

Kawża C-430/09

Euro Tyre Holding BV

vs

Staatssecretaris van Financiën

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden)

“Sitt Direttiva tal-VAT — Artikolu 8(1)(a) u (b), Artikolu 28a(1)(a), Artikolu 28b(A)(1), u l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28(A)(a) — Eżenzjoni tal-kunsinni ta' oġġetti mibgħuta jew ittrasportati f'ewwa l-Unjoni Ewropea — Kunsinni sużessivi tal-istess oġġetti li jwasslu għal spedizzjoni waħda jew trasport wieċed intra-Komunitarju”

Sommarju tas-sentenza

Dispożizzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-liġijiet — Taxxi fuq id-dgħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud — Sistema tranżitorja ta' tassazzjoni tal-kummerċ bejn Stati Membri — Eżenzjoni tal-kunsinni ta' oġġetti mibgħuta jew ittrasportati f'ewwa l-Komunità

(Direttiva tal-Kunsill 77/388, l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28(A)(a))

Meta oġġett ikun is-sużessiv ta' f'ewwa kunsinni sużessivi bejn persuni taxxabbli differenti li ja'ixxu b'ala tali, i' da sużessiv ta' trasport intra-Komunitarju wieċed, l-iffissar tat-tranżazzjoni li għandha ti' attribwita b'dan it-trasport, ji' ifieri l-ewwel jew it-tieni tranżazzjoni f' din it-tranżazzjoni taqa', min'abba dan il-fatt, ta't il-kun'ett ta' kunsinna intra-Komunitarja fis-sens tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28(A)(a) tas-Sitt Direttiva 77/388, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dgħul mill-bejgħ, kif emendata bid-Direttiva 96/95, moqri flimkien mal-Artikolu 8(1)(a) u (b) u mal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28a(1)(a) u mal-Artikolu 28b(A)(1) tal-istess direttiva f', għandu jsir skont evalwazzjoni globali ta' f'irkustanzi kollha tal-kawża sabiex ji' stabbilit liema minn dawn i' f'ewwa kunsinni tissodisfa l-kundizzjonijiet kollha marbuta ma' kunsinna intra-Komunitarja.

F'dan ir-rigward, meta l-ewwel akkwirent li kiseb id-dritt li jiddisponi mill-oġġett b'ala l-proprjetarju fit-territorju tal-Istat Membru tal-ewwel kunsinna juri l-intenzjoni tiegħu li jrid jittrasporta dan l-oġġett lejn Stat Membru ie'or u jippre'enta ru' u b'numru ta' re'istrazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud mogħti minn dan l-a'ar Stat, it-trasport intra-Komunitarju għandu ji' attribwit lill-ewwel kunsinna, bil-kundizzjoni li d-dritt tal-persuna li tiddisponi mill-oġġett b'ala l-proprjetarja jkun f'ie ttrasferit lit-tieni akkwirent fl-Istat Membru ta' destinazzjoni tat-trasport intra-Komunitarju, fatt li għandu ji' vverifikat mill-qorti nazzjonali.

(ara l-punti 44, 45 u d-dispożittiv)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-USTIZZJA (It-Tieni Awla)

16 ta' Diċembru 2010 (*)

“Sitt Direttiva tal-VAT – Artikolu 8(1)(a) u (b), Artikolu 28a(1)(a), Artikolu 28b(A)(1), u l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28(A)(a) – Eżenzjoni tal-kunsinni ta' oġġetti mibgħuta jew ittrasportati f'ewwa l-Unjoni Ewropea – Kunsinni sużessivi tal-istess oġġetti li jwasslu għal spedizzjoni waħda jew trasport wieċed intra-Komunitarju”

Fil-Kawża C-430/09,

li għandha b'ala sużett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (il-Pajjiżi l-Baxxi), permezz tad-deċiżjoni tad-9 ta' Ottubru 2009, li waslet fil-Qorti tal-ustizzja fit-2 ta' Novembru 2009, fil-proċedura

Euro Tyre Holding BV

vs

Staatssecretaris van Financiën,

IL-QORTI TAL-USTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn J. N. Cunha Rodrigues, President tal-Awla, A. Arabadjiev, U. Löhmus (Relatur), A. Ó Caoimh u P. Lindh, Imqallfin,

Avukat ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Euro Tyre Holding BV, minn T. C. van Zwieten, belastingadviseur,
- għall-Gvern Olandiż, minn C. Wissels u B. Koopman, b'ala aġenti,
- għall-Gvern Grieg, minn K. Georgiadis kif ukoll minn M. Germani u M. Tassopoulou, b'ala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn D. Triantafyllou u W. Roels, b'ala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat ġenerali, li l-kawża tinqata' ming'ajr konklużjonijiet

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28(A)(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (l-U Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1,

p. 23), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 96/95/KE, tal-20 ta' Diċembru 1996 (U L 376, p. 1, iktar il quddiem is-"Sitt Direttiva"), moqri flimkien mal-Artikolu 8(1)(a) u (b), mal-Artikolu 28a(1)(a) mal-Artikolu 28b(A)(1) tal-istess direttiva.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn Euro Tyre Holding BV (iktar 'il quddiem "ETH") u l-Istaatssecretaris van Financiën (Segretarju tal-Istat għall-Finanzi), dwar azzjoni ta' skont it-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") li għalihom din il-kumpannija kienet sużżettata wara tranżazzjoni li tirrigwarda ożżetti li kienu s-sużżett ta' żewġ kunsinni sużżessivi.

Il-kuntest Żuridiku

Is-Sitt Direttiva

3 L-Artikolu 8(1)(a) u (b) tas-Sitt Direttiva jistabbilixxi:

"Il-post tal-provvista ta' l-ożżetti għandu jitqies li hu:

a) fil-każ ta' ożżetti mibgħuta jew trasportati jew mill-fornitur jew mill-akkwiredent jew minn persuna terza: il-post fejn ikunu jinsabu l-ożżetti fil-żin meta jintbagħtu jew jibda t-trasport għall-akkwiredent. [...]

b) fil-każ fejn ożżetti ma jintbagħtux jew ma jkunux trasportati: il-post fejn ikunu jinsabu l-ożżetti meta ssir il-provvista".

4 Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28a(1)(a) tas-Sitt Direttiva:

"Li żej għandu jkun sużżett ukoll għall-[VAT]:

a) akkwisizzjonijiet intra-Komunitarji ta' merkanzija għall-konsiderazzjoni, minn persuna taxxabli, fit-territorju ta' pajjiż, li tkun qed ta'ixxi b'dan il-mod jew minn persuna legali mhux taxxabli" [akkwist intra-Komunitarju ta' ożżetti m'allsa f'pajjiż minn persuna taxxabli li ta'ixxi b'ala tali, jew minn persuna Żuridika li mhux persuna taxxabli, meta l-bejjiegħ huwa hu nnifsu persuna taxxabli, li ma jibbenefikax mit-tnaqqis fit-taxxa stabbilit fl-Artikolu 24 u li ma jaqax ta't id-dispożizzjonijiet stabbiliti fit-tieni sentenza tal-Artikolu 8(1)(a) jew tal-Artikolu 28b(B)(1)].

5 L-Artikolu 28b(A)(1) tal-imsemmi direttiva jistabbilixxi:

"Il-post ta' l-akkwisizzjoni intra-Komunitarja tal-merkanzija jittieġed b'ala l-post fejn tkun il-merkanzija fejn jintemm it-trasport jew li jintbagħtu għand il-persuna li akkwistathom".

6 L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28(A)(a) jipprovdi s-segwenti:

"Mingħajr preżudizzju għal dispożizzjonijiet ożrajn tal-Komunità u sużżett għal kondizzjonijiet li se jistabbilixxu bl-iskop li jiżguraw l-applikazzjoni korretta u żara ta' l-eżenzjonijiet hawn ta't u biex jilqgħu kontra evażjoni, skartar jew abbuż. Stati Membri jeżentaw:

a) forniture ta' merkanzija, kif definit fl-Artikolu 5 mibgħuta jew ittrasportata minn jew għan-nom tal-bejjiegħ jew il-persuna li qed takkwista l-merka 'il barra mit-territorju msemmi fl-Artikolu 3 imma xorta fil-Komunità, magħmula għal persuna taxxabli ożra jew persuna legali mhux taxxabli li tkun qed ta'ixxi hekk fi Stat Membru ieżor li mhux dak minn fejn tinbagħat jew tkun ittrasportata il-merkanzija."

7 L-Artikolu 22 tas-Sitt Direttiva, fil-formulazzjoni tiegħu li tirriżulta mill-Artikolu 28h tal-istess direttiva, jistabbilixxi diversi obbligi għall-persuni taxxabli b'mod partikolari dwar il-kontijiet, il-

fatturi, id-dikjarazzjoni u d-dikjarazzjoni rikapitulattiva li dawn tal-a??ar g?andhom jippre?entaw lill-amministrazzjoni fiskali. L-ewwel subparagrafu tal-punt 6(b) ta' dan l-artikolu jipprovdi s-segwenti:

“Kull persuna taxxabli identifikata g?all-g?anijiet tal-[VAT] g?andha to?ro? prospett bil-lists s?i?a ta' l-akwistaturi identifikati g?all-g?anijiet tal-[VAT] lil min huwa forna l-o??etti ta?t il-kondizzjonijiet li hemm ipprovdut fl-Artikoli 28?(A)(a) u (d), u tal-persuni li jkunu qed jir?ievu identifikati g?all-g?anijiet tal-[VAT] fit-transazzjonijiet msemmija fil-?ames subparagrafu”.

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

8 Mill-osservazzjonijiet bil-miktub mibg?uta lill-Qorti tal-?ustizzja mill-Gvern Olandi? jirri?ulta li d-dispo?izzjonijiet nazzjonali li japplikaw fil-kaw?a prin?ipali huma dawk li jirri?ultaw mil-Li?i tal-1968 dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? (Wet op de omzetbelasting 1968), tat-28 ta' ?unju 1968 (Staatsblad 1968, Nru^o 29, iktar 'il quddiem il-“Li?i tal-1968”).

9 Skont l-Artikolu 5 tal-Li?i tal-1968, il-post ta' kunsinna jinsab, fil-ka? fejn l-o??ett ikkon?ernat mill-kunsinna jintbag?at jew ji?i ttrasportat, fil-post minn fejn l-ispedizzjoni jew it-trasport ikun telaq.

10 Abba?i tal-Artikolu 9(2)(b) tal-Li?i tal-1968, it-taxxa hija ta' 0 % g?all-kunsinni ta' o??etti u g?all-provvisti ta' servizzi elenkati fit-Tabella II tal-imsemmija li?i, sa fejn dawn jissodisfaw il-kundizzjonijiet stabbiliti mill-mi?ura ?enerali tal-amministrazzjoni.

11 It-Taqsima a.6 tal-imsemmija Tabella II, fil-formulazzjoni tag?ha fis-se?? meta ?raw il-fatti fil-kaw?a prin?ipali, kienet tirreferi g?all-“o??etti li huma ttrasportati lejn Stat Membru ie?or meta dawn l-o??etti huma su??etti g?al taxxa fuq l-akkwist intra-Komunitarju ta' dawn l-o??etti.”

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

12 ETH hija kumpannija Olandi?a li l-attività kummer?jali tag?ha tikkonsisti fil-provvista ta' spare parts g?all-karozzi u vetturi o?ra. Matul il-perijodu bejn l-1 ta' Ottubru 1997 u l-31 ta' Jannar 1999, hija bieget diversi lottijiet ta' tyres, bil-kundizzjoni ta' kunsinna “tluq mill-ma??en”, lil ?ew? kumpanniji stabbiliti fil-Bel?ju, Miroco BVBA u VBS BVBA (iktar 'il quddiem, rispettivament, “Miroco” u “VBS” jew, flimkien, ix-“xerrejja”). Dawn il-kundizzjonijiet ta' kunsinna kienu jimplikaw li ETH kellha twassal il-merkanzija sal-ma??en tag?ha li jinsab f'Veerlo (il-Pajji?i l-Baxxi) u li t-trasport minn Verlo kellu jsir f'isem u b'riskju g?ax-xerrejja. Dawn tal-a??ar, meta l-kuntratti ta' bejg? ?ew konklui, g?arrfu lil ETH li l-merkanzija kienet ser ti?i ttrasportata lejn il-Bel?ju.

13 ETH bag?tet lix-xerrejja, abba?i tal-imsemmi bejg?, fatturi li ma kinux isemmu l-VAT. Dawn tal-a??ar ?allsu g?all-merkanzija qabel l-g?oti tag?hom.

14 Qabel mal-merkanzija ng?atat skont il-kuntratti ta' bejg?, ix-xerrejja, min-na?a individwali tag?hom, bieget uha mill-?did lil Banden Decof NV (iktar 'il quddiem “Decof”), kumpannija stabbilita fil-Bel?ju, billi stabbilixxew kundizzjonijiet ta' kunsinna li jipprovdu li t-trasport tal-merkanzija lejn l-istabbiliment ta' Decof kellu jitwettaq f'isem u b'riskju g?al Miroco jew g?al VBS, skont il-ka?.

15 Il-merkanzija n?abret minn rappre?entant ta' Miroco jew VBS fil-ma??en tal-ETH fil-Pajji?i l-Baxxi u ?iet ittrasportata direttament lejn l-istabbiliment ta' Decof fil-Bel?ju f'vann b'xufier imqieg?ed g?ad-dispo?izzjoni tal-imsemmija kumpanniji u m?allas minn Decof. Ix-xufier, kull darba li kien ji?bor il-merkanzija, ta lil ETH dikjarazzjoni, iffirmata minnu, li kienet tindika li l-merkanzija kienet ser ti?i ttrasportata lejn il-Bel?ju. ETH ?iet sussegwentement informata li l-merkanzija ma kinitx ?iet ittrasportata g?and ix-xerrejja. Hija ma kinitx involuta fit-trasport.

16 Wara l-kunsinni, l-amministrazzjoni fiskali kkonfermat, fuq talba tal-ETH, li n-numri ta' re?istrazzjoni tal-VAT tax-xerrejja kienu korretti. Sussegwentement, l-ETH wettqet, fir-rigward tal-

imsemmija kunsinni, id-dikjarazzjoni msemmija fl-Artikolu 22(6)(a) tas-Sitt Direttiva.

17 Wara l-investigazzjoni li saret fl-1999 fir-rigward ta' ETH, l-ispettur, b'ala l-awtorità kompetenti fil-Pajji?i l-Baxxi fil-qasam tal-?bir tal-VAT, ?a?ad id-dikjarazzjoni g?al applikazzjoni ta' taxxa b'rata ta' 0 % u bag?at lil din il-kumpannija ?ew? avvi?i ta' a??ustament skont il-VAT li jikkon?ernaw, rispettivament, il-perijodu mill-1 ta' Jannar 1997 sal-31 ta' Di?embru 1998 u l-perijodu li jkopri Jannar 1999. Wara l-ewwel ilment, l-ispettur annulla l-avvi?i ta' a??ustament min?abba li kienu jinkludu ?ball fl-isem tad-destinatarju. Ladarba kkore?a dan l-i?ball, huwa ?are? ?ew? avvi?i ?odda ta' a??ustament. Wara lment ?did, l-imsemmi spettur naqqas l-ammont tal-ewwel a??ustament u kkonferma l-ammont marbut mat-tieni a??ustament.

18 ETH ippre?entat rikors kontra dawn l-a??ar avvi?i ta' a??ustament quddiem il-Gerechtshof te 's Hertogenbosch. Fis-sentenza tag?ha tas-6 ta' Marzu 2007, din il-qorti dde?idiet li t-trasport intra-Komunitarju li se?? bejn il-Pajji?i l-Baxxi u l-Bel?ju kien jid?ol fil-kuntest ta' kunsinni mwettqa mix-xerrejja lil Decof. G?alhekk, fid-dawl tas-sentenza tas-6 ta' April 2006, EMAG Handel Eder (C?245/04, ?abra p. l?3227), ETH ma setg?etx, fir-rigward tal-kunsinni tag?ha lix-xerrejja, tapplika l-e?enzjoni skont il-kunsinna intra-Komunitarja stabbilita fl-Artikolu 28?(A)(a) tas-Sitt Direttiva. Madankollu, l-imsemmija qorti qieset, g?al ra?unijiet o?ra, li r-rikors kien parzjalment fondat u ppro?ediet bit-tnaqqis ta?-?ew? a??ustamenti kkontestati. ETH ippre?entat appell ta' kassazzjoni kontra l-imsemmija sentenza quddiem il-qorti tar-rinviju.

19 Huwa f'dawn i?-?irkustanzi li l-Hoge Raad der Nederlandend idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel id-domanda preliminari segwenti lill-Qorti tal-?ustizzja:

“Fid-dawl tal-Artikolu 28?(A)(a) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, kif ukoll tal-Artikolu 8(1)(a) u (b), l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28a(1)(a) u l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28b(A)(1) tal-istess direttiva, kif g?andu ji?i ddeterminat, fil-ka? fejn l-istess o??etti jkunu s-su??ett ta' ?ew? provvisti su??essivi mwettqa bejn ?ew? persuni taxxabli li ja?ixxu b?ala tali, b'tali mod li jista' ji?i kkunsidrat li kien hemm tluq jew trasport intra-Komunitarju wie?ed ta' o??etti, fuq liema provvista g?andu ji?i imputat it-trasport Komunitarju ladarba t-trasport jitwettaq minn, jew f'isem, persuna li jkollha kemm il-kwalità tax-xerrej, fil-kuntest tal-ewwel provvista, kif ukoll dik tal-bejjieg?, fil-kuntest tat-tieni provvista?”

Fuq id-domanda preliminari

20 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk, meta o??ett ikun is-su??ett ta' ?ew? kunsinni su??essivi bejn persuni taxxabli differenti li qed ja?ixxu b?ala tali, i?da su??ett ta' trasport wie?ed intra-Komunitarju, dan it-trasport g?andu ji?i attribwit lill-ewwel jew lit-tieni kunsinna, fejn din it-tran?azzjoni taqa' min?abba dan il-fatt, ta?t il-kun?ett ta' kunsinna intra-Komunitarja fis-sens tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28?(A)(a) tas-Sitt Direttiva, moqri flimkien mal-Artikolu 8(1)(a) u (b) u mal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28a(1)(a) u mal-Artikolu 28b(A)(1) tal-istess direttiva.

21 Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, permezz ta' din id-domanda, il-qorti nazzjonali qed ffitex li tikseb informazzjoni pre?i?a dwar ir-risposta li l-Qorti tal-?ustizzja tat fis-sentenza EMAG Handel Eder, i??itata iktar 'il fuq. Fil-fatt, fil-punt 45 ta' din is-sentenza, kif ukoll fl-ewwel paragrafu tal-punt 1 tad-dispo?ittiv tal-istess sentenza, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li, meta ?ew? kunsinni su??essivi jirrigwardaw l-istess o??etti, imwettqa b'titolu oneru? bejn persuni taxxabli li ja?ixxu b?ala tali, jikkostitwixxu spedizzjoni intra-Komunitarja wa?da jew trasport intra-Komunitarju wie?ed ta' dawn l-o??etti, din l-ispedizzjoni jew dan it-trasport jista' ji?i attribwit lil wie?ed minn dawn i?-?ew? kunsinni biss, li ser tkun l-unika wa?da e?enti skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28?(A)(a) tas-Sitt Direttiva. F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tirrileva li l-Qorti tal-?ustizzja ma ppre?i?atx il-mod ta' kif g?andha ti?i ddeterminata l-attribuzzjoni tat-trasport lil wa?da minn dawn

i?ew? kunsinni.

22 Il-kaw?a li wasslet g?as-sentenza EMAG Handel Eder, i??itata iktar 'il fuq, g?andha kuntest fattwali simili g?as-sentenza fil-kaw?a prin?ipali. Fil-fatt, f'din is-sentenza, kien hemm inkwistjoni ?ew? kunsinni su??essivi tal-istess o??ett li kienu s-su??ett ta' trasport intra-Komunitarju wie?ed. B?al fil-ka? tal-kaw?a prin?ipali, i?ew? kunsinni kienu jinvolvu tliet persuni taxxabli stabbiliti f'?ew? Stati Membri differenti. Madankollu, filwaqt li fl-imsemmija kaw?a, ix-xerrej intermedjarju kien ir?ieva talba g?al provvista ta' o??etti ming?and ix-xerrej finali qabel ma xtara dawn l-o??etti ming?and il-fornitur tieg?u, il-kaw?a prin?ipali tirrigwarda sitwazzjoni li fiha x-xerrej intermedjarju bieq? mill-?did lix-xerrej finali o??etti li qabel kien xtara ming?and il-fornitur tieg?u, ming?ajr ma kien ir?ieva talba bil-quddiem.

23 Fil-punt 38 tas-sentenza EMAG Handel Eder, i??itata iktar 'il fuq, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li, anki jekk ?ew? kunsinni su??essivi jag?tu lok g?al moviment wie?ed tal-o??etti, dawn iridu jitqiesu su??essivi fi?-?mien.

24 Fir-rigward tal-post ta' dawn i?ew? kunsinni, il-Qorti tal-?ustizzja qieset li, fil-ka? fejn il-kunsinna li wasslet g?all-ispedizzjoni jew trasport intra-Komunitarju tal-o??etti, u li g?alhekk ikollha b?ala konsegwenza akkwist intra-Komunitarju ntaxxat fl-Istat Membru ta' destinazzjoni tal-imsemmija spedizzjoni jew tal-imsemmi trasport, tkun l-ewwel minn ?ew? kunsinni su??essivi, it-tieni kunsinna titqies li tinsab fil-post tal-akkwist intra-Komunitarja li ?ie qabilha, ji?ifieri fl-Istat Membru ta' destinazzjoni. Bil-kontra, fil-ka? fejn il-kunsinna li tikkostitwixxi spedizzjoni jew trasport intra-Komunitarju tal-o??etti tkun it-tieni minn ?ew? kunsinni su??essivi, l-ewwel kunsinna, li twettqet ipotetikament qabel l-ispedizzjoni jew it-trasport tal-o??etti, titqies li tinsab fl-Istat Membru minn fejn telqet din l-ispedizzjoni jew dan it-trasport (sentenza EMAG Handel Eder, i??itata iktar 'il fuq, punt 50).

25 G?aldaqstant, huwa biss il-post tal-kunsinna li jwassal g?all-ispedizzjoni jew g?at-trasport intra-Komunitarju tal-o??etti li huwa ddeterminat skont l-Artikolu 8(1)(a) tas-Sitt Direttiva, u dan il-post huwa meqjus li jinsab fl-Istat Membru li minnu telqet din l-ispedizzjoni jew dan it-trasport. Il-post l-ie?or ta' kunsinna huwa ddeterminat skont l-Artikolu 8(1)(b) tal-istess Direttiva. Dan il-post huwa meqjus li jinsab kemm fl-Istat Membru ta' tluq, kif ukoll fl-Istat Membru li fih l-imsemmija spedizzjoni jew l-imsemmi trasport g?andu jasal, skont jekk din il-kunsinna hijjex l-ewwel jew it-tieni mi?ew? kunsinni su??essivi (sentenza EMAG Handel Eder, i??itata iktar 'il fuq, punt 51)

26 Dawn il-kunsiderazzjonijiet japplikaw ukoll fi?-?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

27 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar liema kunsinna g?andha ti?i attribwita bit-trasport intra-Komunitarju fil-ka? fejn dan twettaq minn jew f'isem persuna li, b?ala l-ewwel akkwirent u t-tieni furnitur, kien involut fi?ew? kunsinni, g?andu ji?i kkonstatat li l-ebda regola ?enerali ma hija stabbilita f'dan ir-rigward mis-Sitt Direttiva. Ir-risposta g?al din id-domanda tiddependi minn evalwazzjoni globali ta?-?irkustanzi kollha partikolari li jippermettu li ji?i ddeterminat liema kunsinna tissodisfa l-kundizzjonijiet kollha marbuta mal-kunsinna intra-Komunitarja.

28 F'dan ir-rigward, għandu jifakkar li, b'al kull kunnett ieor li jiddefinixxi t-tranżazzjonijiet taxxabli skont is-Sitt Direttiva (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-12 ta' Jannar 2006, *Optigen et al.*, C-354/03, C-355/03 u C-484/03, ġabra p. I-483, punt 44, kif ukoll tas-6 ta' Lulju 2006, *Kittel u Recolta Recycling*, C-439/04 u C-440/04, ġabra p. I-6161, punt 41), il-kunnetti ta' kunsinna u ta' akkwist intra-Komunitarji għandhom natura oġettiva u japplikaw irrispettivament mill-għanijiet u mir-riżultati tat-tranżazzjonijiet ikkonfernati (sentenzi tas-27 ta' Settembru 2007, *Teleos et al.*, C-409/04, ġabra p. I-7797, punt 38, u tas-7 ta' Diċembru 2010, R., C-285/09, li għadha ma jietx ippubblikata fil-ġabra, punt 39).

29 Mill-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja jirriżulta wkoll li eżenzjoni ta' kunsinna intra-Komunitarja ta' oġetti fis-sens tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28(A)(a) tapplika biss meta d-dritt li persuna tiddisponi mill-oġett b'ala proprjetarja jiġi trażmess lill-akkwiredent, meta l-fornitur jistabbilixxi li dan l-oġett intbagħat jew jidtrasportat fi Stat Membru ieor u meta, wara din l-ispedizzjoni jew dan it-trasport, l-imsemmi oġett ikun qallaf iktar it-territorju tal-Istat Membru ta' kunsinna (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi *Teleos et al.*, iktar il fuq, punt 42, tas-27 ta' Settembru 2007, *Twoh International*, C-184/05, ġabra p. I-7897, punt 23, u tat-18 ta' Novembru 2010, X, C-84/09, li għadha ma jietx ippubblikata fil-ġabra, punt 27).

30 Minkejja li l-qorti tar-rinviju tistaqsi biss dwar il-kundizzjoni marbuta mat-trasport intra-Komunitarju, għandhom jitqiesu wkoll iż-żewġ kundizzjonijiet elenkati fil-punt preċedenti sa fejn iż-żirkustanzi li fihom dawn tal-ażar huma sodisfatti jistgħu jkunu importanti fl-evalwazzjoni tal-kundizzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

31 Qabel kollox, fir-rigward tat-trasferiment tad-dritt li persuna tiddisponi mill-oġett b'ala proprjetarja fil-kuntest tal-kunsinni mwettqa sużessivament, huwa importanti li jifakkar li l-Qorti tal-ustizzja, fil-punt 38 tas-sentenza *EMAG Handel Eder*, iktar il fuq, iddeċidiet li l-akkwiredent intermedjarju jista' jittrasferixxi lit-tieni akkwiredent is-setgħa li jiddisponi mill-oġett daqs li kieku kien il-proprjetarju, biss jekk jirreżervah minn qabel mill-ewwel bejjiegħ.

32 Fiż-żirkustanzi b'al dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, hemm għalhekk lok li l-żbir tal-merkanzija mill-maġen ta' ETH mir-rappreżentant tal-ewwel akkwiredent għandu jitqies b'ala li jidtrasferit lilu d-dritt li jiddisponi mill-oġett b'ala l-proprjetarju, element li għandu jiġi attribwit lill-ewwel kunsinna.

33 Madankollu, dan il-fatt waħdu ma huwiex biżżejjed sabiex jiġi konkluż li l-ewwel kunsinna tikkostitwixxi kunsinna intra-Komunitarja. Fil-fatt, ma jistax jiġi eskluż li t-tieni trasferiment tas-setgħa li persuna tiddisponi mill-oġett b'ala proprjetarja jista' jsej ukoll fit-territorju tal-Istat Membru tal-ewwel kunsinna, u dan qabel ma jitwettaq it-trasport intra-Komunitarju. F'dan il-każ, it-trasport intra-Komunitarju ma jistax jibqa' jiġi attribwit lil din il-kunsinna.

34 Fil-każ fejn l-akkwiredent jikseb is-setgħa li jiddisponi mill-oġett b'ala l-proprjetarju fl-Istat Membru ta' kunsinna u jerfa' r-responsabbiltà li jittrasportah lejn l-Istat Membru ta' destinazzjoni, b'alma jiġi għall-kunsinni li għandhom b'ala kundizzjoni l-żbir tal-merkanzija mill-maġen tal-fornitur, l-intenzjoni tax-xerrej fil-mument tal-akkwiredent għadha, sa fejn huwa possibbli, tittieged inkunsiderazzjoni, sakemm hija hi sostnuta minn elementi oġettivi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza X, iktar il fuq, punt 47 u l-urisprudenza iktar).

35 F'din il-kawża, għalkemm ix-xerrejja, b'ala l-ewwel akkwirenti, urew l-intenzjoni tagħom li jittrasportaw l-oġġetti lejn Stat Membru li kien differenti mill-Istat ta' kunsinna u pprezentaw ruħom b'numru ta' reżistrazzjoni tal-VAT mogħti minn dan l-Istat Membru differenti, huwa legalment possibbli li ETH tqis li t-tranżazzjonijiet mwettqa minnha kienu jikkostitwixxu kunsinni intra-Komunitarji.

36 Madankollu, wara t-trasferiment lill-akkwirenti tad-dritt li jiddisponi mill-oġġett b'ala l-proprjetarju, il-fornitur li jwettaq l-ewwel kunsinna jista' jitqies b'ala l-persuna responsabbli għall-?las tat-taxxa fir-rigward ta' din it-tranżazzjoni jekk dan l-akkwirent kien infurmah bil-fatt li l-oġġett kien ser jiġi mibjugħ mill-?did lil persuna taxxabli oħra qabel ma jkun telaq mill-Istat Membru ta' kunsinna u jekk, wara l-għoti ta' din l-informazzjoni, huwa jkun naqas milli jibgħat fattura rettifikata li tinkludi l-VAT.

37 It-tieni nett, fir-rigward tal-kundizzjoni dwar il-prova, inkwantu tikkostitwixxi waħda mill-kundizzjonijiet għall-eżenzjoni mfakkra fil-punt 29 ta' din is-sentenza, għandu jittfakkar li, minkejja li, b'ala regola, huwa l-fornitur li għandu jstabilixxi li l-oġġett intbagħat jew ?ie ttrasportat lejn Stat Membru ieħor, fi-?irkustanzi fejn id-dritt ta' persuna li tidisponi mill-oġġett b'ala l-proprjetarja jiġi ttrasferit lill-akkwirent fit-territorju tal-Istat Membru ta' kunsinna u fejn hija r-responsabbiltà ta' dan l-akkwirent li jibgħat jew jittrasporta l-oġġett lil hinn mill-Istat Membru ta' kunsinna, il-prova li l-fornitur għandu jibgħat lill-awtoritajiet fiskali tiddependi essenzjalment fuq l-elementi li huwa jkun ir?ieva f'dan ir-rigward mingħand l-akkwirent.

38 ?ertament, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li huwa le?ittimu, f'ka? b?al dan, li l-fornitur jintalab ja?ixxi bi *bona fide* u li l-mi?uri kollha li jie?u skont is-setgħa tiegħu ji?guraw li t-tranżazzjoni li huwa jagħmel ma twasslux sabiex jipparte?ipa fi frodi fiskali. Madankollu, ladarba l-fornitur ikun issodisfa l-obbligi tiegħu marbuta mal-prova ta' kunsinna intra-Komunitarja, filwaqt li l-obbligu kuntrattwali li l-oġġett jintbagħat jew jiġi ttrasportata lil hinn mill-Istat Membru tal-kunsinna ma jkunx ?ie sodisfatt mill-akkwirent, huwa dan tal-a??ar li għandu jitqies b'ala l-persuna responsabbli għall-?las tal-VAT f'dan l-Istat Membru (ara, f'dan is-sens, is-sentenza *Teleos et, i??itata* iktar 'il fuq, punti 66 u 67).

39 Mill-pro?ess jirri?ulta li, fil-kawża prin?ipali, ETH, billi kkwalifikat il-kunsinna tagħha b'ala intra-Komunitarja u billi e?entatha mill-VAT, ibba?at ruħha fuq in-numru ta' reżistrazzjoni tal-VAT Bel?jan tax-xerrejja, fejn hija talbet informazzjoni dwaru lill-awtoritajiet fiskali Olandi?i, u fuq id-dikjarazzjoni tax-xerrejja, ipprovduta meta l-merkanzija n?abret mill-ma??en tagħha, li indikat li l-imsemija merkanzija kienet ser ti?i ttrasportata lejn il-Bel?ju. Il-kwistjoni dwar jekk ETH, billi a?ixxiet b'dan il-mod, issodisfatx l-obbligi tagħha marbuta mal-prova u d-dili?enza tiddependi fuq il-kunsiderazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju li għandhom ji?u bba?ati fuq il-kundizzjonijiet stabbiliti f'dan ir-rigward mid-dritt nazzjonali.

40 Fl-a??ar nett, fir-rigward tal-kundizzjoni dwar l-ispedizzjoni jew it-trasport tal-oġġett lil hinn mill-Istat Membru ta' kunsinna, hemm lok li jiġi ppre?i?at li, għalkemm, kif jirri?ulta mill-punt 45 tas-sentenza EMAG Handel Eder, i??itata iktar 'il fuq, il-kwistjoni dwar minn għandu s-setgħa li jiddisponi mill-oġġetti matul it-trasport intra-Komunitarju ma hijjex rilevanti, il-fatt li dan it-trasport twettaq minn jew f'isem il-proprjetarju tal-oġġett jista', mandankollu, ikollu rwol fid-de?i?joni dwar l-attribuzzjoni tal-imsemmi trasport lill-ewwel jew lit-tieni kunsinna. Madankollu, dan il-fatt ma huwiex determinanti fil-ka? fejn it-trasport twettaq minn jew f'isem il-persuna li tipparte?ipa fi?-?ew? tranżazzjonijiet, b?al fil-kawża prin?ipali.

41 Għalhekk, il-fatt li, fil-kawża prin?ipali, it-tieni akkwirent kien involut fit-trasport ma huwiex element li jippermetti li jiġi konklu? li dan it-trasport għandu jiġi attribwit lit-tieni kunsinna.

42 Bl-istess mod, il-fatt li l-o??etti ma ?ewx ittrasportati fl-indirizz tal-ewwel akkwirenti ma jippermettix li ji?i esklu? li t-trasport twettaq fil-kuntest tal-ewwel kunsinna, sa fejn l-applikazzjoni tal-e?enzjoni ta' kunsinna intra-Komunitarja hija su??etta g?all-kundizzjoni li tipprovdi li t-trasport g?andu jintemm fi Stat Membru li ma huwiex l-Istat Membru ta' kunsinna, u peress li l-indirizz ta' tmiem it-trasport ma huwiex, f'dan ir-rigward, rilevanti.

43 Din l-interpretazzjoni ma tikkontradixxi kliem l-Artikolu 28?(A) tas-Sitt Direttiva, li jipprovdi li l-post ta' akkwist intra-Komunitarju ta' o??etti g?andu jitqies li jinsab fil-post fejn l-o??etti jinsabu fil-mument li tasal il-kunsinna jew it-trasport g?and l-akkwirent. Kif jirri?ulta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, l-g?an imfittex minn din is-sistema tran?itorja ta' taxxa tal-iskambji bejn l-Istati Membri, li fiha taqa' l-imsemmija dispo?izzjoni, huwa li ji?i ttrasferit id-d?ul fiskali fl-Istat Membru fejn se?? il-konsum finali tal-o??etti kkunsinnati (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' April 2010, X u fiscale eenheid Facet-Facet Trading, C?536/08 u C-539/08, li g?adha ma ?ietx ippubblikata fil-?abra punti 30 u 31), u mhux li ti?i ddeterminata l-persuna li wettqet l-akkwist intra-Komunitarju.

44 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li, meta l-o??ett ikun is-su??ett ta' ?ew? kunsinni su??essivi bejn persuni taxxabli differenti li ja?ixxu b?ala tali, i?da su??ett ta' trasport intra-Komunitarju wie?ed, l-iffissar tat-tran?azzjoni li g?andha ti?i attribwita b'dan it-trasport, ji?ifieri l-ewwel jew it-tieni tran?azzjoni ? din it-tran?azzjoni taqa', min?abba dan il-fatt, ta?t il-kun?ett ta' kunsinna intra-Komunitarja fis-sens tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28?(A)(a) tas-Sitt Direttiva, moqri flimkien mal-Artikolu 8(1)(a) u (b) u mal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28a(1)(a) u mal-Artikolu 28b(A)(1) tal-istess direttiva ?, g?andu jsir skont evalwazzjoni globali ta?-?irkustanzi kollha tal-kaw?a sabiex ji?i stabbilit liema minn dawn i?-?ew? kunsinni tissodisfa l-kundizzjonijiet kollha marbuta ma' kunsinna intra-Komunitarja.

45 Fi?-?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, fejn l-ewwel akkwirent li kiseb id-dritt li jiddisponi mill-o??ett b?ala l-proprietarju fit-territorju tal-Istat Membru tal-ewwel kunsinna juri l-intenzjoni tieg?u li jrid jittrasporta dan l-o??ett lejn Stat Membru ie?or u jippre?enta ru?u b'numru ta' re?istrazzjoni tal-VAT mog?ti minn dan l-a??ar Stat, it-trasport intra-Komunitarju g?andu ji?i attribwit lill-ewwel kunsinna, bil-kundizzjoni li d-dritt tal-persuna li tiddisponi mill-o??ett b?ala l-proprietarja jkun ?ie ttrasferit lit-tieni akkwirent fl-Istat Membru ta' destinazzjoni tat-trasport intra-Komunitarju. Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk din il-kundizzjoni hijiex sodisfatta fil-kaw?a mressqa quddiemha.

Fuq l-ispejje?

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

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

Meta l-o??ett ikun is-su??ett ta' ?ew? kunsinni su??essivi bejn persuni taxxabli differenti li ja?ixxu b?ala tali, i?da su??ett ta' trasport intra-Komunitarju wie?ed, l-iffissar tat-tran?azzjoni li g?andha ti?i attribwita b'dan it-trasport, ji?ifieri l-ewwel jew it-tieni tran?azzjoni ? din it-tran?azzjoni taqa', min?abba dan il-fatt, ta?t il-kun?ett ta' kunsinna intra-Komunitarja fis-sens tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28?(A)(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-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 bid-Direttiva tal-Kunsill 96/95/KE, tal-20 ta' Di?embru 1996, moqri flimkien mal-Artikolu 8(1)(a) u (b) u mal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28a(1)(a) u mal-Artikolu 28b(A)(1) tal-istess direttiva ?, g?andu jsir skont evalwazzjoni globali ta?-

Qirkustanzi kollha tal-kawża sabiex jiġi stabbilit liema minn dawn iż-żewġ kunsinni tissodisfa l-kundizzjonijiet kollha marbuta ma' kunsinna intra-Komunitarja.

Fiż-żirkustanzi b'ala dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali fejn l-ewwel akkwirent li kiseb id-dritt li jiddisponi mill-oġġett b'ala l-proprjetarju fit-territorju tal-Istat Membru tal-ewwel kunsinna juri l-intenzjoni tiegħu li jrid jittrasporta dan l-oġġett lejn Stat Membru ieor u jippreżenta ruġu b'numru ta' reżistrazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miġjud mogħti minn dan l-ażar Stat, it-trasport intra-Komunitarju għandu jiġi attribwit lill-ewwel kunsinna, bil-kundizzjoni li d-dritt tal-persuna li tiddisponi mill-oġġett b'ala l-proprjetarja jkun iettrasferit lit-tieni akkwirent fl-Istat Membru ta' destinazzjoni tat-trasport intra-Komunitarju. Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk din il-kundizzjoni hijiex sodisfatta fil-kawża mressqa quddiemha.

Firem

* Lingwa tal-kawża: l-Olandiż.