Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla)

28 ta' Marzu 2019 (*)

"Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 131 u Artikolu 146(1)(a) – E?enzjoni ta' kunsinni ta' o??etti mibg?uta jew ittrasportati barra mill-Unjoni Ewropea – Kundizzjoni ta' e?enzjoni prevista mid-dritt nazzjonali – Tqeg?id ta' o??etti ta?t pro?edura doganali partikolari – Prova ta' tqeg?id ta?t il-pro?edura tal-esportazzjoni"

Fil-Kaw?a C?275/18,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa min-Nejvyšší správní soud (il-Qorti Amministrattiva Suprema, ir-Repubblika ?eka), permezz ta' de?i?joni tat-28 ta' Marzu 2018, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-23 ta' April 2018, fil-pro?edura

Milan Vinš

vs

Odvolací finan?ní ?editelství

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn A. Prechal (Relatur), President tal-Awla, F. Biltgen, J. Malenovský, C. G. Fernlund u L. S. Rossi, Im?allfin,

Avukat ?enerali: E. Sharpston,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-Odvolací finan?ní ?editelství, minn T. Rozehnal u D. Jeroušek, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern ?ek, minn M. Smolek, J. Vlá?il u O. Serdula, b?ala a?enti,

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

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios, J. Jokubauskait? u M. Salyková, b?ala a?enti,

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

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 131 u 146 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT").

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn M. Vinš u l-Odvolací finan?ní ?editelství (id-Direttorat tal-Appelli tal-Finanzi, ir-Repubblika ?eka) dwar ir-rifjut tal-awtoritajiet fiskali li je?entaw mit-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) diversi kunsinni ta' o??etti mibg?uta 'l barra mill-Unjoni Ewropea.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-Direttiva dwar il-VAT

3 Ta?t il-Kapitolu 1, intitolat "Provvista ta' merkanzija", tat-Titolu IV, intitolat "Transazzjonijiet taxxabbli", tad-Direttiva dwar il-VAT, l-Artikolu 14(1) tag?ha jipprovdi:

"'Provvista ta' merkanzija' g?andha tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tan?ibbli."

4 L-Artikolu 131 tad-Direttiva dwar il-VAT, li jinsab fil-Kapitolu 1, intitolat "Disposizzjonijiet ?enerali", tat-Titolu IX tag?ha, intitolat "E?enzjonijiet", jiddikjara:

"L-e?enzjonijiet ipprovduti fil-Kapitoli 2 sa 9 g?andhom japplikaw ming?ajr pre?udizzju g?al disposizzjonijet o?rajn tal-Komunità skont kondizzjonijiet li l-Istati Membri g?andhom jistabilixxu g?all-finijiet li ji?guraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta' dawk l-e?enzjonijet u tal-prevenzjoni ta' kawlunkwe eva?joni, evitar jew [kwalunkwe] abbu? possibbli."

5 L-Artikolu 146(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, li jinsab fil-Kapitolu 6, intitolat "E?enzjonijiet fuq l-esportazzjoni", tat-Titolu IX tag?ha, jipprovdi:

"L-Istati Membri g?andhom je?entaw it-transazzjonijiet li ?ejjin:

a) il-provvista ta' merkanzija mibg?uta jew ittrasportata g?al destinazzjoni barra mill-Komunità minn jew g?an-nom tal-bejjieg?;

[...]"

6 Fil-Kapitolu 7, intitolat "Disposizzjonijiet varji", tat-Titolu XI, intitolat "Obbligi ta' persuni taxxabbli u ta' ?erti persuni mhux taxxabbli", tad-Direttiva dwar il-VAT, l-Artikolu 273 tag?ha jipprovdi:

"L-Istati Membri jistg?u jimponu obbligi o?rajn li jidhrulhom me?tie?a biex ji?guraw il-?bir korrett ta' VAT u biex ma ssirx frodi, so??ett g?all-?tie?a ta' trattament indaqs bejn transazzjonijiet domesti?i u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabbli u sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jag?tux lok g?al formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri.

[...]"

Il-Kodi?i Doganali

7 Skont il-punti 15 sa 17 tal-Artikolu 4 tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92 tat-12 ta' Ottubru 1992 li jwaqqaf il-Kodi?i Doganali tal-Komunità (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 4, p. 307) kif emendat bir-Regolament (KE) Nru 648/2005 tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill tat-13 ta' April 2005 (?U 2005, L 117, p. 13) (iktar 'il quddiem il-"Kodi?i Doganali"):

"G?all-iskopijiet ta' dan il-Kodi?i, huma applikabbli definizzjonijiet li ?ejjin:

[...]

(15) 'Trattament jew u?u ta' merkanzija bl-approvazzjoni doganali' tfisser:

a) it-tqeg?id ta' merkanzija ta?t pro?edura doganali;

[...]

(16) 'Pro?edura doganali' tfisser:

[...]

h) esportazzjoni.

(17) 'Dikjarazzjoni doganali' tfisser att li bih persuna tindika bil-forma u mod preskritti xewqa li tqieg?ed merkanzija ta?t pro?edura partikolari doganali".

8 Ta?t it-Taqsima 1, intitolata "Tqeg?id ta' merkanzija ta?t pro?edura doganali", tal-Kapitolu 2, intitolat "Pro?eduri doganali", tat-Titolu IV, intitolat "Trattament jew u?u approvat mid-dwana" tal-Kodi?i Doganali, l-Artikolu 59 tieg?u jipprevedi:

"1. Il-merkanzija kollha ma?suba biex titqieg?ed ta?t pro?edura doganali g?andha tkun koperta b'dikjarazzjoni g?al dik il-pro?edura doganali.

2. Merkanzija tal-Komunità dikjarata g?al pro?edura ta' esportazzjoni, pro?essar tal-?ru?, ?arr jew maga?ina?? doganali g?andha tkun so??etta g?as-sorveljanza doganali mill-?in ta' l-a??ettazzjoni tad-dikjarazzjoni doganali sa dak il-?in li t?alli t-territorju doganali tal-Komunità jew tinqered jew id-dikjarazzjoni doganali ti?i invalidata."

9 L-Artikolu 61 tal-imsemmi kodi?i jistipula:

"Id-dikjarazzjoni doganali g?andha ssir:

(a) bil-miktub; jew

(b) bl-u?u ta' teknika ta' l-ippro?essar tad-data fejn hemm provdut dwarha bid-dispo?izzjonijiet stipulati skond il-pro?edura tal-kumitat jew fejn awtorizzata mill-awtoritajiet doganali; jew

(?) permezz ta' dikjarazzjoni normali jew kull att ie?or li bih min ikollu l-merkanzija jesprimi x-xewqa tieg?u li jpo??iha ta?t pro?edura doganali, fejn dik il-possibbiltà hemm provdut dwarha mir-regoli adottati skond il-pro?edura tal-kumitat."

10 L-Artikolu 161(1) u (2) tal-Kodi?i Doganali, li jinsab ta?t it-Taqsima 4, intitolata "Esportazzjoni", ta' dan l-istess kapitolu 2, jipprovdi:

“1. Il-pro?edura ta’ l-esportazzjoni g?andha tippermetti li merkanziji tal-Komunità j?allu t-territorju doganali tal-Komunità.

L-esportazzjni g?andha tinvolvi l-applikazzjoni ta’ formalitajiet tal-?ru? inklu?i mi?uri ta’ politika kummer?jali u, fejn huwa xieraq, dazji fuq l-esportazzjoni.

2. [...] [Il-]merkanziji kollha tal-Komunità ma?suba g?all-esportazzjoni g?andhom jitqieg?du ta?t il-pro?edura ta’ l-esportazzjoni.”

Ir-Regolament (KEE) Nru 2454/93

11 L-Artikolu 795(1), li jinsab fil-Kapitolu 2, intitolat “Esportazzjoni permanenti”, tat-Titolu IV, intitolat “Id-dispo?izzjonijiet ta’ implimentazzjoni relatati ma’ l-esportazzjoni”, tal-Parti II, intitolata “Trattament jew u?u approvati mid-dwana”, tar-Regolament tal-Kummissjoni (KEE) Nru 2454/93 tat-2 ta’ Lulju 1993 li jiffissa d-dispo?izzjonijiet g?all-implementazzjoni tar-Regolament tal-Kunsill Nru 2913/92 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 6, p. 3), kif emendat bir-Regolament tal-Kummissjoni (KE) Nru 1875/2006 tat-18 ta’ Di?embru 2006 (?U 2007, L 314M, p. 487, rettifika fil-?U 2007, L 327, p. 32), jipprovdi:

“Meta merkanzija t?alli t-territorju doganali tal-Komunità ming?ajr dikjarazzjoni ta’ l-esportazzjoni, dik id-dikjarazzjoni g?andha ti?i ddepo?itata retrospettivament mill-esportatur fl-uffi??ju doganali kompetenti g?al post fejn ikun stabbilit.

[...]

L-a??ettazzjonita’ din id-dikjarazzjoni mill-awtoritajiet doganali g?andha tkun so??etta g?all-pre?entazzjoni mill-esportatur ta’ wa?da minn dawn li ?ejjin:

[...]

(b) bi??ejjed evidenza dwar in-natura u l-kwantità tal-merkanzija, u ?-?irkostanzi li ta?thom ?ar?u mit-territorju doganali tal-Komunità.

[...]”

Id-dritt ?ek

12 Intitolat “Dokument fiskali g?all-esportazzjoni”, l-Artikolu 33 a tal-Li?i Nru 235/2004 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud, fil-ver?joni tag?ha fis-se?? fil-mument tal-fatti tal-kaw?a prin?ipali, jipprovdi:

“Dokument fiskali g?all-esportazzjoni jfisser

a) de?i?joni tal-uffi??ju tad-dwana fuq l-esportazzjoni ta’ o??etti fi Stat terz, li permezz tag?ha l-uffi??ju tad-dwana jikkonferma l-?ru? tal-imsemmija o??etti mit-territorju tal-Unjoni [...]”

13 L-Artikolu 66 ta’ din il-li?i huwa fformulat kif ?ej:

“1. G?all-finijiet ta’ din il-li?i, l-esportazzjoni ta’ o??etti tfisser il-?ru? tal-o??etti mit-territorju tal-Unjoni lejn Stat terz, dment li l-o??etti jkunu tqieg?du ta?t il-pro?edura doganali tal-esportazzjoni, [...]

2. Huma e?enti mit-taxxa l-kunsinni ta’ o??etti mibg?uta jew ittrasportati mit-territorju nazzjonali lejn Stat terz:

a) mill-bejjieg?, jew f’ismu,

[...]

4. Fir-rigward tal-kunsinna ta’ o??etti fi Stat terz, id-data tal-e?ekuzzjoni tat-tran?azzjoni g?andha titqies b?ala dik id-data tal-?ru? tal-o??etti mit-territorju tal-Unjoni, kif ikkonfermat mill-uffi??ju tad-dwana. Il-kunsinna ta’ o??etti lejn Stat terz g?andha ti?i stabbilita mill-persuna taxxabbli permezz ta’ dokument fiskali skont l-Artikolu 33 a(a) ta’ din il-li?i.

[...]

6. Fil-ka? li l-?ru? mit-territorju tal-Unjoni ma ji?ix ikkonfermat mill-uffi??ju tad-dwana f’dokument fiskali, il-persuna taxxabbli tista’ tag?ti prova tal-?ru? tal-o??etti permezz ta’ provi o?ra.”

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

14 Bejn is-sena 2012 u s-sena 2014, M. Vinš bag?at kull xahar, bil-posta, 400 sa 500 o??ett tal-kollezzjoni tal-qasam militari barra mill-Unjoni. G?al din il-merkanzija, huwa ma ppre?entax dikjarazzjoni tal-VAT, u dan billi qies li l-kunsinni inkwistjoni kienu e?enti mill-VAT, min?abba li kienu jikkon?ernaw o??etti ma?suba g?all-esportazzjoni.

15 Permezz ta’ de?i?joni tas-27 ta’ Awwissu 2015, id-Direttorat tal-Appelli tal-Finanzi kkonferma, essenzjalment, l-istimi tat-taxxa ma?ru?a mill-awtoritajiet tat-taxxa li jimponu fuq M. Vinš il-?las tal-VAT dwar il-kunsinni tal-merkanzija inkwistjoni, g?ar-ra?uni li ma kienx wera li qieg?ed din il-merkanzija ta?t il-pro?edura doganali tal-esportazzjoni, b’tali mod li dawn il-kunsinni ma setg?ux jibbenefikaw, skont l-Artikolu 66(1) tal-Li?i Nru 235/2004, mill-e?enzjoni fuq l-esportazzjoni.

16 Ir-rikors ippre?entat minn M. Vinš kontra din id-de?i?joni ?ie mi??ud mill-Krajský soud v Hradci Králové (il-Qorti Re?jonali ta’ Hradec Králové, ir-Repubblika ?eka), billi din il-qorti qieset li r-rekwi?it ta’ tqeg?id tal-o??etti ma?suba g?all-esportazzjoni ta?t il-pro?edura doganali tal-esportazzjoni, b?ala kundizzjoni tad-dritt g?all-e?enzjoni fuq l-esportazzjoni, kien proporzjonat, kien jippermetti st?arri? ?udizzjarju effettiv tal-esportazzjoni u kien jikkonforma kompletament mad-dritt tal-Unjoni. Ma huwiex bi??ejjed, f’dan ir-rigward, li l-o??etti inkwistjoni ?ew effettivament ikkunsinnati fi Stati terzi.

17 M. Vinš ressaq appell ta’ kassazzjoni quddiem il-qorti tar-rinviju. Insostenn tal-azzjoni tieg?u, huwa jsostni li, sabiex ji?u ssodisfatti l-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 66(1) tal-Li?i Nru 235/2004, dak li jg?odd huwa l-fatt li l-o??etti kkon?ernati jkunu telqu mit-territorju tal-Unjoni u, g?aldaqstant, li ?ew effettivament ikkonsenjati fi Stat terz. Fatt b?al dan jista’ jintwera permezz ta’ konferma tal-uffi??ju tad-dwana jew permezz ta’ provi o?ra, inklu?i d-dokumenti ma?ru?a mis-servizzi postali. F’dan ir-rigward M. Vinš jag?mel riferiment g?as-sentenza tad-19 ta’ Di?embru 2013, BDV Hungary Trading (C?563/12, EU:C:2013:854), li minnha huwa jiddedu?i li l-kundizzjoni stess tat-tqeg?id tal-o??etti kkon?ernati ta?t pro?edura doganali jmur lil hinn minn dak li l-Istati Membri jistg?u jirrikjedu skont l-Artikolu 131 tad-Direttiva dwar il-VAT.

18 Id-Direttorat tal-Appelli tal-Finanzi tenna l-argument tieg?u li jg?id li l-kundizzjonijiet kumulattivi biex wie?ed jibbenefika mill-e?enzjoni tal-kunsinna g?all-esportazzjoni ma kinux kollha ssodisfatti fil-kaw?a prin?ipali. Huwa jsostni li l-le?i?latur nazzjonali introdu?a l-kundizzjoni li l-o??etti kkon?ernati jitqieg?du ta?t pro?edura doganali, u dan sabiex ti?i evitata l-eva?joni fiskali u

li din il-kundizzjoni hija konformi mad-Direttiva dwar il-VAT. Fil-fehma tad-direttorat, kulma g?amel M. Vinš kien li ppre?enta allegazzjonijiet li ma huma sostnuti minn ebda prova.

19 Il-qorti tar-rinviju tqis li, g?alkemm l-Istati Membri jistg?u, skont l-Artikolu 131 tad-Direttiva dwar il-VAT, jistabbilixxu fil-le?i?lazzjoni nazzjonali tag?hom kundizzjonijiet biex ji?guraw l-applikazzjoni korretta u sempli?i tal-e?enzjonijiet previsti minn din id-direttiva, inklu?i dawk previsti fl-Artikolu 146 tal-imsemmija direttiva, u l-prevenzjoni ta' kwalunkwe eva?joni, evitar jew kwalunkwe abbu? possibbli, huma g?andhom jag?mlu dan, madankollu, b'osservanza tal-prin?ipji ?enerali tad-dritt tal-Unjoni. Din il-qorti tiddubita jekk il-le?i?lazzjoni ?eka tosservax dawn il-prin?ipji meta timponi fuq il-persuna taxxabbli l-obbligu li turi t-tqeg?id tal-o??etti ma?suba g?all-esportazzjoni ta?t il-pro?edura doganali tal-esportazzjoni, b'mod partikolari meta l-persuna taxxabbli hija kapa?i turi li dawk l-o??etti effettivament ?allew it-territorju tal-Unjoni.

20 Kien f'dawn i?-?irkustanzi li n-Nejvyšší správní soud (il-Qorti Amministrattiva Suprema, ir-Repubblika ?eka) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel id-domandi preliminari li ?ejjin lill-Qorti tal-?ustizzja:

"1) Id-dritt g?all-e?enzjoni mill-VAT fuq o??etti inti?i g?all-esportazzjoni, fis-sens tal-Artikolu 146 tad-Direttiva [dwar il-VAT], jista' ji?i su??ett g?at-tqeg?id minn qabel tal-o??etti kkon?ernati ta?t sistema doganali partikolari (kif jipprevedi l-Artikolu 66 tal-[Li?i Nru 235/2004])?

2) Tali le?i?lazzjoni nazzjonali tista' tkun i??ustifikata fid-dawl tal-Artikolu 131 tad-Direttiva dwar il-VAT b?ala kundizzjoni inti?a li tipprevjeni kwalunkwe eva?joni, evitar u [kwalunkwe] abbu??"

Fuq id-domandi preliminari

21 Permezz ta?-?ew? domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 146(1)(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, moqri flimkien mal-Artikolu 131 tag?ha, g?andux ji?i interpretat fis-sens li dan jipprekludi li dispo?izzjoni le?i?lattiva nazzjonali tissu??etta l-e?enzjoni mill-VAT prevista g?al o??etti ma?suba g?all-esportazzjoni barra mill-Unjoni dment li l-o??etti jkunu tqieg?du ta?t il-pro?edura doganali tal-esportazzjoni.

22 Fl-ewwel lok, g?andu jitfakkar li, skont l-Artikolu 146(1)(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, l-Istati Membri g?andhom je?entaw il-kunsinni ta' o??etti mibg?uta jew ittrasportati mill-bejjieg? jew f'ismu barra mill-Unjoni. Din id-dispo?izzjoni g?andha tinqara flimkien mal-Artikolu 14(1) tal-imsemmija direttiva, skont liema "[p]rovvista ta' merkanzija" tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tan?ibbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-28 ta' Frar 2018, Pie?kowski, C?307/16, EU:C:2018:124, punt 24).

23 Din l-e?enzjoni hija inti?a li tiggarantixxi l-intaxxar tal-kunsinni ta' o??etti kkon?ernati fil-post tad-destinazzjoni tag?hom, ji?ifieri dak fejn il-prodotti esportati se ji?u kkonsmati (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Novembru 2018, Cartrans Spedition, C?495/17, EU:C:2018:887, punt 34).

24 Mid-dispo?izzjonijiet imsemmija fil-punt 22 ta' din is-sentenza u, b'mod partikolari, mit-terminu "mibg?uta" u?at fl-Artikolu 146(1)(a) jirri?ulta li l-esportazzjoni ta' o??ett isse?? u li l-e?enzjoni tal-kunsinna g?all-esportazzjoni hija applikabbli meta d-dritt li wie?ed jiddisponi minn dan l-o??ett b?ala sid ikun ?ie tra?mess lix-xerrej, meta l-fornitur jistabbilixxi li dan l-o??ett intbag?at jew ?ie ttrasportat barra mill-Unjoni u meta, wara din l-ispedizzjoni jew dan it-trasport, l-o??ett ikun fi?ikament telaq mit-territorju tal-Unjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-28 ta' Frar 2018, Pie?kowski, C?307/16, EU:C:2018:124, punt 25).

25 Issa, minn na?a, skont il-qorti tar-rinviju, huwa pa?ifiku, fil-kaw?a prin?ipali, li l-o??etti

kkon?ernati ?ew mibg?uta minn M. Vinš, bil-posta, barra mit-territorju tal-Unjoni, u dan tal-a??ar sostna, b'mod partikolari, li jista' juri l-?ru? effettiv ta' dawk l-o??etti mill-imsemmi territorju permezz ta' dokumenti ma?ru?a mis-servizzi postali.

26 Min-na?a l-o?ra, l-Artikolu 146(1)(a) tad-Direttiva dwar il-VAT ma jipprevedix kundizzjoni, b?al dik prevista fl-Artikolu 66(1) tal-Li?i Nru 235/2004, li l-o??ett inti? g?all-esportazzjoni g?andu jitqieg?ed ta?t il-pro?edura doganali tal-esportazzjoni sabiex l-e?enzjoni fuq l-esportazzjoni prevista f'din l-ewwel dispo?izzjoni tkun applikabbli.

27 G?aldaqstant, il-kwalifika ta' tran?azzjoni b?ala kunsinna g?all-esportazzjoni skont l-Artikolu 146(1)(a) tad-Direttiva dwar il-VAT ma tistax tiddependi mit-tqeg?id tal-o??etti kkon?ernati ta?t il-pro?edura doganali tal-esportazzjoni, tqeg?id li l-ommissjoni tieg?u twassal sabiex i??a??ad lill-persuna taxxabbli mill-e?enzjoni fuq l-esportazzjoni (ara, b'analo?ija, is-sentenza tad-19 ta' Di?embru 2013, BDV Hungary Trading, C?563/12, EU:C:2013:854, punt 27).

28 Madankollu, u fit-tieni lok, huma l-Istati Membri li g?andhom jistabbilixxu, skont l-Artikolu 131 tad-Direttiva dwar il-VAT, il-kundizzjonijiet li ta?thom huma je?entaw it-tran?azzjonijiet tal-esportazzjoni sabiex ji?guraw l-applikazzjoni korretta u sempli?i tal-e?enzjonijiet previsti minn din id-direttiva u l-prevenzjoni ta' kwalunkwe eva?joni, evitar jew kwalunkwe abbu? possibbli. Fl-e?er?izzju tas-setg?at tag?hom, l-Istati Membri g?andhom madankollu josservaw il-prin?ipji ?enerali tad-dritt li jag?mlu parti mill-ordinament ?uridiku tal-Unjoni, fejn fosthom jinsab, b'mod partikolari, il-prin?ipju ta' proporzjonalità (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Novembru 2018, Cartrans Spedition, C?495/17, EU:C:2018:887, punt 37).

29 Fir-rigward tal-imsemmi prin?ipju, g?andu jitfakkar li mi?ura nazzjonali tkun tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex ji?i ?gurat il-?bir e?att tat-taxxa jekk din essenzjalment tissu??etta d-dritt g?all-e?enzjoni mill-VAT g?all-osservanza ta' obbligi formali, ming?ajr ma jittie?du inkunsiderazzjoni r-rekwi?iti sostantivi u, b'mod partikolari, ming?ajr ma jkun hemm b?onn li wie?ed jistaqsi dwar jekk dawn tal-a??ar ?ewx issodisfatti. Fil-fatt, it-tran?azzjonijiet g?andhom ji?u ntaxxati billi jittie?du inkunsiderazzjoni l-karatteristi?i o??ettivi tag?hom (sentenza tat-8 ta' Novembru 2018, Cartrans Spedition, C?495/17, EU:C:2018:887, punt 38).

30 F'dan ir-rigward, kundizzjoni b?al dik prevista fl-Artikolu 66(1) tal-Li?i Nru 235/2004, li tipprekludi l-g?oti ta' e?enzjoni mill-VAT g?al kunsinna ta' o??etti li ma jkunux tqieg?du ta?t il-pro?edura doganali tal-esportazzjoni, g?alkemm ikun pa?ifiku li dawn l-o??etti ?ew effettivament esportati skont il-kriterji mfakkra fil-punt 24 ta' din is-sentenza, u li din il-kunsinna g?aldaqstant, permezz tal-karatteristi?i o??ettivi tag?ha, tissodisfa l-kundizzjonijiet ta' e?enzjoni previsti fl-Artikolu 146(1)(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, ma tosservax il-prin?ipju ta' proporzjonalità.

31 Fil-fatt, l-impo?izzjoni ta' tali kundizzjoni tkun ekwivalenti g?al su??ettar tad-dritt g?all-e?enzjoni g?all-osservanza ta' obbligi formali, fis-sens tal-punt 29 ta' din is-sentenza, ming?ajr ma ji?i e?aminat il-punt dwar jekk ir-rekwi?iti sostantivi mitluba mid-dritt tal-Unjoni ?ewx effettivament issodisfatti jew le. Is-sempli?i fatt li esportatur ma jkunx qieg?ed l-o??etti kkon?ernati ta?t il-pro?edura doganali tal-esportazzjoni ma jimplikax li tali esportazzjonijiet fil-fatt ma se??itx (ara, b'analo?ija, is-sentenza tat-8 ta' Novembru 2018, Cartrans Spedition, C?495/17, EU:C:2018:887, punt 50).

32 Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, je?istu biss ?ew? ka?ijiet fejn in-nuqqas ta' osservanza ta' rekwi?it formali jista' jwassal g?at-telf tad-dritt g?all-e?enzjoni mill-VAT (sentenza tat-8 ta' Novembru 2018, Cartrans Spedition, C?495/17, EU:C:2018:887, punt 40).

33 Minn na?a, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali ma jistax ji?i invokat, g?all-finijiet tal-e?enzjoni mill-VAT, minn persuna taxxabbli li intenzjonalment ipparte?ipat f'eva?joni fiskali li qieg?det

f’perikolu l-funzjonament tas-sistema komuni tal-VAT. Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, ma huwiex kuntrarju g?ad-dritt tal-Unjoni li operatur ikun me?tie? li ja?ixxi *in bona fide* u li jie?u l-mi?uri kollha li jistg?u ra?onevolment ikunu me?tie?a sabiex ji?i ?gurat li t-tran?azzjoni li huwa jwettaq ma twasslux sabiex jipparte?ipa f’eva?joni fiskali. Fl-ipote?i li l-persuna taxxabbli kkon?ernata kienet taf jew messha kienet taf li t-tran?azzjoni li wettqet kienet involuta f’eva?joni mwettqa mix-xerrej u ma kinitx ?adet il-mi?uri ra?onevoli kollha li setg?et tie?u sabiex tevita din l-eva?joni, hija g?andha ti?i rrifjutata l-benefi??ju tad-dritt g?al e?enzjoni (sentenza tat-8 ta’ Novembru 2018, Cartrans Spedition, C?495/17, EU:C:2018:887, punt 41).

34 F’dan il-ka?, ma hemm xejn fil-pro?ess li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja li jindika li r-rifjut tal-e?enzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali huwa bba?at fuq l-e?istenza ta’ tali eva?joni.

35 Min-na?a l-o?ra, il-ksur ta’ rekwi?it formali jista’ jwassal g?ar-rifjut tal-e?enzjoni mill-VAT jekk dan il-ksur ikollu l-effett li jipprekludi l-produzzjoni tal-prova ?erta li r-rekwi?iti sostantivi ?ew issodisfatti (sentenza tat-8 ta’ Novembru 2018, Cartrans Spedition, C?495/17, EU:C:2018:887, punt 42).

36 Sa fejn, kif essenzjalment isostni l-Gvern ?ek, in-nuqqas ta’ tqeg?id tal-o??etti ma?suba biex ji?u esportati ta?t din il-pro?edura doganali jista’ ta’ spiss ikollu l-effett li jag?milha iktar diffi?li, jew sa?ansitra impossibbli, g?all-awtoritajiet fiskali li jivverifikaw il-?ru? effettiv ta’ dawn l-o??etti mit-territorju tal-Unjoni, huwa ?ertament veru li, fir-rigward tal-prova ?erta msemmija fil-punt 35 ta’ din is-sentenza, ir-realtà tal-esportazzjoni g?andha tkun stabbilita g?as-sodisfazzjon tal-awtoritajiet kompetenti tat-taxxa, g?aliex dan ir-rekwi?it jirrigwarda l-kundizzjonijiet sostantivi me?tie?a sabiex l-e?enzjoni ting?ata (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta’ Novembru 2018, Cartrans Spedition, C?495/17, EU:C:2018:887, punt 48).

37 Madankollu, kif jirri?ulta mill-punt 25 ta’ din is-sentenza, fil-kaw?a prin?ipali ma ?iex allegat li n-nuqqas ta’ tqeg?id tal-o??etti kkon?ernati ta?t il-pro?edura doganali tal-esportazzjoni impedixxa li ji?i stabbilit li r-rekwi?iti sostantivi, f’dan il-ka? il-?ru? effettiv ta’ dawn l-o??etti mit-territorju tal-Unjoni, ?ew issodisfatti.

38 Minn dan isegwi li, f’?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, in-nuqqas ta’ osservanza tar-rekwi?it formali tat-tqeg?id tal-o??etti ma?suba g?all-esportazzjoni ta?t il-pro?edura doganali tal-esportazzjoni ma jistax iwassal biex l-esportatur jitlef id-dritt tieg?u g?all-e?enzjoni fuq l-esportazzjoni, dment li l-?ru? effettiv tal-o??etti kkon?ernati mit-territorju tal-Unjoni ?ie stabbilit.

39 Din il-konstatazzjoni ma hijiex invalidata mit-te?i mressqa mill-Gvern ?ek li l-esportatur kellu f’kull ka?, bis-sa??a, b’mod partikolari, tal-Artikolu 59(1) u tal-Artikolu 161(2) tal-Kodi?i Doganali, jippro?edi g?at-tqeg?id tal-o??etti kkon?ernati ta?t l-imsemmija pro?edura doganali permezz ta’ dikjarazzjoni doganali g?al dan il-g?an, ?a?a li dan seta’, fejn xieraq, jag?mel *ex post*, b’tali mod li n-nuqqas ta’ osservanza inizjali ta’ dan ir-rekwi?it ma jkunx jimplika t-telf definittiv tad-dritt g?all-e?enzjoni fuq l-esportazzjoni. Fil-fatt, kif jirri?ulta mill-punti 29 sa 31 ta’ din is-sentenza, tali tqeg?id, sew jekk isir qabel jew wara l-esportazzjoni, jikkostitwixxi obbligu formali li, barra minn hekk, jaqa’ mhux ta?t is-sistema komuni tal-VAT, i?da ta?t il-pro?edura doganali. G?aldaqstant, in-nuqqas ta’ osservanza ta’ dan l-obbligu ma jeskludix minnu nnifsu li l-kundizzjonijiet sostantivi li ji??ustifikaw l-g?oti ta’ e?enzjoni jkunu ssodisfatti.

40 Fid-dawl ta’ dak kollu li ntqal, je?tie? li r-risposta g?ad-domandi mag?mula tkun li l-Artikolu 146(1)(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, moqri flimkien mal-Artikolu 131 tag?ha, g?andu ji?i interpretat fis-sens li dan jipprekludi li dispo?izzjoni le?i?lattiva nazzjonali tissu??etta l-e?enzjoni mill-VAT prevista g?al o??etti ma?suba g?all-esportazzjoni barra mill-Unjoni dment li dawn l-o??etti jkunu tqieg?du ta?t il-pro?edura doganali tal-esportazzjoni, f’sitwazzjoni fejn ji?i stabbilit li l-

kundizzjonijiet sostantivi g?all-e?enzjoni, fosthom b'mod partikolari dik li te?i?i l-?ru? effettiv, mit-territorju tal-Unjoni, tal-o??etti kkon?ernati, ikunu ssodisfatti.

Fuq l-ispejje?

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

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

L-Artikolu 146(1)(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, moqri flimkien mal-Artikolu 131 tag?ha, g?andu ji?i interpretat fis-sens li jippreklудi li dispo?izzjoni le?i?lattiva nazzjonali tissu??etta l-e?enzjoni mit-taxxa fuq il-valur mi?jud prevista g?al o??etti ma?suba g?all-esportazzjoni barra mill-Unjoni Ewropea dment li dawn l-o??etti jkunu tqieg?du ta?t il-pro?edura doganali tal-esportazzjoni, f'sitwazzjoni fejn ji?i stabbilit li l-kundizzjonijiet sostantivi g?all-e?enzjoni, fosthom b'mod partikolari dik li te?i?i l-?ru? effettiv, mit-territorju tal-Unjoni, tal-o??etti kkon?ernati, ikunu ssodisfatti.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: i?-?ek.