

Edizzjoni Provviżorja

KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI

MENGOZZI

ippreżentati fit-22 ta' Marzu 2018 (1)

Kawża C-108/17

UAB Enteco Baltic

vs

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

fil-preżenza ta'

Vilniaus teritorinė muitinė

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Vilniaus apygardos administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Reġjonali ta' Vilnius, il-Litwanja))

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Artikolu 14(1) tad-Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 138(1) u Artikolu 143(1)(d) u (2) tad-Direttiva 2006/112 – Eżenzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni segwita b'kunsinna intra-Komunitarja eżentata – Oġġetti kkunsinnati jew ittrasportati minn pajjiż terz lejn Stat Membru li huwa differenti mill-Istat Membru tad-destinazzjoni – Trażmissjoni, mill-importatur, tan-numru ta' reżistrazzjoni tal-VAT tax-xerrej fl-Istat Membru tad-destinazzjoni – Rekwiżit formali jew sostantiv tad-dritt għall-eżenzjoni fuq l-importazzjoni – Dokumenti suffiċjenti biex jipprovaw il-fatt tal-ispedizzjoni tal-oġġetti lejn Stat Membru ieżor – Kunċett u modi tat-trasferiment tas-setgħa li wieġed jiddisponi mill-merkanzija lix-xerrej – Bona fide tal-importatur – Konjizzjoni mill-persuna taxxabbli dwar il-parteżipazzjoni tax-xerrej fi frodi fiskali – Ażżettazzjoni mill-awtorità kompetenti tad-dikjarazzjonijiet tal-importatur – Żertezza legali – Obbligu eventwali tal-awtorità kompetenti biex tgħin lill-persuna taxxabbli tiżbor l-informazzjoni meżtieġa biex tiżi prodotta prova li l-kundizzjonijiet għall-eżenzjoni huma ssodisfatti”

I. Introduzzjoni

1. Permezz ta' din it-talba għal deċiżjoni preliminari, il-Vilniaus apygardos administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Reġjonali ta' Vilnius, il-Litwanja) tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja, essenzjalment, fuq l-interpretazzjoni tal-Artikolu 14(1), tal-Artikolu 138(1), kif ukoll tal-Artikolu 143(1)(d) u 2 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (2), kif emendata bid-Direttiva 2009/69/KE tal-Kunsill tal-25 ta' Jannju 2009 li temenda d-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud

fir-rigward tal-eva?joni tat-taxxa marbuta mal-importazzjoni (3) (iktar 'il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”), kif ukoll tal-prin?ipju ta' protezzjoni ta?-?ertezza legali.

2. Is-seba' domandi preliminari mag?mula mill-qorti tar-rinviju saru fil-kuntest tal-importazzjoni, minn UAB Enteco Baltic, fil-Litwanja ta' kombustibbli mill-Bjelorussja u nti?i li jkunu s-su??ett ta' kunsinna intra-Komunitarja lejn Stati Membri o?ra.

3. L-iktar domanda li tnigge? li saret f'din il-kaw?a hija dik dwar jekk l-obbligu li g?andu importatur, b?alma hija Enteco Baltic, li jibg?at lill-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru ta' importazzjoni n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tal-klijent tieg?u, mog?ti fl-Istat Membru tad-destinazzjoni tal-merkanzija, jikkostitwixxi rekwi?it sempli?ement formali jew fil-fatt sostantiv tad-dritt g?all-e?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni, b'effett mid-d?ul fis-se?? tad-Direttiva 2009/68, li introdu?iet tali obbligu fit-test stess tad-Direttiva 2006/112.

II. Il-kuntest ?uridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

4. Konformement mal-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, “[p]rovvista ta' merkanzija g?andha tfigher it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tan?ibbli”.

5. L-Artikolu 20 ta' din id-direttiva jiddefinixxi “[a]kkwist intra-Komunitarju” b?ala “l-akkwist tad-dritt li tiddisponi b?ala sid ta' proprjetà tan?ibbli mobbli, mibg?uta jew ittrasportata g?and il-persuna li qed takkwista l-merkanzija, mill-bejjieg? jew f'ismu jew il-persuna li qed takkwista l-merkanzija, fi Stat Membru minbarra dak li minnu ntbag?tet jew kienet ittrasportata l-merkanzija”.

6. Skont l-Artikolu 131 tal-imsemmija direttiva:

“L-e?enzjonijiet ipprovduti fil-Kapitoli 2 sa 9 g?andhom japplikaw ming?ajr pre?udizzju g?al disposizzjonijiet o?rajn [tad-dritt tal-Unjoni] skond kondizzjonijiet li l-Istati Membri g?andhom jistabilixxu g?all-finijiet li ji?guraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta' dawk l-e?enzjonijiet u tal-prevenzjoni ta' kawlkwe eva?joni, evitar jew abbu? possibbli”.

7. L-Artikolu 138(1) ta' din l-istess direttiva jipprevedi li:

“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”.

8. L-Artikolu 143 tad-Direttiva 2006/112 ?ie emendat bid-Direttiva 2009/69, li l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 2(1) tag?ha jiffissa t-terminu g?at-traspo?izzjoni g?all?1 ta' Jannar 2011. Il-premessi 3 sa 5 tad-Direttiva 2009/69 jistabbilixxu:

“(3) L-importazzjoni tal-merkanzija hija e?entata mi[l-VAT] jekk din ti?i segwita mill-provvista jew mit-trasferiment ta' dik il-merkanzija lil persuna taxxabbli fi Stat Membru ie?or. Il-kondizzjonijiet li bihom ting?ata dik l-e?enzjoni huma stabbiliti mill-Istati Membri. Madankollu, l-esperjenza turi li d-diver?enzi fl-applikazzjoni huma sfruttati min-negozjanti biex jevitaw li j?allsu l-VAT fuq merkanzija importata skont dawk i?-?irkostanzi.

(4) Sabiex ti?i evitata dik l-esplojtazzjoni huwa me?tie? li ji?i spe?ifikat, g?al transazzjonijiet partikolari, f'livell Komunitarju sett ta' kondizzjonijiet minimi li ta?thom tapplika din l-e?enzjoni.

(5) Ladarba, min?abba dawk ir-ra?unijiet, l-g?an ta' din id-Direttiva, ji?ifieri li ti?i indirizzata l-problema tal-eva?joni tal-VAT, ma jistax jinkiseb suffi?jement mill-Istati Membri nfushom u jista', g?alhekk, jinkiseb a?jar fil-livell Komunitarju, il-Komunità tista' tadotta mi?uri konformement mal-prin?ipju tas-sussidjarjetà kif stabbilit fl-Artikolu 5 tat-Trattat. Konformement mal-prin?ipju tal-proporzjonalità, kif stabbilit f'dak l-Artikolu, din id-Direttiva ma tmurx lil hinn minn dak li hu me?tie? sabiex jinkiseb dak l-g?an".

9. Konformement mal-Artikolu 143(1)(d) u (2) tad-Direttiva dwar il-VAT:

"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 ipprova 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), ma?ru? fi Stat Membru ie?or, jew in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tieg?u stess ma?ru? fl-Istat Membru fejn jispi??a d-dispa?? jew it-trasport tal-merkanzija meta l-merkanzija tkun so??etta g?al trasferiment skont l-Artikolu 138(2)(c);

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".

10. Skont l-Artikolu 157(1)(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, "[l-Istati Membri jistg?u je?entaw [...] l-importazzjoni ta' merkanzija li hija ma?suba biex titpo??a skond arran?amenti tal-?a?na minbarra magazzina?? doganali".

11. L-Artikolu 167 tal-istess direttiva jipprevedi li d-dritt g?at-tnaqqis jitnissel fil-?in meta t-taxxa mnaqqsa ssir e?i?ibbli.

B. Id-dritt Litwan

12. L-Artikolu 35 tal-Lietuvos Respublikos prid?tin?s vert?s mokes?io ?statymas (il-Li?i Litwana fuq it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud, iktar 'il quddiem il-"Li?i fuq il-VAT") jipprevedi:

"1. Il-prodotti importati huma e?entati mill-VAT jekk ikun mag?ruf, fil-mument tal-importazzjoni,

li dawn l-istess prodotti huma inti?i li jkunu esportati u ji?u ttrasportati lejn Stat Membru ie?or, u li l-kunsinna tal-prodotti mill-importatur tal-Litwanja fi Stat Membru ie?or, skont il-Kapitolu VI ta' din il-li?i, hija su??etta g?al rata ta' VAT ta' 0 %.

2. Id-dispo?izzjonijiet ta' dan l-artikolu huma applikabbli jekk l-importatur ikun irre?istrat g?all-finijiet tal-VAT fil-Litwanja, u jekk il-prodotti ji?u ttrasportati fi Stat Membru ie?or f'terminu massimu ta' xahar b'effett mill-fatt li ji??enera t-taxxa, imsemmi fl-Artikolu 14(12) jew (13), ta' din il-li?i. Jista' ji?i stabbilit terminu itwal g?at-trasport f'ka? ta' ?irkustanzi o??ettivi.

3. Il-modalitajiet ta' applikazzjoni ta' dan l-artikolu huma ffissati mis-servizz nazzjonali tad-dwana [(iktar 'il quddiem is-'SND')] flimkien mal-amministrazzjoni fiskali ?entrali".

13. Konformement mal-Artikolu 49(1) tal-Li?i fuq il-VAT:

"Ir-rata tal-VAT ta' 0 % tapplika g?all-prodotti pprovduti lil persuna rre?istrata g?all-finijiet tal-VAT fi Stat Membru ie?or esportati mit-territorju nazzjonali lejn Stat Membru ie?or [ming?ajr ma jittie?ed inkunsiderazzjoni dak li jittrasporta l-prodotti, kemm jekk ikun fornitur, xerrej jew kull terz ie?or li jista' jissemma]".

14. L-Artikolu 56 tal-Li?i fuq il-VAT, dwar il-"[?]ustifikazzjoni g?all-applikazzjoni tar-rata ta' VAT ta' 0 %" jipprevedi b'mod partikolari:

"1. [...] Persuna su??etta g?all-VAT li tkun applikat ir-rata ta' 0 % skont l-Artikolu 49 ta' din il-li?i g?andu jkollha provi li ji?ustifikaw l-esportazzjoni tal-prodotti mit-territorju nazzjonali u, meta r-rata ta' VAT ta' 0 % ti?i applikata waqt il-kunsinna tal-prodotti lil persuna rre?istrata g?all-finijiet tal-VAT fi Stat Membru ie?or, provi li l-persuna li lejnha ?ew esportati l-prodotti hija su??ett g?all-VAT fi Stat Membru ie?or [...].

[...]

4. Minkejja d-dispo?izzjonijiet l-o?ra ta' dan l-artikolu, l-amministrazzjoni fiskali g?andha d-dritt, konformement mal-modalitajiet previsti mill-Mokes?i? amministravimo ?statymas (il-Li?i fuq l-Amministrazzjoni Fiskali), li te?i?i l-produzzjoni ta' provi supplimentari li jippermettu li ti?i evalwata l-ba?i g?all-applikazzjoni tar-rata tal-VAT ta' 0 %. Meta l-persuna taxxabli ma tistax turi li r-rata ta' VAT ta' 0 % ?iet debitament applikata g?all-provvista tal-prodotti, g?ax-xiri tal-prodotti fi Stat Membru ie?or jew g?all-pre?entazzjoni ta' servizzi, dik il-provvista tal-prodotti, dak ix-xiri tal-prodotti fi Stat Membru ie?or jew dik il-provvista ta' servizzi jkunu taxxabli billi ti?i applikata r-rata tal-VAT normali jew rata ta' VAT imnaqqa, jekk din tkun prevista g?al dawk il-prodotti jew servizzi.

[...]

5. Minkejja d-dispo?izzjonijiet l-o?ra ta' dan l-artikolu, l-amministrazzjoni fiskali g?andha d-dritt li ti?bor b'inizjattiva tag?ha stess jew permezz tad-dipartimenti tal-infurzar awtorizzati provi supplimentari li jippermettu li ti?i evalwata l-ba?i g?all-applikazzjoni tar-rata ta' VAT ta' 0 %. Wara li jkunu r?evuti l-provi li r-rata ta' VAT ta' 0 % ?iet applikata indebitament g?all-kunsinna tal-prodotti, g?ax-xiri tal-prodotti fi Stat Membru ie?or jew g?all-provvista ta' servizzi, il-kunsinna tal-prodotti, ix-xiri tal-prodotti fi Stat Membru ie?or jew il-provvista ta' servizzi tkun intaxxata bir-rata ta' VAT normali jew b'rata ta' VAT imnaqqa, jekk dan ikun previst g?al dawk il-prodotti jew servizzi".

15. Il-punt 4 tar-"Regoli g?all-e?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni tal-prodotti importati jew ipprovduti fi Stat Membru ie?or tal-Unjoni Ewropea" (iktar 'il quddiem ir-"Regoli"), approvati permezz tad-De?i?joni Nru 1B?439/VA?71 tad-Direttur tas-SND u tal-Kap tal-Valstybin?s mokes?i? inspekcija prie Lietuvos Respublikos finans? ministerijos (l-Ispettorat Fiskali Nazzjonali fi

għall-Ministeru għall-Finanzi, il-Litwanja) (iktar 'il quddiem l-“Ispettorat”) tad-29 ta' April 2004, jaqra kif hekk:

“4. Il-prodotti importati fit-territorju nazzjonali jkunu eżentati mill-VAT jekk ikunu ssodisfatti l-kundizzjonijiet segwenti kollha:

4.1) il-mument tal-importazzjoni jkun magħruf li l-prodotti huma intiżi li jkunu esportati jew ser ikunu ttrasportati fi Stat Membru ieor;

4.2) l-importatur tal-prodotti jkun irreżistat għall-finijiet tal-VAT fit-territorju nazzjonali waqt l-adozzjoni tad-dikjarazzjoni doganali ta' importazzjoni minnabba l-kontroll doganali;

4.3) il-kunsinna tal-prodotti importati mill-Litwanja fi Stat Membru ieor skont id-dispożizzjonijiet tat-Titolu VI tal-Liżi fuq il-VAT hija eżentata billi tiżi applikata rata ta' VAT ta' 0 %;

4.4) l-importatur ipprova lill-persuna taxxabli tal-Istat Membru l-ieor l-istess prodotti b'al dawk li huwa importa fit-territorju nazzjonali;

4.5) il-prodotti jiżu ttrasportati fl-Istat Membru l-ieor f'terminu massimu ta' xahar b'effett mill-fatt li jiżenera t-taxxa msemmi fl-Artikolu 14(12) jew (13) tal-Liżi fuq il-VAT jew f'terminu itwal ta' trasport fi Stat Membru ieor previst fid-dispożizzjonijiet tal-punt 5 tar-Regoli”.

16. Skont il-punt 7 tar-Regoli:

“7. Għall-kontroll doganali għandhom jiżu pprovduti flimkien mad-dikjarazzjoni ta' importazzjoni doganali, barra mid-dokumenti l-oħra:

– 7.1) prova tar-reżistrazzjoni għall-finijiet tal-VAT tal-importatur u kopja tagħha (prova ta' reżistrazzjoni għall-VAT u kopja tagħha);

– 7.2) id-dokumenti li juru li l-prodotti importati fit-territorju tal-pajjiż huma intiżi li jkunu ttrasportati u ser ikunu ttrasportati fi Stat Membru ieor (dokumenti tat-trasport jew kuntratt b'mod partikolari)”.

17. Ir-Regoli ew ikkompletati b'punt 71 permezz tad-Deċiżjoni Nru 1B/773/VA/119, tat-28 ta' Diċembru 2010, tad-Direttur tas-SND u tal-Kap tal-Ispettorat, li daħal fis-sew fl-1 ta' Jannar 2011. Dan il-punt 71 jipprevedi:

“L-importatur għandu jinforma mingħajr dewmien bil-miktub lis-servizz doganali reżjonali jekk il-post tal-ħażna tal-prodotti jew ix-xerrej tagħhom ser jinbidlu (il-persuna taxxabli tal-Istat Membru l-ieor u/jew l-Istat Membru li fih il-prodotti jiżu kkunsinnati msemmija fid-dokumenti għandhom ikunu pprovduti għall-kontroll doganali), billi jipproduzi provi oħda li jispjegaw ir-raġunijiet għat-tibdil u billi jehme kopji tad-dokumenti ġustifikattivi”.

18. Il-punt 27.49.1.7. tal-“Modalitajiet tal-użu tad-dokument amministrattiv uniku”, approvati mid-Deċiżjoni Nru 1B/289 tat-13 ta' April 2004 tad-Direttur tas-SND, jeżiżi mingħand l-importatur li jindika l-kodiċi alfabetiku tal-Istat Membru tal-Unjoni li fih il-prodotti jkunu esportati li jkun fis-sew waqt l-adozzjoni tad-dikjarazzjoni ta' importazzjoni u n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT personali tad-destinatarju tal-prodotti, mogħti mill-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru tal-Unjoni, jekk xi prodotti mhux Komunitarji, li huma eżentati mill-VAT skont l-Artikolu 35 tal-Liżi fuq il-VAT, jiżallexw f'moviment liberu u jiżu importati fis-suq nazzjonali.

III. Il-fatti tal-kawża prinċipali, id-domandi preliminari u l-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja

19. Enteco Baltic hija kumpannija stabbilita fil-Litwanja. Hija kumpannija attiva fil-kummerċ ta' karburanti bl-ingrossa.

20. Matul perijodu bejn is-snin 2010 u 2012, Enteco Baltic importat fil-Litwanja kombustibbli mill-Bjelorussja. Dawn il-kombustibbli kienu tqiegħdu taħt l-iskema magħrufa b'ala "skema doganali 42" (4), li tippermetti r-rilaxx għa-ż-żirkulazzjoni libera tagħhom b'eżenzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni. Fid-dikjarazzjonijiet ta' importazzjoni, din il-kumpannija indikat in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tax-xerrej li kien jinsab fi Stat Membru ieżor, li lili kienu ntiżi li jiżu kkunsinnati l-prodotti. Hija għa-net dawn il-prodotti f'imgħa-en ta' prodotti sużżetti għad-dazju tas-sisa li jappartjenu lil impriżi Litwani ożrajn.

21. Enteco Baltic biegtet dawn il-kombustibbli lil kumpanniji stabbiliti fil-Polonja, fis-Slovakkja, u fl-Ungerija abbażi ta' kuntratti bil-miktub u ordnijiet individwali. Dawn il-kuntratti kineu jipprovdu għal provvista "kif iergħa mill-fabbrika" (ex-works) (5). Għaldaqstant, Enteco Baltic kienet obbligata biss li twassal il-kombustibbli lix-xerrejja fil-Litwanja u dawn tal-ażar kienu responsabbli mit-trasport lejn l-Istat Membru tad-destinazzjoni.

22. Lix-xerrejja kienu jibagħtu l-ordnijiet speċifiċi lil Enteco Baltic permezz tal-posta elettronika, u jindikaw, b'mod partikolari, id-dettalji tar-rappreżentanti li jkunu ser iżorru l-prodotti ordnati u l-informazzjoni dwar l-imgħa-en tat-taxxa destinatarji (6) ta' dawn il-prodotti. Il-fatturi tal-VAT magħmula minn Enteco Baltic kienu mbagħad jintbagħtu lix-xerrejja permezz tal-posta elettronika.

23. Għall-iskopijiet tat-trasport tagħhom, il-prodotti kienu s-sużżett ta' dokumenti elettroniċi ta' trasport tal-prodotti sużżetti għad-dazju tas-sisa kif ukoll in-nota ta' kunsinna CMR (7). Dawn tal-ażar kienu jimtlew mill-impjegati responsabbli tal-mażen tat-taxxa tal-kunsinnatur u kienu jindikaw, b'mod partikolari, il-post ta' kunsinna tal-prodotti (jiżifieri l-mażen tat-taxxa tal-kunsinnatur), ix-xerrej tagħhom u l-post ta' fejn ser imorru (jiżifieri l-mażen tat-taxxa destinatarju).

24. Wara l-kunsinna tal-prodotti fl-imgħa-en tat-taxxa destinatarji (8), Enteco Baltic kienet tirżievi konferma eżROR (9) tal-kunsinna u tat-tmiejn tad-dokument elettroniku ta' trasport. Normalment, hija tirżievi wkoll in-noti ta' kunsinna CMR li jagħtu konferma, mill-imgħa-en tat-taxxa destinatarji, tal-fatt li l-prodotti jkunu waslu.

25. Enteco Baltic spiss kienet tbiegt prodotti lil persuni taxxabbli differenti minn dawk li n-numru ta' identifikazzjoni tagħhom jissemma fuq id-dikjarazzjonijiet ta' importazzjoni. L-informazzjoni dwar dawn il-persuni taxxabbli ta' Stati Membri ożra, inkluż in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT, kien dejjem ipprovdut lill-Ispettorat fir-rapporti ta' kull xahar tagħhom dwar il-kunsinna tal-prodotti lejn Stati Membri ożra.

26. Fl-2012, il-Vilniaus teritorinż muintinż (id-Dipartiment Reżjonali tad-Dwana ta' Vilnjus, il-Litwanja) (iktar 'il quddiem id-"DDV") għamel analiżi parzjali tad-dikjarazzjonijiet ta' importazzjoni li jirrigwardaw l'1 ta' April 2010 sal'31 ta' Mejju 2012 u kkonstata xi irregolaritajiet fin-numri ta' identifikazzjoni tal-VAT. Huwa kkoreżihom.

27. Fl-2013, l-Ispettorat ir?ieva, min-na? a tal-amministrazzjonijiet fiskali Pollakki, Slovakkji u Ungerji, informazzjoni dwar frodi eventwali fl-applikazzjoni tal-iskema doganali 42. B'mod partikolari, dawn l-amministrazzjonijiet indikaw li huma ma setg?ux ji??ertifika li l-kombustibbli inkwistjoni wasal g?and ix-xerrejja u li dawn tal-a??ar ma kinux iddikjaraw il-VAT fil-perijodu kkon?ernat.

28. Fid-dawl ta' din l-informazzjoni, l-Ispettorat g?amel investigazzjoni fiskali fl-2013. Huwa kkonstata li Enteco Baltic kienet ipprovdiet bi??ejjed provi li juru l-?ru? tal-prodotti mill-pajji? u l-vera?it? tat-trasferiment, lix-xerrejja, tad-dritt li jiddisponu minnhom b?ala proprjetarji. Skont l-Ispettorat, ma ?iex ipprovat li, waqt it-tran?azzjonijiet inkwistjoni, Enteco Baltic a?ixxiet b'mod negli?enti jew imprudenti.

29. Id-DDV g?amel investigazzjoni ?dida matul is-snin 2014 u 2015, li s-su??ett u l-perijodu tag?ha kien jid?ol parzjalment fuq daww tal-investigazzjoni li saret mill-Ispettorat fl-2013. Fi tmiem dan il-kontroll ?did, id-DDV ikkonstata li Enteco Baltic ma kinitx ikkunsinnat il-kombustibbli lill-persuni taxxabbli indikati fid-dikjarazzjonijiet ta' importazzjoni jew ma kinitx uriet li l-kombustibbli kienu ?ew ittrasportati u li d-dritt li jiddisponu minnhom b?ala proprjetarji kien ?ie ttrasferiet lill-persuni indikati fil-fatturi tal-VAT.

30. Enteco Baltic irreferiet g?al kumpannija Pollakka li tag?ti informazzjoni ekonomika sabiex tikseb l-informazzjoni addizzjonali dwar it-trasporti inkwistjoni u talbet lid-DDV biex jistaqsi lill-im?a?en tat-taxxa Pollakki sabiex jikseb l-informazzjoni li l-imsemmija kumpannija ta' informazzjoni ma setg?etx tikseb. Din it-talba ma kinitx imwie?ba.

31. Fil?25 ta' Novembru 2015, id-DDV adotta rapport ta' spezzjoni, li fih ikkonstata li Enteco Baltic kienet e?entat, ming?ajr ba?i, l-importazzjonijiet ta' kombustibbli mill-Bjelorussja. Huwa ordnalha t?allas ammont ta' EUR 3 220 822 b?ala VAT, mi?juda b'penali u interessi moratorji.

32. Is-SND ikkonferma dawn l-ordnijiet b'de?i?joni tas?16 ta' Marzu 2016. F'dik id-de?i?joni, is-SND ippre?i?a li l-e?enzjoni tal-importazzjoni setg?et ti?i applikata biss jekk id-dritt li tiddisponi mill-prodotti kien ittrasferit direttament lil persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT ta' Stat Membru ie?or. F'dan il-ka?, din l-e?enzjoni ma setg?etx ting?ata lil Enteco Baltic peress li l-kombustibbli kien ?ie kkunsinnat f'im?a?en tat-taxxa Pollakki, li n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tag?hom ma kienx indikat fil-fatturi tal-VAT.

33. Enteco Baltic ippre?entat rikors kontra dik id-de?i?joni quddiem il-Mokestini? gin?? komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausyb?s (il-Kummissjoni g?at-Tilwim Fiskali mal-Gvern, il-Litwanja) (iktar 'il quddiem il-“KTF”). B'de?i?joni tal?1 ta' ?unju 2016, dan bag?at ir-rikors quddiem is-SND.

34. Kemm Enteco Baltci kif ukoll is-SND adixxew lill-qorti tar-rinviju billi talbu, b'mod partikolari, l-annullament tad-de?i?joni tal-KTF.

35. Quddiem dik il-qorti, Enteco Baltic u s-SND iddibattew l-effett tal-kunsinna ta' kombustibbli lil persuni taxxabbli ta' Stati Membri o?ra li ma kinux identifikati fid-dikjarazzjonijiet ta' importazzjoni. L-imsemmija qorti tosserva li, fid-dikjarazzjonijiet ta' kull xahar dwar il-kunsinna tal-prodotti fi Stati Membri o?ra, Enteco Baltic kienet ipprovdiet lill-Ispettorat l-informazzjoni kollha dwar ix-xerrejja, inklu? in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tag?hom, ming?ajr ma ?biet l-identit? tax-xerrejja reali.

36. Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tistaqsi fuq il-valur probatorju tan-noti ta' kunsinna CMR, tad-dokumenti amministrattivi fil-forma elettronika e?AD (iktar 'il quddiem id-“dokument e?AD” (10)) kif ukoll l-ittri e?ROR.

37. Il-qorti tar-rinviju tixtieq ukoll tikseb xi pre?i?azzjonijiet fuq id-definizzjoni e?atta ta' provvista ta' merkanzija, fis-sens tal-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, f'ka? fejn id-dritt ta' sid li jiddisponi mill-merkanzija b?ala proprjetarju ma jkunx ?ie ttrasferit direttament lix-xerrej, imma lil trasportaturi jew im?a?en tat-taxxa Pollakki. Hija tesponi li, quddiemha, Enteco Baltic tistrie? fuq il-?urisprudenza dwar id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT.

38. Iktar minn hekk, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk, kif ikkunsidrat il-KTF, il-*bona fide* tal-fornitur tikkostitwixxi jew tistax tikkostitwixxi kundizzjoni addizzjonali g?all-e?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni.

39. Fl-a??ar nett, din il-qorti tixtieq tikseb pre?i?azzjonijiet fuq l-evalwazzjoni tar-rilevanza tal-provi g?all-iskopijiet tal-applikazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT.

40. Huwa f'dawn i?-?irkustanzi li l-Vilniaus apygardos administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Re?jonali ta' Vilnius), idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel id-domandi preliminari segwenti lill-Qorti tal-?ustizzja:

“1) Id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 143(2) tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprojbixxu lil awtorità fiskali ta' Stat Membru milli tirrifjuta li tapplika l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 143(1)(d) ta' din id-direttiva abba?i tas-sempli?i fatt li fil-mument tal-importazzjoni kien previst li l-prodotti ji?u pprovduti lil persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT, li jispjega g?alfejn in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tag?ha huwa indikat fid-dikjarazzjoni ta' importazzjoni, meta l-prodotti, wara tibdil ulterjuri ta?-?irkustanzi, ?ew ikkunsinnati lil persuna taxxabli o?ra (persuna responsabbli g?all-?las tal-VAT) u l-awtorità intbag?titilha l-informazzjoni kollha dwar l-identità tax-xerrej attwali?

2) Huwa possibbli, fi?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali, li d-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT ji?u interpretati fis-sens li dokumenti li ma ?ewx ikkontestati (noti ta' kunsinna e?AD [dokument amministrattiv elettroniku], u konfermi e?ROR [ri?evuta ta' kunsinna elettronika]) li jikkonfermaw it-trasport ta' prodotti minn ma??en doganali li jinsab fi Stat Membru lejn ma??en doganali li jinsab fi Stat Membru ie?or jistg?u jitqiesu li huma prova suffi?jenti tal-esportazzjoni ta' prodotti lejn Stat Membru ie?or?

3) Id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprojbixxu lil awtorità fiskali ta' Stat Membru milli tirrifjuta li tapplika l-e?enzjoni prevista minn din id-dispo?izzjoni jekk id-dritt ta' dispo?izzjoni mill-prodotti ma jkunx ?ie ttrasferit lix-xerrej direttament, i?da permezz tal-persuni li jkun indika (impri?i ta' trasport jew im?a?en doganali)?

4) Il-prin?ipji ta' newtralità fil-qasam tal-VAT u ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi jipprekludu prassi amministrattiva ibba?ata fuq interpretazzjoni differenti ta' dak li g?andu ji?i kkunsidrat b?ala trasferiment tad-dritt ta' dispo?izzjoni u tal-provi li g?andhom jitreqqsu sabiex ji?i ssostanzjat dan it-trasferiment, skont jekk ji?ux applikati d-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 167 jew dawk tal-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT?

5) Il-kamp ta' applikazzjoni tal-prin?ipju ta' *bona fide* fil-qasam tal-VAT jinkludi wkoll id-dritt tal-persuni g?al e?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni [abba?i tad-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT] f'?irkustanzi b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, ji?ifieri meta l-awtorità doganali tibba?a ru?ha, sabiex tirrifjuta d-dritt tal-persuna su??etta g?at-taxxa g?al e?enzjoni mill-

VAT fuq l-importazzjoni, fuq il-fatt li l-kundizzjonijiet ta' ?amma tal-kunsinna tal-o??etti ?ewwa l-Unjoni Ewropea ma humiex issodisfatti (id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 138 tad-Direttiva tal-VAT)?

6) Id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu prassi amministrattiva tal-Istati Membri skont liema l-pre?unzjoni li (i) id-dritt ta' dispo?izzjoni ma ?iex ittrasferit lil parti kokontraenti spe?ifika u li (ii) il-persuna taxxabbli kienet taf jew setg?et kienet taf li l-parti kokontraenti kienet forsi wettqet frodi fil-qasam tal-VAT, min?abba li l-impri?a kkomunikat mal-partijiet kokontraenti permezz ta' mezzi ta' komunikazzjoni elettronici u li matul ri?erki mwettqa mill-amministrazzjoni fiskali ?ie stabbilit li l-partijiet kokontraenti ma kinux je?er?itaw attivitajiet fl-indirizzi indikati u ma kinux iddikjaraw il-VAT relatata mat-tran?azzjonijiet imwettqa mal-persuna su??etta g?at-taxxa?

7) Id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li minkejja l-fatt li l-obbligu li ji?i ??ustifikat id-dritt g?al e?enzjoni jaqa' fuq il-persuna su??etta g?at-taxxa, huma ma jeskludux l-obbligu tal-awtoritajiet pubbli?i kompetenti, meta je?aminaw il-kwistjoni tat-trasferiment tad-dritt ta' dispo?izzjoni, li ji?bru informazzjoni li l-awtoritajiet pubbli?i biss jistg?u ja??edu g?aliohom?"

41. Dawn id-domandi kienu s-su??ett ta' osservazzjonijiet bil-miktub min-na?a ta' Enteco Baltic, tal-Gvern Litwan kif ukoll tal-Kummissjoni Ewropea. Dawn il-partijiet ikkon?ernati ttrattaw ukoll verbalment quddiem il-Qorti tal-?ustizzja fis-seduta tal?25 ta' Jannar 2018.

IV. **Anali?i**

42. L-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT jistabbilixxi, essenzjalment, l-e?enzjoni tal-importazzjoni tal-o??etti mibg?uta minn pajji? terz lejn Stat Membru meta dik l-importazzjoni tkun segwita b'kunsinna intra-Komunitarja, mag?mula mill-importatur u e?entata konformement mal-Artikolu 138 ta' din id-direttiva.

43. Fil-kaw?a prin?ipali, jirri?ulta mill-ispjegazzjonijiet ipprovduti mill-qorti tar-rinviju li Enteco Baltic kienet inizjalment ibbenefikat mill-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 143(2)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT b?ala importatri?i fil-Litwanja ta' kombustibbli mill-Bjelorussja, inti?i li jkunu kkunsinnati lil xerrejja fil-Polonja, fis-Slovakkja u fl-Ungerija, peress li din il-kunsinna intra-Komunitarja hija e?entata mill-VAT. Il-perijodu inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jikkon?erna importazzjonijiet ta' kombustibbli li se??ew mill?1 ta' April 2010 sal?31 ta' Mejju 2012.

44. Wara diversi investigazzjonijiet fuq Enteco Baltic, li l-konsegwenzi tag?hom ser nittratta iktar 'il quddiem, l-awtorità doganali Litwana kkunsidrat li din il-kumpannija kienet, definittivament, il-persuna responsabbli mill-?las tal-VAT. Essenzjalment, kif jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju, Enteco Baltic kienet akku?ata li indikat, fil-mument tal-importazzjoni, numru ta' identifikazzjoni tal-VAT li ma jikkorrispondix finalment g?al dak tal-veri xerrejja u/jew li ma wrietx li l-kombustibbli importati kienu inti?i li ji?u kkunsinnati fi Stat Membru ie?or.

45. Jirri?ulta fil-fatt mill-Artikolu 143(2) tad-Direttiva dwar il-VAT li l-e?enzjoni prevista fl-Arikolu 143(1)(d) ta' din id-direttiva ma tapplikax, f'ka? ta' importazzjoni segwita b'kunsinna intra-Komunitarja, ?lief jekk, fil-mument tal-importazzjoni, l-importatur ikun ipprovdha lill-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru ta' importazzjoni b'mod partikolari, minn na?a, in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT mog?ti fi Stat Membru ie?or lil klijent li lili ji?u kkunsinnati l-o??etti konformement mal-Artikolu 138(1) tad-Direttiva dwar il-VAT u, min-na?a l-o?ra, il-prova li l-o??etti importati huma inti?i li jkunu ttrasportati jew mibg?uta mill-Istat Membru ta' importazzjoni lejn Stat Membru ie?or.

46. Fir-rigward tal-formulazzjoni tal-Artikolu 143(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, il-kaw?a prin?ipali

tista', *prima facie*, ti?i ri?olta fa?ilment. Fil-fatt, huwa possibbli, kif tissu??erixxi l-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?ha, li ji?i a??ettat li l-kundizzjonijiet imposti minn dan l-artikolu g?andhom jitqiesu mhux b?ala rekwi?iti purament formali imma b?ala rekwi?iti sostantivi tad-dritt g?all-e?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni. Minn dan isegwi li l-fatt li xi wa?da mill-kundizzjonijiet ma tkunx issodisfatta jwassal g?ar-rifjut li jing?ata dritt g?all-e?enzjoni jew, b?al fil-kaw?a prin?ipali fir-rigward ta' Enteco Baltic, iwassal biex jintalab l-irkupru tal-VAT ming?and l-importatur.

47. L-appro?? proposit mill-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?ha jidhirli, madankollu, li jinjora mhux biss i?-?irkustanzi xi ftit partikolari tal-kaw?a prin?ipali imma wkoll u b'mod iktar fundamentali d-diffikultajiet marbutin mal-formulazzjoni tar-rekwi?iti previsti fl-Artikolu 143(2) tad-Direttiva dwar il-VAT u tal-kundizzjonijiet g?all-e?enzjoni ta' kunsinna intra-Komunitarja, b'applikazzjoni tal-Artikolu 138(1) ta' din id-direttiva, b'mod partikolari g?al dak li jikkon?erna l-obbligu, fuq l-importatur, fil-mument tal-importazzjoni, li jibg?at in-numru ta' re?istrazzjoni tal-VAT tal-klijent li lilu ji?u kkunsinnati l-o??etti. Mill-bqija, il-Kummissjoni stess ikkwalifikat ?afna, jekk mhux ikkontradixxiet, il-po?izzjoni tag?ha stess waqt is-seduta quddiem il-Qorti tal-?ustizzja (11).

48. Is-seba' domandi mag?mula mill-qorti tar-rinviju rrigwardaw in-natura, il-portata u l-osservanza ta?-?ew? rekwi?iti msemmija iktar 'il fuq previsti fl-Artikolu 143(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, fid-dawl ta?-?irkustanzi fattwali tal-kaw?a prin?ipali, b'mod partikolari dawk li jirrigwardaw il-prova tat-trasport u tat-trasferiment tal-proprjeta' tal-kombustibbli kif ukoll tal-a?ir tal-awtoritajiet fiskali u doganali Litwani.

49. Filwaqt li nie?u inkunsiderazzjoni dawn i?-?irkustanzi fattwali, ser ne?amina g?aldaqstant, fl-ewwel lok, l-ewwel domanda preliminari li tikkon?erna l-komunikazzjoni tan-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tal-klijent tal-importatur, prevista fl-Artikolu 143(2)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT (iktar 'il quddiem it-"Titolu A"). Fit-tieni lok, ser ji?u analizzati s-sitt domandi l-o?ra mag?mula mill-qorti tar-rinviju, li jirrigwardaw l-Artikolu 143(2)(c) tad-Direttiva dwar il-VAT, ji?ifieri l-prova li l-o??etti importati huma inti?i li jkunu kkunsinnati fi Stat Membru ie?or differenti mill-Istat Membru ta' importazzjoni (iktar 'il quddiem it-"Titolu B").

A. Fuq ir-rekwi?it li jing?ata n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tal-klijent tal-importatur, previst fl-Artikolu 143(2)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT (l-ewwel domanda preliminari)

50. Kif di?à enfasizzajt, l-e?enzjoni tal-importazzjoni prevista fl-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT tiddependi mill-e?istenza, sussegwenti, ta' kunsinna intra-Komunitarja li tkun hija stess e?entata, b'applikazzjoni tal-Artikolu 138 ta' din id-direttiva.

51. Skont l-Artikolu 138(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, l-Istati Membri je?entaw il-kunsinni ta' o??etti mibg?uta jew ittrasportati barra mit-territorji rispettivi tag?hom, i?da fl-Unjoni mill-bejjieg?, mix-xerrej jew f'isimhom, imwettqa g?al persuna taxxabbli o?ra, jew g?al persuna ?uridika mhux taxxabbli, li ja?ixxu inkwantu tali fi Stat Membru li ma huwiex dak tat-tluq tal-ispedizzjoni jew tat-trasport tal-o??etti.

52. Skont ?urisprudenza stabbilita, l-e?enzjoni mill-VAT g?all-kunsinna intra-Komunitarja ta' o??ett issir applikabbli biss jekk ikunu ssodisfatti tliet kundizzjonijiet, ji?ifieri, fl-ewwel lok, id-dritt li wie?ed jiddisponi minn dak l-o??ett b?ala proprjetarju kien ?ie tra?mess lix-xerrej, fit-tieni lok, il-fornitur jistabbilixxi li dan l-o??ett ?ie mibg?ut jew ?ie ttrasportat fi Stat Membru ie?or u, fit-tielet lok, wara din l-ispedizzjoni jew dan it-trasport, dan l-o??ett kien fi?ikament ?alla t-territorju tal-Istat Membru minn fejn intbag?at (12).

53. Dawn it-tliet kundizzjonijiet jikkostitwixxu għaldaqstant ir-reqwiżiti sostantivi li għandhom ikunu ssodisfatti biex il-fornitur jikseb l-eżenzjoni ta' kunsinna intra-Komunitarja, konformement mal-Artikolu 138(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.
54. Kif diġà ddeżidiet il-Qorti tal-Ġustizzja, dawn il-kundizzjonijiet jinsabu elenkati b'mod eżawrjenti fl-Artikolu 138(1) tad-Direttiva dwar il-VAT (13). Huma ma jinkludux għaldaqstant l-obbligu fuq il-fornitur li jibgħat in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tax-xerrej mibgħut lil dan tal-ażar fl-Istat Membru tad-destinazzjoni.
55. Fil-fatt, minkejja r-rwol importanti li għandu n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tal-persuni taxxabbli fil-funzjonament tajjeb tas-sistema tal-VAT (14), il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat li r-reqwiżit, impost mid-dritt nazzjonali lill-fornitur li jibgħat in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tax-xerrej tal-oġġetti kkunsinnati, jikkostitwixxi reqwiżit formali li, jekk ma jkunx issodisfatt ma jistax, indipendentement min-nuqqas ta' osservanza tal-kundizzjonijiet sostantivi tal-kunsinna intra-Komunitarja, jimmina d-dritt ta' dak il-fornitur li jikseb l-eżenzjoni mill-VAT għal dik it-tranżazzjoni (15).
56. Il-Qorti tal-Ġustizzja akkumpanjat din il-konstatazzjoni b'ewriżervi li jikkostitwixxu eżenzjoni ipoteżijiet li fihom in-nuqqas ta' osservanza ta' reqwiżit formali jista' jwassal għat-telf tad-dritt għall-eżenzjoni mill-VAT.
57. Din tirrigwarda, min-naħa, is-sitwazzjoni li fiha l-persuna taxxabbli jkun ipparteġipa fi frodi fiskali li pperikolat il-funzjonament tas-sistema komuni tal-VAT u li fiha, għaldaqstant, dik il-persuna taxxabbli ma aġixxet *in bona fide* u ma tadditx il-miżuri kollha li jistgħu raġonevolment jintalbu minnha sabiex tiġura li t-tranżazzjoni li hija twettaq ma twassalhiex sabiex tipparteġipa f'tali frodi fiskali (16).
58. Min-naħa l-oġra, il-ksur ta' reqwiżit formali jista' jwassal għar-rifjut tal-eżenzjoni mill-VAT jekk dan il-ksur ikollu l-effett li jxekkel milli tiġi prodotta l-prova erta li r-reqwiżiti sostantivi ew issodisfatti (17).
59. Fil-kawża prinċipali, jirriżulta kemm mill-informazzjoni mibgħuta mill-qorti tar-rinviju kif ukoll mill-ispejgazzjonijiet ipprovduti mill-Gvern Litwan matul is-seduta li l-awtorità fiskali, jiġifieri l-Ispettorat, li kien responsabbli milli jivverifika, waqt l-investigazzjoni diliġenti tiegħu fl-2013, jekk kinux issodisfatti l-kundizzjonijiet li jirrigwardaw il-kunsinna *intra-Komunitarja*, ikkunsidra li Enteco Baltic kienet ipprovdiet biżżejjed provi li jstabilixxu l-ur ta' tal-prodotti mit-territorju Litwan u l-veraġità tat-trasferiment, lix-xerrejja, tad-dritt li jiddisponu b'ala proprjetarji, mingħajr ma ije pprovat li, waqt it-tranżazzjonijiet inkwistjoni, Enteco Baltic aġixxet b'mod negliġenti jew imprudenti.
60. Fid-dawl ta' dawn il-konstatazzjonijiet li jirrigwardaw l-osservanza tal-kundizzjonijiet tal-Artikolu 138(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, li jeżi? li jittie?du inkunsiderazzjoni, l-i?balji mwettqa minn Enteco Baltic fir-rigward tat-trażmissjoni tan-numru ta' identifikazzjoni tax-xerrej jew xerrejja fl-Istati Membri tad-destinazzjoni tal-kombustibbli ma pprekludewx lill-Ispettorat, skont il-provi prodotti lill-Qorti tal-Ġustizzja, milli jkkonstata li kienu ssodisfatti r-reqwiżiti sostantivi tal-kunsinna intra-Komunitarja.

61. F'dan l-istadju għandu jiġi eżaminat jekk l-awtoritajiet ta' Stat Membru jistgħux madankollu jissużettaw id-dritt għall-eżenzjoni tal-importazzjoni ta' oġġetti li jkunu ikkunsinnati, b'ala tranżazzjoni li ssewqabel il-kunsinna intra-Komunitarja, għall-kundizzjoni li l-importatur jibgħat, fil-mument tal-importazzjoni, in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tax-xerrej, jiġifieri tad-destinatarju tal-kunsinna intra-Komunitarja.
62. Kif irriżulta minn mill-informazzjoni mibgħuta mill-Gvern Litwan, tali rekwiżit impost f'dan ir-rigward fuq l-importatur ilu jeżisti, fid-dritt nazzjonali, sa mis-sena 2004.
63. Issa, fil-fehma tiegħi, sal-emenda tad-Direttiva 2006/112, li sejjiet permezz tad-Direttiva 2009/69, tali rekwiżit, li bl-ebda mod ma kien meħtieġ fl-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT, kellu jkun ikklassifikat b'ala rekwiżit formali, fis-sens tal-urisprudenza stituta fil-punt 55 ta' dawn il-konklużjonijiet. Huwa ma setax, għaldaqstant, b'ala tali, jikkostitwixxi motiv validu biex tiġi rrifjutata l-eżenzjoni tal-importazzjoni tal-oġġetti kkunsinnati sussegwentement fi Stat Membru ieor, indipendentement min-nuqqas ta' osservanza tal-kundizzjonijiet sostantivi tal-Artikolu 143(1)(d) u tal-Artikolu 138(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.
64. Dan ir-rekwiżit ta' natura formali nbidel f'kundizzjoni sostantiva tad-dritt għall-eżenzjoni tal-importazzjoni malli d-Direttiva 2009/69 – li introduġiet l-Artikolu 143(2)(b) fit-test tad-Direttiva 2006/112 – dalet fis-sewq, jiġifieri b'effett mill-25 ta' Lulju 2009.
65. Ma naqsibx li huwa hekk.
66. Jertament, il-formulazzjoni tal-Artikolu 143(2) tad-Direttiva dwar il-VAT setgħet tat lil wiejed x'jifhem li t-tliet kategoriji ta' informazzjoni li jinsabu elenkati fl-ittri (a) sa (c) jikkostitwixxu rekwiżiti li l-osservanza tagħom tikkundizzjona d-dritt għall-eżenzjoni tal-importazzjoni, stabbilita fl-Artikolu 143(1)(d) ta' din id-direttiva.
67. Madankollu, minkejja li nirrepeti, ma hemmx dubju li l-importazzjoni tal-oġġetti, imsemmija fl-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT, għandha b'ala għan il-konsum mhux fl-Istat Membru ta' importazzjoni imma fil-fatt fi Stat Membru ieor, li l-eżenzjoni tagħom huwa kompletament dipendenti fuq kunsinna intra-Komunitarja li hija stess hija eżentata, konformement mal-Artikolu 138 tad-Direttiva dwar il-VAT. L-Artikolu 143(2)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, isemmi wkoll huwa stess, f'diversi okkażjonijiet, l-Artikolu 138 ta' din id-direttiva.
68. Minn dan isegwi, fil-fehma tiegħi, li l-kundizzjonijiet sostantivi tad-dritt għall-eżenzjoni tal-importazzjoni huma kompletament dipendenti fuq dawk previsti fl-Artikolu 138 tad-Direttiva dwar il-VAT għal dak li jikkonferma l-eżenzjoni tal-kunsinna intra-Komunitarja sussegwenti.
69. Għaldaqstant, mingħajr ma nbiddel il-kundizzjonijiet sostantivi tal-kunsinna intra-Komunitarja, previsti fl-Artikolu 138 tad-Direttiva dwar il-VAT, li ma jinkludux, f'dan l-istadju, kif diġà enfasizzajt, it-trażmissjoni mill-fornitur tan-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tax-xerrej fl-Istat Membru ta' destinazzjoni, il-leġislatur tal-Unjoni jertament li ma setax ikun irid jissużetta d-dritt għall-eżenzjoni tal-importazzjoni għall-fatt li tali rekwiżit irid ikun issodisfatt.
70. Kieku kien bil-kontra, il-persuni taxxabbli importaturi u fornituri ta' oġġetti kkunsinnati fl-Unjoni jiġi miżżud lilhom id-dritt għall-eżenzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni minkejja li huma jissodisfaw il-kundizzjonijiet sostantivi kollha biex jiksibu l-eżenzjoni tal-kunsinna intra-Komunitarja, li fuqha tiddependi kompletament l-eżenzjoni tat-tranżazzjoni ta' importazzjoni preedenti.
71. Minkejja dan l-għan leġittimu tal-qlieda kontra l-frodi fiskali li wassal għall-adozzjoni tad-Direttiva 2009/69, ma naqsibx li kienet l-intenzjoni tal-leġislatur tal-Unjoni li jpożi lill-persuni

taxxabbli quddiem tali diffikultajiet u inkoerenzi fis-sistema implementata. Għall-persuni taxxabbli kkonfermati b'mod partikolari, din is-sitwazzjoni hija irrikonfermabbli mal-applikazzjoni korretta u sempliċi tal-eżenzjonijiet, previsti fl-Artikolu 131 tad-Direttiva dwar il-VAT (18).

72. Mill-bqija, waqt is-seduta quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, il-Kummissjoni ppreżenta li huwa inqas importanti li jkun magħruf in-numru preżenti ta' identifikazzjoni tal-VAT tax-xerrej milli wiegħed ikun jista' jstabbilixxi b'xi mod jew ieżor lil dan tal-ażżar. Tidher għaldaqstant li azzettat, b'mod relattivament kuntradittorju mal-kontenut tal-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, li t-trażmissjoni, mill-importatur, fil-mument tal-importazzjoni, tan-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tax-xerrej, prevista fl-Artikolu 143(2)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, tibqa' rekwiżit formali.

73. In-nuqqas ta' osservanza ta' tali rekwiżit ma twassalx għaldaqstant, fil-fehma tiegħi, għat-telf tad-dritt għall-eżenzjoni mill-VAT, imma tista', jekk xejn, tkun issanzjonata permezz tal-impożizzjoni ta' multa, konformement mad-dispożizzjonijiet tad-dritt nazzjonali.

74. Dawn il-kunsiderazzjonijiet huma kkorroborati, fil-fehma tiegħi, b'żerti fatti tal-kawża prinċipali.

75. F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li Enteco Baltic ma naqsitx, fil-mument tal-importazzjoni, li tinforma lill-awtoritajiet kompetenti bin-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tax-xerrej. Jirriżulta, min-naħa l-oħra, skont l-indikazzjonijiet mogħtija mill-qorti tar-rinviju, li, minnabba tibdil fiż-żirkustanzi, in-numru inizjalment indikat ma kienx għadu jikkorrispondi (jew ma kienx għadu jikkorrispondi biss) għal dak tax-xerrej veru.

76. Mill-punt 71 tar-Regoli adottati mid-Direttur tas-SND u tal-Kap tal-Ispettorat jirriżulta li l-importatur għandu jinforma mingħajr dewmien, bil-miktub, lid-DDV b'mod partikolari jekk ikun hemm xi tibdil li jirrigwarda lill-persuna taxxabbli tal-Istat Membru l-ieżor u/jew l-Istat Membru li fih ikunu kkunsinnati l-prodotti, imsemmija fid-dokumenti prodotti minnabba l-investigazzjoni doganali, billi jipproduċi provi oħda li jispjegaw ir-rażjonijiet tat-tibdil u billi jehmeż kopji tad-dokumenti li jiġiżustifikaw dan.

77. Dan ir-rekwiżit, stabbilit mil-leżiżazzjoni Litwana fir-rigward tal-importatur, li jikkonsisti li dan tal-ażżar jiġi obligat li jinforma lill-awtoritajiet doganali bit-tibdil li jirrigwarda l-identità tax-xerrej li għalih ikunu ntiżi l-ożżetti, jikkostitwixxi, fil-fehma tiegħi, indizju li bih l-awtoritajiet Litwani jikkunsidraw li l-lakuni jew l-iżbalji, fil-mument tal-importazzjoni, li jirrigwardaw in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tax-xerrej, ma jistgħux, b'ala tali, iwasslu, sussegwentement, biex jippreżudikaw id-dritt għall-eżenzjoni tal-importazzjoni. Fil-fatt, ma jkun hemm ebda sens li l-importatur jintalab jinforma bit-tibdil li jirrigwarda lix-xerrej jekk, fi kwalunkwe każ, tali tibdil iwassal awtomatikament għar-rifjut tad-dritt għall-eżenzjoni tal-importazzjoni. In-natura awtomatika tat-telf tad-dritt għall-eżenzjoni tal-importazzjoni minnabba t-tibdil li jseż fl-identifikazzjoni tal-VAT tax-xerrej fl-Istat Membru tad-destinazzjoni tal-ożżetti twassal ukoll biex tinkorażżi lill-importaturi biex ma jinformaw qatt lill-awtoritajiet nazzjonali bit-tibdil bil-biż'a' li jtilfu d-dritt għall-eżenzjoni tal-importazzjoni.

78. Jidher li huwa wkoll minnabba dawn ir-regoli jew, tal-inqas, minnabba din l-interpretazzjoni tan-natura sempliċement formali tat-trażmissjoni tan-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tax-xerrej li, fil-kuntest tal-ewwel investigazzjoni magħmula fl-2012 fir-rigward tal-importazzjonijiet inkwistjoni fil-kawża prinċipali, id-DDV, wara konstatazzjonijiet magħmula mill-qorti tar-rinviju, ikkoreża huwa stess l-iżbalji li jirrigwardaw in-nuqqas ta' qbil ta' dawn in-numri, kif kienu ntbagħtu minn Enteco Baltic fid-dikjarazzjonijiet ta' importazzjoni tagħhom. Skont il-qorti tar-rinviju, din il-kumpannija dejjem informat lill-Ispettorat bit-tibdil li jirrigwarda l-identità tax-xerrejja.

79. Jidhirli għaldaqstant li t-trażmissjoni mill-importatur, fil-mument tal-importazzjoni, ta' numru

ta' identifikazzjoni tal-VAT tax-xerrej li jirri?ulta, min?abba tibdil fi?-?irkustanzi, li ma g?adux jaqbel, kompletament jew parzjalment, ma' dak tax-xerrej veru ma tistax twassal g?ar-rifjut tad-dritt g?all-e?enzjoni tal-importazzjoni ?lief fi?-?ew? ka?ijiet, imsemmija fil-punti 56 sa 58 ta' dawn il-konkluzjonijiet, irrikonoxxuti mill-Qorti tal-?ustizzja g?al dak li jikkon?erna n-nuqqas ta' osservanza ta' rekwi?it formali fil-kuntest tal-e?enzjoni tal-kunsinna intra-Komunitarja, skont l-Artikolu 138(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.

80. F'dawn i?-?irkustanzi, jien tal-fehma li te?tie? ting?ata risposta g?all-ewwel domanda preliminari mag?mula mill-qorti tar-rinviju bil-mod kif ?ej:

L-Artikolu 143(2)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li, fid-dawl ta?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali, dan ma jippermettix lill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru li jirrifjutaw l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 143(1)(d) ta' din id-direttiva abba?i biss tal-fatt li, fil-mument tal-importazzjoni, kien hemm l-intenzjoni li ji?u pprovduti prodotti lil persuna taxxabbli fi Stat Membru ie?or, ?a?a li tispjega li n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT ta' din il-persuna taxxabbli jkun indikat fid-dikjarazzjoni ta' importazzjoni, filwaqt li l-prodotti, wara tibdil ulterjuri fi?-?irkustanzi, ?ew ikkunsinnati lil persuna taxxabbli o?ra (ukoll responsabbli g?all-?las tal-VAT) u li l-awtoritajiet tal-ewwel Stat Membru r?evew l-informazzjoni kollha dwar l-identità tal-veru xerrej.

B. Fuq ir-rekwi?it li ti?i prodotta prova li l-o??etti importati huma ddestinati li ji?u ttrasportati jew mibg?uta mill-Istat Membru ta' importazzjoni lejn Stat Membru ie?or, previst fl-Artikolu 143(2)(c) tad-Direttiva dwar il-VAT (it-tieni sas-seba' domanda preliminari)

81. It-tieni sas-seba' domanda preliminari mag?mula mill-qorti tar-rinviju jirrigwardaw essenzjalment l-interpretazzjoni tal-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT u l-osservanza tar-rekwi?it, kif ippre?iat fl-Artikolu 143(2)(c) tad-Direttiva dwar il-VAT, li skontu g?andha ti?i prodotta, fil-mument tal-importazzjoni, "ix-xhieda li l-merkanzija importata hi intenzjonata li tin?arr jew tintbag?at mill-Istat Membru tal-importazzjoni lejn Stat Membru ie?or", flimkien b'mod partikolari mal-interpretazzjoni tal-Artikolu 138(1) u tal-Artikolu 14(1) ta' din l-istess direttiva, kif ukoll tal-prin?ipju ta' ?ertezza legali.

82. Qabel ma ne?amina dawn id-domandi, g?andu ji?i osservat li l-prova li hija mitluba mill-importatur, konformement mal-Artikolu 143(2)(c) tad-Direttiva dwar il-VAT, tirrigwarda l-g?an tal-importazzjoni fl-Unjoni, ji?ifieri il-fatt li dik it-tran?azzjoni tkun inti?a li tkun segwita b'kunsinna intra-Komunitarja, konformement mal-Artikolu 138(1) ta' din id-direttiva.

83. L-importatur g?andu g?aldaqstant juri, fil-mument tal-importazzjoni, li huwa fi ?siebu jissodisfa l-kundizzjonijiet sostantivi tad-dritt g?all-e?enzjoni tal-kunsinna intra-Komunitarja, kif inhuma previsti fl-Artikolu 138(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.

84. Kif di?a enfasizzajt fil-punt 52 ta' dawn il-konkluzjonijiet, dan l-artikolu je?i?i tliet kundizzjonijiet biex id-dritt g?all-e?enzjoni mill-VAT waqt kunsinna intra-Komunitarja jkun irrikonoxxut. Infakkar li jrid jintwera, fl-ewwel lok, li d-dritt li persuna tiddisponi minn dak l-o??ett b?ala proprjetarja ?ie ttrasferit lix-xerrej, fit-tieni lok, li l-imsemmi o??ett ntbag?at jew ?ie ttrasportat fi Stat Membru ie?or u, fit-tielet lok, wara dik l-ispedizzjoni jew dak it-trasport, li l-istess o??ett ?are? fi?ikament mit-territorju tal-Istat Membru ta' kunsinna.

85. Dawn il-kundizzjonijiet jit?alltu, essenzjalment, mal-osservanza ta' dak me?tie? mill-importatur fil-kuntest tal-Artikolu 143(1)(d) u (2) tad-Direttiva dwar il-VAT, ?lief li, f'dan l-a??ar ka?, l-importatur g?andu juri "fil-mument tal-importazzjoni", li l-o??etti importati fl-Unjoni huma "intenzjonat[i]" li jkunu s-su??ett ta' kunsinna intra-Komunitarja.

86. G?aldaqstant, kif fehmita perfettament il-qorti tar-rinviju, fil-kuntest tal-Artikolu 143(1)(d) u

(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, l-importatur għandu jipprova, fil-mument tal-importazzjoni, minn na?a, li d-dritt li jiddisponi mill-o??etti importati b?ala proprjetarju huwa intenzjonat li ji?i ttrasferit lix-xerrej u, min-na?a l-o?ra, li dawn l-istess o??etti huma intenzjonati li jintbag?tu jew ji?u ttrasportati fi Stat Membru ie?or, ji?ifieri li huma intenzjonati wkoll li jo?or?u fi?ikament mit-territorju tal-Istat Membru ta' importazzjoni.

87. Filwaqt li t-tielet sas-seba' domanda mag?mulin mill-qorti tar-rinviju rrigwardaw id-dritt, intenzjonat li ji?i ttrasferit lix-xerrej, li jiddisponi mill-o??etti importati b?ala proprjetarju, fid-dawl ta?-?irkustanzi tal-kaw?a prin?ipali, b'mod partikolari l-a?ir ta' Enteco Baltic u dak tal-awtoritajiet Litwani, it-tieni domanda tirrigwarda, min-na?a tag?ha, fuq il-provi li jippermettu li jintwera li, fil-mument tal-importazzjoni, l-o??etti importati huma intenzjonati li jintbag?tu jew ji?u ttrasportati fi Stat Membru ie?or. Ser ne?amina kull wie?ed minn dawn i?-?ew? punti.

1. Fuq id-dritt, intenzjonat li ji?i ttrasferit lix-xerrej, li jiddisponi mill-o??etti importati b?ala proprjetarju (it-tielet sas-seba' domanda)

88. Permezz tat-tielet domanda, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk id-dritt, intenzjonat li ji?i ttrasferit lix-xerrej, li jiddisponi mill-o??etti b?ala proprjetarju, jistax ji?i kkonstatat anki jekk dan id-dritt ma kienx intenzjonat li ji?i ttrasferit direttament lix-xerrej imma lil persuni li dan tal-a??ar indika, ji?ifieri impri?i tat-trasport jew im?a?en tat-taxxa.

89. Din id-domanda tirreferi, fil-fehma tieg?i, g?all-kontenut tal-kun?ett awtonomu u uniformi (19) ta' "provvista [kunsinna] ta' merkanzija" fis-sens tal-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, li jippre?i?a, ?ustament, li hija kkunsidrata b?ala "provvista ta' merkanzija" it-trasferiment tas-setg?a tas-sid li jiddisponi minn o??ett tan?ibbli.

90. Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, dan il-kun?ett ma jirreferix g?at-trasferiment tal-proprjetà fil-forom previsti mid-dritt nazzjonali applikabbli, i?da jkopri kull tran?azzjoni ta' trasferiment ta' o??ett korporali minn parti li tawtorizza lill-parti l-o?ra li tiddisponi minnu b?allikieku kienet il-proprjetarja ta' dan l-o??ett (20).

91. Minn dan jirri?ulta li tran?azzjoni tista' ti?i kklassifikata b?ala "provvista ta' merkanzija", fis-sens tal-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, meta permezz ta' din it-tran?azzjoni, persuna taxxabli tittrasferixxi o??ett tan?ibbli filwaqt li tag?ti lill-parti l-o?ra s-setg?a li tiddisponi, fil-fatt, minn dak l-o??ett daqslikieku kienet il-proprjetarja, ming?ajr ma l-forma li permezz tag?ha jkun miksub dritt ta' sid fuq l-imsemmi o??ett ikollha impatt f'dan ir-rigward (21).

92. L-uniformità tal-kun?ett u tad-definizzjoni ta' "provvista ta' merkanzija" fid-Direttiva dwar il-VAT timplika, biex jitne??a kull dubju f'mo?? il-qorti tar-rinviju min?abba l-formulazzjoni tar-raba' domanda tag?ha, li t-trasferiment lix-xerrej tad-dritt li jiddisponi b?ala proprjetarju mill-o??etti tan?ibbli japplika wkoll fil-kuntest tal-interpretazzjoni tal-Artikolu 143(1)(d) u (2) tad-Direttiva dwar il-VAT, li jirregola l-e?enzjoni tal-importazzjoni fl-Unjoni ta' o??etti segwita b'kunsinna intra-Komunitarja e?entata (22). It-trasferiment lix-xerrej tad-dritt li jiddisponi mill-o??etti tan?ibbli b?ala proprjetarju jikkostitwixxi, fil-fatt, kundizzjoni inerenti g?al kull kunsinna ta' o??etti (23).

93. Kif idde?idiet il-Qorti tal-?ustizzja, il-kun?ett ta' "provvista ta' merkanzija" g?andu natura o??ettiva u japplika irrispettivament mill-iskopijiet u mir-ri?ultati tat-tran?azzjonijiet ikkon?ernati, ming?ajr ma hemm b?onn li ti?i ddeterminata l-intenzjoni tal-persuna taxxabbli (24). Din l-asserzjoni tapplika wkoll, fil-fehma tieg?i, fil-kuntest tal-interpretazzjoni tal-Artikolu 143(1)(d) u (2) tad-Direttiva dwar il-VAT, ji?ifieri li je?tie? li ji?i vverifikat, fid-dawl tal-provi o??ettivi, li, fil-mument tal-importazzjoni, l-o??etti importati kienu "intenzjonati" li jkunu s-su??ett ta' kunsinna intra-Komunitarja ulterjuri, ming?ajr il-b?onn li ti?i stabbilita l-intenzjoni e?atta tal-importatur f'dak il-mument.
94. Barra minn hekk, fil-kuntest tal-applikazzjoni tal-Artikolu 267 TFUE, huwa l-kompitu tal-qorti nazzjonali li tiddetermina, ka? b'ka?, skont il-fatti tal-kaw?a li jkollha quddiemha, jekk hemmx trasferiment tas-setg?a li wie?ed jiddisponi mill-beni kkon?ernati b?ala proprjetarju (25).
95. F'dan ir-rigward, jiena nista' biss nistaqsi fuq il-formulazzjoni tat-tielet domanda mag?mula mill-qorti tar-rinviju. Din tal-a??ar tindika fil-fatt li d-dritt li jiddisponi mill-kombustibbli kien ?ie ttrasferit mhux direttament lix-xerrejja indikati fid-dikjarazzjonijiet ta' Enteco Baltic, imma lil impri?i tat-trasport u m?a?en tat-taxxa.
96. Jekk dan huwa effettivament il-ka?, dawn l-operaturi tal-a??ar g?andhom g?aldaqstant jitqiesu b?ala x-xerrejja veri tal-kombustibbli importati minn Enteco Baltic, u dan kif tissu??erixxi l-Kummissjoni. Issa, g?alkemm dawn l-impri?i tat-trasport u m?a?en tat-taxxa jinsabu fit-territorju Litwan, l-e?enzjoni mill-VAT tal-importazzjoni ma tistax, fil-fehma tieg?i, ting?ata lil Enteco Baltic peress li din it-tran?azzjoni kienet ser tkun segwita mhux b'kunsinna intra-Komunitarja imma biss b'kunsinna interna.
97. Min-na?a l-o?ra, g?alkemm la l-impri?i tat-trasport u lanqas l-im?a?en tat-taxxa, kemm jekk stabbiliti fil-Litwanja jew f'xi wie?ed mit-tliet Stati Membri l-o?ra msemmija mill-qorti tar-rinviju, ma kisbu s-setg?a li jiddisponu mill-kombustibbli b?ala proprjetarji, ji?ifieri li huma servew sempli?ement, rispettivament, ta' intermedjari tat-trasport u tal-maga?ina??, li ma a?ixxewx f'isimhom stess, sabiex ix-xerrej, indikat fid-dikjarazzjonijiet ta' Enteco Baltic fil-mument tal-importazzjoni tal-kombustibbli, ikun jista' jiddisponi minnhom, l-e?enzjoni tal-importazzjoni g?all-benefi??ju ta' Enteco Baltic g?andha, fil-fehma tieg?i, tkun tista' tkun irrikonoxxuta, sakemm ikunu ssodisfatti l-kundizzjonijiet sostantivi l-o?ra tad-dritt g?all-e?enzjoni mill-VAT.
98. G?aldaqstant, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha, fid-dawl ta?-?irkustanzi kollha tal-kaw?a prin?ipali, tivverifika liema minn dawn i?-?ew? ipoteziji tirri?ulta li hija e?atta.
99. In?id madankollu li, fost i?-?irkustanzi li g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni mill-qorti tar-rinviju fil-kaw?a prin?ipali, hemm b'mod partikolari l-a?ir ta' Enteco Baltic u dak tal-awtoritajiet Litwani, imsemmijin it-tnejn li huma fil-?ames sas-seba' domandi mag?mula mill-imsemmija qorti.
100. Fir-rigward tal-a?ir ta' Enteco Baltic, g?andu jifakkar li ma jmurx kontra d-dritt tal-Unjoni li l-operatur ikun me?tie? ja?ixxi *in bona fide* u jie?u l-mi?uri kollha li jistg?u ra?onevolment jintalbu minnu sabiex ji?gura li t-tran?azzjoni li huwa jwettaq ma twasslux sabiex jipparte?ipa fi frodi fiskali (26). Fl-ipote?i li l-persuna taxxabbli kkon?ernata kienet taf jew kien messha kienet taf li t-tran?azzjoni li g?amlet kienet involuta fi frodi mwettqa mix-xerrej u li ma kinitx ?adet il-mi?uri ra?onevoli kollha li setg?et tie?u sabiex tkun tista' tevita din il-frodi, hija g?andha tirrifjutalha l-benefi??ju tad-dritt g?al e?enzjoni mill-VAT (27).
101. Huwa l-obbligu tal-qorti nazzjonali li twettaq evalwazzjoni globali tal-elementi u ?irkustanzi fattwali kollha tal-kaw?a prin?ipali sabiex tiddetermina jekk Enteci Baltic a?ixxietx *in bona fide* u ?aditx il-mi?uri kollha li setg?u ra?onevolment jintalbu minnha sabiex ji?gura li t-tran?azzjoni li hija

wettqet ma twassalhiex sabiex tipparte?ipa fi frodi fiskali (28).

102. F'dan ir-rigward, il-fatt, li jissemma mill-qorti tar-rinviju fis-sitt domanda preliminari tag?ha, fejn jing?ad li Enteco Baltic ikkomunikat mal-klijenti tag?ha permezz tal-mezzi ta' komunikazzjoni elettroni?i, b'mod partikolari g?all-iskambju ta' dokumenti kuntrattwali, ma jistax ?ertament jikkostitwixxi l-prova ta' nuqqas ta' *bona fide* jew ta' negli?enza tal-importatur fir-rigward tal-mi?uri li wie?ed jista' ra?onevolment jistenna minn tali operatur biex jevita li huwa jipparte?ipa fi frodi fiskali.

103. ?ertament, ma neskludix li l-importatur li jonqos, fil-mument tal-importazzjoni tal-o??etti kkon?ernati, milli jibg?at lill-awtoritajiet nazzjonali kompetenti l-informazzjoni elenkata fl-Artikolu 143(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, ikun jista' jwassal lil dawn l-awtoritajiet biex jippre?umu, fid-dawl tal-g?an li g?alih idda??let dik id-dispo?izzjoni f'dik id-direttiva, li dak l-importatur kien jaf jew kellu jkun jaf li huwa kien qed jipparte?ipa fi frodi fiskali.

104. Madankollu, jidhirli li tali pre?unzjoni g?andha tkun tista' ti?i meg?luba mill-importatur bl-g?ajnuna tal-mezzi tal-provi kollha ammessi mid-dritt nazzjonali.

105. Dan premess, fid-dawl tal-informazzjoni pprovduta mill-qorti tar-rinviju, il-kaw?a prin?ipali hija kkaratterizzata, b'mod partikolari, mhux bl-ommissjoni min-na?a ta' Enteco Baltic li tipprovdil l-informazzjoni elenkata fl-Artikolu 143(2) tad-Direttiva dwar il-VAT imma b'evalwazzjoni differenti, mill-awtoritajiet doganali u fiskali, tal-provi mibg?uta minn dak l-operatur, f'kuntest fejn dan tal-a??ar jidher li kkollabora *in bona fide* mal-imsemmija awtoritajiet.

106. Fil-fatt – u din ir-rimarka twassalni g?all-e?ami tal-kwistjoni tal-a?ir tal-awtoritajiet nazzjonali – l-elementi fattwali mibg?uta mill-qorti tar-rinviju u l-formulazzjoni tal-?ames domanda li din tal-a??ar g?amlet jissu??erixxu ?afna li d-DDV, waqt l-investigazzjoni mwettqa fl-2014 u fl-2015, qalbet ir-ri?ultat tal-investigazzjoni mwettqa fl-2013 mill-Ispettorat fejn jirrigwarda l-osservanza tal-kundizzjonijiet li jirrigwardaw l-e?istenza ta' kunsinna intra-Komunitarja e?entata, fis-sens tal-Artikolu 138(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.

107. L-ispegazzjoni, ipprovduta mill-Gvern Litwan fis-seduta quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, fejn qal li dawn i?-?ew? awtoritajiet iwettqu investigazzjonijiet li l-kampi ta' applikazzjoni tag?hom huma differenti – l-awtorità doganali tivverifika l-osservanza tal-kundizzjonijiet tal-Artikolu 143(1)(d) u (2) tad-Direttiva dwar il-VAT, filwaqt li l-awtorità fiskali tivverifika l-osservanza tal-kundizzjonijiet tal-Artikolu 138 ta' din id-direttiva – ma tikkonvin?inix. Fil-fatt, kif g?idt di?à, l-e?enzjoni fuq l-importazzjoni mog?tija skont l-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT hija kompletament dipendenti fuq il-fatt li jkunu ssodisfatti l-kundizzjonijiet g?all-e?enzjoni tal-kunsinna intra-Komunitarja li ssegwi dik l-importazzjoni, konformement mal-Artikolu 138(1) tal-imsemmija direttiva. Il-kontrolli tal-awtoritajiet nazzjonali jid?lu fuq xulxin g?aldaqstant, tal-inqas, parzjalment. Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju ssemmi wkoll, fil-?ames domanda tag?ha, il-fatt li l-awtorità doganali (DDV u/jew SND) ibba?at ru?ha, biex tirrifjuta d-dritt g?all-e?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni, fuq il-fatt li l-kundizzjonijiet g?a?-?amma (tal-e?enzjoni) tal-kunsinna tal-o??etti fi ?dan l-Unjoni ma kinux issodisfatti, ji?iferi dawk mitluba fl-Artikolu 138 tad-Direttiva dwar il-VAT u li kienu s-su??ett tal-investigazzjoni tal-Ispettorat fl-2013.

108. F'dawn i?-?irkustanzi, je?tie?, fil-fehma tieg?i, li jifakkru l-kunsiderazzjonijiet mag?mula mill-Qorti tal-?ustizzja, fir-rigward tal-a?ir tal-awtoritajiet nazzjonali fil-kuntest tal-applikazzjoni tal-e?enzjoni tal-kunsinna intra-Komunitarji, fis-sentenzi tas?27 ta' Settembru 2007, Teleos *et* (C?409/04, EU:C:2007:548, punt 50) u tal?14 ta' ?unju 2017, Santogal M?Comércio e Reparação de Automóveis (C?26/16, EU:C:2017:453, punt 75). Hemmhekk, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet fil-fatt li l-prin?ipju ta' ?ertezza legali jipprekludi lil Stat Membru, li l-ewwel ikun a??etta dokumenti prodotti mill-fornitur/bejjieg? b?ala provi li ji??ustifikaw id-dritt g?all-e?enzjoni, ikun jista' sussegwentement jobbliga lil dan il-fornitur/bejjieg? li j?allas il-VAT relattiva g?al dik il-kunsinna

min?abba frodi mwettqa mix-xerrej li l-fornitur/bejjieg? ma kienx jaf u ma setax isir jaf biha.

109. Il-qorti tar-rinviju g?andha g?aldaqstant tivverifika bir-reqqa jekk din fil-fatt kinitx is-sitwazzjoni fil-kaw?a prin?ipali.

110. G?all-kompletezza, in?id li Stat Membru ma jistax jipprevalixxi ru?u – biex jirrifjuta d-dritt g?all-e?enzjoni mill-VAT ta' persuna taxxabbli, li a?ixxa *in bona fide* u li fir-rigward tieg?u ma hemm ebda indizju li huwa kien jaf jew seta' jkun jaf li huwa kien qieg?ed jipparte?ipa fi frodi – mil-lakuni li jaffettwaw il-koordinament u l-kooperazzjoni tal-azzjoni tal-awtoritajiet nazzjonali tieg?u stess. F'dan ir-rigward, huwa interessanti ?afna li ji?i kkonstatat li ?-?ew? rapporti tal-Qorti tal-Awdituri tal-Unjoni Ewropea, mag?mulin rispettivament fl-2011 u fl-2015 wara verifiki mag?mula f'diversi Stati Membri (29), rapporti li rreferiet g?alihom il-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?ha, jenfasizzaw b'mod partikolari li l-“kontrolli doganali u fiskali ma jiffunzjonawx b'mod effika?” u li “l-intervent ta' ?ew? awtoritajiet differenti (doganali u fiskali) fit-trattament tal-e?enzjoni mill-VAT hija ta' ?sara g?al [din] l-effika?ità, peress li ma te?istix komunikazzjoni kontinwa bejn dawn tal-a??ar fir-rigward tal-importazzjonijiet mag?mula ta?t l-iskema [doganali 42]” (30) [traduzzjoni mhux uffijjali]. Fid-dawl tal-provi u ta?-?irkustanzi enfasizzati mill-qorti tar-rinviju, il-kaw?a prin?ipali tidher, fil-fehma tieg?i, li turi l-in?ertezzi, ji?ifieri n-nuqqas ta' funzjonamenti, li jaffettwaw il-fluss ta' komunikazzjoni bejn l-awtoritajiet doganali u fiskali fi ?dan l-istess Stat Membru, ?velati fir-rapporti tal-Qorti tal-Awdituri.

111. Min-na?a l-o?ra, – u fir-rigward tas-seba' domanda mag?mula mill-qorti tar-rinviju dwar l-eventwali obbligu tal-awtoritajiet Litwani li ji?bru l-informazzjoni ming?and l-impri?i ta' Stati Membri o?ra bil-g?an li juru t-trasferiment tas-setg?a li wie?ed jiddisponi mill-o??etti kkunsinnati minn Enteco Baltic – konformement mal-?urisprudenza, g?andu jifakkar li huwa l-operatur li jipprevalixxi ru?u minn xi e?enzjoni mill-VAT li g?andu jressaq il-prova li l-kundizzjonijiet sostantivi g?all-e?enzjoni huma ssodisfatti (31). Din il-?urisprudenza tapplika, fil-fehma tieg?i, b'analo?ija, g?all-importatur imsemmi fl-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT.

112. Dwar ir-rwol tal-awtoritajiet nazzjonali, il-Qorti tal-?ustizzja di?à kkunsidrat, essenzjalment, li l-atti adottati fil-livell tal-Unjoni li stabbilixxew sistema ta' skambju ta' informazzjoni bejn l-amministrazzjonijiet fiskali tal-Istati Membri (32) ma ?ewx adottati biex jissostitwixxu l-obbligu, li g?andha l-persuna taxxabbli, li turi n-natura intra-Komunitarja tat-tran?azzjonijiet imwettqa meta dik il-persuna taxxabbli ma hijiex f'po?izzjoni li tipprovdi hi stess il-provi ne?essarji g?al dan il-g?an (33).

113. Dawn l-atti, g?aldaqstant, ma jag?tux drittijiet spe?ifi?i lill-persuni taxxabbli (34) li, b'mod partikolari, jippermettulhom jiksbu minn xi awtorità kompetenti li hija tirrikorri g?all-mekkani?mu ta' skambju ta' informazzjoni li dawh l-atti stabbilixxew.

114. *A fortiori*, jidhirli li d-dritt tal-Unjoni fil-qasam tal-iskambju ta' informazzjoni u tal-kooperazzjoni amministrattiva bejn l-Istati Membri fil-qasam tal-VAT, ma je?tie?x li l-amministrazzjonijiet nazzjonali ji?bru, fuq talba tal-persuna taxxabbli, informazzjoni ming?and impri?i ta' Stati Membri o?ra, meta dik il-persuna taxxabbli ma tistax hija stess tipprodu?i l-provi ne?essarji biex turi li s-setg?a li wie?ed jiddisponi, b?ala proprjetarju, tal-o??etti importati u kkunsinnati ?iet ittrasferita lix-xerrej u, b'mod iktar ?enerali, biex turi li l-importazzjonijiet jew il-kunsinni li twettaq dik il-persuna taxxabbli huma e?entati mill-VAT.

115. Nipproponi g?aldaqstant li ting?ata risposta g?at-tielet sas-seba' domanda preliminari bil-mod kif ?ej:

- l-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jippermettix lill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru li jirrifjutaw l-e?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni meta

s-setg? a li wie? ed jiddisponi, b? ala proprjetarju, mill-o?? etti importati u kkunsinnati ma tkunx ?iet ittrasferita direttament lix-xerrej, sakemm dik is-setg? a ?iet fil-fatt ittrasferita lil dik il-persuna taxxabli u mhux lil persuni o?ra, fatt li g? andu ji? i vverifikat mill-qorti tar-rinviju;

- il-prin? ipju ta' ?ertezza legali g? andu ji? i interpretat fis-sens li jipprekludi li l-awtorità doganali ta' Stat Membru tirrifjuta d-dritt g? all-e? enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni ta' persuna taxxabli, li tkun qed ta? ixxi *in bona fide* u ming? ajr ma jkun intwera li din tal-a?? ar kienet taf jew kellha tkun taf li hija kienet qieg? da tipparte? ipa fi frodi fiskali, min? abba li wa? da mill-kundizzjonijiet sostantivi g? all-e? enzjoni mill-VAT tal-kunsinna intra-Komunitarja li segwiet l-importazzjoni, ma kinitx g? adha ssodisfatta, minkejja li dik il-kundizzjoni kienet di? à kkunsidrata b? ala li kienet issodisfatta mill-awtorità kompetenti tal-istess Stat Membru wara l-anali? i tal-provi u tad-dokumenti prodotti mill-persuna taxxabli. Huwa obbligu tal-qorti tar-rinviju li tivverifika jekk il-fatti fil-kaw? a prin? ipali jippermettux li ji? i kkonstatat li dawn i? -?irkustanzi u dawn il-kundizzjonijiet kollha huma ssodisfatti, u dan bil-premessa li s-sempli? i fatt li l-persuna taxxabli u? at mezzi elettronici? i biex tikkomunika mal-kontraenti tag? ha ma jistax jikkostitwixxi ka? ta' negli? enza jew ta' *mala fide* tal-imsemmija persuna taxxabli.

- l-Artikolu 143(1)(d) u (2) tad-Direttiva dwar il-VAT g? andu ji? i interpretat fis-sens li hija l-persuna taxxabli li tipprevalixxi ru? ha mill-e? enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni li g? andha turi li l-kundizzjonijiet sostantivi ta' din l-e? enzjoni huma ssodisfatti, ming? ajr ma din il-persuna taxxabli tkun tista' te? i? i li l-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru tal-importazzjoni, meta dawn je? aminaw il-kwistjoni tat-trasferiment, favur ix-xerrej, tad-dritt li jiddisponi, b? ala proprjetarju, mill-o?? etti kkunsinnati, ji? bru l-informazzjoni ming? and persuni taxxabli o?ra li jistg? u ja? ? edu g? alihom biss l-awtoritajiet pubbli? i.

2. Fuq il-provi li kapa? i juru li, fil-mument tal-importazzjoni, l-o?? etti importati kienu intenzjonati li jintbag? tu jew ji? u ttrasportati fi Stat Membru ie? or (it-tieni domanda)

116. Permezz tat-tieni domanda tag? ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi lill-Qorti tal-?ustizzja fuq il-valur probatorju ta' ?erti dokumenti, b? alma huma d-dokumenti e? AD u l-ittri e? ROR, li jikkonfermaw it-trasport tal-kombustibbli minn ma? ? en tat-taxxa li jinsab fl-Istat Membru tal-importazzjoni (f'dan il-ka?, il-Litwanja) lejn ma? ? en tat-taxxa li jinsab fl-Istat Membru tad-destinazzjoni (milli jidher, fil-kaw? a prin? ipali, il-Polonja).

117. La l-Artikolu 143(1)(d) u (2)(c) tad-Direttiva dwar il-VAT u lanqas l-Artikolu 138 ta' din tal-a?? ar ma jg? idu xi provi l-persuni taxxabli g? andhom jipprodu? u biex jibbenefikaw mill-e? enzjoni mill-VAT. Minn dan isegwi li, konformement mal-Artikolu 131 tad-Direttiva dwar il-VAT, din il-kwistjoni taqa' ta? t il-kompetenza tal-Istati Membri, u dan b'osservanza tal-prin? ipji ?enerali tad-dritt li jiformaw parti mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni, li fosthom hemm il-prin? ipji ta' ?ertezza legali u ta' proporzjonalità (35).

118. Fir-rigward, fl-ewwel lok, tal-interpretazzjoni tal-Artikolu 143 tad-Direttiva dwar il-VAT, kif din ing? atat mill-qorti tar-rinviju, u kif sostniet il-Kummissjoni, l-ittri e? ROR huma dokumenti elettronici? i, marbutin mal-prodotti su? ? etti g? ad-dazju tas-sisa, li jsiru wara l-ispedizzjoni u/jew wara t-trasport tal-merkanzija, li jikkonfermaw it-twettiq ta' dawn it-tran? azzjonijiet.

119. Issa, biex ikun issodisfatt ir-rekwi? it stabbilit fl-Artikolu 143(2)(c) tad-Direttiva dwar il-VAT, je? tie? li l-importatur jipprodu? i l-prova, "fil-mument tal-importazzjoni" li l-o?? etti importati huma intenzjonati li jintbag? tu jew ji? u ttrasportati lejn Stat Membru ie? or.

120. L-ittri e?ROR ma jistg?ux, g?aldaqstant, fil-fehma tieg?i, jikkostitwixxu provi suffi?jenti kapa?i li juru li, fil-mument tal-importazzjoni, l-o??etti importati kienu intenzjonati li jkunu s-su??ett ta' kunsinna intra-Komunitarja.

121. Min-na?a l-o?ra, u kif sostniet ukoll il-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?ha, ikunu ta' natura li jistabbilixxu o??ettivament l-intenzjoni, fil-mument tal-importazzjoni, li jintbag?tu jew ji?u ttrasportati l-o??etti importati lejn Stat Membru ie?or, id-dokumenti kummer?jali, b?alma huma n-noti ta' kunsinna CMR, li jsiru qabel l-imsemmija spedizzjoni jew l-imsemmi trasport lejn l-Istat Membru tad-destinazzjoni.

122. Fir-rigward tad-dokumenti e?AD, irregolati mid-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva 2008/118 u tar-Regolament Nru 684/2009, dawn id-dokumenti g?andhom jakkumpanjaw il-movimenti ta' prodotti li d-dazju tas-sisa fuqhom ikun sospi?. G?aldaqstant, konformement mal-Artikolu 21(2) tad-Direttiva 2008/118 u l-Artikolu 3 tar-Regolament Nru 684/2009, il-kunsinnatur g?andu jipprodu?i abbozz ta' dokument amministrattiv elettroniku lill-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru ta' spedizzjoni, sa mhux iktar tard minn sebat ijiem qabel id-data indikata f'dak id-dokument b?ala d-data tal-kunsinna tal-prodotti kkon?ernati. Tali formalità tippermetti lill-imsemmija awtoritajiet li jivverifikaw il-validità tal-informazzjoni indikata fuq id-dokument, li jinkludu b'mod partikolari, skont it-Tabella 1 tar-Regolament Nru 684/2009, l-informazzjoni dwar il-merkanzija kkunsinnata, dwar l-operatur tal-post ta' spedizzjoni kif ukoll dwar l-operatur tal-post tad-destinazzjoni tal-moviment tal-prodotti. G?aldaqstant, huwa assolutament kon?epibbli li, fil-mument tal-importazzjoni ta' merkanzija minn pajji? terz, l-importatur jew persuna li ta?ixxi f'isimha tkun tista' tibg?at l-abbozz ta' dokument e?AD lill-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru minn fejn tkun ser titlaq il-merkanzija li d-dazju tas-sisa fuqha jkun sospi?, biex l-imsemmija awtoritajiet ikunu jistg?u jivvalidawhom.

123. Fil-kaw?a prin?ipali, la ?-?irkustanzi li fihom id-diversi dokumenti e?AD ma setg?u ji?u kkomunikati lill-awtoritajiet kompetenti Litwani, la l-kontenut ta' dawn id-dokumenti (jew abbozzi ta' dokumenti) u lanqas it-trattament tag?hom mill-awtoritajiet nazzjonali ma jo?ro? mill-informazzjoni mibg?uta lill-Qorti tal-?ustizzja.

124. Xorta wa?da jibqa' l-fatt li, fil-fehma tieg?i, huwa possibbli li ji?i affermat li d-dokument e?AD jista' jikkostitwixxi element li jippermetti li juri li, fil-mument tal-importazzjoni, l-o??ett importat kien intenzjonat li jintbag?at lejn Stat Membru ie?or, fis-sens tal-Artikolu 143(2)(c) tad-Direttiva dwar il-VAT.

125. Huwa l-obbligu tal-qorti tar-rinviju li tivverifika jekk, fil-mument tal-importazzjoni, l-awtoritajiet nazzjonali kellhomx abbozzi ta' dokumenti e?AD u jekk dawn kinux iddettaljami bi??ejjed, filwaqt li tist?arre? it-trattament li ng?ata minn dawn l-istess awtoritajiet lill-istess dokumenti.

126. Fit-tieni lok, g?al dak li jikkon?erna l-ispedizzjoni jew it-trasport effettiv tal-o??ett li huwa s-su??ett ta' kunsinna intra-Komunitarja, kundizzjoni li, kif di?à enfasizzajt, g?andha tkun issodisfatta skont l-Artikolu 138 tad-Direttiva dwar il-VAT, li minnha tiddependi kompletament l-e?enzjoni mill-VAT prevista fl-Artikolu 143(1)(d) tal-imsemmija direttiva, jidhirli li l-ittri e?ROR, ma?ru?a minn ma??en tat-taxxa li jkun jinsab fl-Istat Membru ta' destinazzjoni, jistg?u jikkostitwixxu provi tal-vera?ità ta?-?aqliq fi?iku tal-o??etti kkunsinnati 'l barra mill-fruntieri tal-Istat Membru ta' kunsinna. Fir-rigward tad-dokument e?AD, l-Artikolu 24 tad-Direttiva 2008/118 jipprevedi li, hekk kif ji?u r?evuti l-prodotti, id-destinatarju g?andu mhux i?jed tard minn ?amest ijiem tax-xog?ol wara t-tmiem tal-moviment, jippre?enta rapport tar-ri?eviment tag?hom lill-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru tad-destinazzjoni, li jivverifikaw id-data mibg?uta, jistg?u jivvalidawhom u sussegwentement jibag?tuhom lill-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru ta' spedizzjoni. Konformement mal-Artikolu 7 u t-Tabella 6 tar-Regolament Nru 684/2009, ir-rapport tal-ir?evuta g?andu jinkludi b'mod partikolari l-kodi?i amministrattiv tad-dokument e?AD. Din l-informazzjoni

kollha tista' għaldaqstant turi li l-oġġetti kkonfernati jarru mit-territorju tal-Istat Membru ta' spedizzjoni.

127. F'dan ir-rigward, la l-formulazzjoni tal-Artikolu 138(1) tad-Direttiva dwar il-VAT u lanqas il-urisprudenza li tinterpreta din id-dispożizzjoni ma jeżistix u li d-dokumenti mibgħuta mill-fornitur ikunu jattestaw spedizzjoni jew trasport b'destinazzjoni lix-xerrej (36). Huwa biżżejjed, kif tikkonferma wkoll il-formulazzjoni tal-Artikolu 143 tad-Direttiva dwar il-VAT, li l-oġġetti importati ikun jarru fiżikament mit-territorju tal-Istat Membru minn fejn intbagħat lejn l-Istat Membru tad-destinazzjoni.

128. Huwa l-obbligu tal-qorti tar-rinviju li tivverifika jekk, minn naħa, fil-mument tal-importazzjoni, Enteco Baltic ipprovdietx biżżejjed dokumenti li jiġustifikaw li l-kombustibbli importati kienu intenzjonati li jkunu s-suġġetti ta' kunsinna intra-Komunitarja, fis-sens tal-Artikolu 143(2)(c) tad-Direttiva dwar il-VAT u, min-naħa l-oħra, jekk din il-kumpannija urietx b'mod suffiċjenti, konformement mal-Artikolu 138 tal-imsemmija direttiva, li l-imsemmija kombustibbli jarru fiżikament mit-territorju Litwan fid-dawl, kif diġà rrilevajt, tal-aħir ta' din il-kumpannija u dak tal-awtoritajiet nazzjonali kompetenti.

129. Għaldaqstant, nipproponi li tingħata risposta lit-tieni domanda preliminari bil-mod li jsej:

L-Artikolu 143(1)(d) u (2)(c) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li dokumenti, b'alma huwa d-dokument amministrattiv elettroniku (dokument magħruf b'ala "e-AD") u n-nota ta' kunsinna magħmula abbażi tal-Konvenzjoni, iffirmata f'Genève fid-19 ta' Mejju 1956, dwar il-kuntratt għal jarr stradali internazzjonali ta' merkanzija (nota ta' kunsinna magħrufa "CMR"), jistgħu jitqiesu b'ala provi li jippermettu li jintwera li, fil-mument tal-importazzjoni, l-oġġetti importati huma intenzjonati li jintbagħtu jew jiġu ttrasportati fi Stat Membru ieor. L-Artikolu 138 tad-Direttiva dwar il-VAT, li għalih jirreferi l-Artikolu 143(1)(d) ta' din id-direttiva, għandu jiġi interpretat fis-sens li r-rapporti ta' r-evuta tad-dokumenti e-AD u l-ittri ta' konferma magħrugin b'ala "e-ROR" jistgħu jitqiesu b'ala provi li jippermettu li jintwera li l-oġġetti importati, li kienu s-suġġetti ta' kunsinna intra-Komunitarja, jarru mit-territorju tal-Istat Membru ta' importazzjoni u ta' provvista u ntbagħtu fl-Istat Membru tad-destinazzjoni.

V. Konkluzjoni

130. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preżedenti, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi kif jsej għad-domandi preliminari magħmula mill-Vilniaus apygardos administracinis teismas (il-Qorti Amministrattiva Reġjonali ta' Vilnius, il-Litwanja):

1) L-Artikolu 143(2)(b) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, kif emendata permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2009/69/KE tal-25 ta' Jannarju 2009 fir-rigward tal-evaljazzjoni tat-taxxa marbuta mal-importazzjoni, għandu jiġi interpretat fis-sens li, fid-dawl ta' jirkustanzi tal-kawża prinċipali, ma jippermettix lill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru li jirrifjutaw l-evaljazzjoni prevista fl-Artikolu 143(1)(d) ta' din id-direttiva abbażi biss tal-fatt li, fil-mument tal-importazzjoni, kien hemm l-intenzjoni li jiġu pprovduti prodotti lil persuna taxxabbli fi Stat Membru ieor, jekk li tispjega li n-numru ta' identifikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) ta' din il-persuna taxxabbli jkun indikat fid-dikjarazzjoni ta' importazzjoni, filwaqt li l-prodotti, wara tibdil ulterjuri fi jirkustanzi, jew ikkunsinnati lil persuna taxxabbli oħra (ukoll responsabbli għall-ġlas tal-VAT) u li l-awtoritajiet tal-ewwel Stat Membru r-evew l-informazzjoni kollha dwar l-identità tal-veru xerrej.

2) L-Artikolu 143(1)(d) u (2)(c) tad-Direttiva 2006/112, kif emendata permezz tad-Direttiva 2009/68, għandu jiġi interpretat fis-sens li dokumenti, b'alma huwa d-dokument amministrattiv elettroniku (dokument magħruf b'ala "e-AD") u n-nota ta' kunsinna magħmula abbażi tal-

Konvenzjoni, iffirmata f'Genève fid'19 ta' Mejju 1956, dwar il-kuntratt g'al ?arr stradali internazzjonali ta' merkanzija (in-nota ta' kunsinna mag'rufa "CMR"), jistg'u jitqiesu b?ala provi li jippermettu li jintwera li, fil-mument tal-importazzjoni, l-o??etti importati huma intenzjonati li jintbag?tu jew ji?u ttrasportati fi Stat Membru ie?or. L-Artikolu 138 tad-Direttiva 2006/112, kif emendata permezz tad-Direttiva 2009/69, li g?alih jirreferi l-Artikolu 143(1)(d) ta' din id-direttiva, kif emendata, g?andu ji?i interpretat fis-sens li r-rapporti ta' r?evuta tad-dokumenti e?AD u l-ittri ta' konferma mag'rufin b?ala "e?ROR" jistg'u jitqiesu b?ala provi li jippermettu li jintwera li l-o??etti importati, li kienu s-su??ett ta' kunsinna intra-Komunitarja, ?ar?u mit-territorju tal-Istat Membru ta' importazzjoni u ta' provvista u ntbag?tu fl-Istat Membru tad-destinazzjoni.

3) L-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva 2006/112, kif emendata permezz tad-Direttiva 2009/69, g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma jippermettix lill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru li jirrifjutaw l-e?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni meta s-setg?a li wie?ed jiddisponi, b?ala proprjetarju, mill-o??etti importati u kkunsinnati ma tkunx ?iet ittrasferita direttament lix-xerrej, sakemm dik is-setg?a ?iet fil-fatt ittrasferita lil dik il-persuna taxxabbli u mhux lil persuni o?ra, fatt li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju.

4) Il-prin?ipju ta' ?ertezza legali g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi li l-awtorità doganali ta' Stat Membru tirrifjuta d-dritt g?all-e?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni ta' persuna taxxabbli, li tkun qed ta?ixxi *in bona fide* u ming?ajr ma jkun intwera li din tal-a??ar kienet taf jew kellha tkun taf li hija kienet qieg?da tipparte?ipa fi frodi fiskali, min?abba li wa?da mill-kundizzjonijiet sostantivi g?all-e?enzjoni mill-VAT tal-kunsinna intra-Komunitarja li segwiet l-importazzjoni, ma kinitx g?adha ssodisfatta, minkejja li dik il-kundizzjoni kienet di?à kkunsidrata b?ala li kienet issodisfatta mill-awtorità kompetenti tal-istess Stat Membru wara l-anali?i tal-provi u tad-dokumenti prodotti mill-persuna taxxabbli. Huwa obbligu tal-qorti tar-rinviju li tivverifika jekk il-fatti fil-kaw?a prin?ipali jippermettux li ji?i kkonstatat li dawn i?-?irkustanzi u dawn il-kundizzjonijiet kollha huma ssodisfatti, u dan bil-premessa li s-sempli?i fatt li l-persuna taxxabbli u?at mezzi elettronici biex tikkomunika mal-kontraenti tag?ha ma jistax jikkostitwixxi ka? ta' negli?enza jew ta' *mala fide* tal-imsemmija persuna taxxabbli.

5) L-Artikolu 143(1)(d) u (2) tad-Direttiva 2006/112, kif emendata permezz tad-Direttiva 2009/69, g?andu ji?i interpretat fis-sens li hija l-persuna taxxabbli li tipprevalixxi ru?ha mill-e?enzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni li g?andha turi li l-kundizzjonijiet sostantivi ta' din l-e?enzjoni huma ssodisfatti, ming?ajr ma din il-persuna taxxabbli tkun tista' te?i?i li l-awtoritajiet kompetenti tal-Istat Membru tal-importazzjoni, meta dawn je?aminaw il-kwistjoni tat-trasferiment, favur ix-xerrej, tad-dritt li jiddisponi, b?ala proprjetarju, mill-o??etti kkunsinnati, ji?bru l-informazzjoni ming?and persuni taxxabbli o?ra li jistg'u ja??edu g?aliohm biss l-awtoritajiet pubbli?i.

1 Lingwa ori?inali: il-Fran?i?.

2 ?U 2006, L 347, p. 1.

3 ?U 2009, L 175, p. 12.

4 Din l-iskema hija mag'rufa b?ala "skema doganali 42" jew "pro?edura doganali 42", min?abba l-fatt li, biex jikseb l-e?enzjoni mill-VAT, l-importatur tal-o??etti g?andu jirre?istra, fil-kaxxa numru 37 tad-dokument amministrattiv uniku, kodi?i li jibda b'42. Din l-iskema tippermetti li ji?u importati b?ala e?entati mill-VAT o??etti li jkun sussegwentement is-su??ett ta' kunsinna Komunitarja, b'formalitajiet issemplifikati u b'inqas spejje?.

5 Fil-kuntest ta' tali kuntratt kummer?jali, il-bejjieg? jobbliga ru?u biss li jg?addi l-merkanzija g?all-esportazzjoni, filwaqt li x-xerrej jie?u fuq r-riskji kollha marbutin mat-trasport tag?hom.

6 It-talba għal deċiżjoni preliminari tagħmel riferiment biss għall-imġen li jinsabu fil-Polonja.

7 In-nota ta' kunsinna CMR [magħmul abbażi tal-konvenzjoni, iffirmata f'Genève fid-19 ta' Mejju 1956, dwar il-kuntratt għal tarr stradali internazzjonali ta' merkanzija (CMR), *Recueil des traités*, 1961, Vol. 399, p. 189] hija dokument ta' trasport fuq l-art li trid tinkiteb, qabel l-eżekuzzjoni ta' trasport internazzjonali ta' merkanzija, minn waħda mill-partijiet fil-kuntratt tat-trasport. In-nota ta' kunsinna CMR tatesta b'mod partikolari l-ispedizzjoni tal-merkanzija b'effett mill-mument li fih it-trasportatur jitfa' l-firma tiegħu.

8 Ara n-nota ta' qiegħ il-paġna 6 iktar 'il fuq.

9 Huwa stabbilit li l-eROR hija konferma elettronika tal-fatt li tiew irrevuti l-prodotti suġġetti għad-dazju tas-sisa, magħmula mid-destinatarju.

10 Akronimu ta' "electronic-Administrative Document". Id-dokument amministrattiv elettroniku huwa previst mid-Direttiva tal-Kunsill 2008/118/KE tas-16 ta' Diċembru 2008 dwar l-arranġamenti ġenerali għad-dazju tas-sisa u li jgħassar id-Direttiva 92/12/KEE (tU 2009, L 9, p. 12) u għandu jkun konformi mar-rekwiżiti tar-Regolament tal-Kummissjoni (KE) Nru 684/2009 tal-24 ta' Lulju 2009 li jimplimenta d-Direttiva tal-Kunsill 2008/118/KE fir-rigward tal-proċeduri kompjuterizzati għall-moviment ta' prodotti tas-sisa ta't sospensjoni tad-dazju tas-sisa (tU 2009, L 197, p. 24). Dan id-dokument jippermetti li wieġed jibbenefika mill-iskema ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa.

11 Ara l-punt 72 ta' dawn il-konklużjonijiet.

12 Ara, b'mod partikolari, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-27 ta' Settembru 2007, *Teleos et* (C-409/04, EU:C:2007:548, punt 42); tas-6 ta' Settembru 2012, *Mecsek-Gabona* (C-273/11, EU:C:2012:547, punt 31); tad-9 ta' Ottubru 2014, *Traum* (C-492/13, EU:C:2014:2267, punt 24), kif ukoll tas-26 ta' Lulju 2017, *Toridas* (C-386/16, EU:C:2017:599, punt 30).

13 Ara s-sentenzi tas-6 ta' Settembru 2012, *Mecsek-Gabona* (C-273/11, EU:C:2012:547, punt 59); tad-9 ta' Frar 2017, *Euro Tyre* (C-21/16, EU:C:2017:106, punt 29), u tas-26 ta' Lulju 2017, *Toridas* (C-386/16, EU:C:2017:599, punt 47).

14 Infakkar, f'dan ir-rigward, li l-Artikolu 214(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT jistieden lill-Istati Membri jieħdu l-miżuri neċessarji biex ikunu jistgħu jiġu identifikati permezz ta' numru individwali l-persuni taxxabbli, fejn in-numru individwali ta' identifikazzjoni tal-VAT jissemma fl-Artikolu 215 ta' din id-direttiva. Barra minn hekk, barra mill-Artikolu 143(2) ta' din id-direttiva, diversi dispożizzjonijiet ta' dan l-att isemmu dan in-numru, kif inhu l-każ tal-Artikolu 226 dwar il-kontenut tal-fatturi jew tal-Artikolu 365 li jikkonferma d-dikjarazzjoni tal-VAT. Fil-kuntest tat-tranżazzjonijiet intra-Komunitarji, il-Qorti tal-Ġustizzja enfasizzat ukoll li dan in-numru huwa intiż li jiffaċilita d-determinazzjoni tal-Istat Membru li fih seġi il-konsum finali tal-oġġetti kkunsinnati: ara, b'mod partikolari, is-sentenza tad-9 ta' Frar 2017, *Euro Tyre* (C-21/16, EU:C:2017:106, punt 27 u l-urisprudenza ġiġitata).

15 Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-6 ta' Settembru 2012, *Mecsek-Gabona* (C-273/11, EU:C:2012:547, punti 59 sa 63); tas-27 ta' Settembru 2012, *VSTR* (C-587/10, EU:C:2012:592, punti 51 u 52); tal-20 ta' Ottubru 2016, *Plöckl* (C-24/15, EU:C:2016:791, punt 40), kif ukoll tad-9 ta' Frar 2017, *Euro Tyre* (C-21/16, EU:C:2017:106, punt 32).

16 Ara, b'mod partikolari, is-sentenza tad-9 ta' Frar 2017, *Euro Tyre* (C-21/16, EU:C:2017:106, punti 39 u 40 u l-urisprudenza ġiġitata).

17 Sentenza tad-9 ta' Frar 2017, *Euro Tyre* (C-21/16, EU:C:2017:106, punt 42 u l-

urisprudenza itata).

18 Ara, b'mod partikolari, f'dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta' Settembru 2015, Fast Bunkering Klaipėda (C-526/13, EU:C:2015:536, punt 28 u l-urisprudenza itata).

19 Ara s-sentenza tat-3 ta' unju 2010, De Fruytier (C-237/09, EU:C:2010:316, punt 22).

20 Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-21 ta' Novembru 2013, Dixons Retail (C-494/12, EU:C:2013:758, punt 20), u tat-3 ta' Settembru 2015, Fast Bunkering Klaipėda (C-526/13, EU:C:2015:536, punt 51).

21 Sentenza tat-18 ta' Lulju 2013, Evita-K (C-78/12, EU:C:2013:486, punt 35).

22 Fir-raba' domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tidher fil-fatt li tissuqerixxi li l-awtoritajiet Litwani jistriequ fuq interpretazzjoni differenti tal-kunett ta' trasferiment tad-dritt li wieged jiddisponi mill-ogetti skont jekk huma japplikawx ir-regoli li jirrigwardaw id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT (Artikolu 167 tad-Direttiva dwar il-VAT) jew dawk li jikkonfermaw l-eżenzjoni fuq l-importazzjoni segwita b'kunsinna intra-Komunitarja [Artikolu 143(1)(d) u (2) tad-Direttiva dwar il-VAT]. Kif indikajt di, tali differenza fl-interpretazzjoni, li ma toroxx barra minn hekk b'mod ar mill-motivazzjoni tad-deġiżjoni tar-rinviju, ma hijiex iustifikata, bl-ebda mod, fid-dawl tal-awtonomija u tal-uniformità tad-definizzjoni ta' "provvista ta' merkanzija", fis-sens tal-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.

23 Sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona (C-273/11, EU:C:2012:547, punt 32).

24 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Novembru 2013, Dixons Retail (C-494/12, EU:C:2013:758, punt 21 u l-urisprudenza itata).

25 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Lulju 2013, Evita-K (C-78/12, EU:C:2013:486, punt 34).

26 Ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona (C-273/11, EU:C:2012:547, punt 48).

27 Ara, b'mod partikolari, 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).

28 Ara, b'mod partikolari, b'analoġija, is-sentenzi tas-6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona (C-273/11, EU:C:2012:547, punt 53), u tad-9 ta' Ottubru 2014, Traum (C-492/13, EU:C:2014:2267, punt 41).

29 Ara, rispettivament, il-Qorti tal-Awdituri, rapport speċjali Nru 13, *Le contrôle relatif au régime douanier 42 permet-il d'éviter et de détecter l'évasion en matière de TVA ?*, il-Lussemburgu, 2011 u rapport speċjali Nru 24, *Lutte contre la fraude à la TVA intracommunautaire : des actions supplémentaires s'imposent*, il-Lussemburgu, 2015.

30 Ara rapport speċjali Nru 13, punti 55 u 56. Ara wkoll il-punti 36 sa 38 tal-imsemmi rapport kif ukoll il-punti 78 u 79 tar-rapport speċjali Nru 24.

31 Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-27 ta' Settembru 2007, Twoh International (C-184/05, EU:C:2007:550, punt 26), u tas-7 ta' Diċembru 2010, R. (C-285/09, EU:C:2010:742, punt 46).

32 Dawn huma, rispettivament, id-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE tad-19 ta' Diċembru 1977 dwar għajnuna reġiproka mill-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni

diretta (?U 1977, L 336, p. 15) u r-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 Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 392). Dawn i?-?ew? atti ?ew issostitwiti rispettivament bid-Direttiva tal-Kunsill 2011/16/UE tal?15 ta' Frar 2011 dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-tassazzjoni u li t?assar id-Direttiva 77/799/KEE (?U 2003, L 264, p. 1), li t-terminu g?at-traspo?izzjoni tag?ha skada fl?1 ta' Jannar 2013, u mir-Regolament tal-Kunsill (UE) Nru 904/2010 tas?7 ta' Ottubru 2010 dwar il-kooperazzjoni amministrattiva u l-?lieda kontra l-frodi fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2010, L 268, p. 1), li da?al fis-se?? fl?1 ta' Jannar 2012.

33 Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?27 ta' Settembru 2007, Twoh International (C?184/05, EU:C:2007:550, punt 34), u tat?22 ta' April 2010, X u fiscale eenheid Facet-Facet Trading (C?536/08 u C?539/08, EU:C:2010:217, punt 37).

34 Ara, fir-rigward tad-Direttiva 77/799, is-sentenzi tas?27 ta' Settembru 2007, Twoh International (C?184/05, EU:C:2007:550, punt 31), u tat?22 ta' Ottubru 2013, Sabou (C?276/12, EU:C:2013:678, punt 36). Ara wkoll, f'dan is-sens, fir-rigward tad-Direttiva 2011/16, li g?andha g?an simili g?al tad-Direttiva 77/799 li hija ssostitwiet, is-sentenza tas?16 ta' Mejju 2017, Berlioz Investment Fund (C?682/15, EU:C:2017:373, punti 46, 47 u 58).

35 Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona (C?273/11, EU:C:2012:547, punt 36); tad?9 ta' Ottubru 2014, Traum (C?492/13, EU:C:2014:2267, punt 27), kif ukoll tad?9 ta' Frar 2017, Euro Tyre (C?21/16, EU:C:2017:106, punt 33).

36 Ara, b'mod partikolari, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona (C?273/11, EU:C:2012:547, punt 31); tad?9 ta' Ottubru 2014, Traum (C?492/13, EU:C:2014:2267, punt 24), kif ukoll tad?9 ta' Frar 2017, Euro Tyre (C?21/16, EU:C:2017:106, punt 25).