

SKLEPNI PREDLOGI GENERALNE PRAVOBRANILKE

JULIANE KOKOTT,

predstavljeni 11. januarja 2007¹

I – Uvod

drugi) in C-146/05 (Collée), v katerih prav tako danes predstavljam sklepne predloge.

II – Pravni okvir

A – *Pravo Skupnosti*

1. S tem predložitvenim sklepom Hoge Raad der Nederlanden prosi za razlago Šeste direktive o davku na dodano vrednost² (v nadaljevanju: DDV) ter drugih pravnih aktov, ki urejajo medsebojno pravno pomoč davčnih uprav. V bistvu gre za vprašanje, ali je davčna uprava dolžna pridobiti informacije v drugi državi članici, če davčni zavezanec sam ne more dokazati, da je opravil dobavo, oproščeno davka, znotraj Skupnosti, ker mu kupec s sedežem v drugi državi članici ni posredoval potrebnih izjav in dokumentov. Vprašanja so tesno povezana z vprašanji, ki se pojavijo v zadevah C-409/04 (Teleos in

2. Z Direktivo Sveta 91/680 z dne 16. decembra 1991 o dopolnitvi skupnega sistema davka na dodano vrednost in o spremembi Direktive 77/388/EGS zaradi odprave davčnih meja z dne 16. decembra 1991³ je bil v Šesto direktivo vstavljen nov Naslov XVIa (Prehodna ureditev za obdavčenje trgovine med državami članicami; členi od 28a do 28m). Te določbe se še naprej uporabljajo, saj do sedaj še ni bila sprejeta dokončna ureditev obdavčitve prometa blaga med podjetji za trgovino med državami članicami.

¹ — Jezik izvirnika: nemščina.

² — Direktiva Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL L 145, str. 1) – v nadaljevanju: Šesta direktiva.

³ — UL L 376, str. 1.

3. Člen 28c(A) Šeste direktive ureja oprostitve dobave blaga. V skladu s tem

in v različici, ki se uporabi v tej zadevi⁴, predvideva naslednje:

„pod pogoji, ki jih določijo za zagotovitev pravilne in enostavne uporabe spodnjih oprostitev in preprečevanja vsakršnih utaj, izogibanja ali zlorab, države članice oprostijo:

„2. a) Vsak davčni zavezanec vodi dovolj podrobno knjigovodstvo, da omogoča uporabo davka na dodano vrednost in nadzor davčnega organa.

[...]

a) dobave blaga, kot so opredeljene v členih 5 in 28a(5)(a), ki ga odpošlje ali odpelje prodajalec ali druga oseba v njegovem imenu ali oseba, ki je blago pridobila izven ozemlja iz člena 3, vendar znotraj Skupnosti, opravljene za drugega davčnega zavezanca ali pravno osebo, ki ni davčni zavezanec, ki deluje kot taka, v državo članico, ki ni država članica odhoda pošiljke ali prevoza blaga.

3. a) Vsak davčni zavezanec izda račun ali drug dokument, ki se priznava kot račun, za blago in storitve, ki jih je dobavil ali opravil drugemu davčnemu zavezancu ali pravni osebi, ki ni davčni zavezanec. Vsak davčni zavezanec izda račun ali drug dokument, ki se prizna kot račun, tudi za dobave blaga iz člena 28b(B)(1) in za blago, dobavljeno pod pogoji iz člena 28c(A). Davčni zavezanec shrani kopijo vsakega izdanega dokumenta.

[...]“

[...]

4. Člen 22 Šeste direktive ureja formalne obveznosti oseb, ki so dolžne plačati davek,

4 — Glej člen 28h, ki je bil uveden z Direktivo 91/680/EGS in nazadnje spremenjen z Direktivo Sveta 95/7/ES z dne 10. aprila 1995 o spremembi Direktive 77/388/EGS in uvedbi novih ukrepov za poenostavitev v zvezi z davkom na dodano vrednost – obseg določenih oprostitev in praktična ureditev za njihovo izvajanje (UL L 102, str.18).

4. a) Vsak davčni zavezanec mora predložiti obračun v roku, ki ga določijo države članice. [...]
- b) Vsak davčni zavezanec, ki je identificiran za namene davka na dodano vrednost, predloži tudi rekapitulacijsko poročilo o pridobiteljih, identificiranih za namene davka na dodano vrednost, ki jim je dobavljal blago pod pogoji iz člena 28c(A)(a) in (d), [...]

- b) Obračun mora vsebovati vse podatke, ki so potrebni za izračun davka, za katerega je nastala obveznost obračuna in odbitkov, in, kadar je to ustrezno in potrebno, za določitev osnove za obdavčitev, skupno vrednost transakcij, ki se nanašajo na takšen davek in odbitke ter vrednost kakršnih koli oproščenih transakcij. [...]

Rekapitulacijsko poročilo vsebuje:

- c) Obračun mora tudi vsebovati: [...]

- po eni strani skupno vrednost dobav blaga iz člena 28c(A), zmanjšano za davek na dodano vrednost, za katere je v tem obdobju nastala obveznost obračuna davka.
- številko, s katero je vsaka oseba, ki pridobiva blago, identificirana za namene davka na dodano vrednost v drugi državi članici in pod katero ji je bilo blago dobavljeno, [...]

[...]

[...]

6. [...]

8. Države članice lahko določijo še druge obveznosti, za katere menijo, da so potrebne za pravilno pobiranje davka in za preprečevanje davčnih utaj, ob upoštevanju zahteve

po enakem obravnavanju domačih transakcij in transakcij, ki jih opravljajo davčni zavezanci med državami članicami, in pod pogojem, da takšne obveznosti v trgovini med državami članicami ne zahtevajo formalnosti pri prehodu meja.“

5. Direktiva Sveta 77/799/EGS z dne 19. decembra 1977 o medsebojni pomoči pristojnih organov držav članic na področju neposredne obdavčitve⁵ se v skladu s členom 1(1) uporabi posebej za informacije v zvezi z določanjem in odmero DDV. Člen 2(1) Direktive 77/799 se glasi:

„Pristojni organ države članice lahko zahteva od pristojnega organa druge države članice, da predloži informacije, navedene v členu 1(1), v posameznem primeru. Pristojnemu organu zaprosene države ni treba ugoditi zahtevi, če se zdi, da pristojni organ države, ki je dala zahtevo, ni izčrpal svojih običajnih virov informacij, ki bi jih lahko izkoristil v skladu z okoliščinami, da bi dobil zahtevane informacije brez tveganja, da bi ogrožal pridobitev iskanega izida.“

⁵ — UL L 336, str.15, kot je bila spremenjena z Direktivo Sveta 92/12/EGS z dne 25. februarja 1992 o splošnem režimu za trošarinske proizvode in o skladiščenju, gibanju in nadzoru takih proizvodov (UL L 76, str. 1). Od začetka veljavnosti Direktive Sveta 2003/93/ES z dne 7. oktobra 2003 o spremembi Direktive Sveta 77/799/EGS o medsebojni pomoči pristojnih organov držav članic na področju neposrednega in posrednega obdavčevanja (UL L 264, str. 23) se Direktiva 77/799 ne uporablja za davek na dodano vrednost.

6. V skladu s členom 3 Direktive države članice v določenih primerih izmenjajo informacije avtomatično. Poleg tega naj bi države članice v skladu s členom 4 v posebnih primerih izmenjale informacije na lastno pobudo.

7. V skladu s členom 4 Uredbe Sveta (EGS) št. 218/92 z dne 27. januarja 1992 o upravnem sodelovanju na področju posrednega obdavčevanja (DDV)⁶, pristojni organ vsake države članice vzdržuje elektronsko zbirko podatkov, v kateri hrani in obdeluje informacije, ki jih zbira v skladu s členom 22(6)(b) Šeste direktive. Na podlagi teh podatkov si države članice medsebojno izmenjujejo informacije ali imajo celo neposreden dostop do ustreznih informacij.

8. Člen 5 Uredbe št. 218/92 ureja izmenjavo nadaljnjih informacij v posameznih primerih:

„1. Kadar informacije, posredovane v skladu s členom 4, niso zadostne, lahko pristojni organ države članice kadar koli in v posebnih primerih zahteva nadaljnje informacije. Zaproseni organ zagotovi informacije čim

⁶ — UL L 24, str. 1.

hitreje in najpozneje tri mesece po prejemu prošnje.

— organ prosilec prosi za pomoč samo, če bi lahko zagotovil podobno pomoč organu prosilcu druge države članice.“

2. V primerih, opisanih v odstavku 1, zaproseni organ posreduje organu prosilcu vsaj številke računov, datume in vrednosti v zvezi s posameznimi transakcijami med osebami v zadevnih državah članicah.“

9. Vendar je zaprosena država dolžna posredovati te podatke v skladu s členom 7 Uredbe št. 218/92 pod pogojem, da

10. Z začetkom veljavnosti 1. januarja 2004 so ureditve v zvezi z upravnim sodelovanjem na področju davka na dodano vrednost združene v Uredbi Sveta (ES) št. 1798/2003 z dne 7. oktobra 2003 o upravnem sodelovanju na področju davka na dodano vrednost in razveljavitvi Uredbe (EGS) št. 218/92⁷. Člen 5 te uredbe ureja zahtevek za informacije. Člen 40 Uredbe št. 1798/2003 vsebuje podoben pridržek v zvezi s posredovanjem informacij kot člen 2(1), drugi stavek, Direktive 77/799 in člen 7 Uredbe št. 218/92.

„— število in narava zahtevkov za informacije organa prosilca v določenem obdobju ne nalaga temu zaprosenemu organu nesorazmerne upravne obremenitve,

— organ prosilec izčrpa običajne vire informacij, ki jih lahko uporablja v okoliščinah za pridobivanje zahtevanih informacij, brez tveganja, da bi ogrožal doseganje zelenega cilja,

B – Nacionalno pravo

11. V skladu s členom 9(2)(b) Wet op de omzetbelasting iz leta 1968 (zakon o prometnem davku) v povezavi z oddelkom 6, točka a, tabele II, ki je priložena temu zakonu, je davčna stopnja za dobave znotraj Skupnosti nič. V skladu s členom 12 Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (odlok o izvajanju zakona iz leta 1968) velja

⁷ — UL L 264, str. 1.

oprostitev, če iz knjig in dokumentacije izhajajo pogoji za to.

stranko, razen če dobavitelj ve, da so dobave znotraj Skupnosti, ki jih je opravil za to stranko, povzročile probleme, pri čemer je stranka poleg tega podala spodaj navedeno izjavo.

12. Člen 4(3) Besluit van de Staatssecretaris van Financiën z dne 20. junija 1995, št. VB 95/2120 (v nadaljevanju: Sporočilo 38),⁸ določa naslednje pogoje za dokazovanje dobave znotraj Skupnosti pri poslih s prevzemom blaga:

„Če je blago dobavljeno tuji stranki ‚iz tovarne‘ ali ‚iz skladišča‘ (posel s prevzemom blaga), to, da je bila dobava opravljena znotraj Skupnosti, ne more izhajati iz [...] tovrnega lista ali ustreznih prevoznih listin dobavitelja.

V tej pisni izjavi, ki jo mora podpisati tisti, ki prevzame blago, mora biti navedeno vsaj ime stranke in, če stranka ne prevzame blaga osebno, ime osebe, ki je bila pooblaščenca za prevzem v imenu stranke, registracijska številka vozila, s katerim se prevaža blago, številka računa, na katerem je navedeno dobavljeno blago, kraj, kamor bo stranka odpeljala blago, ter zaveza stranke, da bo na zahtevo davčne uprave predložila vse dopolnilne informacije o namembnem kraju blaga. Vzorec izjave je v prilogi.

Vendar si je mogoče zamisliti okoliščine, v katerih je lahko dobavitelj tudi v takem primeru prepričan, da bo tuja stranka odpeljala blago v drugo državo članico. Poleg dokumentov in podatkov, ki obstajajo v upravi, mora v tem primeru iti za stalno

Pri poslih s prevzemom blaga, pri katerih ni stalnih strank in ki so plačani v gotovini, medtem ko dobavitelj ne razpolaga z nobeno listino, ki bi nakazovala, da je bila dobava opravljena znotraj Skupnosti, torej če nobena druga listina kot račun, izdan na ime tuje stranke (na katerem je navedena identifikacijska številka za DDV stranke), ne nakazuje tega, da je bila dobava opravljena znotraj Skupnosti, dobavitelj ne more utemeljiti pravice do uporabe stopnje nič. V teh

⁸ — V-N 1995, str. 2324.

okolicičinah se lahko dobavitelj izogne tveganju naknadnega obračuna DDV tako, da kupcu obračuna nizozemski DDV. Če kupec prenese blago v drugo državo članico, bo moral za to predložiti izjavo nizozemski davčni upravi. Na tej izjavi bo lahko odbil obračunan nizozemski DDV.“

14. V okviru pritožbenega postopka je Hoge Raad s predložitvenim sklepom z dne 22. aprila 2005 v skladu s členom 234 ES Sodišču v predhodno odločanje predložilo naslednje vprašanje:

III – Dejansko stanje in vprašanje za predhodno odločanje

13. Odločba o naknadnem obračunu DDV je naložila družbi Twoh International B.V. (v nadaljevanju: družba Twoh) plačilo DDV z dodanim zneskom za dobave, ki jih je opravila v letu 1996. Po mnenju družbe Twoh so bile zadevne dobave kot dobave znotraj Skupnosti oproščene davka. Vendar je davčna uprava zavrnila oprostitve, ker družba Twoh ni mogla predložiti zadostnih dokazov o pošiljki oziroma prevozu blaga v drugo državo članico. Družba Twoh je na to odgovorila, da morajo nizozemski davčni organi na podlagi Direktive 77/799 in Uredbe št. 218/92 pridobiti informacije od davčnih uprav namembnih držav, da bi potrdili, da so bile dobave opravljene znotraj Skupnosti. Davčna uprava je to zavrnila. Na prvi stopnji družba Twoh s svojimi predlogi v glavnem ni uspeła.

„Ali je člen 28c(A)(a) Šeste direktive – v povezavi z Direktivo [77/799] in Uredbo – treba razlagati tako, da če država članica, v kateri se pošiljanje ali prevoz blaga konča, na lastno pobudo ne predloži nobenih koristnih informacij, mora država članica odhoda pošiljke ali prevoza blaga zahtevati od navedene države članice informacije in mora izid te zahteve upoštevati pri obravnavi dokazila o odpošiljanju ali prevozu blaga?“

15. V postopku pred Sodiščem so stališča podali družba Twoh, francoska vlada, Irska, italijanska, nizozemska, poljska in portugalska vlada ter Komisija Evropskih skupnosti.

IV – Presoja

16. Kot sem navedla v sklepnih predlogih v zadevi Teleos in drugi z današnjega dne, je pogoj za oprostitve dobave znotraj Skupnosti

v skladu s členom 28c(A)(a) Šeste direktive, da se dobavljeno blago odpošlje ali odpelje v drugo državo članico in tako fizično zapusti državo izvora.⁹

države članice lahko v skladu s členom 22(8) Šeste direktive davčnim zavezancem naložijo še druge obveznosti, za katere menijo, da so potrebne za pravilno odmero davkov in preprečevanje goljufij.¹² Pri izvajanju te diskrecije, ki jo v zvezi s tem Šesta direktiva podeljuje državam članicam, morajo te vendarle upoštevati zahteve Pogodbe ES, smisel in namen direktive same ter splošna pravna načela kot je načelo sorazmernosti.¹³

17. Pri tem je treba upoštevati, da Šesta direktiva priznava DDV široko področje uporabe in da je treba oprostitve tega davka razlagati zelo ozko kot izjemo od tega načela.¹⁰ Tisti, ki se sklicuje na tako izjemo, mora dokazati, da so pogoji za uveljavitev te izjeme izpolnjeni. Dolžnosti dobavitelja, da dokaže prevoz blaga iz države izvora kot pogoj za to, da se dobava znotraj Skupnosti oprusti davka, ni mogoče opustiti, da bi se zagotovila pravilna uporaba Šeste direktive.

19. V nizozemskem pravu zahteve za dokazovanje v primeru poslov s prevzemom blaga bolj podrobno ureja Sporočilo 38. Niti predložitveno sodišče niti stranke postopka niso izrazili dvoma glede združljivosti teh zahtev s Šesto direktivo ali splošnimi pravnimi načeli.

18. Kot izhaja iz uvodnega stavka člena 28c(A) Šeste direktive, morajo države članice določiti formalne zahteve za dokaz pogojev dobave znotraj Skupnosti.¹¹ Nadalje,

20. Glede na ugotovitve sodišča v postopku v glavni stvari družba Twoh ni uspela dokazati, da je kupec dobavljene predmete odpeljal iz Nizozemske v drugo državo članico v skladu z zahtevami Sporočila 38. Družba Twoh pa meni, da je davčna uprava v skladu z Direktivo 77/799 in Uredbo

9 — Glej zlasti točki 45 in 59 sklepnih predlogov z dne 11. januarja 2007 v zadevi C-409/04.

10 — Sklepni predlogi Teleos in drugi (navedeni v opombi 9, točka 63) z nadaljnjimi dokazi.

11 — Glej v tem smislu tudi sklep z dne 3. marca 2004 v zadevi Transport Service (C-395/02, Recueil, str. I-1991, točki 27 in 28) in sodbo z dne 21. februarja 2006 v zadevi Halifax in drugi (C-255/02, ZOdl., str. I-1609, točki 90 in 91). Bolj podrobno glej točko 22 in naslednje mojih sklepnih predlogov z dne 11. januarja 2007 v zgoraj navedeni zadevi Collée.

12 — Sodba Halifax in drugi (navedena v opombi 11, točka 92).

13 — Glej v tem smislu v zvezi s pravico do odbitka vstopnega davka tudi sodbe z dne 21. marca 2000 v zadevi Gabalfrisa in drugi (od C-110/98 do C-147/98, Recueil, str. I-1577, točka 52) in z dne 18. decembra 1997 v zadevi Molenheide in drugi (C-286/94, C-340/95, C401/95 in C-47/96, Recueil, str. I-7281, točka 48) ter v povezavi s členom 21(3) Šeste direktive sodbo z dne 11. maja 2006 v zadevi Federation of Technological Industries in drugi (C-384/04, ZOdl., str. I-4191, točka 29).

št. 218/92 dolžna pridobiti informacije pri organih namembnih držav, da bi potrdila, da so dobave prešle mejo.

21. Tega mnenja ni mogoče sprejeti.

22. Direktiva 77/799 naj bi spodbujala upravno pomoč in izmenjavo informacij med državami članicami za boj proti davčni utaji.¹⁴ To je tudi cilj Uredbe št. 218/92, ki dopolnjuje Direktivo 77/799 na področju posrednih davkov.¹⁵ Sistem izmenjave informacij, ki ga je uvedla Uredba št. 218/92, je postal potreben zlasti zaradi vzpostavitve notranjega trga in s tem povezano odpravo mejnih kontrol ter naj bi preprečil izgube davčnih prihodkov pri uporabi prehodnih določb Šeste direktive za trgovino znotraj Skupnosti.¹⁶

23. Ti pravni akti v prvi vrsti torej urejajo sodelovanje davčnih organov držav članic in

posameznikom ne dajejo nobenih pravic, razen pravico pridobiti informacije o identifikacijski številki za DDV v skladu s členom 6(4) Uredbe št. 218/92. Namen čezmejne izmenjave informacij ni, da se davčne zavezance oprosti obveznosti dokazovanja, ki jih imajo v skladu s Šesto direktivo. Informacije omogočajo organom, da preverijo podatke in dokaze, naj pa jih ne bi nadomestile. Že iz formulacije člena 2(1) Direktive 77/799 in člena 5 Uredbe št. 218/92 sledi, da organ države članice *lahko* zaprosi za informacije, ne pa, da to mora.

24. Sicer pa, kot poudarja Komisija, organi zaprosene države pod določenimi pogoji sploh niso dolžni dati informacij. V skladu s členom 7 Uredbe št. 218/92 morajo dati informacije le, če število in narava zahtevkov za informacije tega organa v določenem obdobju ne nalaga temu zaprosenemu organu nesorazmerne upravne obremenitve in če je organ prosilec izčrpal običajne vire informacij.¹⁷

25. Če bi vedno, kadar tisti, ki je opravil dobavo znotraj Skupnosti, ne bi mogel

14 — Glej prvo uvodno izjavo Direktive 77/799. Nova ureditev, uvedena z Uredbo št. 1798/2003, ni spremenila ničesar pri tem cilju (glej prvo uvodno izjavo Uredbe št. 1798/2003).

15 — Glej četrto uvodno izjavo Uredbe št. 218/92.

16 — Glej prvo, drugo in tretjo uvodno izjavo Uredbe št. 218/92.

17 — Glej tudi člen 2(1), drugi stavek, Direktive 77/799.

predložiti dokazila, obstajala obveznost pridobivanja informacij o nakupih znotraj Skupnosti v namembnih državah, bi se lahko število zahtevkov povečalo do te mere, da bi zaproseni organi zaradi prevelike upravne obremenitve zavračali zahtevke s sklicevanjem na člen 7 Uredbe št. 218/92.

organi namembne države,¹⁹ lahko to dodatno podpira zahtevek za oprostitev dobave.²⁰

26. Ne glede na ta praktična razmišljanja, tudi informacije davčnih organov namembne države niso neomejeno primerne za dokazovanje oprostitve dobave znotraj Skupnosti v skladu s členom 28c(A)(a) Šeste direktive.

27. Kot sem namreč navedla v sklepnih predlogih v zadevi Teleos, davčni upravi države izvora in namembne države preverjata neodvisno ena od druge, ali so podani pogoji za oprostitev dobave znotraj Skupnosti oziroma za obdavčitev pridobitve znotraj Skupnosti.¹⁸ Dejstvo, da je bila prijavljena pridobitev blaga znotraj Skupnosti, posledično kaže zgolj na to, da je blago dejansko fizično zapustilo državo izvora. Če imajo pristojni organi ustrezne informacije, ker so jih na lastno pobudo posredovali

28. Zavedam se, da se davčnemu zavezancu, ki je v položaju družbe Twoh, glede na tukaj zastopano mnenje ne prizna oprostitve dobave, čeprav prevoza iz države ne more dokazati le zaradi zamude njegovega poslovnega partnerja. Če dobavitelj pridobitelju prepusti prevoz blaga iz države, zavestno sprejme tveganje, da ne bo imel ustreznih dokazov, če mu jih pridobitelj ne bo dal na razpolago. V tej situaciji davčna uprava ne more pomagati. Nasprotno, dobavitelj se mora obrniti na svojega poslovnega partnerja in od njega pridobiti dokaze ali naknadno izterjati DDV, če ta ne predloži dokaza za prevoz iz države izvora. Dobavitelj se lahko zavaruje pred takimi tveganji tako, da zahteva zavarovanje v višini DDV, ki ga sprostí šele, ko so mu predložene prevozne listine.

19 — V tem primeru nizozemski organi gotovo niso imeli ustreznih informacij, posredovanih na lastno pobudo. Dvomljivo je tudi, ali informacije o obdavčitvi pridobitev znotraj Skupnosti spadajo med informacije, ki naj bi jih namembna država avtomatično posredovala. Namembna država ni tista, ki bi morala državi izvora posredovati informacije, ki so potrebne za to, da se dobave znotraj Skupnosti oprosti davka. Temveč mora država izvora v skladu s členom 4 Uredbe št. 218/92 posredovati namembni državi informacije, ki jih pridobi v skladu s členom 22(6)(b) (torej podatke o dobavitelju), da bi njeni organi lahko zagotovili obdavčitev pridobitve.

18 — Sklepni predlogi v zadevi Teleos in drugi (navedeni v opombi 9, točka 90)

20 — Glej sklepne predloge v zadevi Teleos in drugi (navedeni v opombi 9, točka 91).

29. Davčni organ v situaciji, kot je ta, ni dolžan prositi organa druge države članice za informacije o tem, ali je bil tam narejen obračun v zvezi s pridobitvijo določenega blaga znotraj Skupnosti.

V – Predlog

30. Na podlagi vsega zgoraj navedenega predlagam naslednji odgovor na vprašanje za predhodno odločanje Hoge Raad:

Tisti, ki prosi za oprostitev dobave znotraj Skupnosti v skladu s členom 28c(A)(a) Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero, mora dokazati, da je pridobitelj pridobil pooblastilo, da razpolaga kot lastnik z dobavljenim blagom, ki ga odpošlje ali odpelje v drugo državo članico in je blago posledično fizično zapustilo državo izvora.

Davčni organi države izvora od davčnih organov namembne države niso dolžni zahtevati informacij na podlagi Direktive Sveta 77/799/EGS z dne 19. decembra 1977 o medsebojni pomoči pristojnih oblasti držav članic na področju neposrednega in posrednega obdavčevanja in Uredbe Sveta (EGS) št. 218/92 z dne 27. januarja 1992 o upravnem sodelovanju na področju posrednega obdavčevanja (DDV), če davčni zavezanec sam ni mogel dokazati pošiljke ali prevoza blaga.