

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 suġġessivi tal-istess oġġetti li jwasslu għal spedizzjoni waħda jew trasport wieċed intra-Komunitarju”

Sommarju tas-sentenza

Dispożizzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-liġijiet — Taxxi fuq id-dʒul 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-suġġett ta' f'ewwa kunsinni suġġessivi bejn persuni taxxabbli differenti li ja'ixxu b'ala tali, i'da suġġett 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-dʒul 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' Di?embru 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) – E?enzjoni tal-kunsinni ta' o??etti mibg?uta jew ittrasportati ?ewwa l-Unjoni Ewropea – Kunsinni su??essivi tal-istess o??etti li jwasslu g?al spedizzjoni wa?da jew trasport wie?ed intra-Komunitarju”

Fil-Kaw?a C?430/09,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l?Artikolu 234 KE, imressqa mill?Hoge Raad der Nederlanden (il?Pajjizi l?Baxxi), permezz tad?de?i?joni tad?9 ta' Ottubru 2009, li waslet fil?Qorti tal??ustizzja fit?2 ta' Novembru 2009, fil?pro?edura

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. L?hmus (Relatur), A. Ó Caoimh u P. Lindh, Im?allfin,

Avukat ?enerali: J. Kokott,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al Euro Tyre Holding BV, minn T. C. van Zwieten, belastingadviseur,
- g?all-Gvern Olandi?, minn C. Wissels u B. Koopman, b?ala a?enti,
- g?all-Gvern Grieg, minn K. Georgiadis kif ukoll minn M. Germani u M. Tassopoulou, b?ala a?enti,
- g?all-Kummissjoni Ewropea, minn D. Triantafyllou u W. Roels, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema' l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata' ming?ajr konkluzjonijiet

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni 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-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 (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1,

p. 23), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 96/95/KE, tal-20 ta' Diċembru 1996 (ĠU 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 suġġetta wara tranżazzjoni li tirrigwarda oġġetti li kienu s-suġġett ta' leżenja kunsinni suġġessivi.

Il-kuntest ġuridiku

Is-Sitt Direttiva

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

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

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

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

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

"Li lej għandu jkun suġġett ukoll għall-[VAT]:

a) akkwisizzjonijiet intra-Komunitariji 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' oġġetti m'allsa f'pajjiż minn persuna taxxabli li ta'ixxi b'ala tali, jew minn persuna ġuridika 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 oġġrajn tal-Komunità u suġġett għal kondizzjonijiet li se jistabbilixxu bl-iskop li jiġuraw l-applikazzjoni korretta u qara 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 oħra jew persuna legali mhux taxxabli li tkun qed ta'ixxi hekk fi Stat Membru ieor 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 jkun 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 daww 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° 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 wettget, 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 taxxabbli 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 taxxabbli 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 tfittex 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 taxxabbli 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 kunist 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 jnvolvut liet persuni taxxabbli 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 bie? 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 hijiex 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 fornitur, 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 kunjett ie'or li jiddefinixxi t-tranżazzjonijiet taxxabli skont is-Sitt Direttiva (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-12 ta' Jannar 2006, *Optigen et*, C-354/03, C-355/03 u C-484/03, ʔabra p. l-483, punt 44, kif ukoll tas-6 ta' Lulju 2006, *Kittel u Recolta Recycling*, C-439/04 u C-440/04, ʔabra p. l-6161, punt 41), il-kunjetti ta' kunsinna u ta' akkwist intra-Komunitarji għandhom natura oġġettiva u japplikaw irrispettivament mill-għanijiet u mir-riżultati tat-tranżazzjonijiet ikkonfernati (sentenzi tas-27 ta' Settembru 2007, *Teleos et*, C-409/04, ʔabra p. l-7797, punt 38, u tas-7 ta' Diċembru 2010, *R.*, C-285/09, li għadha ma ʔietx ippubblikata fil-ʔabra, punt 39).

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

30 Minkejja li l-qorti tar-rinvju tistaqsi biss dwar il-kundizzjoni marbuta mat-trasport intra-Komunitarju, għandhom jitqiesu wkoll iʔ-eww kundizzjonijiet elenkati fil-punt preedenti sa fejn iʔ-irkustanzi li fihom dawn tal-aʔar 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-oġġett 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*, iʔiʔitata iktar 'il fuq, iddeċidiet li l-akkwiredent intermedjarju jista' jittrasferixxi lit-tieni akkwiredent is-setgħa li jiddisponi mill-oġġett daqs li kieku kien il-proprjetarju, biss jekk jir-evih minn qabel mill-ewwel bejjiegħ.

32 Fiʔ-irkustanzi b'al dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, hemm għalhekk lok li l-ʔbir tal-merkanzija mill-maʔen ta' *ETH* mir-rappreżentant tal-ewwel akkwiredent għandu jitqies b'ala li ʔie ttrasferit lil d-dritt li jiddisponi mill-oġġett b'ala l-proprjetarju, element li għandu jiʔi attribwit lill-ewwel kunsinna.

33 Madankollu, dan il-fatt waʔdu ma huwiex biżżejjed sabiex jiʔi konkluzjoni li l-ewwel kunsinna tikkostitwixxi kunsinna intra-Komunitarja. Fil-fatt, ma jistax jiʔi esklużjoni ta' t-tieni trasferiment tas-setgħa li persuna tiddisponi mill-oġġett b'ala proprjetarja jista' jseż 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' jiʔi attribwit lil din il-kunsinna.

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

35 F'din il-kawża, għalkemm ix-xerrejja, b'ala l-ewwel akkwirenti, urew l-intenzjoni tagħhom 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' jitleqq 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 jstabbilixxi li l-oġġett intbagħat jew ?ie ttrasportat lejn Stat Membru ieħor, fiż-żirkustanzi fejn id-dritt ta' persuna li tiddisponi 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 irzieva f'dan ir-rigward mingħand l-akkwirent.

38 ?ertament, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirriżulta li huwa leżittimu, f'każ b'al dan, li l-fornitur jintalab ja?ixxi bi *bona fide* u li l-miżuri 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 jitleqq 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 jirriżulta 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?, u fuq id-dikjarazzjoni tax-xerrejja, ipprovduta meta l-merkanzija n?abret mill-ma?en tagħha, li indikat li l-imsemmija merkanzija kienet ser tiġi 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-dilemma 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 jirriżulta 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 hijiex rilevanti, il-fatt li dan it-trasport twettaq minn jew f'isem il-proprjetarju tal-oġġett jista', madankollu, 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-każ 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 taxxabbli 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 daww 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 daww tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allu 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 taxxabbli 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?-

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

Fiż-żirkustanzi b'al 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 iet ttrasferit 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.