

Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvizorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-USTIZZJA (Id-Disa' Awla)

25 ta' Ottubru 2018 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 143(1)(d) – Eżenzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni – Importazzjoni segwita b'kunsinna intra-Komunitarja – Riskju ta' frodi fiskali – Bona fide tal-importatur u fornitur taxxabli – Evalwazzjoni – Obbligu ta' diliġenza tal-importatur u fornitur taxxabli”

Fil-Kawża C-528/17,

li għandha b'ala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Vrhovno sodišče (il-Qorti Suprema, is-Slovenja), permezz ta' deċiżjoni tat-28 ta' Awwissu 2017, li waslet fil-Qorti tal-ustizzja fl-4 ta' Settembru 2017, fil-proċedura

Milan Božičević Ježovnik

vs

Republika Slovenija,

IL-QORTI TAL-USTIZZJA (Id-Disa' Awla),

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

Avukat ġenerali: P. Mengozzi,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal M. Božičević Ježovnik, minn J. Ahlin, odvetnik,
- għall-Gvern Sloven, minn A. Grum, b'ala aġent,
- għall-Gvern Elleniku, minn M. Tassopoulou, A. Dimitrakopoulou u I. Kotsoni, b'ala aġenti,
- għall-Gvern Spanjol, minn S. Jiménez García, b'ala aġent,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn J. Jokubauskaitė u M. Žebre, b'ala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meqda wara li nstema' l-Avukat ġenerali, li l-kawża tinqata' mingajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 143 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2009/69/KE tal-25 ta' Junju 2009 (ĠU 2009, L 175, p. 12) (iktar 'il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”), moqri flimkien mal-Artikolu 138 tad-Direttiva dwar il-VAT.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn Milan Božičević Ježovnik u r-Republika Slovenija (ir-Repubblika tas-Slovenja) dwar valutazzjoni tat-taxxa *a posteriori* relatata mal-issużettar għat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) ta' operazzjonijiet ta' importazzjoni ta' banana minn pajjiżi terzi.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-Direttiva dwar il-VAT

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

“L-Istati Membri għandhom jeżentaw il-provvista ta' merkanzija mibgħuta jew ittrasportata lejn destinazzjoni 'l barra mit-territorju tagħom iċ-ĊEE, jew mill-bejniegħ jew f'ismu jew il-persuna li tkun qed takkwista l-merkanzija, għal persuna taxxabbli oħra, jew għal persuna legali mhux taxxabbli li tkun qed ta'ixxi b'ala tali fi Stat Membru ieħor li mhux dak minn fejn bdiet tinbagħat jew tkun ittrasportata il-merkanzija.”

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

“1. L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li jsejtin:

[...]

(d) L-importazzjoni ta' merkanzija mibgħuta jew ittrasportata minn territorju terz jew pajjiż terz u importata fi Stat Membru li ma jkunx dak li fih tkun waslet il-merkanzija mibgħuta jew ittrasportata, fejn il-provvista ta' merkanzija ta' dan it-tip mill-importatur innominat jew rikonoxxut skond l-Artikolu 201 b'ala obligat li jgħallas il-VAT hu eżenti skond l-Artikolu 138;

[...]

2. L-eżenzjoni prevista f'punt (d) tal-paragrafu 1 għandha tapplika f'każijiet meta l-importazzjoni ta' merkanzija tkun segwita mill-provvista ta' merkanzija eżentata 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 għall-inqas l-informazzjoni li jsejtin:

(a) in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tiegħu ma'ru' fl-Istat Membru tal-importazzjoni jew in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tar-rappreżentant tat-taxxa tiegħu, responsabbli għall-għallas tal-VAT, ma'ru' fl-Istat Membru tal-importazzjoni;

(b) in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tal-klijent, li għalih il-merkanzija tiġi pprovduta skont l-Artikolu 138(1), [...];

(c) ix-xhieda li l-merkanzija importata hi intenzjonata li tinbagħat jew tintbagħat mill-Istat Membru tal-importazzjoni lejn Stat Membru ieħor.

Madankollu, l-Istati Membri jistgħu jipprevedu li x-xhieda msemmija f'punt (c) tiġi indikata lill-

awtoritajiet kompetenti biss fuq talba.”

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

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

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

Il-Kodi?i Doganali

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

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

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

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

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

Id-dritt Sloven

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Fuq id-domandi preliminari

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

46 Għaldaqstant, il-qorti tar-rinviju għandha twestaq evalwazzjoni globali tal-elementi u ta' irkustanzi fattwali kollha tal-kawża prinċipali sabiex tistabbilixxi jekk M. Božičević Ježovnik kienx aħxa f'*bona fide* u kienx aħmi-urij kollha li setgħu raġonevolment ikunu meħtieġa minnu sabiex jiġgura li l-operazzjoni mwettqa ma wasslitux sabiex jipparteġipa fi frodi fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 53). F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li, kif enfasizzat il-Kummissjoni Ewropea, is-sempliċi fatt li l-merkanzija kkonfermata kienet importata minn pajjiż terz ma jiġi ġustifikat approvat iktar strett għal dak li jirrigwarda r-responsabbiltà ta' M. Božičević Ježovnik mill-approvat li kien jittieged li kieku kienet sempliċi operazzjoni intra-Komunitarja, kif imsemmi fl-Artikolu 138(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.

47 Fil-każ li l-qorti tar-rinviju tasal għall-konklużjoni li, fid-dawl ta' elementi oġġettivi, il-persuna taxxabli kkonfermata kienet taf jew missha kienet taf li l-kunsinni sussegwenti għall-importazzjonijiet inkwistjoni fil-kawża prinċipali kienu involuti fi frodi mwettqa mix-xerrej u li hija ma aditx il-mi-urij raġonevoli kollha li setgħet tiegħu sabiex tevita din il-frodi, hija għandha tirrifjuta l-benefiċċju tad-dritt għall-eżenzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni (ara, b'analoġija, is-sentenzi tas-6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 54, u tad-9 ta' Ottubru 2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, punt 42).

48 Min-naħa l-oħra, fil-każ li l-qorti tar-rinviju tasal għall-konklużjoni li l-persuna taxxabli la kienet taf u lanqas ma setgħet tkun taf li l-kunsinni sussegwenti għall-importazzjonijiet inkwistjoni kienu involuti fi frodi mwettqa mix-xerrej u li hija aħdet il-mi-urij raġonevoli kollha li setgħet tiegħu sabiex tevita din il-frodi, hija ma tistax tirrifjutalha l-benefiċċju tal-eżenzjoni fuq l-importazzjoni.

49 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta li għandha tingħata għad-domandi preliminari hija li l-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li, f'irkustanzi fejn l-importatur u fornitur taxxabli jkun ibbenefika minn eżenzjoni mill-VAT fuq l-importazzjoni abbażi ta' awtorizzazzjoni ma'ruwa wara kontroll minn qabel mill-awtoritajiet doganali kompetenti fid-dawl tal-provi prodotti minn din il-persuna taxxabli, dan ma huwiex obligat iħallas il-VAT *a posteriori* meta, waqt kontroll sussegwenti, jirriħulta li l-kundizzjonijiet materjali tal-eżenzjoni ma kinux issodisfatti, kief jekk jiġi stabbilit, fid-dawl ta' elementi oġġettivi, li l-imsemmija persuna taxxabli kienet taf jew missha kienet taf li l-kunsinni sussegwenti għall-importazzjonijiet inkwistjoni kienu involuti fi frodi mwettqa mix-xerrej u li hija ma aditx il-mi-urij raġonevoli kollha li setgħet tiegħu sabiex tevita din il-frodi, liema fatti għandhom jiġu vverifikati mill-qorti tar-rinviju.

Fuq l-ispejje

50 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 tiddeħiedi fuq l-ispejje. L-ispejje sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jiġu allsu lura.

Għal dawn il-motivi, il-Qorti tal-Ġustizzja (Id-Disa' Awla) taqta' u tiddeħiedi:

L-Artikolu 143(1)(d) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miħjud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2009/69/KE tal-25 ta' Junju 2009, għandu jiġi interpretat fis-sens li, f'irkustanzi fejn l-importatur u fornitur taxxabli jkun ibbenefika minn eżenzjoni mit-taxxa fuq il-valur miħjud fuq l-importazzjoni abbażi ta' awtorizzazzjoni ma'ruwa wara kontroll minn qabel mill-awtoritajiet doganali kompetenti fid-dawl tal-provi prodotti minn din il-persuna taxxabli, dan ma huwiex obligat iħallas il-VAT *a posteriori* meta, waqt kontroll sussegwenti, jirriħulta li l-kundizzjonijiet materjali tal-eżenzjoni ma kinux issodisfatti, kief jekk jiġi stabbilit, fid-dawl ta' elementi oġġettivi, li l-imsemmija persuna taxxabli kienet taf jew missha kienet taf

li l-kunsinni sussegwenti għall-importazzjonijiet inkwistjoni kienu involuti fi frodi mwettqa mix-xerrej u li hija ma tadditx il-miżuri raġonevoli kollha li setgħet tiegħu sabiex tevita din il-frodi, liema fatti għandhom jiġu vverifikati mill-qorti tar-rinviju.

Firem

* Lingwa tal-kawża: is-Sloven.