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 g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni 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 l-a??ar mid-Direttiva tal-Kunsill 98/80/KE, tat-12 ta' Ottubru 1998 (?U Edizzjoni Spe?jali 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 mi?jud (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-Sittt Direttiva jiddefnixxi l-kun?ett ta' "persuna taxxabbli" f'dawn it-termini :

"Persuna taxxabbli" 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 taxxabbli 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 taxxabbli, 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' riduzjoni [...]

[...]

– kull persuna taxxabbli 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 taxxabbli 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 issuplixxiet jew tat lil persuna taxxabbli o?ra jew lil persuna legali mhux taxxabbli. Kull persuna taxxabbli 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 taxxabbli 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-I]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 taxxabbli 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 taxxabbli, fit-territorju ta’ pajji?, li tkun qed ta?ixxi b’dan il-mod jew minn persuna legali mhux taxxabbli [f]ejn il-bejjieg? huwa persuna taxxabbli li qed ta?ixxi b’dan il-mod li mhux eli?ibbli g?all-e?enzjoni li hemm provvediment g?aliha fl-Artikolu 24 u li ma ji?ix ta?t l-arran?amenti stabbiliti fit-tieni sentenza ta’ l-Artikolu 8(1)(a) jew fl-Artikolu 28b(B)(1).

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

[...]

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

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 taxxabbli 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 jistabbilixxu bl-iskop li ji?guraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta’ l-e?enzjonijiet hawn ta?t u biex jilqg?u kontra eva?joni, skartar jew abbu?. Stati Membri je?entaw:

a) fornitura ta’ merkanzija, kif 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-territroju msemmi fl-Artikolu 3 imma xorta fil-Komunità, mag?mula g?al persuna taxxabbli o?ra jew persuna legali mhux taxxabbli li tkun qed ta?ixxi hekk fi Stat Membru ie?or li mhux dak minn fejn tinbag?at jew tkun ittrasportata 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-imprenditur jew ix-xerrej ikun ittrasporta jew bag?at l-o??ett tal-kunsinna g?al parti o?ra tat-territorju tal-Komunità;

2) L-akkwirent ikun

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

b) persuna ?uridika li ma tkunx imprenditur 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-akkwirent stabbilit fi Stat Membru ie?or huwa su??ett g?ad-dispo?izzjonijiet dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud.

[...]

3. Huwa l-imprenditur 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’ [l-UStG]), l-imprenditur 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, bieg?et ?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 tipprovdilha n-numru ta’ re?istrazzjoni tal-VAT tag?ha. Din ippre?i?at li hija kienet re?g?et bieg?et 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 imqabbda 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 pprovdietx 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-akkwirent.

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-akkwirent 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-akkwirent ikun "persuna taxxabbli [...] 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 modalità ta' prova lill-fornitur, b'mod partikolari meta, b?al fil-kaw?a prin?ipali, l-akkwirent, stabbilit f'pajji? terz, ma jkunx irre?istrat f'ebda Stat Membru u li, barra minn hekk, il-fornitur naqas li jipprova li l-akkwirent iddikjara l-akkwist 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 jistax 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-akkwist 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 taxxabbli tipprodu?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 taxxabbli 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-akkwist intra-Komunitarju. Huwa ji?gura b'hekk delimitazzjoni ?ara tas-sovranità 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 jaqg?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 taxxabbli o?ra jew persuna ?uridika mhux taxxabbli, 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 taxxabbli, 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 taxxabbli 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-akkwirent tad-dritt li jiddisponi mill-o??ett b?ala l-proprjetarju, il-fornitur li jwettaq l-ewwel kunsinna kien infurmat minn dan l-akkwirent bil-fatt li l-o??ett kien ser jinbieg? mill-?did lil persuna taxxabbli 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 proprjetarja 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-akkwist 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 taxxabbli […] 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-akkwist inkwistjoni.

41 Id-domandi mag?mula mill-qorti tar-rinviju g?andhom g?aldaqstant jinftiehmu 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 taxxabbli 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 pprovduti mill-persuni taxxabbli 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-Artikolu28c(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-ver?joni li tirri?ulta mill-Artikolu 28h tag?ha, tag?ti d-dritt lill-Istati Membri li jadottaw il-mi?uri sabiex ji?guraw il-?bir tajjeb ta' taxxa u biex ma ssirx eva?joni, b'ri?erva, b'mod partikolari, li ma g?andhomx imorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu tali g?anijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Collée, punt 26, u R, punt 45). G?aldaqstant dawn il-mi?uri ma jistg?ux jintu?aw b'mod li jpo??u f' dubju n-newtralità tal-VAT, li tikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT (ara sentenzi ??itati Téléos *et*, punt 46, kif ukoll Collée, punt 26).

45 B'hekk il-fatt li ji?i su??ett fl-essenzjal id-dritt g?al e?enzjoni tal-VAT ta' kunsinna intra-Komunitarja g?all-osservanza ta' obbligi formali, ming?ajr ma jittie?du inkunsiderazzjoni r-rekwi?iti essenzjali u, b'mod partikolari, ming?ajr ma tistaqsi jekk dawn ?ewx sodisfatti, tmur lil hinn minn dak me?tie? sabiex ji?i ?gurat il-?bir tajjeb tat-taxxa (ara s-sentenza Collée, i??itata iktar 'il fuq, punt 29).

46 Fil-fatt, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali jirrikjedi li l-e?enzjoni mill-VAT ti?i mog?tija jekk ir-rekwi?iti essenzjali huma sodisfatti, anki jekk ?erti rekwi?iti formali kienu t?allew barra mill-persuni taxxabbli, u l-ka? ikun differenti biss jekk il-ksur ta' dawn ir-rekwi?iti formali kellu b?ala effett li ma tkunx tista' tin?ieb il-prova ?erta li r-rekwi?iti sostanzjali ?ew sodisfatti (ara s-sentenza Collée, i??itata iktar 'il fuq, punt 31), b'ri?erva, madankollu, li l-fornitur tal-o??etti ma ?ax sehem intenzjonalment f'eva?joni ta' taxxa u pperikola l-funzjonament tas-sistema komuni tal-VAT. F'din l-a??ar ipote?i fil-fatt, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-prin?ipju ta' newtralita fiskali ma jistax ji?i validament invokat minn din il-persuna (ara s-sentenza R, i??itata iktar 'il fuq, punt 54).

47 Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti kollha jirri?ulta li l-Istati Membri g?andhom id-dritt li jimponu fuq il-fornitur ta'o??etti l-prova li x-xerrej huwa persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali fi Stat Membru li ma huwiex dak minn fejn jintbag?tu jew tat-trasport tal-o??etti inkwistjoni, sakemm il-prin?ipji ?enerali tad-dritt, u b'mod partikolari r-rekwi?it ta' proporzjonalità, huma osservati.

48 Dwar il-kwistjoni jekk dawn ir-rekwi?iti humiex osservati meta, b?al fil-kaw?a prin?ipali, Stat Membru jimponi lill-fornitur li jibg?at in-numru ta' re?istrazzjoni tal-VAT tax-xerrej, ma jistax ji?i kkontestat li dan in-numru ta' re?istrazzjoni huwa strettament marbut mal-kwalità ta' persuna taxxabbli fl-iskema stabbilita mis-Sitt Direttiva. L-ewwel u t-tielet in?i?i tal-Artikolu 22(1)(?) tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni li tirri?ulta mill-Artikolu 28h tag?ha, b'hekk jimponu fuq l-Istati Membri li jie?du l-mi?uri me?tie?a sabiex persuna taxxabbli tkun irre?istrata permezz ta' numru individwali.

49 Madankollu, din il-prova ma tistax, f'kull ka?, tiddependi esklu?ivament fuq il-provvista ta' dan in-numru meta d-definizzjoni tal-persuna taxxabbli, skont l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva, tikkon?erna biss persuna li, b'mod indipendenti u jkun fejn ikun il-post, twettaq wa?da mill-attivitajiet ekonomi?i msemmija fil-paragrafu 2 ta' dan l-artikolu, irrispettivament mill-iskopijiet jew mir-ri?ultati ta' din l-attività, ming?ajr ma' din il-kwalità ti?i su??etta g?all-fatt li din il-persuna jkollha numru ta' re?istrazzjoni tal-VAT. Barra minn hekk, mill-?urisprudenza jirri?ulta li persuna taxxabbli ta?ixxi ta?t din il-kwalità meta hi twettaq tran?azzjonijiet fil-kuntest tal-attività taxxabbli tag?ha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-12 ta' Jannar 2006, Optigen *et*, C-354/03, C-355/03 u C-484/03, ?abra p. I-483, punt 42).

50 Bl-istess mod ma jistax ji?i esklu? li fornitur ma jkollux, g?al xi ra?uni jew o?ra, l-imsemmi numru, spe?jalment meta l-osservanza ta' dan l-obbligu mill-fornitur tiddependi fuq informazzjoni li r?ieva x-xerrej.

51 B'hekk, g?alkemm in-numru ta' re?istrazzjoni tal-VAT jipprodu?i l-prova tal-istatus fiskali tal-persuna taxxabbli u jiffa?ilita l-verifiki fiskali tat-tran?azzjonijiet intra-Komunitarji, madankollu, dan huwa rekwi?it pro?edurali, li ma jistax jimmina d-dritt g?all-e?enzjoni 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, g?alkemm huwa le?ittimu li ji?i rikjest mill-fornitur li ja?ixxu bi *bona fide* u li huwa jie?u l-mi?uri kollha li setg?u ra?onevolment ikunu rikjesti sabiex ikun ?gurat li t-tran?azzjoni 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?a g?all-?bir tajjeb tat-taxxa jekk huma jirrifjutaw il-benefi??ju tal-e?enzjoni mill-VAT ta’ kunsinna intra-Komunitarja g?ar-ra?uni biss li n-numru ta’ re?istrazzjoni tal-VAT ma jkunx intbag?at mill-fornitur, anki jekk ma jistax, bi *bona fide*, u wara li jie?u l-mi?uri kollha li jistg?u jkunu ra?onevolment rikjesti minnu, jibg?at dan in-numru, i?da barra minn hekk jibg?at ukoll indikazzjonijiet o?ra tali li juru b’mod adegwat li x-xerrej huwa persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali fit-tran?azzjoni 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, bag?atli 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 tag?hom, 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-akkwirent.

55 Dwar i?-?irkustanza li l-fornitur kien ippre?enta d-dikjarazzjoni tat-taxxa mill-akkwirent relatata mal-akkwist intra-Komunitarju tieg?u, g?andu jitfakkar li, kif ?ie de?i? fil-punt 30 ta’ din is-sentenza, barra l-kundizzjonijiet relatati mal-kwalità ta’ persuni taxxabbli, 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 kunsinna jew akkwist 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 jag?ti provi relatati mat-taxxa tal-akkwist 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 taxxabbli tax-xerrej u tista’ tikkostiwixxi 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 g?ad-domandi mag?mula mill-qorti tar-rinviju.

58 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, hemm lok li ting?ata risposta g?a?-?ew? domandi li l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28c(A)(a) tas-Sitt Direttiva g?andu 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 g?all-fatt li l-fornitur jibg?at 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 g?ar-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 jistg?u jkunu ra?onevolment rikjesti minnu, jibg?at dan in-numru ta’ re?istrazzjoni u, barra minn hekk, jibg?at indikazzjonijiet li juru b’mod adegwat li l-akkwirent huwa persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali fit-tran?azzjoni inkwistjoni.

Fuq l-ispejje?

59 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 (Ir-Raba' Awla) taqta' u tidde?iedi:

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-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 mid-Direttiva tal-Kunsill 98/80/KE, tat-12 ta' Ottubru 1998, g?andu 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 g?all-fatt li l-fornitur jibg?at 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 g?ar-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 jistg?u jkunu ra?onevolment rikjesti minnu, jibg?at dan in-numru ta' re?istrazzjoni u, barra minn hekk, jibg?at indikazzjonijiet li juru b'mod adegwat li x-xerrej huwa persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali fit-tran?azzjoni inkwistjoni.

Firem

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