FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT JULIANE KOKOTT

föredraget den 11 januari 2007 [1]

I — Inledning

1. Med detta beslut om förhandsavgörande begär Hoge Raad der Nederlanden en tolkning av sjätte mervärdesskattedirektivet [2] och andra rättsakter i vilka skattemyndigheternas ömsesidiga administrativa hjälp regleras. I grunden gäller det frågan huruvida skattemyndigheten är skyldig att inhämta information i en annan medlemsstat om en skattskyldig själv inte kan bevisa att han har utfört en gemenskapsintern leverans som är undantagen från skatteplikt, eftersom köparen med säte i en annan medlemsstat inte har översänt de erforderliga deklarationerna eller handlingarna för denna. Frågorna har nära samband med de frågor som tas upp i målen C-409/04 (Teleos m.fl.) och C-146/05 (Collée), i vilka jag också lägger fram förslag till avgöranden i dag.

II — Tillämpliga bestämmelser

A — *Gemenskapsrätten*

2. Genom rådets direktiv 91/680/EEG av den 16 december 1991 med tillägg till det gemensamma systemet för mervärdesskatt och med ändring av direktiv 77/388/EEG med sikte på avskaffandet av de fiskala gränserna [3] infördes en ny avdelning XVIa (Övergångsbestämmelser avseende handeln mellan medlemsstaterna, artikel 28a–28m) i sjätte direktivet. Dessa bestämmelser är fortfarande tillämpliga eftersom det ännu inte har införts ett slutgiltigt system för beskattning av varutransaktioner mellan näringsidkare som sker inom ramen för handeln mellan medlemsstaterna.

1 — Originalspråk: tyska.

2 — Rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28) — nedan kallat sjätte direktivet.

3 — EGT L 376, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 33.

3. I artikel 28c A i sjätte direktivet regleras undantag från skatteplikt för leveranser av varor. Enligt denna artikel

"skall medlemsstaterna enligt de villkor som de skall fastställa för att säkerställa en korrekt och enkel tillämpning av de undantag som föreskrivs nedan och för att förhindra skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk undanta följande från skatteplikt:

a) Leverans av varor, såsom de definieras i artikel 5 och artikel 28a.5 a, som skickas eller transporteras av säljaren eller för dennes räkning eller av den som förvärvar varorna ut ur det territorium som avses i artikel 3 men inom gemenskapen, åt en annan skattskyldig person eller en icke skattskyldig juridisk person i denna egenskap i en annan medlemsstat än den varifrån försändelsen eller transporten av varorna avgår.

..."

4. I artikel 22 i sjätte direktivet regleras den skattskyldiges formella skyldigheter. I den lydelse [4] som är tillämplig i förevarande mål föreskrivs bland annat följande:

"2) a) Varje skattskyldig person skall föra tillräckligt detaljerade räkenskaper för att mervärdesskatt skall kunna tillämpas och kontrolleras av skattemyndigheten.

...

3) a) Varje skattskyldig person skall utställa en faktura eller annan jämförlig handling beträffande varor och tjänster som han har tillhandahållit eller utfört åt någon annan skattskyldig person eller icke skattskyldig juridisk person. Varje skattskyldig person skall även utfärda en faktura eller annan jämförlig handling beträffande sådan leverans av varor som avses i artikel 28b B 1 och beträffande varor som levererats på de villkor som fastställs i artikel 28c A. Den skattskyldige skall behålla ett exemplar av varje handling som utfärdats.

...

4 — Se artikel 28h i versionen som infördes genom direktiv 91/680/EEG och senast ändrades genom rådets direktiv 95/7/EG av den 10 april 1995 om ändring av direktiv 77/388/EEG och om införande av nya förenklingsåtgärder avseende mervärdeskatt — tillämpningsområde för vissa undantag från beskattning och praktiska åtgärder för genomförandet (EGT L 102, s. 18).

4) a) Varje skattskyldig person skall lämna en deklaration inom en tidsperiod som skall bestämmas av varje medlemsstat. ...

b) Deklarationen skall innehålla alla uppgifter som behövs för att beräkna den skatt som skall tas ut och de avdrag som skall göras, däribland i förekommande fall och i den mån det anses nödvändigt för att fastställa beräkningsgrunden det sammanlagda värdet av de transaktioner som hänför sig till ifrågavarande skatt och avdrag samt värdet av skattefria transaktioner.

c) Deklarationen skall också innehålla:

— dels det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av de varuleveranser som avses i artikel 28c A för vilka skatt skall tas ut under perioden.

— ...

6) ...

b) Varje skattskyldig person som är registrerad för mervärdesskatt skall även lämna in en förteckning över alla de mervärdesskatteregistrerade personer åt vilka han har levererat varor på de villkor som anges i artikel 28c A a och d, ...

...

Förteckningen skall innehålla följande:

— ...

— Det nummer under vilket varje person som förvärvat varor är registrerad för mervärdesskatt i en annan medlemsstat och under vilket varorna levererats till honom, ...

7) ...

8) Medlemsstaterna kan införa andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppbörd av skatten och för förebyggande av undandragande av

skatt, med förbehåll för kravet på likabehandling av inhemska transaktioner och transaktioner som genomförs mellan medlemsstater av skattskyldiga personer och på villkor att dessa skyldigheter i handeln mellan medlemsstater inte leder till formaliteter i samband med gränspassage."

5. Rådets direktiv 77/799/EEG av den 19 december 1977 om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningens område [5] tillämpas enligt artikel 1.1 i synnerhet på information om fastställande och uttag av mervärdesskatt. Artikel 2.1 i direktiv 77/799 har följande lydelse:

"Den behöriga myndigheten i en medlemsstat får anmoda den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat att i ett särskilt fall överlämna de uppgifter som avses i artikel 1.1. Den tillfrågade medlemsstatens behöriga myndighet behöver inte tillmötesgå anmodan om det förefaller som om den behöriga myndigheten i den medlemsstat som inkommer med begäran inte har uttömt sina egna normala informationskällor, som den under rådande omständigheter skulle ha kunnat använda för att erhålla de begärda uppgifterna utan fara för att riskera uppnåendet av det eftersträvade resultatet."

6. Enligt artikel 3 i direktivet skall medlemsstaterna i vissa fall automatiskt utbyta information. Enligt artikel 4 skall medlemsstaterna dessutom utan anmodan underrätta varandra i speciella fall.

7. Enligt artikel 4 i rådets förordning (EEG) nr 218/92 av den 27 januari 1992 om administrativt samarbete inom området för indirekt beskattning (mervärdesskatt) [6] skall den behöriga myndigheten i varje medlemsstat upprätthålla en elektronisk databas i vilken den lagrar och bearbetar den information som den samlar in i enlighet med artikel 22.6 b i sjätte direktivet. På grundval av dessa uppgifter skall medlemsstaterna lämna viss information till varandra, och de kan också söka informationen direkt.

8. I artikel 5 i förordning nr 218/92 regleras utbytet av ytterligare information i särskilda fall enligt följande:

"1) Då den information som lämnats enligt artikel 4 är otillräcklig, får en medlemsstats behöriga myndighet när som helst och i särskilda fall begära ytterligare information. Den tillfrågade myndigheten skall lämna

5 — EGT L 336, s. 15; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 64, i dess lydelse enligt rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor (EGT L 76, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 57). Sedan rådets direktiv 2003/93/EG av den 7 oktober 2003 om ändring av rådets direktiv 77/799/EEG om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på området direkt och indirekt beskattning trädde i kraft (EGT L 264, s. 23) gäller direktiv 77/799 inte längre för mervärdesskatt.

6 — EGT L 24, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 52.

informationen så snart som möjligt och i varje fall inte senare än tre månader efter att begäran mottagits.

2) Under de omständigheter som anges i punkt 1 skall den tillfrågade myndigheten förse den ansökande myndigheten med åtminstone fakturanummer, datum och belopp som identifierar enskilda transaktioner mellan personer i de berörda medlemsstaterna."

9. Den tillfrågade staten behöver emellertid enligt artikel 7 i förordning nr 218/92 bara lämna denna information under förutsättning att

"— antalet och arten av förfrågningar som görs av den ansökande myndigheten inom en viss tidsrymd inte lägger en oproportionerlig administrativ börda på den tillfrågade myndigheten,

— den ansökande myndigheten har uttömt de vanliga informationskällor som den kan använda för att skaffa de begärda uppgifterna, utan att riskera att det önskade resultatet inte uppnås,

— den ansökande myndigheten begär hjälp endast om den skulle kunna bistå en ansökande myndighet från en annan medlemsstat på liknande sätt."

10. Med verkan från den 1 januari 2004 sammanfattades bestämmelserna om ömsesidigt bistånd i fråga om mervärdesskatt i rådets förordning (EG) nr 1798/2003 av den 7 oktober 2003 om administrativt samarbete i fråga om mervärdesskatt och om upphävande av förordning (EEG) nr 218/92[7]. Begäran om information regleras i artikel 5 i förordningen. I artikel 40 i förordning nr 1798/2003 finns ett liknande förbehåll beträffande lämnande av information som i artikel 2.1 andra meningen i direktiv 77/799 och artikel 7 i förordning nr 218/92.

B — *Den nationella rätten*

11. Enligt artikel 9.2 b i Wet op de omzetbelasting 1968 (lag om omsättningsskatt) i förening med punkt 6 i den till denna lag hörande tabell II a är skattesatsen på gemenskapsinterna leveranser noll. Enligt artikel 12 i Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (förordning om genomförande av omsättningsskatt) gäller undantaget från

7 — EGT L 264, s. 1.

skatteplikt om förutsättningarna för detta framgår av bokföringen eller av handlingarna.

12. I 4.3 § i Besluit van de Staatssecretaris van Financiën av den 20 juni 1995, nr VB 95/2120 (nedan kallat meddelande 38),[8] ställs följande villkor för bevis av gemenskapsintern leverans vid avhämtning:

"För det fall varor levereras till en utländsk köpare 'från fabrik' eller 'från lager' (avhämtning), räcker det inte ... med en fraktsedel eller leverantörens egen bokföring avseende transporten för att visa att det rör sig om en leverans inom gemenskapen. Det går dock att tänka sig omständigheter under vilka leverantören också i en sådan situation kan utgå ifrån att den utländska köparen kommer att transportera varorna till en annan medlemsstat. De dokument och anteckningar som bokföringen innehåller måste då kompletteras: det måste röra sig om en fast köpare — om så är fallet saknar dock betydelse om leverantören vet att leveranser inom gemenskapen som han utfört till köparen i fråga har lett till problem — och köparen skall dessutom ha avgett en sådan förklaring som anges nedan. Denna skriftliga förklaring, som skall undertecknas av den som tar emot de levererade varorna, skall åtminstone innehålla köparens namn och, för det fall köparen inte själv tar emot varorna, namnet på den som tar emot varorna på köparens vägnar, registreringsnumret på det fordon med vilket varorna kommer att transporteras, numret på den faktura där de levererade varorna specificeras, platsen dit avhämtaren skall transportera varorna samt en försäkran om att köparen är beredd att på begäran lämna närmare information till skattemyndigheten beträffande destinationen för varorna. En mall för en sådan förklaring bifogas förordningen.

I fall av avhämtning där det inte rör sig om en fast köpare och varorna betalas kontant, samtidigt som leverantören inte heller i övrigt förfogar över handlingar som visar att det rör sig om en leverans inom gemenskapen, det vill säga fall där det förutom en faktura som är ställd till en utländsk köpare (med angivande av köparens utländska momsregistreringsnummer) inte föreligger några handlingar som visar att det rör sig om en leverans inom gemenskapen, skall leverantören inte utan vidare kunna rättfärdiga en tillämpning av nolltaxan. Under dessa omständigheter kan leverantören undvika risken för uppbörd i efterhand genom att meddela köparen att

8 — V-N 1995, s. 2324.

det ankommer på denne att erlägga nederländsk mervärdesskatt. När köparen för över varorna till en annan medlemsstat blir han tvungen att deklarera dessa för den nederländska skattemyndigheten. I deklarationen kommer han att kunna göra avdrag för den nederländska mervärdesskatten."

III — De faktiska omständigheterna och tolkningsfrågan

13. Genom ett beskattningsbeslut ålades Twoh International B.V. (nedan kallad Twoh) att betala mervärdesskatt i efterhand jämte en straffavgift för leveranser som företaget hade utfört år 1996. Twoh ansåg att de ifrågavarande leveranserna var undantagna från skatteplikt i egenskap av gemenskapsinterna leveranser. Skattemyndigheten beviljade dock inte undantag eftersom Twoh inte kunde framlägga tillräckliga bevis för att varorna hade skickats eller transporterats till en annan medlemsstat. Twoh invände att de nederländska skattemyndigheterna skulle begära information från skattemyndigheterna i destinationsstaterna enligt direktiv 77/799 och förordning nr 218/92 för att bekräfta leveransernas gemenskapsinterna karaktär. Skattemyndigheten vägrade att göra detta. I första instans förlorade Twoh i stor utsträckning beträffande huvudkravet.

14. Inom ramen för kassationsförfarandet begär Hoge Raad genom beslut av den 22 april 2005 att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande enligt artikel 234 EG avseende följande tolkningsfråga:

"Skall artikel 28c A a i sjätte direktivet — mot bakgrund av bestämmelserna i direktiv 77/799 om ömsesidigt bistånd och förordning nr 218/92 — tolkas så att den medlemsstat från vilken varorna skickades eller transporterades är skyldig att, för det fall ankomstmedlemsstaten inte på eget initiativ har lämnat några uppgifter av relevans, begära in uppgifter från den medlemsstat till vilken varorna påstås ha ankommit och beakta resultatet av begäran när den undersöker bevisningen för att varorna har skickats eller transporterats till en annan medlemsstat?"

15. Twoh, den franska regeringen, Irland, den italienska, den nederländska, den polska och den portugisiska regeringen samt Europeiska gemenskapernas kommission har yttrat sig i förfarandet vid domstolen.

IV — Bedömning

16. Såsom jag har förklarat i mitt förslag till avgörande i dag i målet Teleos m.fl., förutsätts för undantag från skatteplikt för en

gemenskapsintern leverans enligt artikel 28c A a i sjätte direktivet att de levererade varorna skickas eller transporteras till en annan medlemsstat och följaktligen fysiskt har lämnat denna. [9]

17. Det bör beaktas att mervärdesskatten har ett mycket brett tillämpningsområde enligt sjätte direktivet och att skattebefrielse som undantag från denna princip skall ges en snäv tolkning. [10] Den som stöder sig på ett sådant undantag måste bevisa att förutsättningarna för att undantaget skall gälla är uppfyllda. Leverantörens skyldighet att framlägga bevis för att varorna har transporterats från ursprungsstaten såsom en förutsättning för undantag från skatteplikt för den gemenskapsinterna leveransen är absolut nödvändig för att säkerställa en korrekt tillämpning av sjätte direktivet.

18. Såsom framgår av den inledande meningen i artikel 28c A i sjätte direktivet kommer det an på medlemsstaterna att fastställa de formella kraven på bevisning avseende villkoren för undantag från skatteplikt för en gemenskapsintern leverans. [11]

Vidare får medlemsstaterna enligt artikel 22.8 i sjätte direktivet ålägga andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig debitering och uppbörd av skatt och för förebyggande av fusk. [12] När medlemsstaterna utnyttjar sitt utrymme för skönsmässig bedömning enligt sjätte direktivet måste de emellertid beakta bestämmelserna i EG-fördraget, själva direktivets syfte samt allmänna rättsprinciper, såsom proportionalitetsprincipen. [13]

19. I den nederländska rätten regleras kravet på bevisning vid avhämtning närmare i meddelande 38. Varken den hänskjutande domstolen eller parterna i målet har ifrågasatt att dessa bestämmelser är förenliga med sjätte direktivet eller allmänna rättsprinciper.

20. I målet vid den nationella domstolen lyckades Twoh enligt vad som fastställdes av rätten dock inte framlägga bevis, enligt meddelande 38, för att köparen hade transporterat de levererade varorna från Nederländerna till en annan medlemsstat. Twoh anser emellertid att skattemyndigheten enligt

9 — Se bland annat punkterna 45 och 59 i förslaget till avgörande av den 11 januari 2007 i förutnämnda mål C-409/04, Teleos m. fl.

10 — Förslag till avgörande i det ovannämnda målet Teleos m.fl. (fotnot 9), punkt 63, med vidare hänvisningar.

11 — Se, för ett liknande resonemang, beslut av den 3 mars 2004 i mål C-395/02, Transport Service (REG 2004, s. I-1991), punkterna 27 och 28, och dom av den 21 februari 2006 i mål C-255/02, Halifax m.fl. (REG 2006, s. I-1609), punkterna 90 och 91. Se, för ytterligare information, punkt 20 och följande punkter i mitt förslag till avgörande av den 11 januari 2007 i förutnämnda mål C-146/05, Collée.

12 — Domen i det ovannämnda målet Halifax m.fl. (fotnot 11), punkt 92.

13 — Se, för ett liknande resonemang beträffande rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt, dom av den 21 mars 2000 i de förenade målen C-110/98–C-147/98, Gabalfrisa m.fl. (REG 2000, s. I-1577), punkt 52, och av den 18 december 1997 i de förenade målen C-286/94, C-340/95, C-401/95 och C-47/96, Molenheide m.fl. (REG 1997, s. I-7281), punkt 48, och, beträffande artikel 21.3 i sjätte direktivet, dom av den 11 maj 2006 i mål C-384/04, Federation of Technological Industries m.fl. (REG 2006, s. I-4191), punkt 29.

direktiv 77/799 och förordning nr 218/92 är skyldig att begära information från myndigheterna i destinationsstaterna för att bevisa att det rör sig om gränsöverskridande leveranser.

21. Ett sådant resonemang kan inte godtas.

22. Direktiv 77/799 skall främja den ömsesidiga administrativa hjälpen och informationsutbytet mellan medlemsstaterna för att förhindra skattebedrägeri. [14] Detta är också syftet med förordning nr 218/92, som kompletterar direktiv 77/799 när det gäller indirekta skatter. [15] Systemet för informationsutbyte som infördes genom förordning nr 218/92 blev nödvändigt särskilt genom att den inre marknaden upprättades och gränskontrollerna samtidigt avskaffades. Genom detta system skall förluster av skatteintäkter förebyggas vid tillämpningen av övergångsbestämmelsen i sjätte direktivet för handeln inom gemenskapen. [16]

23. De ovan nämnda rättsakterna syftar således i första hand till ett samarbete mellan medlemsstaternas skattemyndigheter och ger inte den enskilde några rättigheter, om man bortser från information om momsregistreringsnummer enligt artikel 6.4 i förordning nr 218/92. Det gränsöverskridande informationsutbytet syftar inte till att befria de skattskyldiga från deras skyldigheter att framlägga bevis enligt sjätte direktivet. Informationen gör det möjligt för myndigheterna att kontrollera de skattskyldigas uppgifter och bevis, men den skall inte ersätta dessa uppgifter. Redan av formuleringarna i artikel 2.1 i direktiv 77/799 och artikel 5 i förordning nr 218/92 följer att myndigheten i en medlemsstat *kan* men inte måste begära information.

24. I övrigt är myndigheterna i den tillfrågade staten under vissa omständigheter inte skyldiga att lämna information, vilket kommissionen betonar. De behöver bara lämna information enligt artikel 7 i förordning nr 218/92 när antalet och arten av förfrågningar som görs av den ansökande myndigheten inom en viss tidsrymd inte lägger en oproportionerlig administrativ börda på den tillfrågade myndigheten och när den ansökande myndigheten har uttömt sina egna informationskällor. [17]

25. Om den som har utfört en gemenskapsintern leverans och saknar bevis alltid var

14 — Se första skälet i direktiv 77/799. De nya bestämmelserna som antogs genom förordning nr 1798/2003 ändrade inte denna målsättning (se skäl 1 i förordning nr 1798/2003).

15 — Se fjärde skälet i förordning nr 218/92.

16 — Se första till tredje skälen i förordning nr 218/92.

17 — Se även artikel 2.1 andra meningen i direktiv 77/799.

skyldig att begära information i destinationsstaten beträffande förvärvet inom gemenskapen, skulle antalet ansökningar kunna bli så stort att de tillfrågade myndigheterna avvisade ansökningarna med hänvisning till artikel 7 i förordning nr 218/92 på grund av en allt för stor administrativ börda.

26. Bortsett från sådana praktiska överväganden kan informationen från skattemyndigheterna i destinationsstaten inte heller till fullo utgöra bevis för undantag från skatteplikt för en gemenskapsintern leverans enligt artikel 28 c A a i sjätte direktivet.

27. Såsom jag har förklarat i mitt förslag till avgörande i målet Teleos kontrollerar nämligen skattemyndigheterna i ursprungs- och destinationsstaten oberoende av varandra att förutsättningarna för undantag från skatteplikt för en gemenskapsintern leverans eller beskattning av förvärv inom gemenskapen föreligger. [18] Den omständigheten att förvärv av varor inom gemenskapen har anmälts i destinationsstaten är följaktligen bara ett tecken på att varorna faktiskt fysiskt har lämnat ursprungsstaten. Om den ansvariga skattemyndigheten i ursprungsstaten har fått motsvarande information genom att myndigheterna i destinationsstaten spontant har lämnat denna, [19] kan detta på sin höjd utgöra ytterligare stöd för rätten till undantag för leveransen. [20]

28. Jag måste tillstå att en skattskyldig i den situation som Twoh befinner sig i enligt min här redovisade uppfattning kommer att vägras undantag från skatteplikt för leveransen, trots att han enbart på grund av affärspartnerns försumlighet inte kan bevisa transporten ut ur landet. Om leverantören emellertid överlåter åt köparen att föra varorna utanför landet, tar han medvetet risken att sakna bevis om köparen inte ställer dem till hans förfogande. I en sådan situation kan inte skattemyndigheten rycka in. Leverantören måste i stället vända sig till affärspartnern och begära bevisen från denna eller kräva mervärdesskatten i efterhand, om affärspartnern inte framlägger bevis för transporten från ursprungsstaten. Leverantören kan skydda sig mot sådana risker genom att låta köparen ställa säkerhet med ett belopp som motsvarar mervärdesskatten och inte lämna ifrån sig säkerheten förrän transporthandlingarna uppvisas.

18 — Förslag till avgörande i det ovannämnda målet Teleos m.fl. (ovan fotnot 9), punkt 90.

19 — I förevarande fall är det klarlagt att de nederländska myndigheterna inte förfogar över spontant lämnad information. Det är också tveksamt huruvida uppgifter som lämnas av destinationsstaten beträffande beskattningen av förvärv inom gemenskapen hör till den information som skall lämnas automatiskt. Det är inte destinationsstaten som måste lämna den information till ursprungsstaten som behövs för undantag från skatteplikt för den gemenskapsinterna leveransen. I stället måste ursprungsstaten enligt artikel 4 i förordning nr 218/92 lämna den information som insamlats enligt artikel 22.6 b till destinationsstaten (alltså leverantörens uppgifter beträffande köparen), för att myndigheterna i denna skall kunna säkerställa beskattningen av förvärvet.

20 — Se förslag till avgörande i det ovannämnda målet Teleos m.fl. (ovan fotnot 9), punkt 91.

29. En skattemyndighet är i en situation som denna följaktligen inte skyldig att anmoda den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat att lämna information om huruvida skattedeklarationer beträffande förvärvet inom gemenskapen av vissa varor har lämnats in där.

V — Förslag till avgörande

30. Mot bakgrund av ovanstående föreslår jag att domstolen besvarar tolkningsfrågan från Hoge Raad på följande sätt:

Den som ansöker om undantag från skatteplikt för en gemenskapsintern leverans enligt artikel 28c A a i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund måste bevisa att köparen har fått rätt att såsom ägare förfoga över varorna som skickas eller transporteras till en annan medlemsstat och till följd av detta fysiskt har lämnat ursprungsstaten.

Om den skattskyldige inte själv har kunnat framlägga bevis för att varorna har skickats eller transporterats, är skattemyndigheterna i ursprungsstaten, enligt rådets direktiv 77/799/EEG av den 19 december 1977 om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på området direkt och indirekt beskattning och rådets förordning (EEG) nr 218/92 av den 27 januari 1992 om administrativt samarbete inom området för indirekt beskattning (mervärdesskatt), inte skyldiga att begära information från skattemyndigheterna i destinationsstaten.