Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (l-Ewwel Awla)

6 ta' April 2006 (*)

"Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Sitt Direttiva VAT – Artikoli 8(1)(a) u (b), 28a(1)(a), l-ewwel in?i?, 28b(A)(1), u 28c(A)(a), l-ewwel in?i? – Spedizzjoni jew trasport intrakomunitarju ta' merkanzija – kunsinna - Akwi?izzjonijiet intrakomunitarji ta' merkanzija– Sekwenza ta' Tran?azzjonijiet – Post tat-Tran?azzjonijiet"

Fil-kaw?a C-245/04,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mil-le Verwaltungsgerichtshof (l-Awstrija), permezz ta' De?i?joni tas-26 ta' Mejju 2004, li waslet il-Qorti tal-?ustizzja fl-10 ta' ?unju 2004, fil-pro?edura

EMAG Handel Eder OHG

vs

Finanzlandesdirektion für Kärnten,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (l-Ewwel Awla),

komposta minn P. Jann, President ta' l-Awla, K. Schiemann, N. Colneric, M. Ileši? (Relatur) u E. Levits, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: B. Fülöp, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tas-27 ta' Ottubru 2005,

wara li rat l-osservazzjonijiet ippre?entati bil-miktub:

– g?al EMAG Handel Eder OHG, minn W. Dellacher, Rechtsanwalt, assistit minn A. Breschan, Wirtschaftsprüfer,

– g?all-Gvern Awstrijak, minn H. Dossi, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern Taljan, minn I. M. Braguglia, b?ala a?ent, assistit minn G. De Bellis, avvocato dello Stato, u minn G. Fiengo, avvocato dello Stato,

– g?all-Gvern tar-Reppubblika Renju Unit tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq minn C. Jackson u S. Nwaokolo, b?ala a?enti, assistiti minn M. Angiolini, barrister,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn D. Triantafyllou u K. Gross, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta' l-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta ta' l-10 ta' Novembru 2005,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE tal-Kunsill tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U L 145, p. 1), hekk kif modifikata mid-Direttiva 95/7/CE ta' l-10 ta' April 1995 (?U L 102, p. 18, iktar 'il quddiem is-"sitt Direttiva"), u b'mod partikolari l-Artikolu 8(1) tag?ha dwar kunsinna ta' merkanzija.

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn EMAG Handel Eder OHG (iktar 'il quddiem "EMAG"), kumpannija stabbilita fl-Awstrija, u Finanzlandesdirektion für Kärnten (id-direttorat tal-finanzi fil-Land de Carinthie), dwar it-tnaqqis g?al EMAG mit-taxxa *input* im?allsa fuq il-valur mi?jud (iktar 'il quddiem "VAT").

Il-Kuntest ?uridiku

Is-Sitt Direttiva

3 L-Artikolu 2(1) tas-sitt Direttiva jipprovdi li "huma su??etti g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud […] [kunsinna tal-merkanzija] […] mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali".

4 Skond l-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva "provvista ta' o??etti [merkanzija]" tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali".

5 L-Artikolu 8 tas-Sitt Direttiva li jidher ta?t it-titolu VI tag?ha, li huwa intitolat "post ta' operazzjonijiet [tran?azzjonijiet]", fil-paragrafu wie?ed subparagrafu (a) u (b) tieg?u jipprovdi:

"Il-post tal-provvista ta' l-o??etti [merkanzija] g?andu jitqies li hu:

a) fil-ka? ta' o??etti mibg?uta jew trasportati jew mill-fornitur jew mill-akkwirent jew minn persuna terza: il-post fejn ikunu jinsabu l-o??etti fil-?in meta jintbag?tu jew jibda t-trasport g?all-akkwirent […]

b) fil-ka? fejn o??etti ma jintbag?tux jew ma jkunux trasportati: il-post fejn ikunu jinsabu l-o??etti meta ssir il-provvista."

6 Is-Sitt Direttiva fit-taqsima XVIa fiha titlu, imsemmi "Arran?amenti Transizzjonali [tran?itorji] g?at-tassazzjoni tan-Negozju bejn Stati Membri" li ?ie mda??al permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 91/680, tas-16 ta' Di?embru 1991, li tissupplementa s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud u temenda d-Direttiva 77/388/KEE bil-?sieb li tne??i l-fruntieri fiskali (?U L 376, p. 1), u li tinkludi l-Artikoli 28A sa l-Artikolu 28N.

7 L-Artikolu 28a tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

"1. Li ?ej g?andu jkun su??ett ukoll g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud:

a) akkwisizzjonijiet intra-komunitarji ta' merkanzija g?all-konsiderazzjoni, minn persuna taxxabbli, fit-territorju ta' pajji?, li tkun qed ta?ixxi b'dan il-mod jew minn persuna legali mhux taxxabbli. Fejn il-bejjieg? huwa persuna taxxabbli li qed ta?ixxi b'dan il-mod li mhux eli?ibbli g?all-e?enzjoni li hemm provvediment g?aliha fl-Artikolu 24 u li ma ji?ix ta?t l-arran?amenti stabbiliti fit-tieni sentenza ta' l-Artikolu 8(1)(a) jew fl-Artikolu 28b(B)(1)[…].

[…]

[…]

3. Akkwisizzjoni intra-Komunitarja ta' merkanzija" tfisser l-akkwisizzjoni tad-dritt b?ala sid ta' propjetà mhux fissa u tan?ibbli mibg?uta jew ittrasportata sa g?and il-persuna li qed takkwista l-merkanzija jew g?an-nom tal-bejjieg? jew il-persuna li qed takkwista l-merkanzija g?al Stat Membru li mhux l-istess li minnu ntbag?tet jew kienet ittrasportata l-merkanzija.

[…]

7. Stati Membri jie?du mi?uri biex ji?guraw li t-tran?azzjonijiet li kellhom ikunu kklassifikati b?ala "fornitura ta' merkanzija" kif iddefiniti fil-paragrafu 5 ta' l-Artikolu 5 jekk saru fit-territorju jew fil-pajji? minn persuna taxxabbli li qed ja?ixxi ta' hekk huma kklassifikati b?ala "akkwisizzjoni intra-Komunitarja ta' merkanzija"

8 L-Artikolu 28 b A (1) tas-Sitt Diretttiva (1) jippre?i?a:

"Il-post ta' l-akkwi?izzjoni intra-Komunitarja tal-merkanzija jittie?ed b?ala l-post fejn tkun il-merkanzija fejn jintemm it-trasport jew li jintbag?tu g?and il-persuna li akkwistathom."

9 L-Artikolu 28c A(a), l-ewwel in?i? tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

"Ming?ajr pre?udizzju g?al dispo?izzjonijiet o?rajn tal-Komunità u su??ett g?al kondizzjonijiet li se jistabbilixxu bl-iskop li ji?guraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta' l-e?enzjonijiet hawn ta?t u biex jilqg?u kontra eva?joni, skartar jew abbu?. Stati Membri je?entaw:

a) fornitura ta' merkanzija, kif iddefinita fl-Artikoli 5 u 28a (5)(a) mibg?uta jew ittrasportata minnjew g?an-nom tal-bejjieg? jew il-persuna li qed takkwista l-merka ‘il barra mit-territroju msemmi fl-Artikolu 3 imma xorta fil-Komunità, mag?mula g?al persuna taxxabbli o?ra jew persuna legali mhux taxxabbli li tkun qed ta?ixxi hekk fi Stat Membru ie?or li mhux dak minn fejn tinbag?at jew tkun ittrasportata l-merkanzija."

10 L-Artikolu 17(2)(a) u (3)(b) tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni li to?ro? mill-Artikolu 28f punt 1 ta' l-istess Direttiva jipprovdi:

"2. Sakemm il-merkanzija […] jintu?aw g?all-iskop tat-transazzjonijiet taxxabbli tag?ha, il-persuna taxxabbli tkun intitolata li tnaqqas mit-taxxa li g?and[ha] [t]?allas:

a) taxxa fuq il-valur mi?jud [dovuta jew] im?allsa g?al merkanzija jew servizzi pprovduti jew li se jkunu pprovduti lilha minn persuna taxxabbli o?ra li g?andha t?allas it-taxxa fit-territorju tal-pajji?;

[…]

d) taxxa fuq il-valur mi?jud dovuta skond l-Artikolu 28a(1)(a).

3. Stati Membri jag?tu lil kull persuna taxxabbli d-dritt g?at-tnaqqis jew [rifu?joni] tat-taxxa fuq il-valur mi?jud imsemmi fil-paragrafu 2 sakemm merkanzija […] jintu?aw g?all: [b?onnijiet ta']

[…]

b) transazzjonijiet li huma e?enti skond […][u] [l-artikolu] 28c (A)".

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

11 L-Artikolu 3(1),(7) u (8) ta' l-Umsatzsteuergesetz 1994 (iktar 'il quddiem l-"UStG 1994"), fil-ver?joni tag?ha fis-se?? fid-data tal-fatti fil-kaw?a prin?ipali tipprovdi:

"1. Il-kunsinni huma tran?azzjonijiet li bihom negozjant jqieg?ed lix-xerrej jew terz awtorizzat minnu fil-po?izzjoni li jiddisponi minn merkanzija f'ismu proprju. Is-setg?a li jiddisponi mill-merkanzija jista' ji?i ttrasferit mill-istess negozjant jew permezz ta' terz awtorizzat minnu.

[…]

7. Il-kunsinna sse?? fil-post fejn tinsab il-merkanzija fil-mument meta jsir it-trasferiment tas-setg?a li wie?ed jiddisponi.

8. Jekk l-o??ett tal-kunsinna ji?i mibg?ut jew ittrasportat fid-destinazzjoni tax-x-xerrej jew persuna terza awtorizzata minn dan ta' l-a??ar, il-kunsinna titqies li se??et meta jitlaq it-trasport jew meta l-merkanzija ting?ata lill-burdnar, trasportatur jew trasportatur marittimu. Ikun hemm spedizzjoni meta n-negozjant iwassal bit-trasport merkanzija lejn id-destinazzjoni ta' terz permezz ta' trasportatur jew trasportatur marittimu jew jeffettwa tali trasport permezz ta' burdnar."

12 Il-paragrafu 8 ta' dan l-Artikolu ?ie emendat mis-Steuerreformgesetz 2000 (BGBl. I Nru 106/1999) sabiex, skond l-ispjegazzjoni mog?tija mil-le?i?latur Awstrijak, ji?i adattat g?all-Artikolu 8(1)(a) tas-Sitt Direttiva, u jipprovdi kif ?ej:

"Jekk l-o??ett tal-kunsinna ji?i ttrasportat jew mibg?ut mill-fornitur jew mix-xerrej, il-kunsinna titqies li se??et fil-mument li jitlaq it-trasport jew l-ispedizzjoni lejn id-destinazzjoni tax-xerrej jew ta' persuna terza awtorizzata minn dan ta' l-a??ar. Ikun hemm spedizzjoni meta l-merkanzija ti?i ttrasportat minn trasportatur jew trasportatur marittimu jew meta dan it-trasport isir minn burdnar. It-tluq ta' l-ispedizzjoni tibda fil-mument meta l-merkanzija ti?i kkonsenjata lill-burdnar, lit-trasportatur jew lit-traportatur marittimu."

13 L-Artikolu 12(1)(1) ta' l-UStG 1994, applikabbli fil-qasam tat-tnaqqis ta' l-*input* vat im?allsa, jipprovdi:

"In-negozjant jista' jnaqqas l-ammonti li ?ejja mill-*input* tax-im?allsa:

1) It-taxxa mi?bura minn negozjanti o?ra permezz ta' fattura (Artikolu 11) indirizzata lilu g?all-kunsinna jew operazzjonijiet o?ra li saru fl-Awstrija g?all-impri?a tieg?u […]".

Il-kaw?a prin?ipali u d-domanda preliminari

14 Fl-1996 u l-1997, EMAG xtrat metalli li ma fihomx ?adid ming?and K GmbH (iktar 'il quddiem "K"), stabbilita wkoll fl-Awstrija.

15 K minn na?a tag?ha xtrat il-merkanzija in kwistjoni ming?and fornituri stabbiliti fl-Italja jew il-Pajji?i Baxxi (iktar 'il quddiem il-"fornituri"). Huwa pa?ifiku li EMAG ma kinitx taf il-fornituri ta' K. Wara t-tmiem ta' kull tran?azzjoni K kienet tag?ti struzzjonijiet lill-fornituri sabiex jg?addu din il-merkanzija lill-burdnar li hi kienet tinkariga li jwassal direttament permezz ta' trakk f'postijiet jew ta' EMAG fl-Awstrija u jew ta' klijenti ta' din ta' l-a??ar, skond l-indikazzjonijiet mog?tija lill-K minn EMAG.

16 K iffatturat lil EMAG il-prezz tal-bejg? miftiehem bejniethom, mi?jud b'20% min?abba l-VAT Awstrijaka. EMAG wara talbet li tibbenefika mit-tnaqqis ta' din it-taxxa min?abba l-*input* tax

im?allsa.

17 Il-Finanzamt kompetenti, u mag?ha l-Finanzlandesdirektion für Karnten, ?a?det dan it-tnaqqis min?abba li K erroneament iffatturat il-VAT lill-EMAG. Din ta' l-a??ar g?aldaqstant ressqet rikors quddiem il-Verwaltungsgerichtshof.

18 EMAG issostni li l-Artikolu 3(8) ta' l-UStG 1994 mhuwiex applikabbli g?all-kunsinni li jsiru lilha minn K, min?abba li l-ordni ta' spedizzjoni tal-merkanzija lejn l-Awstrija ma kienx ing?ata minnha imma minn K. F'dan ir-rigward, hija ssostni li hi ma kinitx taf lill-fornituri ta' K, li din ta' l-a??ar kellha l-possibbiltà, sa l-a??ar ta' kull kunsinna, li tbiddel il-post ta' destinazzjoni jew id-destinatarju, u li xi kultant kienet g?amlet u?u minn din il-possibbiltà, u li hija K li kienet tassumi r-riskji kollha ta' telf jew ?sara lill-merkanzija sal-kunsinna tag?hom lil EMAG jew lill-klijenti ta' din ta' l-a??ar.

19 G?aldaqstant EMAG tikkunsidra li l-post tal-kunsinni li saru lilha minn K kienu jinsabu fl-Awstrija, b'mod li dawn il-kunsinni kienu su??etti g?all-VAT Awstrijaka fi ?dan K. G?aldaqstant, ?ustament, K kienet iffatturat l-imsemmija VAT u kienet talbet it-tnaqqis ta' l-*input* VAT im?allsa.

20 Skond il-Finanzlandesdirektion, g?all-ewwel, K ?allset il-merkanzija lill-fornituri tag?ha, li kienu jfornuhomlha mill-Pajji?i Baxxi jew fl-Italja. Sussegwentement, K kienet tinkariga lill-burdnara tag?ha bit-trasport tal-merkanzija mill-Pajji?i Baxxi jew l-Italja lejn l-Awstrija, fejn ?ew ikkunsinjati lill-EMAG jew, fuq ordni tag?ha, lill-klijenti tag?ha. Il-Finanzlandesdirektion tg?id li t-trasport tal-merkanzija sar minn K sabiex taqdi l-obbligu tag?ha ta' kunsinna lejn EMAG u li din kienet ?iet informata.

21 Fir-rigward ta' dawn i?-?irkustanzi, il-Finanzlandesdirektion tikkunsidra li l-Artikolu 3(8) ta' l-UStG 1994 huwa applikabbli g?all-kunsinni li saru minn K lil EMAG. Min?abba li l-g?otja tal-merkanzija lill-burdnara awtorizzati minn K se??et fil-Pajji?i Baxxi jew fl-Italja, il-post tal-kunsinni li saru minn K g?al EMAG kien jinsab f'wie?ed jew l-ie?or minn dawn i?-?ew? Stati Membri, skond l-imsemmija dispo?izzjoni. B'applikazzjoni ta' l-Artikolu 12(1) punt 1 ta' l-UStG 1994, it-tnaqqis ta' l-*input* tax im?allsa huwa possibbli biss jekk l-operazzjonijiet iffatturati se??u fl-Awstrija. Min?abba li l-operazzjonijiet kollha ?ew e?egwiti fl-Italja jew il-Pajji?i Baxxi, EMAG ma g?andhiex ra?un li titlob li tnaqqas l-*input* VAT im?allsa.

22 Il-qorti ta' rinviju tikkonstata li, fil-kaw?a li hemm pendenti quddiemha, saru ?ew? kunsinni distinti permezz ta' moviment fi?iku wie?ed tal-merkanzija.

23 Hi tosserva li, skond l-Artikolu 8(1)(a) tas-Sitt Direttiva, il-post ta' l-ewwel kunsinna, li saret mill-fornituri Taljani jew Olandi?i favur K titqieg?ed fil-post tat-tluq ta' l-ispedizzjoni jew it-trasport tal-merkanzija, ji?ifieri l-Italja jew il-Pajji?i Baxxi. Hi ssaqsi lilha nnifisha, min-na?a l-o?ra, fuq il-post tat-tieni kunsinna li saret minn K g?al EMAG.

24 F'dan ir-rigward il-qorti ta' rinviju tqis li l-mod kif inhi fformulata l-ewwel fra?i ta' l-Artikolu 8(1)(a) tas-Sitt Direttiva ma ti??arax il-kwistjoni dwar jekk il-moviment intrakomunitarju tal-merkanzija g?andux ji?i ntaxxat biss fil-ka? ta' l-ewwel kunsinna, jew jekk dan g?andux isir f'?ew? kunsinni. F'din it-tieni ipote?i hija ssaqsi lilha nnifisha jekk il-post tat-tieni kunsinna, mag?mul minn K lil EMAG, huwiex fil-post effettiv tat-tluq tal-merkanzija (fil-kaw?a prin?ipali l-Italja jew il-Pajji?i Baxxi) jew fil-post fejn intemmet l-ewwel kunsinna (fil-kaw?a prin?ipali l-Awstrija).

25 Huwa f'dawn i?-?irkustanzi li l-Verwaltungsgerichtshof idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) L-ewwel fra?i ta' l-Artikolu 8(1)(a) tas-Sitt Direttiva […] g?andha ti?i interpretata fis-sens li l-post ta' tluq jew tat-trasport huwa determinanti bl-istess mod meta impri?i differenti jikkonkludu

tran?azzjoni ta' kunsinna ta' l-istess merkanzija u l-kunsinni varji ji?u e?egwiti permezz ta' moviment uniku ta' merkanzija?

2) Jistg?u kunsinni differenti ji?u kkunsidrati b?ala kunsinni intrakomunitarji e?enti meta impri?i differenti jikkonkludu tran?azzjoni ta' kunsinna li tirrigwarda l-istess merkanzija u li dawn it-tran?azzjonijiet differenti ta' kunsinna jse??u permezz ta' moviment uniku tal-merkanzija?

3) Fil-ka? ta' risposta po?ittiva g?all-ewwel domanda, wie?ed g?andu jifhem, b?ala post ta' tluq tat-tieni kunsinna, il-post li fih wie?ed jitlaq effettivament il-merkanzija jew il-post fejn tispi??a l-ewwel kunsinna?

4) G?at-twe?iba ta' l-ewwel sat-tielet d-domandi, huwa importanti li jkun mag?ruf liema persuna g?andha s-setg?a li tiddisponi mill-merkanzija waqt il-moviment tal-merkanzija?"

Osservazzjonijiet preliminari

26 Preliminarjament, g?andu ji?i mfakkar li permezz tad-Direttiva 91/680, inti?a li tne??i l-fruntieri fiskali bejn l-Istati Membri, il-le?i?latur Komunitarju ?assar definittivament, mill-ewwel ta' Jannar 1993, it-tassazzjoni fuq l-importazzjoni u t-tnaqqis fuq l-esportazzjoni g?all-iskambji bejn l-Istati Membri (it-tieni u t-tielet premessa ta' l-imsemmija Direttiva).

27 Madankollu, peress li ?ie kkonstatat li f'din id-data ma kinux ?ew sodisfatti l-kundizzjonijiet li kienu ppermettew l-implementazzjoni tal-prin?ipju ta' tassazzjoni fl-Istat Membru ta' ori?ini tal-merkanzija kkunsinjati u tas-servizzi pprovduti ming?ajr ma jikkaw?a ?sara, fil-konfront ta' l-iskambju komunitarju bejn il-persuni taxxabbli, g?all-prin?ipju ta' d?ul mill-impo?izzjoni ta' taxxa, li jikkorrispondi g?at-taxxa fil-livell ta' konsum finali, g?all-Istat Membru fejn se?? il-konsum final, il-le?i?latur komunitarju, permezz tat-titolu XVIA tas-Sitt Direttiva, da??al skema tran?itorja ta' tassazzjoni fuq skambji bejn l-Istat Membri bba?ata fuq fatt ?did li ji??enera t-taxxa, ji?ifieri l-akkwist intrakomunitarju tal-merkanzija (mis-seba' sa l-g?axar premessa tad-Direttiva 91/680).

28 L-ewwel in?i? ta' l-Artikolu 28 A(1)(a) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li huma su??etti g?all-VAT, ta?t ?erti kundizzjonijiet, "l-akkwi?izzjonijiet intrakomunitarji ta' merkanzija g?all-konsiderazzjoni, minn persuna taxxabbli, fit-territorju ta' pajji?, li tkun qed ta?ixxi b'dan il-mod jew minn persuna legali mhux taxxabbli. Fejn il-bejjieg? huwa persuna taxxabbli li qed ja?ixxi b'dan il-mod". L-akwi?izzjoni intrakomunitarja hija mfissra, fl-ewwel in?i? tal-paragrafu 3 l-istess Artikolu , b?ala "akwi?izzjoni tad-dritt b?ala sid ta' proprjetà mhux fissa u tan?ibbli mibg?uta jew ittrasportata sa g?and il-persuna li qed takkwista l-merkanzija jew g?an-nom tal-bejjieg? jew il-persuna li qed takkwista l-merkanzija g?al Stat Membru li mhux l-istess li minnu ntbag?tet jew kienet ittrasportata l-merkanzija".

29 Kif osservat l-Avukat ?enerali fil-punti 23 sa 25 tal-konklu?jonijiet tag?ha, kull-akwi?izzjoni intrakomunitarja ntaxxata fl-Istat Membru li fih tasal l-ispedizzjoni jew it-trasport intrakomunitarju tal-merkanzija skond l-ewwel in?i? ta' l-Artikolu 28a(1)(a) tas-Sitt Direttiva ??ib mag?ha b?ala konsegwenza kunsinna e?enti fl-Istat Membru minfejn titlaq l-ispedizzjoni jew l-imsemmi trasport b'applikazzjoni ta' l-ewwel in?i? ta' l-Artikolu 28c A(a) ta' l-istess Direttiva.

30 Fil-kuntest ta' l-iskema tran?itorja prevista fit-titolu XVI tas-Sitt Direttiva, il-bejjieg?, minn na?a, jeffettwa kunsinna e?enti, fl-Istat Membru ta' tluq ta' l-ispedizzjoni jew tat-trasport intrakomunitarju tal-merkanzija b'applikazzjoni ta' l-ewwel in?i? ta' l-Artikolu 8(1)(a) u l-Artikolu 28c (A)(a) ta' din il-Direttiva u, min-na?a l-o?ra, jir?ievi minn dan l-Istat Membru t-tnaqqis jew il-?las lura ta' l-*input* VAT dovuta jew im?allsa fl-imsemmi Stat Membru g?al din il-merkanzija skond l-Artikolu 17(3)(b) ta' l-istess Direttiva, fil- ver?joni tag?ha li to?ro? mill-Artikolu 28f punt 1 ta' l-imsemmija Direttiva. Fir-rigward tax-xerrej, huwa jwettaq akwi?izzjoni intrakomunitarja ntaxxata fl-

Istat Membru ta' fejn tasal l-imsemmija spedizzjoni jew l-imsemmi trasport, skond l-Artikoli 28a(1)(a) l-ewwel in?i?, u 28b A(1) tas-Sitt Direttiva.

31 Dan il-mekkani?mu jippermetti li ti?i ttrasferita l-ir?evuta fiskali fl-Istat Membru jew il-post tal-konsumazzjoni finali tal-merkanzija pprovduta.

Fuq it-tieni u r-raba' domandi preliminari

32 Permezz tat-tieni u raba' domandi, li jaqbel li ji?u e?aminati flimkien, il-qorti ta' rinviju talbet fis-sustanza, jekk meta ?ew? kunsinni su??essivi ta' l-istess merkanzija, li saru ta?t titolu oneru?, bejn persuni taxxabbli, li ja?ixxu b?ala tali, li jikkostitwixxu spedizzjoni intrakomunitarja wa?da jew trasport intrakomunitarju wie?ed ta' dawn il-kunsinni, jistg?ux jikkostitwixxu t-tnejn li huma kunsinni e?enti skond l-applikazzjoni ta' l-ewwel in?i? ta' l-Artikolu 28cA(a) tas-Sitt Direttiva, u jekk g?all-finijiet li ji?u mwie?ba dawn id-domandi, huwiex rilevanti li jkun mag?ruf min, mill-ewwel bejjieg?, fost ix-xerrej intermedjarju jew it-tieni xerrej, g?andu s-setg?a li jiddisponi mill-merkanzija waqt l-ispedizzjoni jew it-trasport.

33 Ta?t sitwazzjoni b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, i?-?ew? kunsinni su??essivi jistg?u jkunu e?enti skond l-ewwel in?i? ta' l-Artikolu 28c(A)(a) tas-Sitt Direttiva jekk, l-uniku moviment intrakomunitarju tal-merkanzija kien imputabbli d-darbtejn li?-?ew? kunsinni.

34 Jekk dan huwa l-ka? il-konsegwenzi huma dawn li ?ejjin.

35 Minn na?a, l-ewwel bejjieg? kellu jeffettwa l-ewwel kunsinna li, b'applikazzjoni ta' l-Artikolu 8(1)(a) tas-Sitt Direttiva, kienet tinsab fl-Istat Membru li minnu telqet l-ispedizzjoni jew it-trasport tal-merkanzija. Din l-ewwel kunsinna ?abet mag?ha l-ewwel akkwi?izzjoni intermedjarja u, konformement ma' l-Artikolu 28bA(1) kienet tinsab fl-Istat Membru fejn l-imsemmija spedizzjoni jew l-imsemmi trasport wasal.

36 Min-na?a l-o?ra, ix-xerrej intermedjarju kien g?amel hu stess it-tieni kunsinna li, skond l-Artikolu 8(1)(a) tas-Sitt Direttiva, tinsab ukoll fl-Istat Membru li minnu telqet, liema kunsinna minn na?a tag?ha twassal g?at-tieni skambju intrakomunitarju li sar mit-tieni xerrej u li se?? fl-Istat Membru ta' destinazzjoni.

37 Tali sekwenza tkun fl-istess ?in illo?ika u kuntrarja g?all-ispirtu tas-sistema tran?itorja tat-tassazzjoni fuq l-iskambji bejn Stati Membri b?al dawk deskritti fil-punti 26 sa 31 tal-pre?enti sentenza.

38 Fl-ewwel lok, anki jekk ?ew? kunsinni su??essivi jag?tu lok g?al moviment uniku tal-merkanzija dawn iridu jitqiesu su??essivi fi?-?mien. Fil-fatt ix-xerrej intermedjarju ma jistax jittrasferixxi lit-tieni xerrej is-setg?a li jiddisponi mill-merkanzija daqs li kieku kien is-sid, ?lief jekk jir?evih minn qabel mill-ewwel bejjieg?, u g?aldaqstant it-tieni kunsinna tista' sse?? biss wara li l-ewwel wa?da tkun se??et.

39 Min?abba li l-post ta' akwi?izzjoni, mix-xerrej intermedjarju, tal-merkanzija jitqies li jinsab fl-Istat Membru ta' fejn waslet l-ispedizzjoni jew it-trasport tal-merkanzija, ikun kontra kull lo?ika li din il-persuna taxxabbli ti?i kkunsidrata li tag?mel il-kunsinna ta' l-stess merkanzija mill-Istat Membru minn fejn telqet l-ispedizzjoni jew it-trasport.

40 Fit-tieni lok, l-interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet rilevanti tas-Sitt Direttiva, li tg?id li l-uniku moviment intrakomunitarju tal-merkanzija huwa imputabbli fuq wa?da biss mill-kunsinni su?esssivi, jippermetti li jintla?aq b'mod sempli?i l-g?an segwit mis-sistema tran?itorja msemmija fit-titolu XVIa ta' din id-Direttiva, ji?ifieri t-trasferiment tad-d?ul mill-impo?izzjoni tat-taxxa lill-Istat Membru fil-post

tal-konsum finali tal-merkanzija kkunsinjata. Dan it-trasferiment huwa fil-fatt iggarantit, fil-ka? ta' l-unika operazzjoni li tag?ti lok g?all-moviment intrakomunitarju tal-merkanzija permezz ta' l-azzjoni kkombinata ta' l-Artikoli 28c A (a) l-ewwel in?i? (e?enzjoni minn na?a ta' l-Istat Membru ta' tluq tal-merkanzija li tag?ti lok g?all-ispedizzjoni jew it-trasport intrakomunitarju), u 17(3)(b) fil-ver?joni tieg?u li tirri?ulta mill-Artikolu 28f(1) (tnaqqis jew ?las lura, mill-Istat Membru ta' tluq, ta' l-*input* VAT im?allsa jew dovuta f'dan l-Istat Membru), u 28 a(1)(a) l-ewwel in?i? (tassazzjoni mill-Istat Membru ta' destinazzjoni ta' l-akwi?izzjoni intrakomunitarja), tas-Sitt Direttiva. Dan il-mekkani?mu jassigura delimitazzjoni ?ara tas-sovranità fiskali ta' l-istati Membri kkon?ernati.

41 Min-na?a l-o?ra, id-dispo?izzjonijiet pertinenti tas-Sitt Direttiva m'g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li l-uniku moviment intrakomunitarju tal-merkanzija jrid ji?i imputat g?al kull wa?da mi?-?ew? kunsinni su??essivi.

42 Fil-fatt, mhuwiex effettiv li t-tieni operazzjoni ti?i kkwalifikata b?ala intrakomunitarja, billi timputalha bl-istess mod l-uniku moviment intrakomunitarju tal-merkanzija, sabiex ji?i ggarantit it-trasferiment tad-d?ul mit-taxxa lill-Istat Membru li fih isir il-konsum finali tal-merkanzija kkunsinjata, min?abba li, kif jo?ro? mill-punt 40 tal-pre?enti sentenza, tali trasferiment kien di?à se?? wara l-ewwel operazzjoni.

43 Barra min hekk, g?andu ji?i kkonstatat li, jekk l-uniku moviment intrakomunitarju tal-merkanzija huwa imputabbli g?al ?ew? kunsinni su??essivi, l-Artikolu 17(3)(b) tas-Sitt Direttiva fil-ver?joni tag?ha li tirri?ulta mill-Artikolu 28f punt 1, ta' l-istess Direttiva, li jikkostitwixxi dispo?izzjoni essenzjali ta' din is-sistema g?all-finijiet tat-trasferiment tad-d?ul mit-taxxa, ji?i nieqes mill-iskop f'dak li jirrigwarda t-tieni kunsinna li saret mix-xerrej intermedjarju, min?abba li f'dan il-ka? dan ta' l-a??ar ma jkun ?allas l-ebda *input* VAT fl-Istat Membru li minnu telqet l-ispedizzjoni jew it-trasport intrakomunitarju tal-merkanzija.

44 Minn na?a l-o?ra, sabiex jevitaw ir-riskju ta' telf ta' d?ul mill-impo?izzjoni tat taxxa, ir-Regolament (KEE) Nru 218/92 tal-Kunsill dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxi indiretti (VAT) (?U L 24, p. 1) – issostitwita, mill-ewwel ta' Jannar 2004 bir-Regolament (KE) Nru 1798/2003, tal-Kunsill tas-7 ta' Ottubru 2003 dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, u li j?assar ir-Regolament (KEE) Nru. 218/92 (?U L 264, p. 1) –, stabbilixxa sistema komuni ta' skambju ta' informazzjoni fuq it-tran?azzjonijiet intrakomunitarji bejn l-Awtoritajiet kompetenti ta' l-Istati Membri. G?aldaqstant l-interpretazzjoni msemmija fil-punt 41 tal-pre?enti sentenza g?andha b?ala effett li ??id in-numru ta' ka?ijiet li g?andhom b?onn ta' l-iskambju ta' informazzjoni, u g?aldaqstant jintensifika t-trattament tat-tran?azzjonijiet ikkon?ernati mill-awtoritajiet fiskali kompetenti.

45 G?aldaqstant jaqbel li t-tieni u r-raba' domanda jing?atalhom r-risposta li, meta ?ew? kunsinni su??essivi ta' l-istess merkanzija, li jitwettqu ta?t titolu oneru? bejn persuni taxxabbli, li ja?ixxu b?ala tali, jag?tu lok g?al spedizzjoni intrakomunitarja unika jew g?al trasport intrakomunitarju uniku, din l-ispedizzjoni jew dan it-trasport ma jistg?u jkunu imputabbli biss g?al wa?da mi?-?ew? kunsinni, li tkun l-unika wa?da e?enti b'applikazzjoni ta' l-Artikolu 28c A(a) l-ewwel in?i? tas-Sitt Direttiva. L-imsemmija interpretazzjoni tiswa indipendentement minn min mill-persuni taxxabbli – l-ewwel bejjieg?, ix-xerrej intermedjarju jew it-tieni xerrej – g?andu s-setg?a li jiddisponi mill-merkanzija waqt l-ispedizzjoni jew it-trasport tag?hom.

Fuq l-ewwel domanda

46 Preliminarjament, g?andu jintqal li, f'dak li jikkon?erna d-determinazzjoni tal-post fejn jitqies li saret il-kunsinna, is-Sitt Direttiva ma topera l-ebda distinzjoni bejn il-kunsinna "intrakomunitarja" u kunsinna "interna". L-Artikolu 8(1) ta' din id-Direttiva jiddistingwi biss il-kunsinna li tag?ti lok g?all-ispedizzjoni jew it-trasport tal-merkanzija [punt a)], dawk li ma jag?tu l-ebda lok g?all-ispedizzjoni

jew g?at-trasport tal-merkanzija [punt b)] u dawk effettwati permezz ta' vapur, ajruplan jew ferrovija waqt it-trasport ta' passi??ieri fi ?dan il-Komunità [punt c)], din l-a??ar ipote?i hija irrilevanti g?all-kaw?a prin?ipali.

47 Mit-twe?ibiet mog?tija fit-tieni u fir-raba' domanda jirri?ulta li, f'sitwazzjoni b?al dik fil-kaw?a prin?ipali, l-uniku moviment intrakomunitarju ta' merkanzija ma jistax ikun marbut ?lief ma wa?da mi?-?ew? kunsinni su??essivi.

48 Skond l-Artikolu 8(1)(a) tas-Sitt Direttiva, il-post ta' din il-kunsinna huwa meqjus li jinsab fl-Istat Membru min fejn telqet l-ispedizzjoni jew it-trasport tal-merkanzija.

49 Peress li l-kunsinna l-o?ra ma tikkostitwixxix spedizzjoni jew trasport, il-post ta' din il-kunsinna hu kkunsidrat, skond l-Artikolu 8(1)(b) tas-Sitt Direttiva, li jinsab fil-post fejn hemm il-merkanzija fil-mument ta' l-imsemmija kunsinna.

50 Jekk il-kunsinna li tikkostitwixxi l-ispedizzjoni jew trasport intrakomunitarju tal-merkanzija, u li g?aldaqstant tkun b?ala konsegwenza akwi?izzjoni intrakomunitarja ntaxxata fl-Istat Membru ta' destinazzjoni l-imsemmija spedizzjoni jew l-imsemmi trasport, tkun l-ewwel minn ?ew? kunsinni su??essivi, it-tieni kunsinna ti?i meqjusa li tinsab fil-post ta' l-akkwi?izzjoni intrakomunitarja li ?iet qabilha, ji?ifieri fl-Istat Membru ta' destinazzjoni. Bil-kontra, jekk il-kunsinna li tikkostitwixxi spedizzjoni jew trasport intrakomunitarju tal-merkanzija tkun it-tieni minn ?ew? kunsinni su??essivi, l-ewwel kunsinna li b'ipote?i saret qabel l-ispedizzjoni jew it-trasport tal-merkanzija, titqies li tinsab fl-Istat Membru min fejn telqet din l-ispedizzjoni jew dan it-trasport.

51 G?aldaqstant jaqbel li l-ewwel domanda ting?ata r-risposta li huwa biss il-post tal-kunsinna li ta lok g?all-ispedizzjoni jew g?at-trasport intrakomunitarju tal-merkanzija huwa ddeterminat skond l-Artikolu 8(1)(a) tas-Sitt Direttiva; dan jitqies li jinsab fil-pajji? minn fejn telqet din l-ispedizzjoni jew dan it-trasport. Il-post tal-kunsinna l-ie?or ji?i ddeterminat skond l-Artikolu 8(1)(b) ta' l-istess Direttiva, u jitqies li jinsab kemm fl-Istat Membru li minnu telqet u kemm fl-Istat Membru ta' destinazzjoni ta' l-imsemmija spedizzjoni jew l-imsemmi trasport, skond jekk din il-kunsinna hijiex l-ewwel jew it-tieni mi?-?ew? kunsinni su??essivi.

Fuq it-tielet domanda

52 Fid-dawl tar-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda, mhemmx lok li ting?ata rispost g?at-tielet domanda.

Fuq l-ispejje?

53 Peress illi l-pro?eduri g?andhom, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-Qorti tar-rinviju, hija din il-Qorti li g?andha tidde?iedi dwar l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni ta' osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, il-Qorti tal-?ustizzja (l-Ewwel Awla) taqta' u tidde?iedi:

1) **Meta ?ew? kunsinni su??essivi dwar l-istess merkanzija, li saru ta?t titolu oneru? bejn persuni taxxabbli, li ja?ixxu b?ala tali, jikkostitwixxu spedizzjoni intrakomunitarja unika jew trasport intrakomunitarju uniku, din l-ispedizzjoni jew dan it-trasport jistg?u jkunu imputabbli g?al wa?da biss mi?-?ew? kunsinni, li tkun ser tkun l-unika wa?da e?enti b'applikazzjoni ta' l-Artikolu 28c A(a) l-ewwel in?i? tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/CEE tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima, kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 95/7KEE, ta' l-10 ta' April 1995.**

L-imsemmija interpretazzjoni tiswa indipendentement minn min mill-persuni taxxabbli – l-ewwel bejjieg?, ix-xerrej intermedjarju jew it-tieni xerrej – li g?andu s-setg?a jiddisponi mill-merkanzija waqt l-ispedizzjoni jew it-trasport tal-merkanzija.

2) **Huwa biss il-post tal-kunsinna li ta lok g?all-ispedizzjoni jew g?at-trasport intrakomunitarju tal-merkanzija huwa ddeterminat skond l-Artikolu 8(1)(a) tas-Sitt Direttiva; dan jitqies li jinsab fil-pajji? minn fejn telqet din l-ispedizzjoni jew dan it-trasport. Il-post tal-kunsinna l-ie?or ji?i ddeterminat skond l-Artikolu 8(1)(b) ta' l-istess Direttiva, u jitqies li jinsab kemm fl-Istat Membru li minnu telqet u kemm fl-Istat Membru ta' destinazzjoni ta' l-imsemmija spedizzjoni jew l-imsemmi trasport, skond jekk din il-kunsinna hijiex l-ewwel jew it-tieni mi?-?ew? kunsinni su??essivi.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-?ermani?.