007:548, punt 50, kif ukoll tal?14 ta' ?unju 2017, Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis, C?26/16, EU:C:2017:453, punt 75).

44 Madankollu, l-applikazzjoni ta' din il-?urisprudenza hija limitata g?all-ipote?i li fiha l-persuna taxxabbli tkun a?ixxiet f'*bona fide* u tkun ?adet il-mi?uri li jistg?u ra?onevolment ikunu me?tie?a minnha sabiex ti?i evitata kull parte?ipazzjoni fi frodi fiskali. Minn dan isegwi li l-imsemmija ?urisprudenza ma tistax tinftiehem fis-sens li l-prin?ipju ta' ?ertezza legali jipprekludi l-awtoritajiet nazzjonali kompetenti milli jwettqu, fl-osservanza tat-termini applikabbli, kontroll ?did sabiex jivverifikaw jekk il-persuna taxxabbli kinitx u setg?etx tkun taf bi frodi fiskali eventwali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal?20 ta' ?unju 2018, Enteco Baltic, C?108/17, EU:C:2018:473, punti 97 u 98).

45 G?aldaqstant, is-sempli?i fatt li, fil-kaw?a prin?ipali, l-e?enzjoni fuq l-importazzjoni ?iet awtorizzata, wara kontroll minn qabel imwettaq abba?i tal-provi prodotti mill-importatur fid-dikjarazzjonijiet doganali, mill-awtorità doganali kompetenti ma tistax, wa?edha, tkun ta' natura li teskludi kull possibilità li jintalab, *a posteriori*, il-?las tal-VAT fuq l-importazzjoni jekk jirri?ulta li l-importatur jkun ipparte?ipa fi frodi fiskali jew ma jkunx a?ixxa bid-dili?enza me?tie?a sabiex ti?i evitata tali parte?ipazzjoni.

46 G?aldaqstant, il-qorti tar-rinviju g?andha twettaq evalwazzjoni globali tal-elementi u ta?-?irkustanzi fattwali kollha tal-kaw?a prin?ipali sabiex tistabbilixxi jekk M. Boži?evi? Ježovnik kienx a?ixxa f'*bona fide* u kienx ?a l-mi?uri kollha li setg?u ra?onevolment ikunu me?tie?a minnu sabiex ji?gura li l-operazzjoni mwettqa ma wasslitux sabiex jipparte?ipa fi frodi fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C?273/11, EU:C:2012:547, punt 53). F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li, kif enfasizzat il-Kummissjoni Ewropea, is-sempli?i fatt li l-merkanzija kkon?ernata ?iet importata minn pajji? terz ma ji??ustifikax appro?? iktar strett g?al dak li jirrigwarda r-responsabbiltà ta' M. Boži?evi? Ježovnik mill-appro?? li kien jittie?ed li kieku kienet sempli?i operazzjoni intra-Komunitarja, kif imsemmi fl-Artikolu 138(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.

47 Fil-ka? li l-qorti tar-rinviju tasal g?all-konklu?joni li, fid-dawl ta' elementi o??ettivi, il-persuna taxxabbli kkon?ernata kienet taf jew missha kienet taf li l-kunsinni sussegwenti g?all-importazzjonijiet inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kienu involuti fi frodi mwettqa mix-xerrej u li hija ma ?aditx il-mi?uri ra?onevoli kollha li setg?et tie?u sabiex tevita din il-frodi, hija g?andha tirrifjuta l-benefi??ju tad-dritt g?all-e?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni (ara, b'analo?ija, is-sentenzi tas?6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C?273/11, EU:C:2012:547, punt 54, u tad?9 ta' Ottubru 2014, Traum, C?492/13, EU:C:2014:2267, punt 42).

48 Min-na?a l-o?ra, fil-ka? li l-qorti tar-rinviju tasal g?all-konklu?joni li l-persuna taxxabbli la kienet taf u lanqas ma setg?et tkun taf li l-kunsinni sussegwenti g?all-importazzjonijiet inkwistjoni kienu involuti fi frodi mwettqa mix-xerrej u li hija ?adet il-mi?uri ra?jonevoli kollha li setg?et tie?u sabiex tevita din il-frodi, hija ma tistax tirrifjutalha l-benefi??ju tal-e?enzjoni fuq l-importazzjoni.

49 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domandi preliminari hija li l-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li, f'?irkustanzi fejn l-importatur u fornitur taxxabbli jkun ibbenefika minn e?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni abba?i ta' awtorizzazzjoni ma?ru?a wara kontroll minn qabel mill-awtoritajiet doganali kompetenti fid-dawl tal-provi prodotti minn din il-persuna taxxabbli, dan ma huwiex obbligat i?allas il-VAT *a posteriori* meta, waqt kontroll sussegwenti, jirri?ulta li l-kundizzjonijiet materjali tal-e?enzjoni ma kinux issodisfatti, ?lief jekk ji?i stabbilit, fid-dawl ta' elementi o??ettivi, li l-imsemmija persuna taxxabbli kienet taf jew missha kienet taf li l-kunsinni sussegwenti g?all-importazzjonijiet inkwistjoni kienu involuti fi frodi mwettqa mix-xerrej u li hija ma ?aditx il-mi?uri ra?onevoli kollha li setg?et tie?u sabiex tevita din il-frodi, liema fatti g?andhom ji?u vverifikati mill-qorti tar-rinviju.

Fuq l-ispejje?

50 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 tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

L-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2009/69/KE tal?25 ta' ?unju 2009, g?andu ji?i interpretat fis-sens li, f'?irkustanzi fejn l-importatur u fornitur taxxabbli jkun ibbenefika minn e?enzjoni mit-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq l-importazzjoni abba?i ta' awtorizzazzjoni ma?ru?a wara kontroll minn qabel mill-awtoritajiet doganali kompetenti fid-dawl tal-provi prodotti minn din il-persuna taxxabbli, dan ma huwiex obbligat i?allas il-VAT *a posteriori* **meta, waqt kontroll sussegwenti, jirri?ulta li l-kundizzjonijiet materjali tal-e?enzjoni ma kinux issodisfatti, ?lief jekk ji?i stabbilit, fid-dawl ta' elementi o??ettivi, li l-imsemmija persuna taxxabbli kienet taf jew missha kienet taf**

li l-kunsinni sussegwenti g?all-importazzjonijiet inkwistjoni kienu involuti fi frodi mwettqa mix-xerrej u li hija ma ?aditx il-mi?uri ra?onevoli kollha li setg?et tie?u sabiex tevita din il-frodi, liema fatti g?andhom ji?u vverifikati mill-qorti tar-rinviju.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: is-Sloven.