KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
SHARPSTON
ippreżentati fit-12 ta' Lulju 2018[1]

Kawża C-495/17

Cartrans Spedition Srl
vs
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Prahova
Direcția Regională a Finanțelor Publice București - Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mit-Tribunalul Prahova (il-Qorti tal-Kontea ta' Prahova, ir-Rumanija))

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari — VAT — Direttiva 2006/112/KE — Artikoli 146(1)(e) u 153 — Eżenzjonijiet — Servizzi ta' trasport b'konnessjoni mal-esportazzjoni ta' merkanzija — Prova li l-merkanzija tkun ġiet esportata barra mit-territorju tal-Unjoni Ewropea — Sistema stabbilita mill-Konvenzjoni Doganali dwar it-trasport internazzjonali ta' oġġetti — Carnets TIR"

1. Permezz ta' din it-talba għal deċiżjoni preliminari t-Tribunalul Prahova (il-Qorti tal-Kontea ta' Prahova, ir-Rumanija) jitlob gwida dwar l-interpretazzjoni tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE[2]. Il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun aċċertata jekk regoli nazzjonali li jitolbu li l-persuna taxxabbli tipproduċi dokumenti speċifiċi biex tikseb il-benefiċċju ta' eżenzjoni mill-VAT dwar il-provvista ta' servizzi (inkluż it-trasport), meta dawn ikollhom konnessjoni diretta mal-esportazzjoni ta' merkanzija barra mit-territorju tal-Unjoni Ewropea, humiex kompatibbli mad-Direttiva tal-VAT. Meta tali merkanzija tinġarr koperta b'carnet ta' trasport internazzjonali bit-triq skont is-sistema stabbilita mill-Konvenzjoni Doganali dwar it-trasport internazzjonali ta' oġġetti taħt il-carnets TIR, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk tali dokumenti jikkostitwixxux prova li turi li l-merkanzija kkonċernata kienet tabilħaqq ġiet esportata.

Il-kuntest ġuridiku

Id-Direttiva tal-VAT

2. L-Artikolu 131 jinsab fit-Titolu IX intitolat "Eżenzjonijiet" u jgħid: "[l]-eżenzjonijiet ipprovduti fil-Kapitoli 2 sa 9 għandhom japplikaw mingħajr preġudizzju għal disposizzjonijet oħrajn tal-Komunità skond kondizzjonijiet li l-Istati Membri għandhom jistabilixxu għall-finijiet li jiżguraw l-applikazzjoni korretta u ċara ta' dawk l-eżenzjonijiet u tal-prevenzjoni ta' kawlunkwe evażjoni, evitar jew abbuż possibbli".

1 Lingwa oriġinali: l-Ingliż.

2 Direttiva tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60; iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT"). It-tranżazzjonijiet rilevanti seħħew bejn Marzu 2012 u April 2014. Għalhekk ser nirreferi għal dak il-perijodu bħala "iż-żmien rilevanti". Ara wkoll il-punt 15 iktar 'il quddiem.

3. L-Artikolu 146 jinsab fil-Kapitolu 6 tat-Titolu IX ("Eżenzjonijiet fuq l-esportazzjoni"). L-Artikolu 146(1)(e) jelenka fost dawk l-eżenzjonijiet "il-provvista ta' servizzi, inkluż trasport u transazzjonijiet anċillari, iżda eskluża l-provvista ta' servizzi eżentati skond l-Artikoli 132 u 135, fejn dawn huma direttament konnessi ma' l-esportazzjoni jew l-importazzjoni ta' merkanzija [...]".

4. Skont l-Artikolu 153 l-Istati Membri għandhom "jeżentaw il-provvista ta' servizzi minn intermedjarji, li jaġixxu f'isem jew għal persuna oħra, fejn huma jieħdu sehem fit-transazzjonijet imsemmija fil-Kapitoli 6, 7 u 8, jew ta' transazzjonijet mwettqa barra mill-[Unjoni Ewropea]".

Il-Kodiċi Doganali

5. Il-Kodiċi Doganali stabbilit bir-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2913/92[3] iffissa l-qafas legali għal regoli u proċeduri doganali fit-territorju doganali tal-Unjoni. L-Artikolu 4(16)(b) u (h) kien jgħid rispettivament li t-terminu "Proċedura doganali" kienet tkopri tranżitu u esportazzjoni. Skont l-Artikolu 4(17) "Dikjarazzjoni doganali" tfisser l-att li bih persuna tindika fil-formula u bil-mod preskritti xewqa li tqiegħed merkanzija skont proċedura doganali partikolari. Skont l-Artikolu 59 merkanzija mqiegħda skont proċedura doganali kellha tkun koperta b'dikjarazzjoni għal dik il-proċedura. Merkanzija ddikjarata, fost l-oħrajn, għall-esportazzjoni jew għat-tranżitu kienet suġġetta għal superviżjoni doganali mill-waqt tal-aċċettazzjoni tad-dikjarazzjoni doganali "sa dak il-ħin li tħalli t-territorju doganali [tal-Unjoni Ewropea] jew tinqered jew id-dikjarazzjoni doganali tiġi invalidata."

6. L-Artikolu 91(1)(a) u (b) kien jipprovdi, rispettivament, li *l-proċedura ta' tranżitu estern* tippermetti moviment minn naħa għal oħra fit-territorju doganali ta' merkanzija mhux tal-Unjoni u ta' merkanzija tal-Unjoni. Meta jkun hemm moviment ta' merkanzija kif deskritt fl-Artikolu 91(1) b'kopertura ta' carnet TIR, dak ikun moviment permess għall-finijiet tal-Artikolu 91(2)(b) bil-kundizzjoni li tali moviment: (i) jibda jew ikollu jintemm barra mill-Unjoni (ii) ikun relatat ma' konsenji ta' merkanzija li jkollha tinħatt fit-territorju doganali u tinġarr ma' merkanzija li jkollha tinħatt f'pajjiż terz; jew (iii) isir bejn żewġ bnadi fl-Unjoni Ewropea mit-territorju ta' pajjiż terz.

7. L-Artikolu 161 kien intitolat "Esportazzjoni". L-Artikolu 161(1) kien jipprovdi li l-proċedura ta' esportazzjoni kienet tippermetti merkanzija tal-Unjoni tħalli t-territorju doganali. L-Artikolu 161(2) kien jgħid li l-merkanzija kollha tal-Unjoni maħsuba għall-esportazzjoni għandha titqiegħed skont il-proċedura ta' esportazzjoni, ħlief għal merkanzija mqiegħda skont il-proċedura ta' pproċessar għal barra jew proċedura ta' tranżitu.

8. Skont l-Artikolu 163(1) il-*proċedura ta' tranżitu intern* kienet tippermetti l-moviment ta' merkanzija tal-Unjoni minn naħa għal oħra fit-territorju doganali li jgħaddi minn pajjiż terz mingħajr ebda bidla fl-istatus doganali tagħha. Moviment ta' dak it-tip seta' jseħħ, fost l-oħrajn, b'kopertura ta' carnet TIR (Artikolu 163(2)).

9. Skont l-Artikolu 182a(1) merkanzija li tħalli t-territorju doganali kellha tkun koperta b'dikjarazzjoni doganali jew, meta tali dikjarazzjoni ma kinitx tkun meħtieġa, b'dikjarazzjoni sommarja[4]. Skont l-Artikolu 182b(1), meta tali merkanzija tingħata għal trattament doganali approvat jew għal użu li għall-finijiet tiegħu tkun meħtieġa dikjarazzjoni doganali, kull tali dikjarazzjoni kellha tiġi ppreżentata fl-uffiċċju doganali ta' esportazzjoni qabel ma l-merkanzija kkonċernata titneħħa mit-territorju doganali. L-Artikolu 183 kien jipprovdi li merkanzija li tħalli t-territorju doganali tkun suġġetta għal superviżjoni doganali.

3 Regolament tat-12 ta' Ottubru 1992 li jwaqqaf il-Kodiċi Doganali tal-Komunità (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 4, p. 307, iktar 'il quddiem il-"Kodiċi Doganali"). Dan ir-regolament kien emendat diversi drabi: kienet il-verżjoni kif emendata bir-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1791/2006 tal-20 ta' Novembru 2006 (ĠU 2008, L 352M, p. 629) li kienet fis-seħħ fiż-żmien rilevanti. Il-verżjoni attwali tinsab fir-Regolament (UE) Nru 952/2013 tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill tad-9 ta' Ottubru 2013 li jistabbilixxi l-Kodiċi Doganali tal-Unjoni (ĠU 2013, L 269 p. 1, rettifiki fil-ĠU 2016, L 267, p. 2 u fil-ĠU 2013, L 287, p. 90).

4 L-eċċezzjonijiet għal dik ir-regola ma humiex rilevanti għall-finijiet ta' dawn il-konklużjonijiet.

Il-Konvenzjoni TIR

10. Taħt l-awspiċji tal-Kummissjoni Ekonomika tan-Nazzjonijiet Uniti għall-Ewropa (NU/KEE) kienet żviluppata s-sistema ta' tranżitu TIR wara t-Tieni Gwerra Dinjija biex tgħin jieħdu l-ħajja l-ekonomiji tal-Ewropa wara l-gwerra. Il-Konvenzjoni Doganali dwar it-trasport internazzjonali ta' oġġetti taħt il-carnets TIR ("il-Konvenzjoni TIR"), konkluża f'Genève fl-14 ta' Novembru 1975, kienet approvata f'isem dak iż-żmien il-Komunità Ekonomika Ewropea bis-saħħa tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2112/78 u, għalhekk, hija direttament applikabbli [5]. Il-Konvenzjoni TIR daħlet fis-seħħ f'dik li issa hija l-Unjoni Ewropea fl-20 ta' Ġunju 1983 [6]. Kull Stat Membru u l-Unjoni Ewropea nnifisha huma partijiet kontraenti. Verżjoni kkonsolidata tat-test ta' dik il-konvenzjoni kienet ippubblikata fl-Anness tad-Deċiżjoni tal-Kunsill 2009/477/KE [7].

11. L-Artikolu 1 tal-Konvenzjoni TIR jiddefinixxi t-terminu "Trasport TIR" bħala t-trasport ta' merkanzija minn uffiċċju doganali ta' tluq għal uffiċċju doganali ta' destinazzjoni skont il-proċedura TIR. Id-detentur ta' carnet TIR huwa l-persuna li jkun inħarġilha carnet TIR skont id-dispożizzjonijiet rilevanti tal-Konvenzjoni u li f'isimha tkun saret dikjarazzjoni doganali fil-forma ta' carnet TIR li tkun tindika xewqa li merkanzija titqiegħed skont il-proċedura TIR fl-uffiċċju doganali ta' tluq [8]. L-Artikolu 2 jgħid li l-Konvenzjoni tapplika għat-trasport ta' merkanzija, mingħajr tagħbija mill-ġdid qabel il-wasla, bejn funtiera waħda jew iktar bejn uffiċċju doganali ta' tluq ta' parti kontraenti u uffiċċju doganali ta' destinazzjoni ta' oħra jew tal-istess parti kontraenti, bil-kundizzjoni li parti mill-vjaġġ bejn il-bidu u t-tmiem tat-trasport TIR issir bit-triq.

12. Skont l-Artikolu 3(b), operazzjonijiet ta' trasport għandhom ikunu ggarantiti minn assoċjazzjonijiet approvati skont l-Artikolu 6 [9] u għandhom jitwettqu b'kopertura ta' carnet TIR. L-Artikolu 4 jgħid li merkanzija li tinġarr skont il-proċedura TIR ma għandhiex tkun suġġetta għall-ħlas jew għad-depożitu ta' dazji ta' importazzjoni jew esportazzjoni u għal taxxi f'uffiċċji doganali en route.

Il-Manwal dwar it-Tranżitu TIR

13. Il-manwal tal-Kummissjoni dwar it-tranżitu [10] jgħid li "il-carnet TIR huwa dikjarazzjoni doganali għat-trasport ta' merkanzija. Huwa jagħti prova tal-eżistenza ta' garanzija. Carnets TIR jitqassmu mill-Organizzazzjoni Internazzjonali (illum l-Unjoni Internazzjonali tat-Trasport bit-Triq (IRU)) lil assoċjazzjonijiet nazzjonali ta' garanzija. Dikjarazzjoni doganali ta' carnet TIR tkun valida għal trasport TIR wieħed biss. Tittieħed biex tintuża fil-pajjiż tat-tluq u tgħin biex ikun hemm kontroll doganali fil-pajjiżi tal-partijiet kontraenti tat-tluq, tat-tranżitu u tad-destinazzjoni" (ara t-tielet subparagrafu tal-paragrafu 1.2 tal-Parti IX – il-proċedura TIR).

5 Regolament tal-Kunsill tal-25 ta' Lulju 1978 dwar il-konklużjoni tal-Konvenzjoni Doganali fuq it-trasport internazzjonali ta' oġġetti taħt il-carnets TIR (Konvenzjoni TIR) tal-14 ta' Novembru 1975 f'Ġinevra (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 1, p. 208).

6 Il-Konvenzjoni TIR daħlet fis-seħħ meta kienu tlestew il-formalitajiet meħtieġa kollha (ara l-Artikolu 2 tar-Regolament Nru 2112/1978 u l-Artikoli 52 u 53 tal-Konvenzjoni TIR). Id-data tad-dħul fis-seħħ ta' din il-konvenzjoni fir-rigward tal-Unjoni Ewropea hija rreġistrata fil-Ġurnal Uffiċjali bl-intestatura "Dħul fis-seħħ tal-Konvenzjoni Doganali dwar it-trasport internazzjonali ta' oġġetti taħt il-carnets TIR (Konvenzjoni TIR)" (ĠU 1983, L 31, p. 13).

7 Deċiżjoni tat-28 ta' Mejju 2009 li tippubblika f'forma konsolidata t-test tal-Konvenzjoni Doganali dwar it-trasport internazzjonali ta' oġġetti taħt il-carnets TIR (Konvenzjoni TIR) tal-14 ta' Novembru 1975 f'Ġinevra kif emendata minn dik id-data 'l hawn (ĠU 2009, L 165, p. 1).

8 Artikolu 1(a) u (o) rispettivament.

9 L-Artikolu 6 jgħid li kull parti kontraenti tista' tawtorizza assoċjazzjonijiet joħorġu carnets TIR u jaġixxu bħala garanti sakemm ikunu tħarsu l-kundizzjonijiet tal-ewwel parti tal-Anness 9 tal-Konvenzjoni. Dawn jinkludu: prova li assoċjazzjoni stabbilita li tirrappreżenta l-interessi tas-settur tat-trasport tkun ilha teżisti għal mill-inqas sena, prova ta' pożizzjoni finanzjarja soda u ta' kapaċitajiet organizzattivi li bihom tkun tista taqdi l-obbligi tal-Konvenzjoni u li l-persunal tagħha jkun jaf dwar l-applikazzjoni sewwa tal-Konvenzjoni. Kundizzjonijiet oħra jgħidu li ma għandux ikun hemm reati doganali serji u repetuti jew kontra liġijiet fiskali; ftehim bil-miktub jew strument legali ieħor bejn l-assoċjazzjoni u l-awtoritajiet kompetenti tal-parti kontraenti fejn hija tkun stabbilita; u impenn li, *inter alia*, jikkonferma li l-assoċjazzjoni tkun konformi mal-obbligi stabbiliti fil-Konvenzjoni.

10 Il-Manwal dwar it-Tranżitu (il-proċedura TIR) tal-1 ta' Lulju 2009 TAXUD/1873/2007 – EN Final ippubblikat mill-Kumitat tal-Kodiċi Doganali tal-Unjoni Ewropea – sezzjoni tranżitu (TIR). Il-Kummissjoni Ewropea tinsab fil-proċess li taġġorna l-Manwal dwar it-Tranżitu. Għalhekk il-verżjoni attwali bid-data tas-27 ta' April 2016 (TAXUD/A2/TRA/003/2016-EN) hija deskritta bħala "dokument ta' ħidma".

Id-dritt nazzjonali

14. Il-qorti tar-rinviju tgħid fid-digriet tagħha tar-rinviju li skont id-dritt nazzjonali servizzi ta' trasport li jkunu relatati mal-esportazzjoni ta' merkanzija jkunu eżentati mill-ħlas tal-VAT. Dik il-qorti tindika li, skont ir-regoli fis-seħħ fiż-żmien rilevanti, servizzi ta' trasport kienu eżentati mill-VAT jekk il-persuna taxxabbli kkonċernata kienet tkun tista' turi li l-merkanzija ttrasportata kienet tabilħaqq esportata billi kienet tipproduċi d-dokumenti li ġejjin biex issostni talba għal eżenzjoni: fattura maħruġa mit-trasportatur, kuntratt ta' ġarr magħmul mal-benefiċjarju tas-servizz, dokumenti speċifiċi ta' ġarr u dokumenti li juru li l-merkanzija ttrasportata kienet esportata.

Il-fatti, il-proċedura u d-domandi preliminari

15. Cartrans Spedition SRL (iktar 'il quddiem "Cartrans"), sensara ta' servizzi ta' trasport bit-triq, bl-uffiċċju ewlieni tagħha jinsab fir-Rumanija, kienet ipprovdiet servizzi relatati mat-trasport ta' merkanzija fi tliet okkażjonijiet fit-Turkija fil-perijodu minn Marzu sa Mejju 2012, darbtejn fil-Ġeorġja f'Awwissu 2012, darba fl-Iraq fi Frar 2013 u f'okkażjoni waħda fl-Ukraina f'April 2014. Fit-13 ta' Awwissu 2014 l-awtoritajiet kompetenti Rumeni ħarġu rapport dwar spezzjoni fiskali u avviż ta' stima ta' taxxa fejn talbu lil Cartrans tħallas 16 203 leu Rumen (RON) (madwar EUR 3 650).

16. L-awtoritajiet kompetenti sostnew li Cartrans kienet naqset turi li l-merkanzija ttrasportata kienet fil-fatt ġiet esportata, minħabba li Cartrans ma kienet ipproduċiet ebda wieħed mid-dokumenti li ġejjin: kuntratt ta' ġarr magħmul mal-benefiċjarju tas-servizz, dokumenti speċifiċi ta' ġarr u dokumenti li juru li l-merkanzija ttrasportata kienet ġiet esportata, skont regoli nazzjonali. Cartrans kienet biss uriet li kienet ipprovdiet ċerti servizzi ta' trasport barra mill-pajjiż lil esportaturi.

17. Cartrans ikkontestat dik l-istima. Biex issostni t-talba tagħha għal eżenzjoni mill-VAT hija pproduċiet carnets TIR u noti ta' konsenja CMR iċċertifikati minn uffiċjali doganali tal-pajjiżi li lilhom Cartrans kienet ittrasportat il-merkanzija kkonċernata għall-esportazzjoni għal kull waħda mis-seba' fatturi suġġetti għal stima tal-VAT [11]. Cartrans sostniet li l-carnets TIR kellhom referenzi kemm għall-merkanzija ttrasportata kif ukoll għaċ-ċertifikazzjonijiet mill-awtoritajiet doganali dwar l-esportazzjoni tal-merkanzija għall-pajjiżi rispettivi u li l-carnet TIR kellu, għalhekk, b'mod ċar, valur probatorju, minħabba li kien id-dokument li kien jiċċertifika trasport doganali minn uffiċċju doganali ta' tluq għal uffiċċju doganali ta' destinazzjoni.

18. Il-qorti tar-rinviju tqis li teħtieġ interpretazzjoni tad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT dwar eżenzjonijiet fuq l-esportazzjoni u għall-provvista ta' servizzi minn intermedjarji għar-riżoluzzjoni tal-kawża prinċipali. Għalhekk hija għamlet id-domandi li ġejjin lill-Qorti tal-Ġustizzja għal deċiżjoni preliminari:

"(1) Għall-finijiet tal-eżenzjoni tal-VAT għat-tranżazzjonijiet u għas-servizzi tat-trasport marbuta mal-esportazzjoni ta' beni, konformement mad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud, il-carnet TIR iċċertifikat mill-awtoritajiet doganali tal-pajjiż ta' destinazzjoni tal-beni huwa dokument li jagħti prova tal-esportazzjoni tal-beni ttrasportati, b'kunsiderazzjoni għall-proċedura skont dan id-dokument prevista fil-Manwal dwar it-Tranżitu għas-sistema TIR tal-kumitat tal-kodiċi doganali – sezzjoni tranżitu tad-Direttorat Ġenerali Tassazzjoni u Għaqda Doganali tal-Kummissjoni Ewropea?

11 Nifhem li n-nota ta' konsenja CMR hija dokument li juri prova ta' kuntratt għall-ġarr ta' merkanzija bit-triq ibbażat fuq il-Konvenzjoni dwar il-Kuntratt għat-Trasport Internazzjonali bit-Triq ta' Oġġetti, iffirmata f'Genève fid-19 ta' Mejju 1956. Minħabba li dawk id-dokumenti ma jagħmlux parti mill-bażi tad-domandi tal-qorti tar-rinviju, ma jiena ser ngħid xejn iktar dwarhom.

(2) L-Artikolu 153 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi prassi fiskali li timponi lil persuni taxxabbli jipproduċu prova tal-esportazzjoni tal-beni ttrasportati esklużivament permezz tad-dikjarazzjoni doganali ta' esportazzjoni u li tirrifjuta d-dritt għal tnaqqis tal-VAT għas-servizzi tat-trasport ta' beni esportati fl-assenza ta' tali dikjarazzjoni, minkejja l-eżistenza ta' carnet TIR iċċertifikat mill-awtoritajiet doganali tal-pajjiż ta' destinazzjoni tal-imsemmija beni?"

19. Osservazzjonijiet bil-miktub kienu ssottomessi minn Cartrans, mill-Gvern Rumen u mill-Kummissjoni Ewropea.Ma ntalbet ebda seduta u ma saret ebda waħda.

Analiżi

Osservazzjonijiet preliminari

20. Id-domandi tal-qorti tar-rinviju saru fuq il-premessa li Cartrans qiegħda titlob għal eżenzjoni mill-VAT abbażi li hija pprovdiet servizzi bħala intermedjarja li aġixxiet f'isem persuna oħra għall-finijiet tal-Artikolu 153 tad-Direttiva tal-VAT [12]. Id-digriet tar-rinviju jiddeskrivi Cartrans bħala "sensara ta' servizzi ta' trasport ta' merkanzija bit-triq". Madankollu, il-qorti tar-rinviju ma tindikax jekk it-talba ta' Cartrans għal eżenzjoni mill-VAT hijiex ibbażata fuq motivi li hija pprovdiet trasport u servizzi anċillari hija nnifisha skont l-Artikolu 146(1)(e) tad-Direttiva tal-VAT jew jekk aġixxietx biss bħala intermedjarja kif stabbilit fl-Artikolu 153 ta' din id-direttiva.

21. Ma hemmx definizzjoni tal-kelma "intermedjarju" fl-Artikolu 153 tad-Direttiva tal-VAT. It-tifsira ordinarja minn interpretazzjoni skont l-għan tad-Direttiva tal-VAT tindika li intermedjarju huwa persuna li taġixxi bejn partijiet [13]. Fil-kuntest ta' servizzi ta' trasport bit-triq dan jista' jinkludi l-għoti ta' għajnuna loġistika biex jiġi kkoordinat il-moviment tal-prodotti tal-bejjiegħ lix-xerrej, kif ukoll iżda mhux neċessarjament l-għoti wkoll ta' servizzi biex ikun żgurat it-trasport fiżiku ta' merkanzija mill-punt tat-tluq sad-destinazzjoni. Il-provvista ta' servizzi ta' trasport minn intermedjarju tibbenefika minn eżenzjoni speċifika mit-taxxa meta l-persuna kkonċernata tkun ittrasportat merkanzija għal destinazzjoni barra mill-Unjoni Ewropea minn u f'isem oħra skont l-Artikolu 153 tad-Direttiva tal-VAT. Fin-nuqqas ta' kull informazzjoni fid-digriet tar-rinviju dwar ir-rwol eżatt ta' Cartrans, ikun għall-qorti tar-rinviju li tivverifika jekk Cartrans aġixxietx bħala intermedjarja f'isem persuna oħra jew jekk ġarritx il-merkanzija kkonċernata hija nnifisha fil-kuntest tal-kawża prinċipali.

22. F'kull każ l-Artikolu 153 japplika meta l-persuna taxxabbli tieħu sehem fi tranżazzjonijiet imsemmija, fost l-oħrajn, fil-Kapitolu 6 tad-Direttiva tal-VAT. Hawnhekk id-dispożizzjoni rilevanti tal-Kapitolu 6 hija l-Artikolu 146(1)(e). Għalhekk ser neżamina d-domandi preliminari fid-dawl ta' dik id-dispożizzjoni.

12 It-tieni domanda preliminari hija espressa f'termini tad-dritt "għal tnaqqis" tal-VAT għall-għoti ta' servizzi ta' trasport. Nifhem dan bħala referenza għad-"dritt għal eżenzjoni mit-taxxa" għal żewġ raġunijiet. L-ewwel, id-dispożizzjonijiet inkwistjoni ma jagħmlux parti mis-sistema speċifika tal-VAT dwar tnaqqis. It-tieni, id-digriet tar-rinviju jirrigwarda b'mod ċar regoli dwar eżenzjoni mit-taxxa: ma jissemmewx regoli dwar tnaqqis.

13 Sentenza tat-2 ta' April 1998, EMU Tabac *et* (C-296/95, EU:C:1998:152, punt 30).

Fuq l-ewwel u t-tieni domanda

23. Il-qorti tar-rinviju titlob li tkun aċċertata, f'ċirkustanzi fejn il-persuna taxxabbli titlob li tibbenefika minn eżenzjoni mill-VAT abbażi li tkun tat servizzi konnessi mat-trasport ta' merkanzija għall-esportazzjoni mill-Unjoni Ewropea, jekk l-Istati Membri jistgħux jintroduċu kundizzjonijiet li jitolbu li l-persuna taxxabbli tissottometti ċerti dokumenti speċifiċi biex tipproduċi prova li l-merkanzija kkonċernata tkun tabilħaqq ġiet esportata jew jekk il-carnets TIR jikkostitwixxux tali prova. Minħabba li ż-żewġ domandi preliminari huma aspetti tal-istess kwistjoni ser neżaminahom flimkien.

24. Il-Gvern Rumen huwa tal-fehma li d-Direttiva tal-VAT tippermetti lill-Istati Membri jirrifjutaw talbiet għal eżenzjoni mit-taxxa skont l-Artikolu 146(1)(e) tad-Direttiva tal-VAT f'ċirkustanzi bħal dawk fil-kawża prinċipali. Cartrans u l-Kummissjoni jikkontestaw din il-fehma.

25. Jiena wkoll ma naqbilx mal-Gvern Rumen.

26. Hemm żewġ punti ta' qbil komuni bejn il-partijiet. L-ewwel, sa fejn hu ċar li jikkonċerna eżenzjoni mit-taxxa għall-esportazzjoni mill-Unjoni Ewropea, l-Artikolu 146(1)(e) tad-Direttiva tal-VAT huwa konformi mal-prinċipju ġenerali tad-dritt fiskali internazzjonali li t-taxxa għandha tiġi imposta fuq il-konsum ta' merkanzija u servizzi fil-post tad-destinazzjoni. Għalhekk l-operazzjonijiet kollha ta' esportazzjoni ġeneralment ikunu eżenti mit-taxxa. It-tieni, minħabba li dik id-dispożizzjoni tippermetti eżenzjoni mit-taxxa hija għandha tiġi interpretata strettament [14].

27. L-eżenzjonijiet imsemmija fil-Kapitolu 6 tad-Direttiva tal-VAT ("Eżenzjonijiet fuq l-importazzjoni") huma obbligatorji. Għalhekk meta l-persuna taxxabbli tkun tista' turi li jkunu ngħataw trasport u servizzi anċillari skont it-tifsira tal-Artikolu 146(1)(e), l-eżenzjoni prevista għandha tingħata. Fin-nuqqas ta' dispożizzjoni espressa l-Istati Membri ma jkollhomx diskrezzjoni jintroduċu kundizzjonijiet sostantivi addizzjonali.

28. Il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tagħmilha ċara li għandu jkun hemm konnessjoni diretta bejn it-trasport ta' merkanzija għal destinazzjoni barra mill-Unjoni Ewropea u s-servizzi rilevanti biex tapplika l-eżenzjoni disponibbli fl-Artikolu 146(1)(e) tad-Direttiva tal-VAT. Fi kliem ieħor, is-servizzi għandhom jingħataw direttament (skont il-każ) lill-esportatur, lill-importatur jew lill-konsenjatarju tal-merkanzija msemmija f'dik id-dispożizzjoni [15]. Dawn huma affarijiet li l-qorti tar-rinviju tevalwa meta teżamina l-fatti u ċ-ċirkustanzi tal-każ inkwistjoni.

29. Id-digriet tar-rinviju jagħmilha ċara li skont regoli nazzjonali trasport relatat mal-esportazzjoni ta' merkanzija huwa servizz eżentat mill-VAT biss jekk minn iħallas it-taxxa jkun jista' jipproduċi d-dokumenti li ġejjin bħala prova: fattura maħruġa mit-trasportatur, kuntratt ta' ġarr magħmul mal-benefiċjarju tas-servizz, dokumenti speċifiċi ta' ġarr u dokumenti li juru li l-merkanzija ttrasportata kienet ġiet esportata ("id-dokumenti meħtieġa").

30. Jidhirli li prattika nazzjonali li titlob li l-persuna taxxabbli tipproduċi prova li l-merkanzija ttrasportata tkun tabilħaqq ġiet esportata ma hijiex kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni. L-Artikolu 146(1)(e) tad-Direttiva tal-VAT ma jinkludix tali rekwiżit. Għall-kuntrarju, dik id-dispożizzjoni tistabbilixxi l-kundizzjoni li l-provvista ta' servizzi, inkluż trasport, għandha tkun *konnessa* direttament mal-esportazzjoni ta' merkanzija.

14 Sentenza tad-29 ta' Ġunju 2017, L.Č. (C-288/16, EU:C:2017:502, punti 18 u 22).
15 Sentenza tad-29 ta' Ġunju 2017, L.Č. (C-288/16, EU:C:2017:502, punt 23).

31. Barra minn hekk, naqbel mal-Kummissjoni li ma hemmx dispożizzjoni fid-Direttiva tal-VAT li timponi kundizzjoni li l-persuna taxxabbli għandha tipproduċi prova speċifika biex tibbenefika mill-eżenzjoni msemmija fl-Artikolu 146(1)(e).

32. Mid-deskrizzjoni tal-qorti tar-rinviju tas-sistema nazzjonali, jidher b'mod ċar li r-regoli domestiċi inkwistjoni jintroduċu biss rekwiżiti formali. Madankollu, tali rekwiżiti dwar il-forma li biha l-persuna taxxabbli turi li tkun eliġibbli għall-eżenzjoni ma tistax iddgħajjef il-jedd għal eżenzjoni mill-VAT skont id-dritt tal-Unjoni meta jitħarsu l-kundizzjonijiet sostantivi li jagħtu lok għall-Artikolu 146(1)(e) tad-Direttiva tal-VAT [16].

33. Skont l-Artikolu 131 tad-Direttiva tal-VAT l-eżenzjonijiet imsemmija, fost l-oħrajn, fl-Artikolu 146(1)(e) japplikaw bla ħsara għal dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni u skont il-kundizzjonijiet stabbiliti mill-Istati Membri għall-applikazzjoni korretta u ċara ta' dawk l-eżenzjonijiet u biex ma jitħalliex ikun hemm kull evażjoni, elużjoni jew abbuż possibbli. Fl-eżerċizzju ta' dik id-diskrezzjoni l-Istati Membri jkunu suġġetti għall-prinċipji ġenerali tad-dritt tal-Unjoni, b'mod partikolari għall-prinċipji ta' ċertezza legali u proporzjonalità [17].

34. Il-prinċipju ta' ċertezza legali jitlob li l-effett ta' dispożizzjoni legali għandu jkun ċar u prevedibbli għal dawk il-persuni li jkunu suġġetti għaliha [18]. Skont il-ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja dan il-prinċipju jiġi applikat b'mod rigoruż f'okkażjonijiet meta l-leġiżlazzjoni kkonċernata tintroduċi ħlasijiet fiskali [19]. F'dan il-kuntest il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-obbligi tal-persuna taxxabbli fir-rigward ta' provi għandhom ikunu rregolati b'kundizzjonijiet espliċiti skont id-dritt nazzjonali u skont ir-regoli stabbiliti għal tranżazzjonijiet simili [20].

35. Il-qorti tar-rinviju tgħid fid-digriet tagħha tar-rinviju li l-liġi Rumena ma għandhiex bażi legali li espliċitament tistipula liema tipi ta' dokument(i) jikkostitwixxu prova li merkanzija ttrasporta tkun ġiet esportata. Mid-deskrizzjoni li tat dik il-qorti r-regoli nazzjonali inkwistjoni jidher li joħorġu minn taħlita ta' dispożizzjonijiet leġiżlattivi u prattiki amministrattivi. Ikun għal dik il-qorti li tevalwa jekk dawk ir-regoli humiex biżżejjed ċari u preċiżi biex jissodisfaw il-prinċipju ġenerali ta' ċertezza legali.

36. Fir-rigward tal-proporzjonalità l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-Istati Membri għandhom jużaw mezzi li, filwaqt li bihom ikunu jistgħu b'mod effettiv jiksbu l-għanijiet segwiti mil-liġijiet nazzjonali tagħhom, jikkawżaw ħsara mill-inqas possibbli għall-għanijiet u għall-prinċipji stabbiliti fil-leġiżlazzjoni rilevanti tal-Unjoni [21]. Għalhekk, regoli nazzjonali ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li jkun meħtieġ biex jippreżervaw u jissalvagwardjaw l-erarju pubbliku [22]. F'kuntest li fih awtorità tat-taxxa kienet irrifjutat tippermetti eżenzjoni għal provvista ġewwa l-Unjoni minħabba li l-prova rilevanti ta' kontabbiltà kienet inġiebet tard u ma kinitx qieset il-fatt li kienu ġew issodisfatti l-kundizzjonijiet sostantivi, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li r-regoli nazzjonali kienu marru lil hinn minn dak li kien meħtieġ biex jiżguraw l-applikazzjoni u l-ġbir b'mod korrett tat-taxxa [23]. Fil-fehma tiegħi din il-motivazzjoni għandha tapplika għaċ-ċirkustanzi ta' dan il-każ. Għalhekk, jekk il-persuna taxxabbli tissodisfa l-kundizzjonijiet sostantivi stabbiliti fl-Artikolu 146(1)(e) tad-Direttiva tal-VAT, dawk il-kundizzjonijiet ma jistgħux jinbidlu għal rekwiżiti formali biss stabbiliti fid-dritt nazzjonali.

16 Sentenza tad-9 ta' Frar 2017, Euro Tyre (C-21/16, EU:C:2017:106, punt 32).
17 Sentenza tad-9 ta' Ottubru 2014, Traum (C-492/13, EU:C:2014:2267, punt 27).
18 Sentenza tad-29 ta' April 2004, Sudholz (C-17/01, EU:C:2004:242, punt 34).
19 Sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Teleos *et* (C-409/04, EU:C:2007:548, punt 48).
20 Sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona (C-273/11, EU:C:2012:547, punt 38).
21 Sentenza tat-18 ta' Novembru 2010, X (C-84/09, EU:C:2010:693, punt 20).
22 Sentenza tal-21 ta' Frar 2008, Netto Supermarkt (C-271/06, EU:C:2008:105, punt 20).
23 Sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Collée (C-146/05, EU:C:2007:549, punt 29).

37. Għalhekk dawk ir-rekwiżiti nazzjonali ma jistgħux jintużaw b'tali mod li jkollhom l-effett li jdgħajfu n-newtralità tal-VAT, li huwa prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilit mil-leġiżlazzjoni Komunitarja rilevanti [24].

38. Il-prinċipju ta' newtralità fiskali jitlob li għandha tingħata eżenzjoni mill-VAT jekk jiġu ssodisfatti l-kundizzjonijiet sostantivi, ukoll jekk il-persuna taxxabbli ma kinitx ikkonformat ma' ċerti formalitajiet [25]. Hemm biss żewġ okkażjonijiet li fihom nuqqas ta' konformità ma' rekwiżiti formali jwassal għat-telf ta' dritt għal eżenzjoni mill-VAT [26]. Waħda hija f'każijiet ta' frodi [27]. L-oħra hija meta tiġi rrifjutata eżenzjoni jekk il-ksur tar-regoli inkwistjoni jkollu l-effett li ma jħallix prova li ċerti kundizzjonijiet sostantivi ġew issodisfatti tinġieb għall-attenzjoni tal-awtoritajiet kompetenti [28].

39. Ma huwiex ikkontestat fil-kawża prinċipali li Cartrans fil-fatt ipprovdiet servizzi skont it-tifsira tad-Direttiva tal-VAT u li dawk is-servizzi ngħataw barra mit-territorju tal-Unjoni Ewropea. Meqjus dan il-kuntest, prattika nazzjonali li tfisser li l-awtoritajiet kompetenti ma jeżaminawx provi li juru li l-merkanzija inkwistjoni tkun twasslet lil xerrej (jew konsenjatarju) li jkun jinsab f'pajjiż terz taħdem b'mod simili għal preżunzjoni li l-eżenzjoni ma tingħatax.

40. Jidhirli li r-regoli nazzjonali inkwistjoni jmorru lil hinn minn dak li huwa meħtieġ biex ikun żgurat il-ġbir korrett tat-taxxa u dan għar-raġunijiet li ġejjin. L-ewwel nett, il-qorti tar-rinviju tgħid li meta l-persuna taxxabbli ma tkunx tista' tipprovdi d-dokumenti meħtieġa biex issostni talba għal eżenzjoni, it-talba tiġi miċħuda. Dan ir-riżultat huwa inkompatibbli mal-prinċipju ta' newtralità fiskali minħabba li ma tkunx imposta VAT fil-post tad-destinazzjoni tal-merkanzija, iżda minflok f'punt fejn hija tkun fi tranżitu [29]. It-tieni nett, ir-regoli nazzjonali inkwistjoni jiġu applikati b'mod li jfisser li l-awtoritajiet kompetenti lanqas biss ma jqisu jekk il-kundizzjonijiet sostantivi għal eżenzjoni abbażi tal-Artikolu 146(1)(e) tad-Direttiva tal-VAT *ikunux fil-fatt ġew issodisfatti* jekk ma jkunux tħarsu r-rekwiżiti formali. It-tielet nett, xejn fid-deċiżjoni tar-rinviju ma jissuġġerixxi li nuqqas li jitħarsu r-rekwiżiti formali neċessarjament ma jagħti lok għal okkażjoni ta' frodi jew li ksur tar-regoli inkwistjoni jkollu l-effett li ma jħallix lill-awtoritajiet kompetenti milli jistabbilixxu jekk ikunux tħarsu l-kundizzjonijiet sostantivi.

41. Isegwi li l-awtoritajiet ta' Stat Membru ma jistgħux, bħala prinċipju, jirrifjutaw jagħtu eżenzjoni mill-VAT mingħajr ma jeżaminaw jekk il-kundizzjonijiet sostantivi stabbiliti mid-dispożizzjonijiet applikabbli tad-dritt tal-Unjoni jkunux ġew issodisfatti abbażi biss li l-persuna taxxabbli ma tkunx ipprovdiet ċerti dokumenti speċifiċi biex tipprova li l-merkanzija inkwistjoni kienet tabilħaqq esportata.

42. Il-carnet TIR għandu jitqies bħala prova definittiva li l-merkanzija kkonċernata kienet esportata?

43. Hawnhekk hawn xi qbil komuni bejn il-partijiet, jiġifieri t-tlieta huma tal-fehma li skont il-Kodiċi Doganali s-sistemi ta' esportazzjoni u ta' tranżitu huma distinti.

44. Cartrans targumenta li l-persuna taxxabbli li tipprovdi servizzi ta' trasport ma għandhiex tkun meħtieġa tipproduċi dikjarazzjoni esperta bħala prova li l-merkanzija kkonċernata tkun ġiet esportata. Dan minħabba li l-persuna li tipprovdi servizzi ta' trasport ikollha biss aċċess għal prova ta' tranżitu permezz tas-sistema TIR. Il-Gvern Rumen jissottometti li l-fatt li uffiċċju doganali jkun iċċertifika carnet TIR ma huwiex prova minnu nnifsu li l-merkanzija kkonċernata kienet ittrasportata u esportata

24 Sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Collée (C-146/05, EU:C:2007:549, punt 26).

25 Sentenza tad-9 ta' Frar 2017, Euro Tyre (C-21/16, EU:C:2017:106, punt 36).

26 Sentenza tad-9 ta' Frar 2017, Euro Tyre (C-21/16, EU:C:2017:106, punt 38).

27 Sentenza tad-9 ta' Frar 2017, Euro Tyre (C-21/16, EU:C:2017:106, punt 39).

28 Sentenza tad-9 ta' Frar 2017, Euro Tyre (C-21/16, EU:C:2017:106, punt 42).

29 Ara l-punt 37 iktar 'il fuq.

barra mill-Unjoni Ewropea. Il-Kummissjoni tgħid li s-sistema TIR tikkonferma li merkanzija tkun inġarret għad-destinazzjoni tagħha. F'dan il-kuntest il-carnet TIR ma jistax jieħu post id-dikjarazzjoni ta' esportazzjoni doganali li turi li l-merkanzija kkonċernata tkun tqiegħdet skont is-sistema ta' esportazzjoni.

45. Jidhirli li l-partijiet huma korretti meta josservaw li jsegwi mill-Kodiċi Doganali li s-sistemi ta' tranżitu u esportazzjoni huma distinti [30].

46. Fil-konklużjonijiet tiegħu fil-kawża BGL l-Avukat Ġenerali Léger [31] jagħti sinteżi utli tal-Konvenzjoni TIR li tagħmel parti mill-ordinament ġuridiku tal-Unjoni abbażi tad-Deċiżjoni 2009/477. Skont l-ispjegazzjoni tiegħu l-Konvenzjoni tiffaċilita l-ġarr internazzjonali ta' merkanzija b'vetturi tat-triq: hija tissimplifika u tarmonizza l-formalitajiet doganali amministrattivi li għandhom ikunu ssodisfatti fil-fruntieri. Konsenji ta' merkanzija huma suġġetti għal spezzjoni waħda fl-uffiċċju doganali ta' tluq bl-esklużjoni ta' kull eżami ieħor mill-awtoritajiet doganali en route jew ta' destinazzjoni (bla ħsara għal suspett ta' irregolarità). Karatteristika sinjifikattiva hija li tali merkanzija ma hijiex suġġetta għall-ħlas jew għad-depożitu ta' dazji u taxxi ta' importazzjoni jew esportazzjoni. Il-merkanzija ttrasportata għandu jkollhom magħha tul il-vjaġġ tagħha dokument uniformi li l-merkanzija tkun intbagħtet, il-carnet TIR, maħruġ mill-uffiċċju doganali tat-tluq li għandu jservi bħala strument ta' riferiment għall-eżami li l-operazzjoni tkun regolari. Il-ħlas ta' dazji u taxxi li jkollhom jinġabru mingħand trasportatur minn servizzi doganali għandu jkun iggarantit parzjalment minn assoċjazzjoni nazzjonali approvata għal dan l-iskop mill-awtoritajiet tal-partijiet kontraenti. Din il-garanzija tkun hija nnifisha koperta mill-IRU u minn grupp ta' kumpanniji ta' assigurazzjoni stabbiliti fl-Isvizzera [32].

47. Il-carnets TIR jiġu stampati mill-IRU u jitqassmu mill-assoċjazzjonijiet ta' garanzija lit-trasportaturi, li jużawhom biex jirreġistraw serje ta' punti ta' informazzjoni, primarjament dwar il-merkanzija li tkun inġarret. Kull carnet TIR ikun magħmul minn sett ta' folji dduplikati (kopji Nri 1 u 2). Malli tkun ser tibda l-operazzjoni ta' trasport l-uffiċċju doganali tat-tluq jeżamina t-tagħbija, billi jivverifika b'mod partikolari li hija tkun taqbel mal-merkanzija ddikjarata fil-carnet TIR, u jissiġillaha. L-uffiċċju doganali mbagħad ilesti l-ewwel folja tal-carnet TIR ippreżentat minn min ikun qiegħed jużah, ineħħi l-kopja Nru 1, jiffirma l-mamma li tkun taqbel u jrodd il-carnet lil min ikun qiegħed jużah. Fil-punt fejn il-konsenja tħalli t-territorju li tkun qasmet l-uffiċċju doganali en route jeżamina l-kundizzjoni tas-siġill, ineħħi l-kopja Nru 2, jiffirma l-mamma li tkun taqbel u jrodd il-carnet TIR lil min ikun qiegħed jużah. L-uffiċċju doganali mbagħad jibgħat il-kopja Nru 2 lill-uffiċċju doganali tat-tluq, li jeżamina li hija tkun taqbel mal-kopja Nru 1. Jekk il-kopja Nru 2 ma jkollha ebda riżerva dwar ir-regolarità tal-operazzjoni TIR, din tal-aħħar titħalla regolarment fit-territorju li t-tagħbija tkun qasmet. Min-naħa l-oħra, jekk il-kopja Nru 2 ikollha riżervi jew l-uffiċċju doganali tat-tluq ma tkunx waslitlu, l-operazzjoni TIR titqies li tkun irregolari fit-territorju inkwistjoni. B'konsegwenza ta' dan l-awtoritajiet doganali ta' dak it-territorju jkunu intitolati jiġbru d-dazji u t-taxxi li b'hekk isiru pagabbli. Dan il-proċess jittenna f'kull pajjiż li t-tagħbija tkun qasmet, ħlief bejn l-Istati Membri tal-Unjoni Ewropea minħabba li huma jikkostitwixxu territorju doganali wieħed [33].

48. Din id-deskrizzjoni tal-karatteristiċi ewlenin tas-sistema TIR tikkonferma li l-għan ta' carnet TIR iċċertifikat ma huwiex biex ikun hemm prova li l-merkanzija kkonċernata kienet fil-fatt ġiet esportata. Pjuttost, dik is-sistema turi li "il-carnet TIR huwa dikjarazzjoni doganali għat-trasport ta' merkanzja. Huwa prova tal-eżistenza tal-garanzija" [34].

30 Ara l-punti 6 sa 8 iktar 'il fuq.

31 C-78/01, EU:C:2003:14, punti 4 sa 7.

32 Ara l-punti 11 u 13 iktar 'il fuq.

33 Konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Léger fil-kawża BGL (C-78/01, EU:C:2003:14, punti 7 u 8).

34 Ara l-Manwal dwar it-Tranżitu TIR, paġna 7.

49. Minħabba li s-sistemi doganali għal tranżitu (li minnha jagħmlu parti operazzjonijiet TIR) u għall-esportazzjoni huma distinti[35], il-carnet TIR ma jistax jiġi assimilat ma' dikjarazzjoni doganali maħruġa meta merkanzija tħalli t-territorju doganali tal-Unjoni kif stabbilit fl-Artikolu 182a tal-Kodiċi Doganali[36].

50. Dwar il-kawża prinċipali, biex jinkiseb il-benefiċċju tal-eżenzjoni mogħti mill-Artikolu 146(1)(e) tad-Direttiva tal-VAT, il-persuna taxxabbli għandha turi li jkun hemm *il-provvista ta' servizzi* (inkluż it-trasport) li *huma direttament konnessi mal-esportazzjoni jew mal-importazzjoni ta' merkanzija*.

51. Fil-fehma tiegħi l-persuna taxxabbli, bħal Cartrans, għalhekk, ma għandhiex tmur tant fl-estrem sabiex tipproduċi prova li l-merkanzija kkonċernata tkun attwalment ġiet esportata. Dak li għandha turi huwa li s-servizzi ta' trasport ipprovduti kienu *direttament konnessi* mal-esportazzjoni ta' merkanzija. Il-proċedura biex jiġi stabbilit dan il-fatt ma hijiex skont regoli tal-Unjoni, u fl-aħħar mill-aħħar hija kwistjoni għall-awtoritajiet nazzjonali, bla ħsara għas-superviżjoni ta' qrati nazzjonali. Madankollu, filwaqt li l-carnet TIR ma huwiex neċessarjament prova konklużiva ta' *esportazzjoni*, jidhirli li huwa dokument tabilħaqq rilevanti fil-kuntest ta' evalwazzjoni jekk servizzi ta' trasport ipprovduti jkunux direttament konnessi mal-esportazzjoni tal-merkanzija li tinġarr bit-triq mit-trasportatur ikkonċernat. Fin-nuqqas ta' prova li tissuġġerixxi li l-merkanzija koperta bil-carnet TIR *ma kinitx* fil-fatt esportata, jidhirli li dan jipprovdi prova b'saħħitha insostenn ta' talba għal eżenzjoni mill-VAT skont l-Artikolu 146(1)(e) tad-Direttiva tal-VAT[37].

Konklużjoni

52. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha esposti iktar 'il fuq jiena tal-opinjoni li l-Qorti tal-Ġustizzja għandha tagħti risposta għad-domandi magħmula mit-Tribunalul Prahova (il-Qorti tal-Kontea ta' Prahova, ir-Rumanija) kif ġej:

L-Artikoli 146(1)(e) u 131 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud għandhom jiġu interpretati bħala li jeskludu regoli nazzjonali li jitolbu l-produzzjoni ta' dokumenti speċifiċi biex tinġieb prova li merkanzija ttrasportata mill-persuna taxxabbli li tipprovdi servizzi ta' trasport bit-triq għal destinazzjoni barra mit-territorju tal-Unjoni Ewropea kienet tabilħaqq ġiet esportata. Huwa għall-awtoritajiet kompetenti, bla ħsara għas-superviżjoni tal-qrati nazzjonali, li jeżaminaw u jevalwaw il-provi f'kull każ partikolari. Dawk il-provi jkunu jistgħu jinkludu riferiment għall-carnets TIR kif deskritt fil-Konvenzjoni Doganali dwar it-trasport internazzjonali ta' oġġetti taħt il-carnets TIR anness mad-Deċiżjoni tal-Kunsill 2009/477/KE tat-28 ta' Mejju 2009 li tippubblika f'forma konsolidata t-test tal-Konvenzjoni Doganali dwar it-trasport internazzjonali ta' oġġetti taħt il-carnets TIR (Konvenzjoni TIR) tal-14 ta' Novembru 1975 f'Ġinevra kif emendata minn dik id-data 'l hawn, biex jiġi stabbilit jekk il-merkanzija tkunx ħalliet fiżikament it-territorju tal-Unjoni Ewropea u għalhekk jekk is-servizzi ta' trasport ipprovduti kinux konnessi direttament mal-esportazzjoni ta' merkanzija.

35 Ara l-punt 45 iktar 'il fuq.

36 Ara l-punt 9 iktar 'il fuq.

37 Sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Teleos *et* (C-409/04, EU:C:2007:548, punt 37), fejn il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-klassifikazzjoni ta' kunsinna jew xiri intra-Komunitarju għandha ssir abbażi ta' kriterji oġġettivi bħall-moviment fiżiku tal-merkanzija kkonċernata bejn l-Istati Membri. Din il-motivazzjoni tista' tiġi applikata hawnhekk sa fejn min iħallas it-taxxa jkun jista' juri li l-merkanzija kkonċernata tkun fiżikament ħalliet it-territorju tal-Unjoni Ewropea.