SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla)

27 ta' Settembru 2007 *

Fil-Kawża C-184/05,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (l-Olanda), permezz ta' deċiżjoni tat-22 ta' April 2005, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-25 ta' April 2005, fil-proċedura

Twoh International BV

vs

Staatssecretaris van Financiën,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn A. Rosas, President ta' l-Awla, A. Borg Barthet, J. Malenovský, U. Lõhmus (Relatur) u A. Ó Caoimh, Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: l-Olandiż.

Avukat Ġenerali: J. Kokott,
Reġistratur: L. Hewlett, Amministratur Prinċipali,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-15 ta' Ġunju 2006,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal Twoh International BV, minn J. H. Sassen, advocaat,

— għall-Gvern Olandiż, minn H. G. Sevenster u M. de Mol kif ukoll minn P. van Ginneken, bħala aġenti,

— għall-Gvern Franċiż, minn G. de Bergues u C. Jurgensen-Mercier, bħala aġenti,

— għall-Irlanda, minn D. O'Hagan, bħala aġent, assistit minn E. Fitzsimons, SC, u B. Conway, BL,

— għall-Gvern Taljan, minn I. M. Braguglia, bħala aġent, assistit minn G. De Bellis, avvocato dello Stato,

— għall-Gvern Pollakk, minn T. Nowakowski, bħala aġent,

— għall-Gvern Portugiż, minn L. Fernandes u C. Lança, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal u A. Weimar, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet ta' l-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-11 ta' Jannar 2007,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwardaw l-interpretazzjoni ta' l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28ċA(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU L 145, p. 1), kif emendata permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, ta' l-10 ta' April 1995 (ĠU L 102, p. 18, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), moqri flimkien mad-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta' Diċembru 1977, dwar għajnuna komuni bejn l-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta u indiretta (ĠU L 336, p. 15), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE tal-25 ta' Frar 1992 (ĠU L 76, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva fuq l-għajnuna reċiproka"), u mar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 218/92, tas-27

ta' Jannar 1992, dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxi indiretti (VAT) (ĠU L 24, p. 1, iktar 'il quddiem ir-"Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva").

2 Din id-domanda ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Twoh International BV (iktar 'il quddiem "Twoh") u Staatssecretaris van Financiën (segretarju ta' l-Istat għall-Finanzi) fir-rigward ta' stima addizzjonali tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") li għaliha din il-kumpannija ġiet suġġetta għas-sena 1996 fir-rigward ta' provvisti intrakomunitarji ta' oġġetti.

Il-kuntest ġuridiku

Il-leġiżlazzjoni Komunitarja

Is-Sitt Direttiva

3 Skond l-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva, huma suġġetti għall-VAT, il-provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali kif ukoll l-importazzjonijiet ta' oġġetti.

4 Skond l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28ċA(a) tas-Sitt Direttiva jipprovdu:

"Mingħajr preġudizzju għal dispożizzjonijiet oħrajn tal-Komunità u suġġett għal[l-] kondizzjonijiet li [huma] jistabbilixxu bl-iskop li jiżguraw l-applikazzjoni korretta u ċara ta' l-eżenzjonijiet [previsti] hawn taħt u biex jilqgħu kontra evażjoni, skartar jew abbuż[, l-Is]tati Membri jeżentaw:

a) [il-]fornitura ta' merkanzija, kif iddefinita fl-Artikoli 5 mibgħuta jew ittrasportata minn jew għan-nom tal-bejjiegħ jew il-persuna li qed takkwista l-merka [nzija] 'il barra mit-territ[or]ju msemmi fl-Artikolu 3 imma xorta fil-Komunità, magħmula għal persuna taxxabbli oħra jew persuna legali mhux taxxabbli li tkun qed taġixxi hekk fi Stat Membru ieħor li mhux dak minn fejn tinbagħat jew tkun ittrasportata l-merkanzija."

Id-Direttiva fuq l-għajnuna reċiproka

5 L-Artikolu 1(1) tad-Direttiva fuq l-għajnuna reċiproka jipprovdi:

"Skond din id-Direttiva l-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istat[i] Membr[i] għandhom jibdlu kull tagħrif li jista' jippermettilhom li jeffettwaw stima korretta tat-taxxi fuq id-dħul u l-kapital u kull tagħrif li jirrelata ma' l-istima tat-taxxi indiretti li ġejjin:

— taxxa fuq il-valur miżjud,

[...]"

6 L-Artikolu 2(1) tad-Direttiva fuq l-għajnuna reċiproka jipprovdi:

"L-awtorità kompetenti ta' xi Stat Membru tista' titlob lill-awtorità kompetenti ta' Stat Membru ieħor biex tibgħat l-informazzjoni msemmija fl-Artikolu 1(1) f'xi każ partikolari. L-awtorità kompetenti ta' l-Istat mitlub m'għandhiex għalfejn tikkonforma mat-talba jekk jidher li l-awtorità kompetenti ta' l-Istat li jagħmel it-talba ma tkunx eżawriet is-sorsi tas-soltu tagħha ta' l-informazzjoni, li hi setgħet utilizzat, skond iċ-ċirkostanzi, biex tikseb l-informazzjoni mitluba mingħajr ma tinkorri r-riskju li tipperikola l-ksib tar-riżultat li tkun qed tfittex."

Ir-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva

7 Skond l-Artikolu 4(3) tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva:

"Fuq il-bażi ta' informazzjoni miġbura skond il-paragrafu 1 u bil-għan biss li tiġi miġġielda l-frodi fiskali, l-awtorità kompetenti ta' Stat Membru għandha tikseb, kull darba li hija tikkunsidra neċessarju għall-kontroll tax-xiri intrakomunitarji ta' oġġetti, komunikazzjoni awtomatika u immedjata ta' l-informazzjoni segwenti, li għaliha hija jista' kollha wkoll aċċess dirett:

— in-numri ta' identifikazzjoni tal-'VAT' tal-persuni li jkunu għamlu l-provvisti ta' oġġetti previsti fit-tieni inċiż tal-paragrafu 2

kif ukoll

— il-valur totali ta' dawn il-provvisti magħmula minn kull waħda minn dawn il-persuni lil kull persuna kkonċernata li lilha jkun ġie attribwit numru ta' identifikazzjoni tal-'VAT' previst fl-ewwel inċiż tal-paragrafu 2; il-valuri huma espressi fil-valuta ta' l-Istat Membru li jforni l-informazzjoni u jirrigwardaw perijodi ta' tliet xhur." [Traduzzjoni mhux uffiċjali]

8 L-Artikolu 5 tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva jgħid hekk:

"1. Meta l-informazzjoni pprovduta skond l-Artikolu 4 ma tkunx suffiċjenti, l-awtorità kompetenti ta' Stat Membru tista' , fi kwalunkwe ħin u f'każijiet speċifiċi, titlob aktar informazzjoni. L-awtorità li ssirilha t-talba għandha tipprovdi l-informazzjoni malajr kemm jista' jkun u mhux aktar tard minn tliet xhur wara li tkun irċeviet it-talba.

2. Fiċ-ċirkustanzi deskritti fil-paragrafu 1, l-awtorità li ssirilha t-talba għandha tipprovdi lill-awtorità li tagħmel it-talba għall-inqas in-numri, id-dati u l-ammonti tal-fatturi relattivi għal tranżazzjonijiet speċifiċi li jkunu seħħew bejn persuni fl-Istati Membri kkonċernati." [Traduzzjoni mhux uffiċjali]

9 L-Artikolu 6(4) tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva jgħid:

"L-awtorità kompetenti ta' kull Stat Membru tiżgura li l-persuni involuti fil-provvista ta' oġġetti jew servizzi intrakomunitarji jkunu awtorizzati jiksbu konferma tal-validità tan-numru ta' identifikazzjoni tal-'VAT' ta' persuna speċifika." [Traduzzjoni mhux uffiċjali]

10 Il-kundizzjonijiet li jirregolaw l-iskambju ta' informazzjoni huma stabbiliti fit-Titolu III tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva. L-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 7(1) jgħid:

"1. L-awtorità ta' Stat Membru li ssirilha t-talba għandha tipprovdi lill-awtorità li titlob l-informazzjoni ta' Stat Membru ieħor l-informazzjoni prevista fl-Artikolu 5 (2), sakemm:

— in-numru u n-natura tat-talbiet għal informazzjoni magħmula mill-awtorità li tagħmel it-talba matul perijodu ta' żmien speċifiku ma jimponux piż amministrattiv sproporzjonat fuq l-awtorità li ssirilha t-talba,

— din l-awtorità li tagħmel it-talba tkun eżawriet is-sorsi normali ta' informazzjoni, li hija setgħet tuża, skond iċ-ċirkustanzi, sabiex tikseb l-informazzjoni mitluba mingħajr ma tirriskja li tiġi ppreġudikata l-kisba tar-riżultat mixtieq,

— din l-awtorità li tagħmel it-talba titlob l-għajnuna biss jekk hija tkun kapaċi tagħti għajnuna simili lill-awtorità ta' Stat Membru ieħor li tagħmel talba għal informazzjoni." [Traduzzjoni mhux uffiċjali]

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

11 Skond l-Artikolu 9(2)(b) tal-liġi ta' l-1968 dwar it-taxxa fuq il-fatturat (Wet op de omzetbelasting 1968), tat-28 ta' Ġunju 1968 (Staatsblad 1968, Nru 329), fil-verżjoni applikabbli għall-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-"liġi ta' l-1968"), it-taxxa fuq il-provvisti ta' oġġetti u servizzi, previsti fit-tabella II annessa ma' din l-istess liġi, hija ta' żero jekk il-kundizzjonijiet stabbiliti permezz ta' miżura ġenerali ta' amministrazzjoni jkunu osservati.

12 It-taqsima 6(a) ta' l-imsemmija tabella II tipprovdi li huma ntaxxati bir-rata żero "l-oġġetti li huma ttrasportati lejn Stat Membru ieħor meta dawn l-oġġetti huma suġġetti hemmhekk għal taxxa fuq ix-xiri intrakomunitarju ta' dawn l-oġġetti."

13 L-Artikolu 12(1) tar-regolament li japplika l-liġi ta' l-1968 (Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968) jgħid:

"Id-dritt għall-applikazzjoni tar-rata żero għall-provvisti msemmija fit-tabella II annessa mal-liġi [ta' l-1968] japplika biss jekk jirriżulta mid-dokumenti li din ir-rata tista' tiġi applikata."

14 L-Artikolu 4(3) tad-deċiżjoni tas-segretarju ta' l-Istat għall-Finanzi dwar it-tassazzjoni tal-provvisti intrakomunitarji (Besluit van de Staatssecretaris van Financiën), ta' l-20 ta' Ġunju 1995, jgħid:

"Jekk il-merkanzija tiġi pprovduta lil klijent barrani "mill-fabbrika" (ex works) jew "mill-maħżen" (ex warehouse) (tranżazzjonijiet li jinkludu l-ġbir ta' merkanzija), in-natura intrakomunitarja tal-provvista ma tistax tirriżulta mill-ittra ta' kunsinna jew mid-dokumenti tat-trasport tal-fornitur.

Madankollu jista' jkun hemm ċirkustanzi fejn il-fornitur jista' jkun ċert li l-klijent barrani ser jittrasporta l-merkanzija lejn Stat Membru ieħor. Minbarra d-dokumenti kollha u l-informazzjoni mogħtija fuq livell amministrattiv, ix-xerrej in kwistjoni jrid ikun xerrej regolari, ħlief jekk il-fornitur ikun jaf li l-provvisti intra-Komunitarji mwettqa minnu lil dak ix-xerrej wasslu għal problemi, u x-xerrej irid ikun għamel ukoll id-dikjarazzjoni msemmija iktar 'il quddiem.

Din id-dikjarazzjoni bil-miktub, li trid tkun iffirmata minn min jirċievi l-merkanzija, għandha tindika għall-inqas l-isem tal-klijent u, jekk il-klijent ma jirċevix personalment il-merkanzija, l-isem ta' min qed jagħmel dan f'isem il-klijent, in-numru ta' reġistrazzjoni tal-vettura li ser tittrasporta l-merkanzija, in-numru tal-fattura li tispeċifika l-merkanzija kkunsinnata, il-post fejn il-merkanzija għandha tasal, kif ukoll dikjarazzjoni tal-klijent li jipprovdi fuq talba ta' l-awtorità tat-taxxa kull informazzjoni ulterjuri dwar id-destinazzjoni tal-merkanzija. Mudell tad-dikarazzjoni jinsab fl-anness.

Jekk it-tranżazzjonijiet ta' ġbir ta' merkanzija ma jsirux minn klijent regolari u l-merkanzija tiġi mħallsa bi flus kontanti waqt li l-fornitur ma jkollux dokumenti li juru n-natura intrakomunitarja tal-provvista, jiġifieri ma jkollu ebda dokument ieħor, ħlief il-fattura maħruġa f'isem ta' klijent barrani (li tindika n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tal-klijent), li juri n-natura intrakomunitarja tal-provvista, il-fornitur ma jkunx jista' jiġġustifika li huwa intitolat jibbenefika mir-rata ta' żero. F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-fornitur jista' jevita r-riskju ta' stima addizzjonali tal-VAT billi jinkludi l-VAT Olandiża fil-fattura maħruġa lix-xerrej. Meta x-xerrej jittrasporta l-merkanzija lejn Stat Membru ieħor, huwa jrid jagħmel dikjarazzjoni dwar dan lill-awtorità tat-taxxa Olandiża. Fuq dik id-dikjarazzjoni jkun jista' jnaqqas il-VAT Olandiża li jkun ħallas."

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

15 Fis-sena 1996, Twoh, kumpannija stabbilita fl-Olanda, forniet parts għall-kompjuters lil xi kumpanniji stabbiliti fl-Italja. Fil-kuntratti ta' bejgħ, il-partijiet kienu ftehmu li jirrikorru għall-metodu ta' kunsinna skond il-klawżola kummerċjali "ex-works" (jew EXW) li hija waħda mill-klawżoli tal-kummerċ internazzjonali

(klawsoli magħrufa bħala "Incoterms 2000") imfassla mill-Kamra tal-Kummerċ Internazzjonali. L-użu ta' din il-klawżola kien ifisser li Twoh kienet biss marbuta li tpoġġi l-oġġetti għad-dispożizzjoni tax-xerrejja f'maħżen li jinsab fl-Olanda u r-responsabbiltà għat-trasport lejn l-Italja kienet taqa' fuq ix-xerrejja.

16 L-ebda dikjarazzjoni dwar dawn il-provvisti, bħal dik meħtieġa mil-leġiżlazzjoni fiskali Olandiża u li hija intiża biex tistabbilixxi n-natura intrakomunitarja tal-provvisti ta' l-oġġetti sabiex jiġu eżentati mill-VAT fl-Olanda, ma ntbagħtet lil Twoh mill-klijenti Taljani tagħha. Mankollu, Twoh dejjem ikkunsidrat li l-provvisti li hija kienet għamlet kienu jikkostitwixxu provvisti intrakomunitarji, li għalihom kienet applikabbli r-rata żero tal-VAT. Konsegwentement, hija ħarġet fatturi li ma kinux jinkludu l-ammont tal-VAT u, b'hekk, hija ma ħallsitx il-VAT fuq dawn il-provvisti.

17 Wara investigazzjoni fir-rigward tal-kotba tal-kontijiet, l-awtorità tat-taxxa Olandiża kkunsidrat li ma kienx muri li l-merkanzija kienet ġiet ittrasportata jew mibgħuta lejn Stat Membru ieħor u li, konsegwentement, kien seħħ żball meta ebda VAT ma kienet tħallset. Konsegwentement, hija bagħtet lil Twoh stima addizzjonali tal-VAT għall-perijodu mill-1 ta' Jannar sal-31 ta' Diċembru 1996 ta' ammont ta' 1 466 629 NLG bħala t-taxxa dovuta, miżjuda b'100 % ta' dan l-ammont.

18 Twoh oġġezzjonat għal din l-istima addizzjonali tal-VAT. Fil-kuntest ta' din il-proċedura, hija talbet speċifikament lill-awtorità tat-taxxa Olandiża sabiex tiġbor l-informazzjoni li tista' tistabbilixxi n-natura intrakomunitarja ta' l-imsemmija provvisti mingħand l-awtorità kompetenti Taljana skond id-Direttiva fuq l-għajnuna reċiproka u r-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva. L-imsemmija amministrazzjoni ddeċidiet li ma tilqax din it-talba u żżomm l-istima addizzjonali tal-VAT.

19 Twoh ressqet rikors kontra din id-deċiżjoni quddiem il-Gerechtshof te Arnhem, li, wara l-produzzjoni mir-rikorrenti ta' ċerti provi dwar il-provvisti in kwistjoni, annullat din id-deċiżjoni għal dak li jirrigwarda tliet provvisti u naqqset l-ammont ta' l-istima addizzjonali. L-imsemmija qorti madankollu kkunsidrat li l-awtorità tat-taxxa Olandiża ma kenitx marbuta titlob lill-awtorità kompetenti Taljana tibda investigazzjoni fl-Istat Membru ta' destinazzjoni sabiex jiġi vverifikat jekk il-merkanzija in kwistjoni kinitx ġiet ittrasportata lejn dak l-Istat. Twoh appellat quddiem il-Hoge Raad der Nederlanden kontra s-sentenza tal-Gerechtshof te Arnhem.

20 Peress li l-Hoge Raad der Nederlanden qieset li l-kawża li hija qiegħda tisma' tqajjem kwistjoni ta' interpretazzjoni tad-dritt Komunitarju dwar il-prova ta' spedizzjoni jew tat-trasport ta' l-oġġetti, skond l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28ċA(a) tas-Sitt Direttiva, hija ddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari segwenti:

"Il-fraži introduttiva ta' l-Artikolu 28ċA u l-Artikolu 28ċA(a) tas-Sitt Direttiva — moqrija flimkien mad-Direttiva [77/799] u r-Regolament [Nru 218/92] — għandhom jiġi interpretati fis-sens li, jekk ebda informazzjoni relevanti ma tkun ġiet ipprovduta volontarjament mill-Istat Membru tad-destinazzjoni, l-Istat Membru minn fejn tkun intbagħtet jew ġiet ittrasportata l-merkanzija għandu jitlob lill-allegat Stat Membru tad-destinazzjoni biex jipprovdi informazzjoni u għandu jikkunsidra r-riżultati ta' dik it-talba meta jeżamina l-provi li l-merkanzija ntbagħtet jew ġiet ittrasportata?"

Fuq id-domanda preliminari

21 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28ċA(a) tas-Sitt Direttiva, moqri flimkien mad-Direttiva fuq l-għajnuna reċiproka u r-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva, għandux jiġi interpretat fis-sens li l-awtoritajiet fiskali ta' l-Istat Membru minn fejn

tkun intbagħtet jew ġiet ittrasportata l-merkanzija fil-kuntest ta' kunsinna intrakomunitarja humiex marbuta jitolbu informazzjoni mingħand l-awtoritajiet ta' l-Istat Membru tad-destinazzjoni allegat mill-fornitur u jużawha sabiex jiddeterminaw jekk l-oġġetti effettivament kinux is-suġġett ta' kunsinna intrakomunitarja.

22 Preliminarjament, jeħtieġ li jiġi mfakkar li fil-kuntest tas-sistema tranżitorji tal-VAT applikabbli għall-kummerċ intrakomunitarju, stabbilita mid-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta' Diċembru 1991, li tissupplementa s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u temenda d-Direttiva 77/388 bil-ħsieb li tneħħi l-fruntieri fiskali (ĠU L 376, p. 1), it-tassazzjoni tal-kummerċ bejn l-Istati Membri hija bbażata fuq il-prinċipju ta' l-attribuzzjoni tad-dħul mit-taxxi lill-Istat Membru fejn iseħħ il-konsum finali. Kull akkwist intrakomunitarju intaxxat fl-Istat Membru tal-wasla tal-merkanzija jew tat-trasport intrakomunitarju tagħha skond l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28a(1)(a) tas-Sitt Direttiva għandu bħala korollarju kunsinna eżentata fl-Istat Membru minn fejn titlaq il-merkanzija jew minn fejn tiġi ttrasportata skond l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28ċA(a) ta' l-istess Direttiva (ara s-sentenza tas-6 ta' April 2006, EMAG Handel Eder, C-245/04, Ġabra p. I-3227, punt 29, kif ukoll tas-27 ta' Settembru 2007, Teleos *et*, C-409/04, Ġabra p. I-7797, punti 22 u 24).

23 Fir-rigward tal-kundizzjonijiet li fihom eżenzjoni tal-kunsinna intrakomunitarja ta' oġġett skond l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28ċ(A)(a) tas-Sitt Direttiva ssir applikabbli, hemm lok li jingħad li l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet fil-punt 42 tas-sentenza Teleos *et*, iċċitata iktar 'il fuq, li huwa neċessarju għal dan il-għan li d-dritt ta' sid li jittrasferixxi oġġett ikun ingħata lix-xerrej u li l-fornitur ikun stabilixxa li l-oġġett ġie mibgħut jew ittrasportat fi Stat Membru ieħor u li, b'riżultat ta' din l-ispedizzjoni jew ta' dan it-trasport, l-oġġett ikun telaq fiżikament mit-territorju ta' l-Istat Membru ta' oriġini.

24 Il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat ukoll fil-punt 44 tas-sentenza Teleos *et*, iċċitata iktar 'il fuq, li, minn mindu ġew aboliti l-kontrolli fil-fruntieri bejn l-Istati Membri, l-

awtoritajiet fiskali jivverifikaw jekk l-oġġetti jkunux telqu jew le fiżikament it-territorju ta' l-Istat Membru tal-kunsinna prinċipalment fuq il-bażi tal-provi fornuti mill-persuni taxxabbli u mid-dikjarazzjonijiet ta' dawn ta' l-aħħar.

25 Fir-rigward tal-provi li l-persuni taxxabbli huma marbuta li jipprovdu, jeħtieġ li jingħad li l-ebda dispożizzjoni tas-Sitt Direttiva ma tittratta direttament din il-kwistjoni. Din id-direttiva tgħid biss, fl-ewwel parti ta' l-Artikolu 28ċ(A) tagħha, li huma l-Istati Membri li għandhom jistabbilixxu l-kundizzjonijiet li fihom huma jeżentaw il-provvisti intrakomunitarji ta' oġġetti. Madankollu, għandu jiġi mfakkar li, fl-eżerċizzju tal-poteri tagħhom, l-Istati Membri għandhom jirrispettaw il-prinċipji ġenerali tad-dritt Komunitarju, fosthom, b'mod partikolari, il-prinċipji ta' ċertezza legali u ta' proporzjonalità (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-18 ta' Diċembru 1997, Molenheide *et*, C-286/94, C-340/95, C-401/95 u C-47/96, Ġabra p. I-7281, punt 48, kif ukoll tal-11 ta' Mejju 2006, Federation of Technological Industries *et*, C-384/04, Ġabra p. I-4191, punti 29 u 30).

26 F'dan ir-rigward, hemm lok li jiġi kkunsidrat, hekk kif ġustament issostni l-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, li l-prinċipju li l-oneru tal-prova tad-dritt għall-benefiċċju ta' deroga jew ta' eżenzjoni fiskali jaqa' fuq dak li jitlob li jibbenefika minn dritt bħal dan jaqa' fil-limiti imposti mid-dritt Komunitaju. Konsegwentement, sabiex jiġi applikat l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28ċ(A)(a) tas-Sitt Direttiva, huwa l-fornitur ta' l-oġġetti li jrid iressaq il-prova li l-kundizzjonijiet ta' eżenzjoni msemmija fil-punt 23 ta' din is-sentenza huma sodisfatti.

27 F'dan il-kuntest, jeħtieġ li jingħad li, fil-punt 50 tas-sentenza tagħha Teleos *et*, iċċitata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li jmur kontra l-prinċipju taċ-ċertezza legali li Stat Membru, li jkun stabbilixxa l-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni ta' l-eżenzjoni ta' kunsinna intrakomunitarja, billi jiffissa b'mod partikolari lista ta' dokumenti li għandhom jiġu ppreżentati lill-awtoritajiet kompetenti, u li għall-ewwel ikun aċċetta d-dokumenti ppreżentati mill-fornitur bħala prova tad-dritt għall-eżenzjoni, jista' mbagħad jobbliga lil dan il-fornitur sabiex iħallas il-VAT

relattiv għal dik il-kunsinna, meta jirriżulta li, minħabba frodi mwettqa mix-xerrej li l-fornitur ma kienx jaf u lanqas seta' jaf biha, l-oġġetti kkonċernati fir-realtà ma telqux mit-territorju ta' l-Istat Membru tal-kunsinna.

28 Ċertament, għall-kuntrarju tal-kawża li tat lok għas-sentenza Teleos *et*, iċċitata iktar 'il fuq, id-deċiżjoni tar-rinviju ma tagħti l-ebda dettalji dwar il-*bona fide* ta' Twoh u ma tippermettix li jiġi stabbilit jekk il-klijent ta' din ta' l-aħħar wettaqx frodi. Dak li huwa importanti f'dan il-każ huwa l-fatt li billi Twoh, ma kenitx f'pożizzjoni li tipprovdi l-provi neċessarji sabiex tistabbilixxi li l-oġġetti kienu effettivament ġew ittrasportati fl-Istat Membru tad-destinazzjoni, hija talbet lill-awtorità tat-taxxa Olandiża biex tiġbor informazzjoni li tista' turi n-natura intrakomunitarja tal-provvisti tagħha mill-awtorità kompetenti ta' dan l-aħħar imsemmi Stat Membru skond id-Direttiva fuq l-għajnuna reċiproka u r-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva. Id-domanda li konsegwentement tqum hija dik jekk din l-istess awtorità kinitx marbuta tilqa' talba bħal dik.

29 Ir-risposta għal din id-domanda tista' tkun dedotta mill-għan u l-kontenut tad-Direttiva fuq l-għajnuna reċiproka kif ukoll tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva.

30 L-ewwel nett, fir-rigward ta' l-għan ta' dawn iż-żewġ atti Komunitarji, jeħtieġ li jingħad li jirriżulta mill-ewwel u t-tieni premessi tad-Direttiva fuq l-għajnuna reċiproka kif ukoll mit-tielet premessa tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva li dawn għandhom bħala għan il-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali u sabiex jippermettu lill-Istati Membri li jikkostataw b'ċertezza l-preċiżjoni ta' l-ammont tat-taxxa li għandha tinġabar [ara, b'analoġija, is-sentenza tat-13 ta' April 2000, W. N., C-420/98, Ġabra p. I-2847, punti 15 u 22, kif ukoll, fir-rigward tar-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1798/2003, tas-7 ta' Ottubru 2003, dwar il-koperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur miżjud u li jħassar ir-Regolament (KEE) Nru 218/92 (ĠU L 264, p. 1), is-sentenza tas-26 ta' Jannar 2006, Il-Kummissjoni vs Il-Kunsill, C-533/03, Ġabra p. I-1025, punti 49 u 52].

31 Fit-tieni lok, għal dak li jirrigwarda l-kontenut ta' l-imsemmija atti komunitarji, jirriżulta mit-titolu tad-Direttiva fuq l-għajnuna reċiproka u tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva li dawn ġew adottati sabiex tiġi rregolata l-kollaborazzjoni bejn l-awtoritajiet fiskali ta' l-Istati Membri. Hekk kif ġustament jirrilevaw kemm il-Kummissjoni kif ukoll l-Avukat Ġenerali fil-punt 23 tal-konklużjonijiet tagħha, dawn l-atti ġuridiċi ma jagħtu ebda dritt lill-individwi ħlief li jiksbu l-konferma tal-validità tan-"numru ta' identifikazzjoni tal-'VAT' ta' persuna speċifika", skond l-Artikolu 6(4) tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva.

32 Fil-fatt, id-Direttiva fuq l-għajnuna reċiproka tipprovdi, għall-finijiet tal-prevenzjoni tal-frodi fiskali, il-fakoltà għall-awtoritajiet tat-taxxa nazzjonali li jitolbu informazzjoni li huma ma jistgħux jiksbu huma stess. B'hekk, il-fatt li, kemm fl-Artikolu 2(1) ta' din l-istess direttiva kif ukoll fl-Artikolu 5(1) tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva, il-leġiżlatur Komunitarju uża l-kelma "tista'" jindika li, għalkemm l-imsemmija awtoritajiet ċertament għandhom il-possibbiltà li jitolbu informazzjoni mingħand l-awtorità kompetenti ta' Stat Membru ieħor, talba bħal din bl-ebda mod ma tammonta għal obbligu. Huwa f'idejn kull Stat Membru li jevalwa l-każijiet speċifiċi li fihom l-informazzjoni dwar it-transazzjonijiet effettwati mill-persuni taxxabbli stabbiliti fit-territorju tiegħu hija nieqsa u li jiddeċiedi jekk dawn il-każijiet jiġġustifikawx li ssir talba għal informazzjoni lil Stat Membru ieħor.

33 Minbarra dan, l-imsemmija atti Komunitarji jipprovdu wkoll limiti fuq il-kollaborazzjoni bejn l-Istati Membri, peress li l-awtoritajiet ta' l-Istat li ssirilhom it-talba mhumiex marbuta jfornu l-informazzjoni mitluba fiċ-ċirkustanzi kollha. Fil-fatt, l-ewwel inċiż ta' l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 7(1) tar-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva jipprovdi li n-numru u n-natura tat-talbiet għal informazzjoni ppreżentati f'perijodu speċifiku m'għandhomx jimponu piżijiet amministrattivi sproporzjonati fuq l-imsemmija awtoritajiet. Minbarra dan, it-tieni inċiż ta' l-istess dispożizzjoni kif ukoll l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva fuq l-għajnuna reċiproka jiddisponu li dawn l-awtoritajiet mhumiex marbuta jfornu informazzjoni meta jidher li l-awtorità kompetenti ta' l-Istat li jagħmel it-talba ma eżawrietx is-sorsi normali tagħha ta' informazzjoni.

34 minn dan jirriżulta li d-Direttiva fuq l-għajnuna reċiproka u r-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva ma ġewx adottati sabiex tiddaħħal sistema ta' skambju ta' informazzjoni bejn l-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istati Membri li jippermettulhom jistabbilixxu n-natura intrakomunitarja tal-provvisti effettwati minn persuna taxxabbli li mhijiex f'pożizzjoni li tipprovdi hi stess il-provi neċessarji għal dan il-għan.

35 Din il-konstatazzjoni hija wkoll ikkorroborata mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-għajnuna reċiproka ta' l-awtoritajiet kompetenti fil-qasam tat-taxxi diretti, li b'analoġija hija applikabbli għal sitwazzjoni bħal dik tal-kawża prinċipali. Skond din il-ġurisprudenza, id-Direttiva fuq l-għajnuna reċiproka tista' tiġi invokata minn Stat Membru sabiex jikseb, mingħand l-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru ieħor, l-informazzjoni kollha li tista' tippermettilu li jiġu stabbiliti korrettement it-taxxi. Madankollu, xejn ma jwaqqaf lill-awtoritajiet tat-taxxa kkonċernati li jeħtieġu mill-persuna taxxabbli stess il-provi li huma jikkunsidraw neċessarji sabiex jevalwaw jekk hemmx lok jew le li jingħata t-tnaqqis mitlub (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-28 ta' Ottubru 1999, Vestergaard, C-55/98, Ġabra p. I-7641, punt 26, kif ukoll tat-3 ta' Ottubru 2002, Danner, C-136/00, Ġabra p. I-8147, punti 49 u 50).

36 Minbarra dan, l-informazzjoni li d-Direttiva fuq l-għajnuna reċiproka tippermetti lill-awtoritajiet kompetenti ta' Stat Membru li jitolbu hija preċiżament l-informazzjoni kollha li jidhrilhom li hija neċessarja sabiex jistabbilixxu l-ammont korrett tat-taxxa fid-dawl tal-leġiżlazzjoni li huma msejħa japplikaw huma stess. Din id-direttiva bl-ebda mod ma taffettwa l-kompetenza ta' l-imsemmija awtoritajiet sabiex jevalwaw b'mod partikolari jekk il-kundizzjonijiet li għalihom din il-leġiżlazzjoni tissuġġetta l-eżenzjoni ta' tranżazzjoni humiex sodisfatti (ara, b'analoġija, is-sentenza Vestergaard, iċċitata iktar 'il fuq, punt 28).

37 Fl-aħħar nett, hemm lok li jingħad ukoll li, anki fis-sitwazzjoni fejn l-awtorità tat-taxxa ta' l-Istat Membru tal-kunsinna tkun kisbet informazzjoni mingħand l-Istat Membru tad-destinazzjoni li turi li x-xerrej ippreżenta lill-awtoritajiet tat-taxxa ta'

dan l-aħħar imsemmi Stat dikjarazzjoni dwar ix-xiri intrakomunitarju, dikjarazzjoni bħal din ma tikkostitwixxix prova determinanti li kapaċi tistabbilixxi li l-beni effettivament telqu mit-territorju ta' l-Istat Membru tal-kunsinna (ara s-sentenza Teleos *et*, iċċitata iktar 'il fuq, punti 71 u 72).

38 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet magħmula iktar 'il fuq, ir-risposta li għandha tingħata għad-domanda magħmula hi li l-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28ċA(a) tas-Sitt Dirrettiva, moqri flimkien mad-Direttiva fuq l-għajnuna reċiproka u r-Regolament fuq il-kooperazzjoni amministrattiva, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istat Membru minn fejn tkun intbagħtet jew ġiet ittrasportata l-merkanzija fil-kuntest ta' provvista intrakomunitarja mhumiex marbuta jitolbu informazzjoni mingħand l-awtoritajiet ta' l-Istat Membru tad-destinazzjoni allegat mill-fornitur.

Fuq l-ispejjeż

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

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

L-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 28ċA(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-

valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, kif emendata permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE, ta' l-10 ta' April 1995, moqri flimkien mad-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE, tad-19 ta' Diċembru 1977, dwar għajnuna komuni bejn l-awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta u indiretta, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 92/12/KEE, tal-25 ta' Frar 1992, u mar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 218/92, tas-27 ta' Jannar 1992, dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxi indiretti, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-awtoritajiet tat-taxxa ta' l-Istat Membru minn fejn tkun intbagħtet jew ġiet ittrasportata l-merkanzija fil-kuntest ta' provvista intrakomunitarja mhumiex marbuta jitolbu informazzjoni mingħand l-awtoritajiet ta' l-Istat Membru tad-destinazzjoni allegat mill-fornitur.

Firem