

Kawża C-499/10

Vlaamse Oliemaatschappij NV

vs

FOD Financiën

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa

mir-Rechtbank van eerste aanleg te Brugge)

“Sitt Direttiva tal-VAT — Persuni taxxabli — Terzi responsabbli in solidum — Arranġament ta' magazzina?? li ma huwiex wieġed tad-dwana – Responsabbiltà in solidum tal-magazzinier ta' beni u tal-persuna taxxabli proprjetarja ta' dawn il-beni — Bona fide jew nuqqas ta' tort jew ta' negliġenza tal-magazzinier”

Sommarju tas-sentenza

Dispożizzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-liġijiet — Taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud — Persuni taxxabli — Possibbiltà g?all-Istati Membri li j?ommu responsabbli in solidum g?all-?las tat-taxxa persuna o?ra li ma tkunx il-persuna taxxabli (Artikolu 21(3) tas-Sitt Direttiva)

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikolu 21(3))

L-Artikolu 21(3) tas-Sitt Direttiva 77/388, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg?, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2001/115, g?andu ji?i interpretat fis-sens li jippermetti lill-Istati Membri li jipprovdu sabiex l-amministratur ta' ma??en li ma huwiex ma??en tad-dwana jin?amm responsabbli *in solidum* g?all-?las tat-taxxa fuq il-valur mi?jud dovuta wara kunsinna ta' merkanzija mwettqa b'titolu oneru?, li n?ar?et minn dan il-ma??en, mill-proprjetarju tag?ha li huwa su??ett g?al din it-taxxa, anki jekk l-amministratur tal-imsemmi ma??en huwa *in bona fide* jew jekk ma jista' ji?i imputat lilu ebda tort jew negliġenza.

Fil-fatt, il-mi?uri nazzjonali li *ipso facto* jag?tu bidu g?al sistema ta' responsabbiltà *in solidum* ming?ajr ma jkun hemm nuqqas imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju g?all-protezzjoni tad-drittijiet tat-Te?or pubbliku. Il-fatt li tg?abbi bir-responsabbiltà tal-?las tat-taxxa fuq il-valur mi?jud persuna li ma hijiex dik responsabbli g?all-?las tag?ha, minkejja li din il-persuna hija magazzinier fiskali approvat, ming?ajr ma din il-persuna tkun tista' tevitaha billi tressaq il-prova li hija ma g?andha ebda konnessjoni mal-a?ir ta' din il-persuna responsabbli g?all-?las tat-taxxa g?andu, g?aldaqstant, jitqies b?ala inkompatibbli mal-prin?ipju ta' proporzjonalità. Fil-fatt, ikun manifestament sproporzjonat li l-imsemmija persuna tintalab t?allas inkundizzjonalment g?an-nuqqas ta' ?bir ta' taxxa kkaw?at minn a?ir ta' terzi li huma taxxabli li fuqhom hija ma te?er?ita l-ebda influwenza.

I?irkustanzi li l-persuna li ma hijjex responsabbli g?all-?las tkun a?ixxiet *in bona fide* billi u?at id-dili?enza kollha ta' operatur kawt, li hija tkun ?adet il-mi?uri ra?onevoli kollha li setg?et tie?u, u li jkun esklu? li hija pparte?ipat fi frodi, jikkostitwixxu elementi li g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni biex ti?i ddeterminata l-possibilità li din il-persuna ti?i obbligata *in solidum* sabiex t?allas it-taxxa fuq il-valur mi?jud dovuta.

(ara l-punti 24, 26, 28 u d-dispo?ittiv)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Seba' Awla)

21 ta' Di?embru 2011 (*)

“Sitt Direttiva tal-VAT – Persuni taxxabli – Terzi responsabbli in solidum – Arran?ament ta' magazzina?? li ma huwiex wie?ed tad-dwana – Responsabbiltà in solidum tal-magazzinier ta' beni u tal-persuna taxxabli proprjetarja ta' dawn il-beni – Bona fide jew nuqqas ta' tort jew ta' negli?enza tal-magazzinier”

Fil-Kaw?a C?499/10,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mir-Rechtbank van eerste aanleg te Brugge (il-Bel?ju), permezz ta' de?i?joni tat-13 ta' Ottubru 2010, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fid-19 ta' Ottubru 2010, fil-pro?edura

Vlaamse Oliemaatschappij NV

vs

FOD Financiën,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Seba' Awla),

komposta minn J. Malenovský, President tal-Awla, G. Arestis (Relatur) u D. Šváby, Im?allfin,

Avukat ?enerali: V. Trstenjak,

Re?istratur: M. Ferreira, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tad-29 ta' Settembru 2011,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al Vlaamse Oliemaatschappij NV, minn T. Leeuwerck, avukat,
- g?all-Gvern Bel?jan, minn M. Jacobs u J.-C. Halleux, b?ala a?enti,
- g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u B. Burggraaf, b?ala a?enti,

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

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 21(3) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill?bejg? – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2001/115/KE, tal-20 ta' Di?embru 2001 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 352, iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn Vlaamse Oliemaatschappij NV (iktar 'il quddiem “VOM”) u FOD Financiën (Dipartiment federali pubbliku tal-Finanzi), dwar il-?las tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem il-“VAT”) minn din il-kumpanija, fir-rigward ta' kunsinni ta' karburant, irrilaxxati mill-ma??en tag?ha, imwettqa minn wa?da mill-klijenti tag?ha.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 16(1), l-ewwel subparagrafu, B, l-ewwel subparagrafu, (e) tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni tag?ha li tirri?ulta mill-Artikolu 28?(E)(1) tad-Direttiva, l-Istati Membri, ta?t ?erti kundizzjonijiet, jistg?u ma jissu??ettawx kunsinni ta' o??etti li huma ma?suba biex jitpo??ew ta?t arran?ament ta' magazzina?? li ma huwiex wie?ed tad-dwana.

4 Skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 16(1) ta' din id-direttiva, fil-ver?joni tag?ha li tirri?ulta mill-ewwel in?i? tal-Artikolu 28?(E)(1) tag?ha, il-persuna obbligata li t?allas it-taxxa dovuta skont l-ewwel subparagrafu g?andha tkun il-persuna li tikkaw?a li l-o??etti ma jibqg?ux ikunu koperti mill-arran?amenti jew mis-sitwazzjonijiet imsemmija fl-imsemmi paragrafu, b'deroga mill-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 21(1)(a) tal-imsemmija direttiva.

5 Ta?t l-intestatura “Persuni li g?andhom i?allu t-taxxa”, l-Artikolu 21 tad-Direttiva, fil-ver?joni tieg?u kif tirri?ulta mill-Artikolu 28? tag?ha, jipprovdi:

“1. Skond is-sistema interna, dawn li ?ejjin g?andhom ikunu so??etti li j?allu t-taxxa fuq il-valur mi?jud:

(a) il-persuna taxxabli li il-persuna taxxabli li hija responsabbli g?all-provvista taxxabli tal-prodott jew servizz, minbarra fil-ka?ijiet msemmija f'(b) u (c).

Fejn il-provvista tal-prodott jew servizz hija mag?hmula minn persuna taxxabli li mhijiex stabbilita fit-territorju tal-pajji?. L-Istati Membri jistg?u, ta?t kodizzjonijiet determinabbli minnhom, jistabbilixxu illi persuna su??etta g?at-tassazzjoni hija dik il-persuna g?al min qieg?da ti?i mag?mula l-provvista tal-prodott jew servizz taxxabli;

(b) persuni taxxabli li lilhom ikunu ?ew forniti s-servizzi koperti bl-Artikolu 9(2)(e) jew il-persuni identifikati g?all-g?anijiet tat-taxxa fuq il-valur mi?jud ?ewwa t-territorju tal-pajji? li lilhom ji?u forniti s-servizzi koperti bl-Artikolu 28b(?), (D), (E) u (F), jekk is-servizzi ji?u mwettqa minn persuna taxxabli mhix stabbilita ?ewwa t-territorju tal-pajji?;

(?) il-persuna li lilha ssir il-provvista [kunsinna] ta' l-o??etti meta jintla?qu l-kondizzjonijiet li ?ejjin:

– il-?idma taxxabli hija l-provvista ta' o??etti mag?mula skond il-kondizzjonijiet preskritti fl-Artikolu 28c(E)(3),

– il-persuna li lilha ssir il-provvista ta' l-o??etti hija persuna o?ra taxxabli jew persuna legali mhux taxxabli identifikati g?all-g?anijiet tat-taxxa fuq il-valur mi?jud ?ewwa t-territorju tal-pajji?,

– il-fattura ma?ru?a mill-persuna taxxabli mhix stabbilita ?ewwa t-territorju tal-pajji? tikkonforma ma' l-Artikolu 22(3).

Madankollu, l-Istati Membri jistg?u jipprovdu deroga minn dan l-obbligu, fejn il-persuna taxxabli li ma tkunx stabbilita ?ewwa t-territorju tal-pajji? ta?tar rappre?entant tat-taxxa f'dan il-pajji?;

(d) kull persuna li tni??el it-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq fattura;

(e) kull persuna li teffettwa akkwist ta' o??etti taxxabli intra-Komunitarju;

2. B?ala deroga mid-dispo?izzjoni tal-paragrafu 1:

(a) fejn il-persuna so??etta li t?allas it-taxxa b'mod konformi maddispo?izzjonijiet tal-paragrafu 1 hija persuna taxxabli li mhix stabbilita ?ewwa t-territorju tal-pajji?, l-Istati Membri jistg?u jippermettulha li ta?tar rappre?entant tat-taxxa b?ala l-persuna so??etta li t?allas it-taxxa. Din il-g?a?la g?andha tkun bla ?sara g?all-kondizzjonijiet u l-pro?edura preskritti minn kull wie?ed mill-Istati Membri;

(b) fejn in-negozju taxxabli ji?i effettwat minn persuna taxxabli li mhix stabbilita ?ewwa t-territorju tal-pajji? u ma je?isti l-ebda strument legali, mal-pajji? li fih il-persuna taxxabli hija stabbilita jew g?andha s-sede tag?ha, li g?andha x'taqsam ma' l-g?ajnuna re?iproka simili fl-iskop b?al dik preskritta bid-Direttivi 76/308/KEE u 77/799/KEE u bir-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 218/92 tas-27 ta' Jannar 1992 dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxa indiretta (VAT), l-Istati Membri jistg?u jie?du passi biex jiprovdu li l-persuna so??etta li t?allas it-taxxa li tkun ir-rappre?entant tat-taxxa ma?tura mill-persuna taxxabli mhix stabbilita.

3. Fis-sitwazzjonijiet riferiti fil-paragrafi 1 u 2, l-Istati Membri jistg?u jipprovdu illi xi ?add ie?or g?ajr il-persuna so??etta li t?allas it-taxxa g?andu jkun responsabbli kon?untament u separatament li j?allas it-taxxa.

4. Ma' l-importazzjoni, it-taxxa fuq il-valur mi?jud g?andha tit?allas mill-persuna jew mill-persuni nominati jew a??ettati b?ala responsabbli mill-Istat Membru li fih l-o??etti jkun ?ew importati."

6 L-Artikolu 4(b) tad-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992, dwar l-arran?amenti ?enerali g?all-prodotti so??etti g?ad-dazju tas-sisa u dwar i?-?amma, ?aqliq u mmonitorjar ta' dan it-tip ta' prodotti (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 179) jiddefinixxi l-kun?ett ta' "ma??en tat-taxxa" b?ala "lok fejn o??etti su??etti g?ad-dazju tas-sisa huma prodotti, pro?essati, mi?muma, ri?evuti jew mibg?uta ta?t arran?amenti ta' sospensjoni tad-dazju minn magazzinier awtorizzat fil-kors tan-negozju tieg?u, bla ?sara g?al ?erti kondizzjonijiet stabbiliti mill-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istat Membru fejn icon [ikun] jinsab il-ma??en tat-taxxa".

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

7 L-Artikolu 51A(3) tal-Kodiċi Belġjan tal-VAT jipprovdi:

“Fl-arranġament ta’ magazzina?? li ma huwiex wieċed tad-dwana, il-magazzinier tal-beni, il-persuna li hija inkarigata bil-?arr tal-beni barra mill-ma??en kif ukoll il-mandant li dan possibbilment ikollu huma responsabbli *in solidum* g?all-?las tat-taxxa lejn l-Istat, flimkien mal-persuna li hija responsabbli g?all-?las tat-taxxa [...]”

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

8 VOM hija fornitriċi ta’ servizzi li tiġura g?all-klijenti tag?ha, il-?att, il-?a?na f’im?a?en u t-trasbord fuq trakkijiet, ta’ prodotti petroliferi li jaslu bil-vapur. Il-klijenti ja??nu l-prodotti f’im?a?en sakemm dawn jinbieg?u lill-klijenti finali, prinċipalment pompi tal-petrol li jbig?u bl-imnut. G?a dawn is-servizz, VOM tiffattura “?las g?as-servizzi” skont in-numru ta’ litri li tkun ?adet ?sieb.

9 G?aldaqstant, VOM topera “ma??en tat-taxxa” fis-sens tal-Artikolu 4(b) tad-Direttiva 92/12. Fil-kapa?ità tag?ha b?ala magazzinier, sa mis-7 ta’ Settembru 1999 VOM, hija g?andha awtorizzazzjoni li tippermettilha li tamministra ma??en li ma huwiex ma??en tad-dwana, g?all-?a?na ta’ ?jut minerali.

10 Bis-sa??a ta’ tali awtorizzazzjoni, b’applikazzjoni tas-sistema tal-ma??en li ma huwiex ma??en tad-dwana, il-prodotti ddepo?itati f’dan il-ma??en jitqieg?du ta?t is-sistema sospensiva tal-VAT. Meta dawn il-prodotti jin?ar?u minn dan il-ma??en u, jew ma jibqg?ux ta?t is-sistema tal-ma??en li ma huwiex ma??en tad-dwana, jew inkella ssir kunsinna oneru?a tag?hom, il-VAT issir dovuta fir-rigward tag?hom.

11 Ghebra NV (iktar ‘il quddiem “Ghebra”) kienet te?er?ita attività kummer?jali ta’ karburanti bl-ingrossa u ?a?net il-prodotti petroliferi tag?ha fil-ma??en ta’ VOM. Fl-20 ta’ ?unju 2003, Ghebra ?iet iddikjarata falluta.

12 Wara kontroll imwettaq mill-amministrazzjoni fiskali, t?ejja rapport datat is-7 ta’ Frar 2006, fejn minnu jirri?ulta li kienu twettqu xi kunsinni ta’ karburant b’titolu oneru?, li n?ar?u mill-ma??en VOM, minn Ghebra matul ix-xhur ta’ Marzu u April tas-sena 2003. Billi dawn il-kunsinni ma baqg?ux ta?t l-arranġament ta’ magazzina?? li ma huwiex wieċed tad-dwana, huma su??etti g?all-VAT, u l-ammont dovut f’dan ir-rigward huwa ta’ EUR 2 133 005.

13 Wara li ?iet informata mill-kuratur fil-pro?edura ta’ falliment ta’ Ghebra li l-Istat Belġjan ma t?allasx il-VAT dovuta, min?abba l-insuffi?jenza ta’ assi, fil-11 ta’ April 2006 l-amministrazzjoni fiskali ?ar?et ordni ta’ rkupru kontra VOM, skont l-Artikolu 51A(3) tal-Kodiċi Belġjan tal-VAT.

14 Fil-31 ta’ Mejju 2006, VOM opponiet din l-ordni quddiem ir-Rechtbank van eerste aanleg te Brugge.

15 Insostenn tar-rikors tag?ha, VOM issostni b’mod partikolari li r-responsabbiltà *in solidum* tal-magazzinier g?all-?las tal-VAT dovuta mill-utent tal-ma??en, b’applikazzjoni tal-Artikolu 51A(3) tal-Kodiċi Belġjan tal-VAT, hija inkompatibbli mal-prinċipji ?enerali ta’ ?ertezza legali u ta’ proporzjonalità, li jag?mlu parti mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni, peress li din tapplika b’mod indipendenti mill-*bona fide* jew in-nuqqas tag?ha tal-magazzinier. F’dan ir-rigward, hija ??id li l-magazzinier g?andu rwol passiv fil-kuntest tas-sistema tal-VAT applikabbli g?all-im?a?en, peress li huwa sempli?ement iqieg?ed il-ma??en tieg?u g?ad-dispo?izzjoni tal-klijenti tieg?u sabiex jippermetti l-?a?na ta’ merkanzija u ma g?andu l-ebda mezz legali jew fiskali biex jikkontrolla jew jimponi l-?las effettiv tal-VAT minn dawn il-klijenti. Filwaqt li tinvoka l-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, VOM tqis li billi ma ti?ux inkunsiderazzjoni jekk persuna li ma hijiex dik li hija inizjalment

responsabbli g?all-?las ta' taxxa tkunx taf jekk li dik it-taxxa kinitx dovuta sabiex tin?amm responsabbli *in solidum* g?all-?las ta' din it-taxxa, u g?alhekk, billi teskludi kull kriterju dwar il-*bona fide* tal-kundizzjonijiet li g?alihom persuna tista' tin?amm responsabbli *in solidum* g?all-?las tal-imsemija taxxa, il-le?i?lazzjoni nazzjonali te??edi l-limiti ta' dak li huwa ne?essarju u xieraq sabiex jintla?aq l-g?an segwit minnha.

16 Il-FOD Financiën iqis li l-Artikolu 51A(3) tal-Kodi?i Bel?jan tal-VAT huwa konformi mal-prin?ipju ta' proporzjonalità, li hija l-qorti nazzjonali li g?andha tist?arre? l-osservanza ta' dan il-prin?ipju u li r-responsabbiltà *in solidum* hija mi?ura xierqa u proporzjonata fis-settur tal-prodotti petroliferi.

17 Ir-rechtbank van eerste aanleg te Brugge, li qieset ne?essarju li tikseb risposta fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk l-Artikolu 51A(3) tal-Kodi?i Bel?jan tal-VAT huwiex kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni u, b'mod partikolari, mal-prin?ipji ta' ?ertezza legali u ta' proporzjonalità, idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?eja:

“L-[Artikolu 21(3) tas-Sitt Direttiva], flimkien mal-[ewwel subparagrafu tal-Artikolu 16(1), l-ewwel subparagrafu, B, l-ewwel subparagrafu, (e) kif ukoll mat-tieni subparagrafu tal-Artikolu 16(1), ta' din id-direttiva] jippermetti lill-Istati Membri jipprovdu li l-amministratur ta' ma??en li ma huwiex ma??en tad-dwana huwa inkondizzjonalment responsabbli *in solidum* g?all-?las tat-taxxa dovuta wara kunsinna bi ?las mill-proprietarju tal-merkanzija su??etta g?at-taxxa, anki jekk l-amministratur tal-ma??en huwa *in bona fide* jew jekk ma jistg?u ji?u imputati lilu ebda tort jew negli?enza [...]?”

Fuq id-domanda preliminari

18 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 21(3) tas-Sitt Direttiva g?andux ji?i interpretat fis-sens li jippermetti lill-Istati Membri li jipprovdu sabiex l-amministratur ta' ma??en li ma huwiex ma??en tad-dwana jin?amm responsabbli *in solidum* g?all-?las tal-VAT dovuta wara kunsinna ta' merkanzija mwettqa b'titolu oneru?, li n?ar?et minn dan il-ma??en, mill-proprietarju tag?ha li huwa su??ett g?al din it-taxxa, anki jekk l-amministratur tal-imsemmi ma??en huwa *in bona fide* jew jekk ma jista' ji?i imputat lilu ebda tort jew negli?enza.

19 G?andu jittfakkar li l-Artikolu 21(3) tas-Sitt Direttiva, b?ala regola ?enerali, jippermetti lill-Istati Membri jadottaw il-mi?uri li bihom persuna tkun responsabbli *in solidum* g?all-?las ta' somma ta' VAT dovuta minn persuna o?ra indikata mid-dispo?izzjonijiet tal-paragrafi (1) u (2) tal-imsemmi artikolu b?ala l-persuna taxxabli (ara s-sentenza tal-11 ta' Mejju 2006, Federation of Technological Industries *et*, C?384/04, ?abra p. I4191, punt 28).

20 Madankollu, fl-e?er?izzju tas-setg?at mog?tija lilhom mid-direttivi tal-Unjoni, l-Istati Membri g?andhom josservaw il-prin?ipji ?enerali tad-dritt li jag?mlu parti mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni, fost liema jinsabu b'mod partikolari l-prin?ipji ta' ?ertezza legali u ta' proporzjonalità (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi Federation of Technological Industries *et*, i??itata iktar 'il fuq, punt 29, kif ukoll tal-21 ta' Frar 2008, Netto Supermarkt, C?271/06, ?abra p. I?771, punt 18).

21 F'dak li jikkon?erna, b'mod partikolari, il-prin?ipju ta' proporzjonalità, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li, skont dan il-prin?ipju, l-Istati Membri g?andhom jirrikorru g?al mezzi li, filwaqt li jippermettu li l-g?an segwit mil-li?i interna jintla?aq b'mod effi?jenti, jippre?udikaw mill-inqas possibbli l-g?anijiet u l-prin?ipji stabbiliti bil-le?i?lazzjoni tal-Unjoni inkwistjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-27 ta' Settembru 2007, Teleos *et*, C?409/04, ?abra p. I?7797, punt 52, kif ukoll Netto Supermarkt, i??itata iktar 'il fuq, punt 19).

22 G?alhekk, g?alkemm huwa le?ittimu li l-mi?uri adottati mill-Istati Membri jkunu inti?i sabiex

i?arsu d-drittijiet tat-Te?or pubbliku b'mod kemm jista' jkun effi?jenti, madankollu huma ma g?andhomx je??edu dak li huwa ne?essarju g?al dan il-g?an (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Federation of Technological Industries *et*, punt 30, kif ukoll Netto Supermarkt, punt 20).

23 F'dan ir-rigward, id-dispo?izzjoni nazzjonali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tipprovdi li, fl-arran?ament ta' magazzina?? li ma huwiex wie?ed tad-dwana, il-persuna li hija inkarigata bil-?arr tal-beni barra mill-ma??en kif ukoll il-mandant li dan jista' jkollu huma responsabbli *in solidum* g?all-?las tat-taxxa lejn l-Istat, flimkien mal-persuna li hija responsabbli g?all-?las tat-taxxa. G?alhekk, b'applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni, l-amministratur tal-ma??en li ma huwiex ma??en tad-dwana huwa responsabbli g?all-?las tal-VAT *in solidum* mal-persuna inizjalment responsabbli g?all-?las tag?ha, ji?ifieri l-klijent ta' dan l-amministratur. Dan l-obbligu solidari huwa fformulat b'mod inkundizzjunat, b'mod li dan japplika g?all-magazzinier anki jekk dan ikun *in bona fide* jew anki jekk ma jkun jista' ji?i imputat lilu ebda tort jew negli?enza.

24 Issa, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li l-mi?uri nazzjonali li *ipso facto* jag?tu bidu g?al sistema ta' responsabbiltà *in solidum* ming?ajr ma jkun hemm nuqqas imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju g?all-protezzjoni tad-drittijiet tat-Te?or pubbliku (ara s-sentenza Federation of Technological Industries *et*, i??itata iktar 'il fuq, punt 32). Il-fatt li tg?abbi bir-responsabbiltà tal-?las tal-VAT persuna li ma hijiex dik responsabbli g?all-?las tag?ha, minkejja li din il-persuna hija magazzinier fiskali approvat li huwa marbut bl-obbligi spe?ifi?i msemmija fid-Direttiva 92/12, ming?ajr ma din il-persuna tkun tista' tevitaha billi tressaq il-prova li hija ma g?andha ebda konnessjoni mal-a?ir ta' din il-persuna taxxabli g?andu, g?aldaqstant, jitqies b?ala inkompatibbli mal-prin?ipju ta' proporzjonalità. Fil-fatt, ikun manifestament sproorzjonat li l-imsemmija persuna tintalab t?allas inkundizzjonalment g?an-nuqqas ta' ?bir ta' taxxa kkaw?at minn a?ir ta' terzi li huma taxxabli li fuqhom hija ma te?er?ita l-ebda influwenza (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Netto Supermarkt, i??itata iktar 'il fuq, punt 23).

25 Min-na?a l-o?ra, li jkun me?tie? li l-persuna li ma hijiex responsabbli g?all-?las tat-taxxa tie?u kull mi?ura li tista' tkun ra?onevolment ne?essarja min-na?a tag?ha sabiex ti?gura ru?ha li l-operazzjoni li hija twettaq ma twassalx g?all-parti?ipazzjoni tag?ha fi frodi tat-taxxa, ma huwiex kontra l-li?i tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq, Federation of Technological Industries *et*, punt 33; Teleos *et*, punt 65, kif ukoll Netto Supermarkt, punt 24).

26 G?aldaqstant, i?-?irkustanzi li l-persuna li ma hijiex responsabbli g?all-?las tkun a?ixxiet *in bona fide* billi u?at id-dili?enza kollha ta' operatur kawt, li hija tkun ?adet il-mi?uri ra?onevoli kollha li setg?et tie?u, u li jkun esklu? li hija pparte?ipat fi frodi, jikkostitwixxu elementi li g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni biex ti?i ddeterminata l-possibbiltà li din il-persuna ti?i obbligata t?allas il-VAT dovuta (ara s-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Teleos *et*, punt 66, kif ukoll Netto Supermarkt, punt 25).

27 Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa jekk dawn i?-?irkustanzi humiex sodisfatti fil-kaw?a prin?ipali.

28 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha ta' hawn fuq, hemm lok li r-risposta g?ad-domanda mressqa tkun li l-Artikolu 21(3) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li dan ma jippermettix lill-Istati Membri li jipprovdu li amministratur ta' ma??en li ma huwiex wie?ed tad-dwana jkun responsabbli *in solidum* g?all-?las tal-VAT dovuta wara kunsinna ta' merkanzija mwettqa b'titolu oneru?, li n?ar?et minn dan il-ma??en, mill-proprietarju tag?ha li huwa su??ett g?al din it-taxxa, anki jekk l-amministratur tal-imsemmi ma??en huwa *in bona fide* jew jekk ma jista' ji?i imputat lilu ebda tort jew negli?enza.

Fuq l-ispejje?

29 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (Is-Seba' Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 21(3) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dgħul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2001/115/KE, tal-20 ta' Diċembru 2001, għandu jiġi interpretat fis-sens li dan ma jippermettix lill-Istati Membri li jipprovdu li amministratur ta' maġġen li ma huwiex wieċed tad-dwana jkun responsabbli *in solidum* għall-ġlas tat-taxxa fuq il-valur miżjud dovuta wara kunsinna ta' merkanzija mwettqa b'titolu oneru?, li nżaret minn dan il-maġġen, mill-proprjetarju tagħha li huwa sużżett għal din it-taxxa, anki jekk l-amministratur tal-imsemmi maġġen huwa *in bona fide* jew jekk ma jista' jiġi imputat lilu ebda tort jew negliġenza.

Firem

* Lingwa tal-kawża: l-Olandiż.