

Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba' Awla)

27 ta' Settembru 2012 (*)

“Tassazzjoni — Taxxa fuq il-valur mi?jud — Kunsinna ta' o??etti — Taxxa ta' serje ta' tran?azzjonijiet — Rifjut tal-e?enzjoni g?al nuqqas ta' numru ta' re?istrazzjoni tal-VAT tal-akkwirent”

Fil-Kaw?a C-587/10,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-?ermanja), permezz ta' de?i?joni tal-10 ta' Novembru 2010, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-15 ta' Di?embru 2010, fil-pro?edura

Vogtländische Straßen-, Tief- und Rohrleitungsbau GmbH Rodewisch (VSTR)

vs

Finanzamt Plauen,

fil-pre?enza ta':

Bundesministerium der Finanzen,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba' Awla),

komposta minn J.-C. Bonichot (Relatur), President tal-Awla, A. Prechal, K. Schiemann, L. Bay Larsen u C. Toader, Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Cruz Villalón,

Re?istratur: A. Impellizzeri, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tas-7 ta' Marzu 2012,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al Vogtländische Straßen-, Tief- und Rohrleitungsbau GmbH Rodewisch (VSTR), minn T. Küffner, S. Maunz u T. Streit, avukati,
- g?all-Gvern ?ermani?, minn T. Henze u K. Petersen, b?ala a?enti,
- g?all-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, b?ala a?ent, assistita minn P. Gentili, avvocato dello Stato,
- g?all-Kummissjoni Ewropea, minn W. Mölls u C. Soulay, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-21 ta' ?unju 2012,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni 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-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miġjud: ba?i uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), kif emendata l-a??ar mid-Direttiva tal-Kunsill 98/80/KE, tat-12 ta' Ottubru 1998 (?U Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 315, iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”).

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn Vogtländische Straßen-, Tief- und Rohrleitungsbau GmbH Rodewisch (VSTR) (iktar 'il quddiem “VSTR”) u l-Finanzamt Plauen dwar ir-rifjut ta' din tal-a??ar li te?enta mit-taxxa fuq il-valur miġjud (iktar 'il quddiem it-“TVA”) kunsinna ta' o??etti mag?mula mis-sussidjarja ta' din il-kumpannija.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva jiddefinixxi l-kun?ett ta' “persuna taxxabli” f'dawn it-termini :

“Persuna taxxabli” tfisser kull persuna li b'mod indipendenti twettaq fi kwalunkwe post attività ekonomika msemmija fil-paragrafu 2, ikun x'ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta' dik l-attività.”

4 L-Artikolu 22 tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni li tirri?ulta mill-Artikolu 28h tal-istess direttiva, jistabbilixxi diversi obbligi g?all-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.

5 L-ewwel u t-tielet in?i?i tal-Artikolu 22(1)(?), fil-ver?joni li tirri?ulta mill-Artikolu 28h tag?ha, jipprovdu:

“Stati Membri iridu jie?du l-mi?uri me?tie?a biex jidentifikaw, b'numru individwali:

– kull persuna taxxabli, bl-e??ezzjoni ta' dawk indikati fl-Artikolu 28a(4), li, fit-territorju ta' dak il-pajji?, tforni prodotti jew servizzi li jag?tiha d-dritt ta' riduzzjoni [...]

[...]

– kull persuna taxxabli li, ?ewwa t-territorju tal-pajji?, tag?mel akkwisti intra-Komunitarji ta' o??etti g?all-iskopijiet tal-?idma tag?ha li g?andha x'taqsam ma' l-attivitajiet ekonomi?i msemmija fl-Artikolu 4(2) imwettqa barra l-pajji?.”

6 L-Artikolu 22(3)(a) tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni li tirri?ulta mill-Artikolu 28h tag?ha, jipprovdi:

“ Kull persuna taxxabli g?andha ti?gura li tin?are? fattura, jew minnha nnifisha jew mill-klijent tag?ha jew, f'isimha u g?an-nom tag?ha, minn terza parti, rigward o??etti jew servizzi li tkun issupplixxiet jew tat lil persuna taxxabli o?ra jew lil persuna legali mhux taxxabli. Kull persuna taxxabli g?andha ti?gura wkoll li tin?are? fattura [...] rigward il-provvisti ta' o??etti riferuti fl-Artikolu [28c(A)] u rigward o??etti fornuti skond il-kondizzjonijiet stabbiliti.”

7 It-tieni subparagrafu tal-Artikolu 22(3)(b) tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni li tirri?ulta mill-Artikolu 28h tag?ha, jipprovdi:

“Il-fattura trid turi ukoll:

[...]

– fil-ka? tat-transazzjonijiet imsemmijin [fl-Artikolu 28c(A)(a)], in-numru li bih tkun identifikata l-persuna taxxabli fit-territorju tal-pajji? u n-numru li bih tkun identifikata fi Stat Membru ie?or il-persuna li qed takkwista l-merkanzija,

[...]”

8 L-Artikolu 22(8 tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni li tirri?ulta mill-Artikolu 28h tag?ha, jipprovdi:

“[L-]stati Membri jistg?u jimponu obbligi o?rajn li jidhrulhom me?tie?a g?all-?bir tajjeb ta' taxxa u biex ma ssirx eva?joni, su??etti g?all-?tie?a ta' trattament indaqs ta' transazzjonijiet domesti?i u transazzjonijiet li jsiru bejn Stati Membri minn persuni taxxabli sakemm dawn l-obbligi, fin-negozju bejn Stati Membri, ma jag?tux lok g?al formalitajiet konnessi mal-qsim ta' fruntieri.”

9 L-ewwel u t-tieni subparagrafi tal-Artikolu 28a(1)(a) u l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28(3) tas-Sitt Direttiva, jipprovdu:

“1. Li ?ej g?andu jkun su??ett ukoll g?all-[VAT]:

a) akkwisizzjonijiet [akkwisti] intra-Komunitarji ta' merkanzija g?all-konsiderazzjoni, minn persuna taxxabli, fit-territorju ta' pajji?, li tkun qed ta?ixxi b'dan il-mod jew minn persuna legali mhux taxxabli [fejn il-bejjieg? huwa persuna taxxabli 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).

B'deroga mill-ewwel subparagrafu, l-akkwisti intra-Komunitarji ta' o??etti mag?mula ta?t il-kondizzjonijiet stipulati fil-paragrafu 1a minn persuna taxxabli jew minn persuna legali mhux taxxabli m'g?andhomx ikunu so??etti g?all-[VAT].

[...]

3. 'Akkwisizzjoni intra-Komunitarja ta' merkanzija' tfisser l-akkwisizzjoni tad-dritt b?ala sid ta' propjeta' 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.”

10 L-Artikolu 28b(A) tal-imsemmija direttiva jippre?i?a:

“1. Il-post ta' l-akkwisizzjoni 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.

2. Ming?ajr pre?udizzju g?all-paragrafu 1, il-post ta' l-akkwisizzjoni intra-Komunitarja tal-merkanzija imsemmi fl-Artikolu 28a(1)(a) madankollu, jittie?ed li qieg?ed fit-territorju ta' l-Istat Membru li ?are? in-numru ta' l-identifikazzjoni ta[l-VAT] li [ta?tu] l-persuna li qed takkwista l-merkanzija tkun g?amlet l-akkwisizzjoni, sakemm il-persuna li takkwista l-merkanzija tista' turi li dik l-akkwisizzjoni kienet su??etta g?at-taxxa skond il-paragrafu 1.

Jekk, madankollu, l-akkwisizzjoni tkun su??etta g?at-taxxa skond il-paragrafu 1 fl-Istat Membru tal-wasla tal-merkanzija mibg?uta jew ittrasportata wara li tkun su??etta g?at-taxxa skond l-ewwel sottoparagrafu, l-ammont taxxabli jitnaqqas skond il-ka? fl-Istat Membru li ?are? in-numru ta' l-

identifikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud li bih il-persuna li tkun akkwistat il-merkanzija tkun g?amlet l-akkwisizzjoni.

[...]"

11 L-ewwel in?i? tal-Artikolu 28c(A)(a) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

“ Ming?ajr pre?udizzju g?al dispo?izzjonijiet o?rajn tal-Komunità u su??ett g?al kondizzjonijiet li se jistabilixxu 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) forniture ta' merkanzija, kif definit fl-Artikolu 5 mibg?uta jew ittrasportata minn jew g?an-nom tal-bejjieg? jew il-persuna li qed takkwista l-merka 'il barra mit-territorju msemmi fl-Artikolu 3 imma xorta fil-Komunità, mag?mula g?al persuna taxxabli o?ra jew persuna legali mhux taxxabli li tkun qed ta?ixxi hekk fi Stat Membru ie?or li mhux dak minn fejn tinbag?at jew tkun ittrasportata il-merkanzija.”

Id-dritt ?ermani?

12 L-Artikolu 6a tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? (Umsatzsteuergesetz, iktar 'il quddiem l-“UStG”) jiddefinixxi l-kunsinna intra-Komunitarja f'dawn it-termini:

“Provvista intra-Komunitarja [Artikolu 4(1)(b)] te?isti meta provvista tissodisfa l-kundizzjonijiet segwenti:

1) l-impreditur jew ix-xerrej ikun ittrasporta jew bag?at l-o??ett tal-kunsinna g?al parti o?ra tat-territorju tal-Komunità;

2) L-akkwiredent ikun

a) kuntrattur li jkun akkwista l-o??ett tal-kunsinna g?all-impri?a tieg?u;

b) persuna ?uridika li ma tkunx impreditur u ma tkunx xtrat l-o??ett tal-kunsinna g?all-impri?a tag?ha; jew

c) xerrej ie?or fil-ka? tal-kunsinna ta' vettura ?dida;

u

3) L-akkwist tal-o??ett tal-kunsinna mill-akkwiredent stabbilit fi Stat Membru ie?or huwa su??ett g?ad-dispo?izzjonijiet dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud.

[...]

3. Huwa l-impreditur li g?andu jipprova li dawn il-kundizzjonijiet imsemmija fil-paragrafi 1 u 2 huma sodisfatti. [...]"

13 L-Artikolu 17c(1) tar-Regolament ta' implementazzjoni tat-Taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? (Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung) jimponi fuq il-fornitur l-obbligi li ?ejjin:

“F’ka? ta’ kunsinni intra-Komunitarja (Artikolu 6a(1) u (2) ta’ [I-UStG]), l-impreditur li g?alih japplika dan ir-regolament g?andu juri permezz ta’ dokumenti ta’ kontabbiltà li l-kundizzjonijiet tal-e?enzjoni mit-taxxa huma ssodisfatti inklu? billi jindika n-numru ta’ re?istrazzjoni tal-VAT tax-xerrej. Il-kontabbiltà g?andha turi b’mod ?ar u b’mod fa?ilment verifikabbli li ssodisfat dawn il-kundizzjonijiet.”

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

14 F’Novembru 1998, sussidjarja ta’ VSTR, stabbilita fil-?ermanja, bieget ?ew? magni tat-t?in tal-?ebel lil ATLANTIC International Trading Co. (iktar ’il quddiem “Atlantic”), stabbilita fl-Istati Uniti. Atlantic kellha sussidjarja fil-Portugall, i?da ma kinitx irre?istrata fl-ebda Stat Membru tal-Unjoni g?all-finijiet tal-VAT.

15 Is-sussudjarja ta’ VSTR talbet lil Atlantic sabiex tipprovdiha n-numru ta’ re?istrazzjoni tal-VAT tag?ha. Din ippre?i?at li hija kienet re?g?et bieget l-o??etti inkwistjoni lil impri?a stabbilita fil-Finlandja u li kienet ipprovdietha bin-numru ta’ re?istrazzjoni tal-VAT, li din is-sussidjarja kienet ivverifikat.

16 Dawn l-o??etti sussegwentement in?abru mis-sede tas-sussidjarja ta’ VSTR minn impri?a ta’ trasport imqabba minn Atlantic sabiex i??orrhom bit-triq sa Lübeck (fil-?ermanja) qabel ma ttrasportathom bil-ba?ar sal-Finlandja.

17 Is-sussudjarja ta’ VSTR kienet irrilaxxjat lil Atlantic fattura ming?ajr VAT g?all-kunsinna tal-magni tat-t?in tal-?ebel u kienet indikat in-numru ta’ re?istrazzjoni tal-VAT tal-impri?a Finlandi?a li lilha nbig?u dawn l-o??etti.

18 Il-Finanzamt Plauen madankollu qieset li l-kunsinna bejn is-sussidjarja ta’ VSTR u Atlantic ma setg?etx tkun e?entata mill-VAT peress li tal-ewwel ma pprovdieth in-numru ta’ re?istrazzjoni tal-VAT lit-tieni wa?da.

19 Adita fl-ewwel istanza, is-Sächsisches Finanzgericht ?a?det ir-rikors g?al annullament ippre?entat minn VSTR kontra din id-de?i?joni tal-Finanzamt Plauen.

20 VSTR g?aldaqstant ippre?entat appell g?al revi?joni quddiem il-Bundesfinanzhof, u sostniet li r-ra?uni ta’ rifjut ta’ e?enzjoni tal-VAT invokata mill-Finanzamt Plauen kienet inkompatibbli mas-Sitt Direttiva. Din tal-a??ar sostniet, g?all-kuntrarju, li l-Istati Membri, ming?ajr ma jiksru d-dritt tal-Unjoni, setg?u jissu??ettaw l-e?enzjoni ta’ kunsinna intra-Komunitarja g?all-kundizzjoni li l-akkwirent ikollu numru ta’ re?istrazzjoni tal-VAT fi Stat Membru.

21 Il-Bundesfinanzhof tikkonstata li t-tran?azzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tat lok g?al ?ew? kunsinna su??esivi, l-ewwel wa?da tas-sussidjarja ta’ VSTR lil Atlantic, it-tieni wa?da ta’ Atlantic lill-impri?a Finlandi?a.

22 Hija tqis li l-ewwel kunsinna tista’ tkun e?enti mill-VAT b?ala provvista intra-Komunitarja, bil-kundizzjoni li, b’mod partikolari, skont il-punt 3 tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 6a(1) tal-UStG, l-akkwist ta’ o??etti mill-akkwirent ikun effettivament su??ett g?al taxxa fil-Finlandja. Hija tikkunsidra li tali kundizzjoni tista’ timplika li l-akkwirent ikun iddispona effettivament minn numru ta’ re?istrazzjoni tal-VAT fl-Istat Membru ta’ destinazzjoni sabiex l-amministrazzjoni ta’ dan l-a??ar Stat Membru jista’ jissu??etta t-tran?azzjoni g?all-VAT .

23 Il-Bundesfinanzhof tqis li l-e?enzjoni mill-VAT tista' ti?i rrifjutata, skont l-ewwel sentenza tal-Artikolu 17c(1) tar-Regolament ta' implementazzjoni tat-Taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?, li jimponi fuq il-fornitur li jibg?at il-prova ta' kontabbiltà tan-numru ta' re?istrazzjoni tal-VAT tal-akkwired.

24 Hija tippre?i?a li g?alkemm l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28c(A)(a) tas-Sitt Direttiva ma jirrikjedix espli?itament li, sabiex kunsinna intra-Komunitarja tkun e?enti mill-VAT, l-akkwired jopera ta?t numru individwali ta' re?istrazzjoni tal-VAT, tali rekwi?it jista' madankollu jirri?ulta mill-kundizzjoni, stabbilita fl-imsemmija dispo?izzjoni, li dan l-akkwired ikun "persuna taxxabli [...] qed ta?ixxi hekk fi Stat Membru ie?or." Hija tistaqsi wkoll jekk, fid-dawl tal-Artikoli 22(8) tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni li tirri?ulta mill-Artikolu 28h tag?ha, u l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28c(A) ta' din id-direttiva, din il-kundizzjoni ma tawtorizzax lill-Istati Membri li jimponu tali modalitá ta' prova lill-fornitur, b'mod partikolari meta, b?al fil-kaw?a prin?ipali, l-akkwired, stabbilit f'pajji? terz, ma jkunx irre?istrat f'ebda Stat Membru u li, barra minn hekk, il-fornitur naqas li jipprova li l-akkwired iddikjara l-akkwired intra-Komunitarju lill-amministrazzjoni fiskali.

25 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi wkoll jekk l-obbligu li jing?ata n-numru ta' re?istrazzjoni tal-VAT ma jstax ji?i ??ustifikat min?abba l-korrispondenza, stabbilita mis-Sitt Direttiva, u mnaqqxa fil-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, bejn l-e?enzjoni tal-kunsinna intra-Komunitarja u t-taxxa tal-akkwired intra-Komunitarju.

26 Il-Bundesfinanzhof, g?aldaqstant, idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u tag?mel it-tliet domandi preliminari li ?ejjin lill-Qorti tal-?ustizzja:

“1) Is-Sitt Direttiva [...] tippermetti li ma titti?idx inkunsiderazzjoni kunsinna intra-Komunitarja li hija biss e?enti fil-ka? fejn il-persuna taxxabli tiprodu?i l-prova ta' kontabbiltà tan-numru ta' identifikazzjoni [g?all-VAT] tax-xerrej?

2) Sabiex ting?ata risposta g?al din id-domanda huwa importanti li ji?i ddeterminat:

– jekk ix-xerrej huwiex imprenditur stabbilit f'pajji? terz, li, minkejja li jkun bag?at il-prodott ikkunsinnat minn Stat Membru g?al ie?or fil-kuntest ta' serje ta' tran?azzjonijiet, ma huwa rre?istrat fl-ebda Stat Membru fir-rigward tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? u

– jekk il-persuna taxxabli pprovatx li x-xerrej iddikjara x-xiri intra-Komunitarju fuq il-livell fiskali?”

Fuq id-domandi preliminari

Osservazzjonijiet preliminari

27 L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28c(A)(a) tas-Sitt Direttiva, li je?enta mill-VAT il-kunsinni intra-Komunitarji, jaqa' ta?t l-arran?amenti tran?izzjonali g?at-tassazzjoni ta' negozju bejn l-Istati Membri, previsti fit-Titolu XVIa ta' din id-direttiva, fejn l-g?an huwa li ji?i ttrasferit id-d?ul fiskali lill-Istat Membru fejn ise?? il-konsum finali tal-o??etti kkunsinnati li l-g?an tag?ha huwa li ji?i ttrasferit id-d?ul fiskali lill-Istat Membru fejn ise?? il-konsum finali tal-o??etti kkunsinnati (ara, b'mod partikoalri, is-sentenza tas-7 ta' Di?embru 2010, R, C-285/09, ?abra p. I-12605, punt 37).

28 Il-mekkani?mu kkreat mill-imsemmija arran?amenti tran?izzjonali jikkonsisti, minn na?a, f'e?enzjoni, mill-Istat Membru tat-tluq, tal-kunsinna jew tat-trasport intra-Komunitarju, ikkompletata mid-dritt g?at-tnaqqis jew ir-rimbors tal-VAT tal-input im?allsa f'dan l-Istat Membru u, min-na?a l-o?ra, minn tassazzjoni, mill-Istat Membru tal-provvista, tal-akkwired intra-Komunitarju. Huwa ji?gura b'hekk delimitazzjoni ?ara tas-sovranitá fiskali tal-Istati Membri kkon?ernati (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenza R, i??itata iktar 'il fuq, punt 38) u jippermetti li ti?i evitata t-

tassazzjoni doppja u, g?alhekk, ji?gura n-newtralità fiskali inerenti fis-sistema komuni tal-VAT (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-27 ta' Settembru 2007, Collée, C-146/05, ?abra p. I-7861, punt 23, u tas-27 ta' Settembru 2007, Teleos *et*, C-409/04, ?abra p. I-7797, punt 25).

29 Fir-rigward, b'mod partikolari, tal-kundizzjonijiet li fihom tran?azzjoni tista' ti?i kkwalifikata b?ala provvista intra-Komunitarji fis-sens tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28c(A)(a) tas-Sitt Direttiva, mill-?urisprudenza jirri?ulta li jaqq?u f'dan il-kun?ett u huma, g?aldaqstant e?enti mill-VAT il-kunsinni ta' o??etti mibg?uta jew ittrasportati, mill-bejjieg? jew mill-persuna li takkwista jew g?an-nom tag?hom, 'il barra mit-territorju ta' Stat Membru, i?da fil-Komunità, mag?mula g?al persuna taxxabli o?ra jew persuna ?uridika mhux taxxabli, li tkun qed ta?ixxi hekk fi Stat Membru ie?or li mhux dak minn fejn jintbag?tu jew ikunu ttrasportati l-o??etti (ara, b'mod partikolari, is-sentenza R, i??itata iktar 'il fuq, punt 40).

30 Minbarra dawn il-kundizzjonijiet, relatati mal-kwalità ta' persuna taxxabli, g?at-trasferiment tas-setg?a ta' min jiddisponi mill-merkanzija b?ala sid u g?a?-?aqliq fi?iku tal-merkanzija minn Stat Membru g?al ie?or, ebda kundizzjoni o?ra ma g?andha b'hekk tintalab sabiex tran?azzjoni ti?i kklassifikata b?ala provvista intra-Komunitarja jew akkwist intra-Komunitarju ta' o??etti (ara sentenza Teleos *et*, i??itata iktar 'il fuq, punt 70), filwaqt li huwa ppre?i?at li l-kun?ett ta' kunsinna intra-Komunitarja, b?all-kun?etti ta' akkwist intra-Komunitarju huma ta' natura o??ettiva u huma applikabbli indipendentement mill-g?anijiet u mir-ri?ultati tat-tran?azzjonijiet ikkon?ernati (ara, b'mod partikolari, is-sentenza Teleos *et*, i??itata iktar 'il fuq, punt 38).

31 G?alkemm id-domandi mag?mula mill-qorti tar-rinviju huma relatati mal-kwalità ta' persuna taxxabli tax-xerrej, il-Qorti tal-?ustizzja madankollu tqis ne?essarju li tag?ti lill-qorti tar-rinviju indikazzjonijiet dwar il-kundizzjoni relatata mat-trasport. Fil-fatt, meta l-kaw?a prin?ipali tirrigwarda tran?azzjoni li fiha l-o??etti mibjug?a huma su??etti ta' ?ew? kunsinni su??essivi, i?da ta' trasport intra-Komunitarju wie?ed, il-kwalifika b?ala kunsinna intra-Komunitarja tal-ewwel kunsinna, bejn is-sussidjarja ta' VSTR u Atlantic, li tista' tkun e?emti skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28c(A) tas-Sitt Direttiva, tiddependi mill-kwistjoni jekk, kif tissu??erixxi d-de?i?joni tar-rinviju, dan it-trasport jista' ji?i attribwit lil din l-ewwel kunsinna biss (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-6 ta' April 2006, EMAG Handel Eder, C-245/04, ?abra p. I-3227, punt 45, u tas-16 ta' Di?embru 2010, Euro Tyre Holding, C-430/09, ?abra p. I-13335, punt 21).

32 Ir-risposta g?al din id-domanda tiddependi minn evalwazzjoni globali ta?-?irkustanzi kollha partikolari tal-kaw?a (ara sentenza Euro Tyre Holding, i??itata iktar 'il fuq, punt 27), u, b'mod partikolari, tad-determinazzjoni tal-mument li fih is-setg?a ta' persuna li tiddisponi mill-o??ett b?ala proprjetarja ?iet trasmessa lid-destinatarju finali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Euro Tyre Holding, i??itata iktar 'il fuq, punt 33).

33 B'hekk, fil-kaw?a prin?ipali, il-kunsinna tas-sussidjarja ta' VSTR lil Atlantic ma tikkostitwixxix kunsinna Komunitarja e?enti mill-VAT skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28c(A) tas-Sitt Direttiva, fl-ipote?i fejn it-tieni trasferiment ta' proprjetà tal-o??etti inkwistjoni, ta' Atlantic lill-impri?a Finlandi?a, kien se?? qabel ma sar it-trasport intra-Komunitarju ta' dawn l-o??etti lejn il-Finlandja.

34 Rigward l-elementi ta' evalwazzjoni li jistg?u jkunu kkunsidrati, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet di?à li, meta l-ewwel akkwirent li kiseb id-dritt li jiddisponi mill-o??ett b?ala l-proprjetarju 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-proprjetarja jkun ?ie ttrasferit lit-tieni akkwirent fl-Istat Membru ta' destinazzjoni tat-trasport intra-Komunitarju (ara s-sentenza Euro Tyre Holding, i??itata iktar 'il fuq, punti 44 u 45).

35 Il-Qorti tal-?ustizzja b'hekk madankollu ppre?i?at li dan ma huwiex il-ka? jekk, wara t-trasferiment lill-akkwiredent tad-dritt li jiddisponi mill-o??ett b?ala l-proprietarju, il-fornitur li jwettaq l-ewwel kunsinna kien infurmat minn dan l-akkwiredent bil-fatt li l-o??ett kien ser jinbieg? mill-?did lil persuna taxxabli o?ra qabel ma jkun telaq mill-Istat Membru ta' kunsinna (sentenza Euro Tyre Holding, i??itata iktar 'il fuq, punt 36.)

36 Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-fatti fil-kaw?a prin?ipali jikkorrispondu parzjalment g?al dan l-a??ar ka? imsemmi peress li Atlantic kienet ippre?i?at lis-sussidjarja ta' VSTR, qabel it-trasport tal-o??etti inkwistjoni lejn il-Finlandja, li dawn tal-a??ar kienu di?à nbig?u mill-?did lil impri?a Finlandi?a, li lilha hija kkomunikatilha n-numru ta' re?istrazzjoni tal-VAT.

37 Dawn i?-?irkustanzi ma jistg?ux, madankollu, ikunu tali li juru, fihom infushom, li t-trasferiment lill-impri?a Finlandi?a tad-dritt li persuna tiddisponi mill-o??etti inkwistjoni b?ala proprietarja kien se?? qabel it-trasport tag?hom lejn il-Finlandja, u hija l-qorti nazzjonali li g?andha tevalwa jekk, fid-dawl ta?-?irkustanzi kollha ta' din il-kaw?a, dan kienx il-ka? jew le.

38 Minn dan isegwi li, sa fejn il-kunsinna inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tista' tikkostitwixxi kunsinna intra-Komunitarja, hemm lok li ting?ata risposta g?a?-?ew? domandi mag?mula.

Fuq id-domandi mag?mula

39 Bid-domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28c(A)(a) tas-Sitt Direttiva g?andux ji?i interpretat fis-sens illi ma jipprekludix li l-amministrazzjoni fiskali ta' Stat Membru tissu??etta l-e?enzjoni mill-VAT ta' kunsinna intra-Komunitarja g?all-fatt li l-fornitur jibg?at in-numru ta' re?istrazzjoni tal-VAT tax-xerrej. Il-qorti tar-rinviju titlob lill-Qorti tal-?ustizzja li tippre?i?a jekk il-fatt li x-xerrej huwa stabbilit fi Stat terz, ming?ajr madankollu ma jkun irre?istrat fi Stat Membru, jew jekk il-fatt li l-fornitur jipprova li x-xerrej iddikjara l-akkwiredent intra-Komunitarju humiex tali li jemendaw ir-riposta g?al dawn id-domandi.

40 Il-kundizzjoni stabbilita fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28c(A)(a) tas-Sitt Direttiva, li skontha "persuna taxxabli [...] li tkun qed ta?ixxi hekk fi Stat Membru ie?or" ma timplikax, fiha nnifisha, li x-xerrej jopera b'numru ta' re?istrazzjoni tal-VAT fil-kuntest tal-akkwiredent inkwistjoni.

41 Id-domandi mag?mula mill-qorti tar-rinviju g?andhom g?aldaqstant jinftiehm u b?ala li jikkon?ernaw il-modalitajiet ta' prova li jistg?u ji?u imposti fuq il-fornitur sabiex juru li l-kundizzjoni relatata mal-kwalità tas-su??ett ta' persuna taxxabli tax-xerrej, fit-tran?azzjoni inkwistjoni, hija osservata.

42 F'dan ir-rigward il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li, fin-nuqqas ta' dispo?izzjoni fuq is-su??ett fis-Sitt Direttiva, peress li din tal-a??ar tipprovdi biss fl-ewwel parti tas-sentenza tal-Artikolu 28c(A), li huma l-Istati Membri li g?andhom jistabbilixxu l-kundizzjonijiet li fihom huma je?entaw il-kunsinni intra-Komunitarji ta' merkanzija, il-kwistjoni tal-mezzi ta' prova li jistg?u ji?i pprovdu mill-persuni taxxabli sabiex jibbenefikaw mill-e?enzjoni tal-VAT taqa' ta?t il-?urisdizzjoni tal-Istati Membri (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Collée, punt 24, u R, punt 43).

43 Il-Qorti tal-?ustizzja ppre?i?at ukoll li huwa l-fornitur tal-o??etti li g?andu jipprodu?i l-provi li l-kundizzjonijiet previsti g?all-applikazzjoni tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28c(A)(a) tas-Sitt Direttiva, inklu? fosthom dawk imposti mill-Istati Membri sabiex ji?guraw l-applikazzjoni korretta u ?ara tal-e?enzjonijiet u sabiex jipprevjenu kull frodi, eva?joni fiskali jew abbu? eventwali, huma sodisfatti (ara, b'mod partikolari, is-sentenza R, i??itata iktar 'il fuq, punt 46).

44 Barra minn hekk, l-Artikolu 22(8) tas-Sitt Direttiva, fil-verġjoni li tirriżulta mill-Artikolu 28h tagħha, tagħti d-dritt lill-Istati Membri li jadottaw il-miżuri sabiex jiġuraw il-berrijiet ta' taxxa u biex ma ssirx evażjoni, b'riżerva, b'mod partikolari, li ma għandhomx imorru lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaqqu tali għanijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi iktar 'il fuq Collée, punt 26, u R, punt 45). Għaldaqstant dawn il-miżuri ma jistgħux jintuaw b'mod li jpoġu f'dubju n-newtralità tal-VAT, li tikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT (ara sentenzi iktar 'il fuq Collée *et*, punt 46, kif ukoll Collée, punt 26).

45 B'hekk il-fatt li jiġi suġġett fl-essenzjal id-dritt għal eżenzjoni tal-VAT ta' kunsinna intra-Komunitarja għall-osservanza ta' obbligi formali, mingħajr ma jittiedu inkunsiderazzjoni r-reqwiżiti essenzjali u, b'mod partikolari, mingħajr ma tistaqsi jekk dawn iġeww sodisfatti, tmur lil hinn minn dak meqte' sabiex jiġi għurat il-berrijiet ta' taxxa (ara s-sentenza Collée, iktar 'il fuq, punt 29).

46 Fil-fatt, il-prinċipju ta' newtralità fiskali jirrikjedi li l-eżenzjoni mill-VAT tiġi mogħtija jekk ir-reqwiżiti essenzjali huma sodisfatti, anki jekk iġeww r-reqwiżiti formali kienu tallew barra mill-persuni taxxabli, u l-każ ikun differenti biss jekk il-ksur ta' dawn ir-reqwiżiti formali kellu b'ala effett li ma tkunx tista' tinjeb il-prova ierta li r-reqwiżiti sostanzjali ieww sodisfatti (ara s-sentenza Collée, iktar 'il fuq, punt 31), b'riżerva, madankollu, li l-fornitur tal-oġġetti ma iax sehem intenzjonalment f'evaġjoni ta' taxxa u pperikola l-funzjonament tas-sistema komuni tal-VAT. F'din l-aġġar ipotezi fil-fatt, il-Qorti tal-ustizzja ddeidiet li l-prinċipju ta' newtralità fiskali ma jistax jiġi validament invokat minn din il-persuna (ara s-sentenza R, iktar 'il fuq, punt 54).

47 Mill-kunsiderazzjonijiet preedenti kollha jirriżulta li l-Istati Membri għandhom id-dritt li jimponu fuq il-fornitur ta'oġġetti l-prova li x-xerrej huwa persuna taxxabli li ta'ixxi b'ala tali fi Stat Membru li ma huwiex dak minn fejn jintbagħtu jew tat-trasport tal-oġġetti inkwistjoni, sakemm il-prinċipji ienerali tad-dritt, u b'mod partikolari r-reqwiżit ta' proporzjonalità, huma osservati.

48 Dwar il-kwistjoni jekk dawn ir-reqwiżiti humiex osservati meta, b'al fil-kawża prinċipali, Stat Membru jimponi lill-fornitur li jibgħat in-numru ta' reġistrazzjoni tal-VAT tax-xerrej, ma jistax jiġi kkontestat li dan in-numru ta' reġistrazzjoni huwa strettament marbut mal-kwalità ta' persuna taxxabli fl-iskema stabbilita mis-Sitt Direttiva. L-ewwel u t-tielet inqas tal-Artikolu 22(1)(?) tas-Sitt Direttiva, fil-verġjoni li tirriżulta mill-Artikolu 28h tagħha, b'hekk jimponu fuq l-Istati Membri li jieħdu l-miżuri meqte'a sabiex persuna taxxabli tkun ir-reqwiżata permezz ta' numru individwali.

49 Madankollu, din il-prova ma tistax, f'kull każ, tiddependi esklużivament fuq il-provvista ta' dan in-numru meta d-definizzjoni tal-persuna taxxabli, skont l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva, tikkonferma biss persuna li, b'mod indipendenti u jkun fejn ikun il-post, twettaq waħda mill-attivitajiet ekonomiġi msemmija fil-paragrafu 2 ta' dan l-artikolu, irrispettivament mill-iskopijiet jew mir-riżultati ta' din l-attività, mingħajr ma' din il-kwalità tiġi suġġetta għall-fatt li din il-persuna jkollha numru ta' reġistrazzjoni tal-VAT. Barra minn hekk, mill-urisprudenza jirriżulta li persuna taxxabli ta'ixxi ta't din il-kwalità meta hi twettaq tranżazzjonijiet fil-kuntast tal-attività taxxabli tagħha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Jannar 2006, *Optigen et*, C-354/03, C-355/03 u C-484/03, iabra p. l-483, punt 42).

50 Bl-istess mod ma jistax jiġi eskluż li fornitur ma jkollux, għal xi raġuni jew oħra, l-imsemmi numru, speġjalment meta l-osservanza ta' dan l-obbligu mill-fornitur tiddependi fuq informazzjoni li rġieva x-xerrej.

51 B'hekk, għalkemm in-numru ta' reġistrazzjoni tal-VAT jipproduġi l-prova tal-istatus fiskali tal-persuna taxxabli u jiffaħilita l-verifiki fiskali tat-tranżazzjonijiet intra-Komunitarji, madankollu, dan huwa r-reqwiżit proġedurali, li ma jistax jimmina d-dritt għall-eżenzjoni mill-VAT sa fejn il-

kundizzjonijiet materjali ta' kunsinna intra-Komunitarja huma sodisfatti (ara s-sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, punt 60).

52 Konsegwentement, għalkemm huwa leżittimu li jiġi rikjest mill-fornitur li ja'ixxu bi *bona fide* u li huwa jie' u l-mi'uri kollha li setgħu ra'onevolment ikunu rikjesti sabiex ikun għurat li t-tranżazzjoni li jwettaq twassal li ma jipparte'ipawx f'eva'joni ta' taxxa (ara s-sentenza Euro Tyre Holding, punt 38), l-Istati Membri jmorru lil hinn mill-mi'uri strettament me'tie'għall-bir tajjeb tat-taxxa jekk huma jirrifjutaw il-benefi'ju tal-e'enzjoni mill-VAT ta' kunsinna intra-Komunitarja għar-ra'uni biss li n-numru ta' re'istrazzjoni tal-VAT ma jkunx intbagħat mill-fornitur, anki jekk ma jistax, bi *bona fide*, u wara li jie' u l-mi'uri kollha li jistgħu jkunu ra'onevolment rikjesti minnu, jibgħat dan in-numru, i'da barra minn hekk jibgħat ukoll indikazzjonijiet o'ra tali li juru b'mod adegwat li x-xerrej huwa persuna taxxabli li ta'ixxi b'ala tali fit-tranżazzjoni inkwistjoni.

53 F'dan ir-rigward, jirri'ulta mid-de'i'joni tar-rinviju li, fil-kaw'a prin'ipali, il-fornitur talab in-numru ta' re'istrazzjoni ta' Atlantic u li dan tal-a'ar, li ma kellux dan in-numru, bagħatli n-numru ta' re'istrazzjoni tat-tieni xerrej. B'hekk, la l-wie'ed u lanqas l-ie'or minn dawn l-operaturi ma jidher li a'ixxa b'mod frawdolenti. Barra minn hekk, il-kunsinna inkwistjoni tirrigwarda o'etti li, min-natura tagħhom, jidhru li huma u'ati fil-kuntest parti ta' attività ekonomika.

54 Il-fatt li x-xerrej huwa, b'al fil-kaw'a prin'ipali, stabbilit f'pajji' terz, ma jistax fil-prin'ipju jkun tali li ji'ustifika risposta differenti. Fil-fatt, la r-re'im tran'itorju tas-Sitt Direttiva relatata mal-kummer' intra-Komunitarju u lanqas il-'urisprudenza tal-Qorti dwar is-su'ett ma jistabbilixxu distinzjoni skont il-post fejn huwa stabbilit l-akkwiredent.

55 Dwar i'-'irkustanza li l-fornitur kien ippre'enta d-dikjarazzjoni tat-taxxa mill-akkwiredent relatata mal-akkwiredent intra-Komunitarju tiegħu, għandu jifakkar li, kif 'ie de'i' fil-punt 30 ta' din is-sentenza, barra l-kundizzjonijiet relatati mal-kwalità ta' persuni taxxabli, għat-trasferiment tas-setgħa ta' min jiddisponi mill-merkanzija b'ala sid u g'a'-'aqliq fi'iku tal-merkanzija minn Stat Membru għal ie'or, ebda kundizzjoni o'ra ma għandha b'hekk tintalab sabiex tranżazzjoni ti'i kklassifikata b'ala kunsinna jew akkwiredent intra-Komunitarju ta' o'etti. B'hekk, sabiex jibbenefika mill-e'enzjoni ta't l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28c(A)(a) tas-Sitt Direttiva, ma jistax ji'i impost fuq il-fornitur li jagħti provi relatati mat-taxxa tal-akkwiredent intra-Komunitarju tal-o'etti inkwistjoni.

56 Barra minn hekk, tali dikjarazzjoni ma tistax ti'i kkunsidrata b'ala li tikkostitwixxi, fiha nnifisha, prova determinanti tal-kwalità ta' persuna taxxabli tax-xerrej u tista' tikkostitwixxi l-iktar indizju (ara, b'anaol'ija, is-sentenzi, *Téléos et*, i'itata iktar 'il fuq, punt 71, kif ukoll tas-27 ta' Settembru 2007, *Twoh International*, C-184/05, 'abra p. 1-7897, punt 37).

57 Konsegwentement, il-fatt li l-fornitur ippre'enta jew le din id-dikjarazzjoni ma hijiex tali li temenda r-risposta għad-domandi magħmula mill-qorti tar-rinviju.

58 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre'edenti, hemm lok li tingħata risposta g'a'-'ew' domandi li l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28c(A)(a) tas-Sitt Direttiva għandu ji'i interpretat fis-sens li ma jipprekludix li l-amministrazzjoni fiskali ta' Stat Membru tissu'etta l-e'enzjoni tat-taxxa fuq il-valur mi'jud ta' kunsinna intra-Komunitarju għall-fatt li l-fornitur jibgħat in-numru ta' re'istrazzjoni tat-taxxa fuq mil-valur mi'jud, b'ri'erva, madankollu, li r-rifjut ta' g'oti tal-benefi'ju ta' din l-e'enzjoni ma tkunx opposta għar-ra'uni biss li dan l-obbligu ma 'iex osservat meta l-fornitur ma jistax, bi *bona fide*, u wara li 'a l-mi'uri kollha li jistgħu jkunu ra'onevolment rikjesti minnu, jibgħat dan in-numru ta' re'istrazzjoni u, barra minn hekk, jibgħat indikazzjonijiet li juru b'mod adegwat li l-akkwiredent huwa persuna taxxabli li ta'ixxi b'ala tali fit-tranżazzjoni inkwistjoni.

Fuq l-ispejje?

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

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

L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28c(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-dgħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, kif emendata mid-Direttiva tal-Kunsill 98/80/KE, tat-12 ta' Ottubru 1998, għandu jiġi interpretat fis-sens li ma jipprekludix li l-amministrazzjoni fiskali ta' Stat Membru tistax ttejjgħ l-eżenzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud ta' kunsinna intra-Komunitarju għall-fatt li l-fornitur jibgħat in-numru ta' reżistrazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud, b'riżerva, madankollu, li r-rifjut ta' għoti tal-benefiċċju ta' din l-eżenzjoni ma tkunx opposta għar-raġuni biss li dan l-obbligu ma jkollha l-osservat, meta l-fornitur ma jistax bi *bona fide*, u wara li jkun l-impresarju kollha li jistgħu jkunu raġonevolment rikjesti minnu, jibgħat dan in-numru ta' reżistrazzjoni u, barra minn hekk, jibgħat indikazzjonijiet li juru b'mod adegwat li x-xerrej huwa persuna taxxabbli li ta'ixxi b'ala tali fit-tranżazzjoni inkwistjoni.

Firem

* Lingwa tal-kawża: il-ġermani?.