CONCLUZIILE AVOCATULUI GENERAL JULIANE KOKOTT prezentate la 11 ianuarie 2007 [1]

I — Introducere

1. Prin această decizie de trimitere, Hoge Raad der Nederlanden solicită să se interpreteze A șasea directivă privind taxa pe valoarea adăugată [2], precum și alte instrumente juridice care reglementează asistența reciprocă a administrațiilor fiscale. În esență, este vorba despre întrebarea dacă administrația fiscală este obligată să colecteze informații într-un alt stat membru atunci când o persoană impozabilă nu poate demonstra ea însăși că a efectuat o livrare intracomunitară scutită de impozit, întrucât persoana care achiziționează bunurile, cu reședința într-un alt stat membru, nu i-a transmis declarațiile sau documentele necesare în acest scop. Întrebările se află în strânsă legătură cu cele adresate în cauzele Teleos și alții (C-409/04) și Collée (C-146/05), în care prezentăm de asemenea concluzii astăzi.

II — Cadrul juridic

A — *Dreptul comunitar*

2. Directiva 91/680/CEE a Consiliului din 16 decembrie 1991 de completare a sistemului comun privind taxa pe valoarea adăugată și de modificare a Directivei 77/388/CEE în vederea eliminării frontierelor fiscale [3] a introdus în A șasea directivă un nou titlu, XVIa („Regim tranzitoriu pentru impozitarea schimburilor comerciale dintre statele membre"; articolele 28a-28m). Aceste dispoziții sunt în continuare aplicabile, întrucât până în prezent nu fost adoptată o reglementare definitivă cu privire la impozitarea circulației mărfurilor între întreprinderi în cadrul schimburilor comerciale dintre statele membre.

1 — Limba originală: germana.

2 — Directiva 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun de taxă pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO L 145, p. 1), astfel cum a fost modificată prin Directiva 95/7/CE a Consiliului din 10 aprilie 1995 (JO L 102, p. 18, denumită în continuare „A șasea directivă").

3 — JO L 376, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 110.

3. Articolul 28c secțiunea A din A șasea directivă reglementează scutirea asupra livrărilor de bunuri. Astfel:

„[...] în condițiile pe care le stabilesc pentru a asigura aplicarea corectă și directă a scutirilor prevăzute mai jos și pentru a preveni evaziunea, frauda sau abuzurile, statele membre scutesc:

(a) livrările de bunuri, definite la articolul 5 și la articolul 28a alineatul (5) litera (a) expediate sau transportate de către sau în numele vânzătorului sau al persoanei care achiziționează bunurile în afara teritoriului menționat la articolul 3, dar în interiorul Comunității, efectuate pentru o altă persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă acționând ca atare într-un alt stat membru decât cel de plecare a expedierii sau a transportului de bunuri.

[...]"

4. Articolul 22 din A șasea directivă reglementează obligațiile formale ale persoanei plătitoare de taxă pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA") și prevede, printre altele, în versiunea aplicabilă în speță [4], următoarele:

„(2) (a) Fiecare persoană impozabilă face înregistrări contabile suficient de detaliate pentru aplicarea taxei pe valoarea adăugată și verificarea acesteia de către autoritatea fiscală.

[...]

(3) (a) Fiecare persoană impozabilă emite o factură sau un alt document care servește drept factură pentru bunurile și serviciile pe care le-a livrat sau prestat unei alte persoane impozabile sau unei persoane juridice neimpozabile. Fiecare persoană impozabilă emite o factură sau un alt document care servește drept factură și pentru livrările de bunuri menționate la articolul 28b partea B alineatul (1) și pentru bunurile livrate în condițiile menționate la articolul 28c partea A. Persoana impozabilă păstrează câte o copie a fiecărui document emis.

[...]

4 — A se vedea articolul 28h din versiunea introdusă prin Directiva 91/680/CEE și modificată ultima dată prin Directiva 95/7/CEE a Consiliului din 10 aprilie 1995 de completare a sistemului comun privind taxa pe valoarea adăugată și de modificare a Directivei 77/388/CEE în vederea eliminării frontierelor fiscale (JO L 102, p. 18).

(4) (a) Fiecare persoană impozabilă depune o declarație până la termenul limită stabilit de statele membre. [...];

(b) declarația include toate informațiile necesare pentru calcularea taxei exigibile și a deducerilor care trebuie operate, inclusiv, dacă este cazul și în măsura în care se dovedește necesar pentru stabilirea bazei de impozitare, cuantumul total al tranzacțiilor relevante supuse taxei și deducerilor și cuantumul tuturor tranzacțiilor scutite;

(c) declarația include, de asemenea:

— pe de o parte, valoarea totală, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, a livrărilor de bunuri menționate la articolul 28c partea A pentru care taxa a devenit exigibilă în perioada de raportare.

[...]

(6) [...]

(b) fiecare persoană impozabilă identificată pentru taxa pe valoarea adăugată depune, de asemenea, o declarație recapitulativă a persoanelor achizitoare de bunuri identificate pentru taxa pe valoarea adăugată cărora le-a livrat bunuri în condițiile prevăzute la articolul 28c partea A, literele (a) și (d), [...]

[...]

Declarația recapitulativă conține

[...]

— numărul cu care fiecare persoană achizitoare de bunuri este identificată pentru taxa pe valoarea adăugată în alt stat membru și sub care i-au fost livrate bunurile și, [...]

(7) [...]

(8) Statele membre pot impune alte obligații pe care le consideră necesare pentru colectarea taxei și pentru prevenirea evaziunii fiscale, sub rezerva principiului

tratamentului egal pentru tranzacțiile interne și tranzacțiile desfășurate între statele membre de persoane impozabile și cu condiția ca aceste obligații să nu implice, în schimburile comerciale dintre statele membre, formalități la trecerea frontierei."

5. Directiva 77/799/CEE a Consiliului [5] se aplică, potrivit articolului 1 alineatul (1), în special informațiilor referitoare la evaluarea corectă a TVA-ului. Articolul 2 alineatul (1) din Directiva 77/799 prevede:

„În anumite situații, autoritatea competentă a unui stat membru poate solicita autorității competente a altui stat membru să înainteze informațiile menționate la articolul 1 alineatul (1). Autoritatea competentă a statului solicitat nu este obligată să răspundă solicitării dacă autoritatea competentă a statului solicitant nu a epuizat sursele proprii de informații care puteau fi utilizate, potrivit împrejurărilor, pentru a obține informațiile solicitate fără riscul de a pune în pericol obținerea rezultatului căutat."

6. Conform articolului 3 din Directiva 77/799, în anumite cazuri, statele membre schimbă informații fără solicitare prealabilă. Potrivit articolului 4, statele membre trebuie, în plus, să furnizeze informații în mod spontan în cazuri specifice.

7. Regulamentul nr. 218/92 al Consiliului din 27 ianuarie 1992 privind cooperarea administrativă în domeniul impozitării indirecte (TVA) [6] prevede la articolul 4 că autoritatea competentă a fiecărui stat membru dispune de o bază de date electronică în care salvează și procesează informațiile pe care le colectează conform articolului 22 alineatul (6) litera (b) din A șasea directivă. Pe baza acestor date, statele membre schimbă în mod reciproc anumite informații sau pot avea acces direct la acestea.

8. Articolul 5 din Regulamentul nr. 218/92 reglementează schimbul de informații suplimentare în cazuri specifice, după cum urmează:

„(1) Dacă informațiile prevăzute la articolul 4 sunt insuficiente, autoritatea competentă a statului membru poate solicita oricând și în cazuri specifice informații suplimentare. Autoritatea solicitată furnizează informațiile

5 — Directiva din 19 decembrie 1977 privind asistența reciprocă acordată de autoritățile competente din statele membre în domeniul impozitării directe (JO L 336, p. 15, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 21), astfel cum a fost modificată prin Directiva 92/12/CEE a Consiliului din 25 februarie 1992 (JO L 76, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 129, denumită în continuare „Directiva 77/799"). De la intrarea în vigoare a Directivei 2003/93/CE a Consiliului din 7 octombrie 2003, care modifică Directiva 77/799 (JO L 264, p. 23, Ediție specială, 09/vol. 2, p. 96), Directiva 77/799 nu mai este aplicabilă în domeniul TVA.

6 — JO L 24, p. 1.

cât mai repede posibil şi, în orice caz, nu mai târziu de trei luni de la primirea solicitării.

(2) În situaţiile menţionate la alineatul (1), autoritatea solicitată furnizează autorităţii solicitante numerele de facturi, data şi valoarea tranzacţiilor individuale între persoane din statele membre în cauză." [traducere neoficială]

9. Conform articolului 7 din Regulamentul nr. 218/92, autoritatea solicitată dintr-un stat membru nu trebuie totuşi să furnizeze informaţii decât în următoarele condiţii:

„— numărul şi natura solicitării de informaţii formulate de autoritatea solicitantă în cadrul unei anumite perioade de timp să nu impună o sarcină administrativă disproporţionată autorităţii solicitate,

— autoritatea solicitantă să fi încercat obţinerea acelor informaţii din sursele uzuale care pot fi utilizate în acea situaţie pentru obţinerea informaţiilor cerute, fără riscul de a periclita atingerea scopului propus,

— autoritatea solicitantă să ceară asistenţă numai dacă poate asigura asistenţă similară unei autorităţi solicitante dintr-un alt stat membru." [traducere neoficială]

10. Normele cu privire la asistenţa reciprocă în domeniul taxei pe valoarea adăugată au fost consolidate, cu aplicabilitate de la 1 ianuarie 2004, în cadrul Regulamentului (CE) nr. 1798/2003 al Consiliului [7]. Articolul 5 din acesta reglementează cererile de informaţii. Articolul 40 din Regulamentul 1798/2003 are, în privinţa furnizării informaţiilor, un conţinut similar cu cel al articolului 2 alineatul (1) teza a doua din Directiva 77/799 şi cu cel al articolului 7 din Regulamentul nr. 218/92.

B — *Dreptul naţional*

11. În temeiul articolului 9 alineatul (2) litera (b) Legea din 1968 privind impozitul pe cifra de afaceri (Wet op de omzetbelasting) coroborat cu punctul 6 din tabelul II litera (a), anexă la această lege, taxa pe valoarea adăugată aplicabilă livrărilor

7 — Regulamentul din 7 octombrie 2003 privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată şi de abrogare a Regulamentului (CEE) nr. 218/92 (JO L 264, p. 1, Ediţie specială, 09/vol. 2, p. 85).

intracomunitare este zero. Conform articolului 12 din Decretul de aplicare a Legii din 1968 (Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968), această scutire se aplică numai atunci când condițiile cerute în acest sens rezultă din documente justificative sau înscrisuri.

12. Articolul 4 alineatul (3) din Ordinul secretarului de stat pentru finanțe privind impozitarea livrărilor intracomunitare (Besluit van de Staatssecretaris van Financiën) din 20 iunie 1995 (denumit în continuare „comunicarea 38") [8] stabilește următoarele condiții pentru dovedirea unei livrări intracomunitare în cadrul tranzacțiilor cu ridicarea mărfurilor:

„Dacă mărfurile sunt livrate unui client străin «franco uzină» sau «franco depozit» (tranzacții cu ridicarea mărfurilor), caracterul intracomunitar al livrării nu poate reieși dintr-o scrisoare de trăsură sau din documentele de transport ale furnizorului.

Se pot imagina totuși împrejurări în care furnizorul să fie convins, în acel caz, că marfa va fi transportată de clientul străin într-un alt stat membru. Pe lângă documentele stabilite și datele înregistrate la nivel administrativ, trebuie de asemenea să fi fost vorba, în acest caz, despre un client obișnuit, în afară de situația în care furnizorul știa că livrările intracomunitare către acest client au ridicat probleme, iar clientul respectiv să fi dat, în plus, declarația avută în vedere în continuare.

Această declarație scrisă, care trebuie să fie semnată de cel care recepționează mărfurile, ar trebui cel puțin să indice numele clientului și, dacă clientul nu recepționează personal mărfurile, numele persoanei care este însărcinată cu recepționarea în numele clientului, numărul de înmatriculare al vehiculului care va transporta mărfurile, numărul facturii care specifică mărfurile livrate, locul către care clientul va transporta mărfurile, precum și angajamentul clientului de a furniza administrației fiscale, la cerere, orice informație suplimentară cu privire la destinația mărfurilor. Un model de declarație este anexat.

Dacă tranzacțiile cu ridicarea mărfurilor nu privesc un client obișnuit și dacă acestea sunt plătite în numerar, chiar dacă furnizorul nu dispune de niciun document doveditor al caracterului intracomunitar al livrării, adică atunci când niciun document, în afară de o factură întocmită pe numele unui client străin (care menționează numărul de identificare ca plătitor de TVA al clientului), nu dovedește caracterul intracomunitar al livrării, furnizorul nu va putea justifica, fără dovezi suplimentare, beneficiul cotei zero. În aceste împrejurări, furnizorul poate evita riscul unei decizii de impunere privind

8 — V-N 1995, p. 2324.

TVA-ul stabilit suplimentar prin facturarea TVA-ului olandez cumpărătorului. Atunci când transferă mărfurile către un alt stat membru, cumpărătorul va trebui să declare acest lucru la administrația fiscală olandeză. Pe baza acestei declarații, va putea deduce TVA-ul facturat în Țările de Jos."

III — Situația de fapt și întrebarea preliminară

13. Societatea Twoh International B.V. (denumită în continuare „Twoh") a primit o decizie de impunere privind TVA-ul stabilit suplimentar cuprinzând o majorare referitoare la livrările efectuate în cursul anului 1996. Twoh apreciază că livrările respective erau scutite de TVA întrucât erau livrări intracomunitare. Administrația financiară olandeză a refuzat totuși scutirea, întrucât Twoh nu a adus suficiente dovezi cu privire la transportul, respectiv la expedierea mărfii către un alt stat membru. Twoh a susținut că, în temeiul Directivei 77/799 și al Regulamentului nr. 218/92, autoritățile competente olandeze trebuiau să fi colectat informații de la autoritățile fiscale din statul membru de destinație pentru a confirma caracterul intracomunitar al livrărilor. Autoritatea fiscală olandeză a respins acest argument. În primă instanță, acțiunea formulată de Twoh împotriva deciziei de impunere privind TVA-ul stabilit suplimentar a fost în mare parte respinsă.

14. În cadrul procedurii de recurs în casație, Hoge Raad a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții, prin Decizia din 22 aprilie 2005 și conform articolului 234 CE, următoarea întrebare preliminară:

„Articolul 28c secțiunea A *initio* din A șasea directivă – coroborat cu Directiva [77/799] și cu Regulamentul [nr. 218/92] – trebuie interpretat în sensul că, dacă statul membru de sosire nu furnizează din proprie inițiativă informații considerate utile, statul membru de origine a expediției sau a transportului mărfurilor trebuie să solicite informații presupusului stat membru de sosire a mărfurilor și să utilizeze informațiile în cadrul examinării dovezii privind expediția sau transportul mărfurilor?"

15. În cadrul procedurii în fața Curții au prezentat observații Twoh, guvernul olandez și cel francez, Irlanda, guvernele italian, polonez și portughez, precum și Comisia Comunităților Europene.

IV — Apreciere juridică

16. Astfel cum am menționat în concluziile prezentate tot astăzi în cauza Teleos și alții, scutirea unei livrări intracomunitare în

temeiul articolului 28c secțiunea A litera (a) din A șasea directivă presupune ca obiectul furnizat să fie expediat sau transportat într-un alt stat membru și, în consecință, să fi părăsit în mod fizic statul de origine [9].

17. Trebuie luat în considerare, în această privință, că A șasea directivă cunoaște un domeniu foarte larg de aplicare și că, derogând de la acest principiu general, scutirile de impozit sunt de strictă interpretare [10]. Revine celui care invocă o astfel de excepție sarcina probei privind faptul că sunt îndeplinite condițiile de aplicare. În vederea garantării aplicării conforme a celei de A șasea directive, furnizorul nu se poate degreva de obligația de a dovedi că marfa a fost expediată în afara statului membru de origine, această dovadă fiind o condiție pentru scutirea de impozit a livrării intracomunitare.

18. Astfel cum rezultă din teza introductivă a articolului 28c secțiunea A din A șasea directivă, este de competența statelor membre definirea condițiilor de formă pe care dovada trebuie să le respecte pentru a constata îndeplinirea condițiilor privind scutirea unei livrări intracomunitare [11]. În plus, conform articolului 22 alineatul (8) din A șasea directivă, statele membre au posibilitatea de a impune persoanelor impozabile alte obligații pe care le consideră necesare în scopul asigurării perceperii corecte a TVA-ului și al evitării oricărei fraude fiscale [12]. În exercitarea puterii de apreciere pe care o conferă A șasea directivă statelor membre în această privință, acestea trebuie totuși să respecte principiile Tratatului CE, obiectul și scopul acestei directive, precum și principiile generale de drept, cum este principiul proporționalității [13].

19. În legislația olandeză, condițiile pe care dovada trebuie să le respecte pentru tranzacțiile cu ridicarea mărfurilor sunt definite în comunicarea 38. Nici instanța de trimitere, nici părțile în procedură nu au contestat conformitatea acestor norme cu A șasea directivă sau cu principiile generale de drept.

20. Conform constatărilor de fapt ale judecătorilor, Twoh nu a reușit, în acțiunea principală, să aducă suficiente dovezi care să respecte normele stabilite prin comunicarea 38, cu privire la faptul că transportul obiectelor livrate a fost efectuat de către cumpărător din Țările de Jos către un alt stat

9 — A se vedea în special punctele 45 și 59 din concluziile prezentate la 11 ianuarie 2007 în cauza C-409/04, Teleos și alții, Rec., p. I-07797.

10 — Concluziile prezentate în cauza Teleos și alții (citată la nota de subsol 9, punctul 63), cu referințe ulterioare.

11 — A se vedea de asemenea în acest sens Ordonanța din 3 martie 2004, Transport Service (C-395/02, Rec., p. I-1991, punctele 27 și 28), precum și Hotărârea din 21 februarie 2006, Halifax și alții (C-255/02, Rec., p. I-1609, punctele 90 și 91). A se vedea de asemenea detaliile de la punctul 20 și următoarele din concluziile pe care le-am prezentat astăzi în cauza Collée, citată anterior.

12 — Hotărârea Halifax și alții (citată la nota de subsol 11, punctul 92).

13 — A se vedea de asemenea în acest sens, în ceea ce privește dreptul de deducere a TVA-ului aferent intrărilor, Hotărârea din 18 decembrie 1997, Molenheide și alții (C-286/94, C-340/95, C-401/95 și C-47/96, Rec., p. I-7281, punctul 48), și Hotărârea din 21 martie 2000, Gabalfrisa și alții (C-110/98-C-147/98, Rec., p I-1577, punctul 52), precum și, pentru articolul 21 alineatul (3) din A șasea directivă, Hotărârea din 11 mai 2006, Federation of Technological Industries și alții (C-384/04, Rec., p. I-4191, punctul 29).

membru. Cu toate acestea, Twoh susține că administrația fiscală este obligată, conform Directivei 77/799 și Regulamentului nr. 218/92, să colecteze informații de la autoritățile statelor membre de destinație pentru a întări caracterul intracomunitar al livrărilor.

21. Nu putem urma raționamentul lui Twoh.

22. Directiva 77/799 trebuie să promoveze asistența reciprocă și schimbul de informații între statele membre pentru a lupta împotriva fraudei fiscale [14]. Acestui scop îi servește și Regulamentul nr. 218/92 de completare a Directivei 77/799 în domeniul impozitelor indirecte [15]. Sistemul de schimb de informații instituit de Regulamentul nr. 218/92 a devenit necesar în special odată cu crearea pieței interne și cu suprimarea controalelor interne la frontiere care i-a urmat și este menit să prevină pierderile de venituri fiscale în aplicarea regimului tranzitoriu al celei de A șasea directive, care vizează schimburile intracomunitare [16].

23. Aceste instrumente juridice au drept scop, în primul rând, cooperarea între autoritățile fiscale din statele membre și nu conferă nici un drept particularilor, cu excepția informării asupra numărului de identificare TVA, care poate fi obținut în temeiul articolului 6 alineatul (4) din Regulamentul nr. 218/92. Schimbul de informații între statele membre nu servește la degrevarea persoanelor impozabile de obligațiile care le revin în ceea ce privește dovezile solicitate în temeiul celei de A șasea directive. Informațiile permit respectivelor autorități să verifice indicațiile și dovezile furnizate de către persoanele impozabile, însă nu le este permis să le înlocuiască. Rezultă numai din modul de redactare a articolului 2 alineatul (1) din Directiva 77/799 și din articolul 5 din Regulamentul nr. 218/92 că autoritățile unui stat membru *au posibilitatea,* iar nu *obligația* de a solicita informații.

24. În plus, autoritățile solicitate ale statului membru nu sunt obligate, în anumite împrejurări, să furnizeze informații, astfel cum arată Comisia. Informațiile nu trebuie furnizate, conform articolului 7 din Regulamentul nr. 218/92, decât în situația în care numărul și natura cererilor de informații introduse de către aceeași autoritate solicitantă în cursul unei perioade date nu impune sarcini administrative disproporționate autorității solicitate și în situația în care autoritatea solicitantă a epuizat propriile surse de informare [17].

25. În situația în care ar exista o obligație de colectare a informațiilor cu privire la

14 — A se vedea primul considerent al Directivei 77/799. Noul sistem instituit prin Regulamentul nr. 1798/2003 nu a schimbat nimic în ceea ce privește acest obiectiv (a se vedea primul considerent al acestui regulament).

15 — A se vedea al patrulea considerent al Regulamentului nr. 218/92.

16 — A se vedea primul, al doilea și al treilea considerent ale Regulamentului nr. 218/92.

17 — A se vedea de asemenea articolul 2 alineatul (2) teza a doua din Directiva 77/799.

achizițiile intracomunitare în statul membru de destinație de fiecare dată când autorul unei livrări intracomunitare nu poate face dovada acesteia, numărul cererilor ar putea crește în așa măsură, încât autoritățile solicitate ar putea respinge cererile formulate în temeiul articolului 7 din Regulamentul nr. 218/92 pe motivul unei sarcini administrative ridicate.

26. Independent de considerațiile de ordin practic, informațiile autorităților fiscale din statul membru de destinație nu sunt nici ele în totalitate adecvate pentru a face dovada cerută pentru scutirea unei livrări intracomunitare în temeiul articolului 28c secțiunea B litera (a) din A șasea directivă.

27. Astfel cum am expus și în concluziile prezentate în cauza Teleos și alții, citată anterior, autoritățile fiscale din statul membru de origine și cele din statul membru de destinație verifică în mod independent unele de altele dacă sunt îndeplinite condițiile privind scutirea unei livrări intracomunitare, respectiv privind impozitarea unei achiziții intracomunitare [18]. Faptul că achiziția intracomunitară de bunuri este declarată în statul membru de destinație este, în consecință, un indiciu care arată că aceste obiecte au părăsit efectiv, în mod fizic, statul membru de origine. În situația în care autoritățile fiscale competente din acest stat membru dispun de informații cu privire la acest aspect pentru că autoritățile din statul membru de destinație le-au comunicat în mod spontan [19], acest lucru poate susține în mod suplimentar dreptul de scutire a livrării intracomunitare [20].

28. Nu pierdem din vedere faptul că o persoană impozabilă aflată în situația lui Twoh va fi privată de scutirea de impozit a livrării, deși singurul motiv pentru care nu poate dovedi transportarea în afara statului membru de origine este neglijența cocontractantului său. Cu toate acestea, în situația în care furnizorul lasă în sarcina achizitorului transportul bunurilor, își asumă riscul de a fi lipsit de probe în această privință în cazul în care achizitorul nu i le furnizează. În această situație, administrația fiscală nu poate face nimic. Furnizorul trebuie mai degrabă să insiste pe lângă cocontractant pentru a obține dovezile sau să îi solicite TVA-ul în cazul în care nu dovedește transportul acelor mărfuri în afara statului membru de origine. Furnizorul se poate proteja împotriva riscurilor de o asemenea natură solicitând constituirea în favoarea sa a unei garanții la valoarea TVA-ului și eliberând-o numai în schimbul prezentării documentelor de transport.

18 — Concluziile prezentate în cauza Teleos și alții (citată la nota de subsol 9, punctul 90).

19 — În speță, în această privință, autoritățile fiscale olandeze nu au dispus, în mod incontestabil, de informații care să le fi fost transmise în mod spontan. De asemenea, putem avea dubii asupra faptului că datele referitoare la impozitarea achizițiilor intracomunitare de către statul membru de destinație fac parte din informațiile care trebuie furnizate fără solicitare prealabilă. Nu statul membru de destinație este cel care trebuie să furnizeze statului membru de origine informațiile necesare pentru scutirea livrării intracomunitare. Mai degrabă acest din urmă stat trebuie să transmită statului membru de destinație, conform articolului 4 din Regulamentul nr. 218/92, informațiile obținute în temeiul articolului 22 alineatul (6) litera (b) din A șasea directivă (și anume, datele pe care furnizorul le are cu privire la achizitor) pentru a permite acestor autorități garantarea impozitării acestei achiziții.

20 — A se vedea concluziile prezentate în cauza Teleos și alții (citată la nota de subsol 9, punctul 91).

29. Într-o situație precum cea din speță, o autoritate fiscală nu este, prin urmare, obligată să solicite informații autorităților fiscale competente din alt stat membru dacă s-au prezentat acolo declarații fiscale cu privire la achiziția intracomunitară a anumitor bunuri.

V — Concluzie

30. În temeiul considerațiilor anterioare, propunem Curții să răspundă la întrebarea adresată de Hoge Raad după cum urmează:

„Persoana care solicită scutirea unei livrări intracomunitare în temeiul articolului 28c secțiunea A litera (a) primul paragraf din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun de taxă pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare trebuie să dovedească faptul că achizitorul a obținut dreptul de a dispune ca proprietar de bunul livrat care a fost expediat sau transportat într-un alt stat membru și că, în consecință, bunul a părăsit în mod fizic statul membru de origine.

Autoritățile fiscale din statul membru de origine nu sunt obligate, în temeiul Directivei 77/799/CEE a Consiliului din 19 decembrie 1977 privind asistența reciprocă acordată de autoritățile competente din statele membre în domeniul impozitării directe și indirecte, precum și în temeiul Regulamentului nr. 218/92 al Consiliului din 27 ianuarie 1992 privind cooperarea administrativă în domeniul impozitării indirecte (TVA), să solicite autorităților fiscale din statul membru de destinație informații atunci când o persoană impozabilă nu a putut face ea însăși dovada expedierii sau a transportului bunurilor."