

Kawża C-184/05

Twoh International BV

vs

Staatssecretaris van Financiën

(talba għal deċiżjoni preliminari magħmula mill-Hoge Raad der Nederlanden)

“Sitt Direttiva tal-VAT — L-ewwel subparagrafu ta’ l-Artikolu 28A(a) — Provvisti intrakomunitarji — Eżenzjoni — Nuqqas ta’ obbligu għall-awtorità tat-taxxa li tiġbor il-provi — Direttiva 77/799/KEE — Għajnuna reġiproka bejn l-awtoritajiet kompetenti ta’ l-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta u indiretta — Regolament (KEE) Nru 218/92 — Kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxi indiretti”

Sommarju tas-sentenza

*Dispożizzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-liġijiet — Taxxi fuq id-d’ul mill-bejgħ — Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud — Sistema tranżitorja ta’ tassazzjoni tal-kummerġ bejn l-Istati Membri*

*(Direttiva tal-Kunsill 77/388, l-ewwel subparagrafu ta’ l-Artikolu 28A(a))*

L-ewwel subparagrafu ta’ l-Artikolu 28A(a) tas-Sitt Direttiva 77/388 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d’ul mill-bejgħ, kif emendata permezz tad-Direttiva 95/7 moqri flimkien mad-Direttiva 77/799 dwar għajnuna komuni bejn l-awtoritajiet kompetenti ta’ l-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta u indiretta, kif emendata mid-Direttiva 92/12, u mar-Regolament Nru 218/92 dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxi indiretti, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-awtoritajiet tat-taxxa ta’ l-Istat Membru minn fejn tkun intbagħtet jew jiet ittrasportata l-merkanzija fil-kuntest ta’ provvista intrakomunitarja mhumieq marbuta jitolbu informazzjoni mingħand l-awtoritajiet ta’ l-Istat Membru tad-destinazzjoni allegat mill-fornitur.

L-ewwelnett, jirriżulta mill-ewwel u t-tieni premessi tad-Direttiva fuq l-għajnuna reġiproka kif ukoll mit-tielet premessa tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva li dawn għandhom b’ala għan il-qlieka kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali u sabiex jippermettu lill-Istati Membri li jikkonstataw b’effetività l-preżenżjoni ta’ l-ammont tat-taxxa li għandha tinqas. Fit-tieni lok, jirriżulta mit-titolu tad-Direttiva fuq l-għajnuna reġiproka u tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva li dawn jidher adottati sabiex tiġi rregolata l-kollaborazzjoni bejn l-awtoritajiet fiskali ta’ l-Istati Membri. B’hekk, dawn l-atti ma jagħtu ebda dritt lill-individwi jkollha li jiksbu l-konferma tal-validità tan-“numru ta’ identifikazzjoni tal-‘VAT’ ta’ persuna speċifika”, skond l-Artikolu 6(4) tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva. Minbarra dan, l-imsemmija atti Komunitarji jipprovdu wkoll limiti fuq il-kollaborazzjoni bejn l-Istati Membri, peress li l-awtoritajiet ta’ l-Istat li ssirilhom it-talba mhumieq marbuta jfornu l-informazzjoni mitluba fiż-żirkustanzi kollha. Minn dan jirriżulta li d-Direttiva fuq l-għajnuna reġiproka u r-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva ma jidher adottati sabiex tiddaqqal sistema ta’ skambju ta’ informazzjoni bejn l-awtoritajiet tat-taxxa ta’ l-Istati Membri li tippermettilhom jistabbilixxu n-natura intrakomunitarja tal-provvisti effettwati minn persuna taxxabli li mhijiex f’pożizzjoni li tipprovdi hi stess il-provi neċessarji għal dan il-għan.

(ara l-punti 30-31, 33-34, 38 u d-dispożittiv)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla)

27 ta' Settembru 2007 (\*)

“Sitt Direttiva tal-VAT – L-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28A(a) – Provvisti intrakomunitarji – Eżenzjoni – Nuqqas ta' obbligu għall-awtorità tat-taxxa li tibor il-provi – Direttiva 77/799/KEE – Għajnuna reżiproka bejn l-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta u indiretta – Regolament (KEE) Nru 218/92 – Kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxi indiretti”

Fil-kawża C-184/05,

li għandha b'ala sużett talba għal deċiżjoni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (l-Olanda), permezz ta' deċiżjoni tat-22 ta' April 2005, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-25 ta' April 2005, fil-proċedura

**Twoh International BV**

vs

**Staatssecretaris van Financiën,**

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla),

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

Avukat ġenerali: J. Kokott,

Reżistratur: L. Hewlett, Amministratur Prinċipali,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-15 ta' Ġunju 2006,

wara li rat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Twoh International BV, minn J. H. Sassen, advocaat,
- għall-Gvern Olandiż, minn H. G. Sevenster u M. de Mol kif ukoll minn P. van Ginneken, b'ala aġenti,
- għall-Gvern Franċiż, minn G. de Bergues u C. Jurgensen-Mercier, b'ala aġenti,
- għall-Irlanda, minn D. O'Hagan, b'ala aġent, assistit minn E. Fitzsimons, SC, u B. Conway, BL,

- għall-Gvern Taljan, minn I. M. Braguglia, b'ala a'ent, assistit minn G. De Bellis, avvocato dello Stato,
- għall-Gvern Pollakk, minn T. Nowakowski, b'ala a'ent,
- għall-Gvern Portugiż, minn L. Fernandes u C. Lança, b'ala a'enti,
- għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal u A. Weimar, b'ala a'enti,

wara li semgiet il-konklużjonijiet ta' l-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-11 ta' Jannar 2007,

tagħti l-preżenti

## Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwardaw l-interpretazzjoni ta' l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28A(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d'ul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (?U L 145, p. 1), kif emendata permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, ta' l-10 ta' April 1995 (?U L 102, p. 18, iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”), moqri flimkien mad-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta' Diċembru 1977, dwar għajjnuna komuni bejn l-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta u indiretta (?U L 336, p. 15), kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE tal-25 ta' Frar 1992 (?U L 76, p. 1, iktar 'il quddiem id-“Direttiva fuq l-għajjnuna reġiproka”), u mar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 218/92, tas-27 ta' Jannar 1992, dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxi indiretti (VAT) (?U L 24, p. 1, iktar 'il quddiem ir-“Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva”).

2 Din id-domanda għet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Twoh International BV (iktar 'il quddiem “Twoh”) u Staatssecretaris van Financiën (segretarju ta' l-Istat għall-Finanzi) fir-rigward ta' stima addizzjonali tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-“VAT”) li għaliha din il-kumpanija għet sużżetta għas-sena 1996 fir-rigward ta' provvisti intrakomunitarji ta' ożżetti.

## Il-kuntest ġuridiku

### *Il-leġiżlazzjoni Komunitarja*

#### Is-Sitt Direttiva

3 Skond l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, huma sużżetti għall-VAT, il-provvista ta' ożżetti u servizzi magħmula bi għlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li ta'ixxi b'ala tali kif ukoll l-importazzjonijiet ta' ożżetti.

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

“Mingħajr preżudizzju għal dispożizzjonijiet ożrajn tal-Komunità u sużżett għal[l-]kondizzjonijiet li [huma] jistabbilixxu bl-iskop li jiġuraw l-applikazzjoni korretta u għara ta' l-eżenzjonijiet [previsti] hawn ta'għt u biex jilqgħu kontra evażjoni, skartar jew abbuż[, l-Is]tati Membri jeżentaw:

a) [il-]fornitura ta' merkanzija, kif iddefinita fl-Artikoli 5 mibgħuta jew ittrasportata minn jew għanom tal-bejjiegħ jew il-persuna li qed takkwista l-merka[nzija] 'il barra mit-territ[or]ju msemmi fl-Artikolu 3 imma xorta fil-Komunità, magħmula għal persuna taxxabbli ożra jew persuna legali

mhux taxxabli li tkun qed ta'ixxi hekk fi Stat Membru ie'or li mhux dak minn fejn tinbag'at jew tkun ittrasportata l-merkanzija."

Id-Direttiva fuq l-g'ajjnuna re'iproka

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

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

– taxxa fuq il-valur mi'jud,

[...]"

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

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

Ir-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva

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

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

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

kif ukoll

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

#### *Il-le?i?lazzjoni nazzjonali*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### **Fuq id-domanda preliminari**

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

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

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

Membru ta' ori?ini.

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

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

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

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

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

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

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



amministrattiva fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur miżjud u li jgħassar ir-Regolament (KEE) Nru 218/92 (ĠU L 264, p. 1), is-sentenza tas-26 ta' Jannar 2006, Il-Kummissjoni vs Il-Kunsill, C-533/03, [abra p. l-1025, punti 49 u 52].

31 Fit-tieni lok, għal dak li jirrigwarda l-kontenut ta' l-imsemmija atti komunitarji, jirriżulta mit-titolu tad-Direttiva fuq l-għajjnuna reżiproka u tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva li dawn l-awtoritajiet sabiex tiżi rregolata l-kollaborazzjoni bejn l-awtoritajiet fiskali ta' l-Istati Membri. Hekk kif l-ustament jirrivaw kemm il-Kummissjoni kif ukoll l-Avukat Ġenerali fil-punt 23 tal-konklużjonijiet tagħha, dawn l-atti jgħuridi ma jagħtu ebda dritt lill-individwi li jkies l-konferma tal-validità tan-numru ta' identifikazzjoni tal-'VAT' ta' persuna speċifika", skond l-Artikolu 6(4) tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva.

32 Fil-fatt, id-Direttiva fuq l-għajjnuna reżiproka tipprovdi, għall-finijiet tal-prevenzjoni tal-frodi fiskali, il-fakoltà għall-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali li jitolbu informazzjoni li huma ma jistgħux jkiesu huma stess. B'hekk, il-fatt li, kemm fl-Artikolu 2(1) ta' din l-istess direttiva kif ukoll fl-Artikolu 5(1) tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva, il-leżijiet Komunitarju u għal-kelma "tista' " jindika li, għalkemm l-imsemmija awtoritajiet jgħandhom il-possibbiltà li jitolbu informazzjoni mingħand l-awtorità kompetenti ta' Stat Membru ieor, talba b'għal din l-ebda mod ma tammonta għal obbligu. Huwa f'idejn kull Stat Membru li jevalwa l-kawżijiet speċifiċi li fihom l-informazzjoni dwar it-transazzjonijiet effettwati mill-persuni taxxabli stabbiliti fit-territorju tiegħu hija nieqsa u li jiddeżiedi jekk dawn il-kawżijiet jgħustifikawx li ssir talba għal informazzjoni lil Stat Membru ieor.

33 Minbarra dan, l-imsemmija atti Komunitarji jipprovdu wkoll limiti fuq il-kollaborazzjoni bejn l-Istati Membri, peress li l-awtoritajiet ta' l-Istat li ssirilhom it-talba mhumiex marbuta jfornu l-informazzjoni mitluba fiż-żirkustanzi kollha. Fil-fatt, l-ewwel inqas ta' l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 7(1) tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva jipprovdi li n-numru u n-natura tat-talbiet għal informazzjoni ppreżentati f'perijodu speċifiku m'għandhomx jimponu piżijiet amministrattivi sproporzjonati fuq l-imsemmija awtoritajiet. Minbarra dan, it-tieni inqas ta' l-istess dispożizzjoni kif ukoll l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva fuq l-għajjnuna reżiproka jiddisponu li dawn l-awtoritajiet mhumiex marbuta jfornu informazzjoni meta jidher li l-awtorità kompetenti ta' l-Istat li jagħmel it-talba ma eżawrietx is-sorsi normali tagħha ta' informazzjoni.

34 Minn dan jirriżulta li id-Direttiva fuq l-għajjnuna reżiproka u r-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva ma jgħewx adottati sabiex tidda għal sistema ta' skambju ta' informazzjoni bejn l-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istati Membri li jippermettulhom jistabbilixxu n-natura intrakomunitarja tal-provvisti effettwati minn persuna taxxabli li mhijiex f'pożizzjoni li tipprovdi hi stess il-provi neżessarji għal dan il-għan.

35 Din il-konstatazzjoni hija wkoll ikkorroborata mill-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-għajjnuna reżiproka ta' l-awtoritajiet kompetenti fil-qasam tat-taxxi diretti, li b'analoga hija applikabbli għal sitwazzjoni b'għal dik tal-kawża prinċipali. Skond din il-urisprudenza, id-Direttiva fuq l-għajjnuna reżiproka tista' tiżi invokata minn Stat Membru sabiex jikseb, mingħand l-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru ieor, l-informazzjoni kollha li tista' tippermettilu li jiżu stabbiliti korrettement it-taxxi. Madankollu, xejn ma jwaqqaf lill-awtoritajiet tat-taxxa kkonfernati li jeżteju mill-persuna taxxabli stess il-provi li huma jikkunsidraw neżessarji sabiex jevalwaw jekk hemmx lok jew le li jingħata t-tnaqqis mitlub (ara f'dan is-sens is-sentenzi tat-28 ta' Ottubru 1999, Vestergaard, C-55/98, [abra p. l-7641, punt 26, kif ukoll tat-3 ta' Ottubru 2002, Danner, C-136/00, [abra p. l-8147, punti 49 u 50).

36 Minbarra dan, l-informazzjoni li id-Direttiva fuq l-għajjnuna reżiproka tippermetti lill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru li jitolbu hija preżiżament l-informazzjoni kollha li jidhrilhom li hija neżessarja sabiex jistabbilixxu l-ammont korrett tat-taxxa fid-dawl tal-leżijiet l-azzjoni li huma msejja

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

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

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

### **Fuq l-ispejje?**

39 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

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

**L-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28?A(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima, kif emendata permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, ta' l-10 ta' April 1995, moqri flimkien mad-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta' Di?embru 1977, dwar g?ajnuna komuni bejn l-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta u indiretta, kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE tal-25 ta' Frar 1992 u mar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 218/92, tas-27 ta' Jannar 1992, dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxi indiretti, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istat Membru minn fejn tkun intbag?tet jew ?iet ittrasportata l-merkanzija fil-kuntest ta' provvista intrakomunitarja mhumiex marbuta jitolbu informazzjoni ming?and l-awtoritajiet ta' l-Istat Membru tad-destinazzjoni allegat mill-fornitur.**

Firem

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