

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

20 ta' Ottubru 2016 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur mi?jud – Sitt Direttiva – Artikolu 28?.A(a) u Artikolu 28?.A(d) – Trasferiment ta' o??etti fi ?dan l-Unjoni Ewropea – Dritt g?al e?enzjoni – Nuqqas ta' osservanza ta' obbligu li ji?i tra?mess numru ta' identifikazzjoni g?all-VAT mog?ti mill-Istat Membru ta' destinazzjoni – Assenza ta' ?jiel serju tal-e?istenza ta' frodi fiskali – Rifjut tal-benefi??ju tal-e?enzjoni – Ammissibbiltà”

Fil-Kaw?a C?24/15,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Finanzgericht München (qorti tal-finanzi ta' München, il-?ermanja), permezz ta' de?i?joni tal-4 ta' Di?embru 2014, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fil-21 ta' Jannar 2015, fil-pro?edura

Josef Plöckl

vs

Finanzamt Schrobenhausen,

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

komposta minn T. von Danwitz, President tal-Awla, E. Juhász, C. Vajda (Relatur), K. Jürimäe u C. Lycourgos, Im?allfin,

Avukat ?enerali: H. Saugmandsgaard Øe,

Re?istratur: K. Malacek, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-20 ta' Jannar 2016,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?all-Finanzamt Schrobenhausen, minn K. Ostermeier, H. Marhofer-Ferlan u D. Scherer,
- g?all-Gvern ?ermani?, minn T. Henze, b?ala a?ent,
- g?all-Gvern Grieg, minn K. Nasopoulou u S. Lekkou, b?ala a?enti,
- g?all-Gvern Portugi?, minn L. Inez Fernandes, A. Cunha u R. Campos Laires, b?ala a?enti,
- g?all-Kummissjoni Ewropea, minn M. Wasmeier u M. Owsiany?Hornung, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tas-6 ta' April 2016,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 22(8) 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 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 2005/92/KE, tat-12 ta' Di?embru 2005 (?U 2006, L 175M, p. 305) (iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”), fil-ver?joni tieg?u li tirri?ulta mill-Artikolu 28h tas-Sitt Direttiva, kif ukoll tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28?.A u tal-Artikolu 28?.A(d) ta' din id-direttiva.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn Josef Plöckl u l-Finanzamt Schrobenhausen (amministrazzjoni fiskali ta' Schrobenhausen, il-?ermanja, iktar 'il quddiem l-“amministrazzjoni fiskali”), dwar ir-rifjut ta' din l-amministrazzjoni li te?enta mit-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) it-trasferiment ta' vettura li tag?mel parti mill-assi tal-impri?a ta' J. Plöckl mill-?ermanja g?al Spanja matul is-sena 2006.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, g?andha tkun su??etta g?all-VAT il-provvista ta' o??etti u servizzi mag?mula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali.

4 Skont l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva, persuna taxxabbli tfisser kull persuna li b'mod indipendenti twettaq, fi kwalunkwe post, attività ekonomika msemmija fil-paragrafu 2 ta' dan l-artikolu, ikun x'ikun l-iskop jew ir-ri?ultati ta' dik l-attività.

5 L-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva jiddefinixxi l-kun?ett ta' “provvista ta' o??etti” b?ala t-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali.

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

“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.

[...]?

7 L-Artikolu 28a(5) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

“Is-segwenti g?andu ji?i ttrattat b?ala provvisti ta' l-o??etti effettwati g?al konsiderazzjoni [bi ?las]:

b) It-trasferiment ta' merkanzija li tkun saret minn persuna taxxabbli g?al Stat Membru ie?or.

Li ?ejjin jistg?u jitqiesu daqs li kieku kienu ttrasferiti g?al Stat Membru ie?or: kull propjeta tan?ibbli mibg?uta jew ittrasportata minn jew g?an-nom tal-persuna taxxabbli barra mit-territorju iddefinit fl-Artikolu 3 imma fil-Komunità g?all-iskop tax-xog?ol tieg?u [g?all-b?onnijiet tal-impri?a tieg?u], ?lief g?all-iskop ta' wa?da mit-transazzjonijiet li ?ejjin:

[...]?

8 L-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28?.A(a) u l-Artikolu 28?.A(d) tas-Sitt Direttiva huma fformulati kif ?ej:

“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) 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[nzija] 'il barra mit-territorju 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.

[...]

d) il-provvista ta' o??etti, fi ?dan it-tifsira ta' l-Artikolu 28a (5) (b), li tibbenifika mill-e?enzjonijiet stipulati hawn fuq jekk dawn ikunu ?ew mag?mula f'isem persuna taxxabbli o?ra.?

Id-dritt ?ermani?

9 L-Artikolu 3(1a) tal-Umsatzsteuergesetz (li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?), fil-ver?joni tieg?u li kienet fis-se?? fid-data tal-fatti fil-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem l-“UStG?”), jipprevedi:

“Huwa meqjus kunsinna bi ?las dak it-trasferiment ta' o??ett tal-impri?a li jsir minn imprenditur mit-territorju nazzjonali lejn parti o?ra mit-territorju Komunitarju sabiex jiddisponi minnu, ?lief g?al u?u sempli?iment temporanju, anki jekk l-imprenditur ikun importa l-o??ett ?ewwa l-pajji?. L-imprenditur g?andu jitqies b?ala fornitur.?

10 Konformement mal-Artikolu 4(1)(b) tal-UStG, il-kunsinni intra?Komunitarji huma e?entati.

11 L-Artikolu 6a tal-UStG jiddefinixxi l-kunsinna intra?Komunitarja, b'mod partikolari, kif ?ej:

“[...]

2. It-trasferiment ta' o??ett meqjus b?ala kunsinna jitqies ukoll b?ala kunsinna intra-Komunitarja b'applikazzjoni tal-Artikolu 6a(2) tal-UstG (Artikolu 3(1a) tal-[UstG]).

3. L-imprenditur g?andu juri li l-kundizzjonijiet imsemmija fil-paragrafi 1 u 2 huma ssodisfatti.
[...]

12 L-Artikolu 17c(1) u (3) tal-Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (regolament ta' implementazzjoni tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?), fil-ver?joni tieg?u li kienet fis-se?? fid-data tal-fatti tal-kaw?a prin?ipali, jipprovdi:

“1. Fil-ka? ta' kunsinni intra-Komunitarji (Artikolu 6a(1) u (2) tal-[UStG]), l-imprenditur li g?alih japplika dan ir-regolament g?andu juri bl-g?ajnuna ta' dokumenti tal-kontabbiltà li l-kundizzjonijiet g?all-e?enzjoni fiskali huma ssodisfatti, inklu? billi jindika n-numru ta' identifikazzjoni g?at-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? tal-akkwirent. L-osservanza ta' dawn il-kundizzjonijiet g?andha tirri?ulta b'mod ?ar u b'mod fa?ilment verifikabbli mill-kontabbiltà.

[...]

3. Fil-ka?ijiet ta' trasferiment li jitqiesu kunsinna (Artikolu 6a(2) tal-[UStG]), huwa l-imprenditur li g?andu jindika l-elementi li ?ejjin:

[...]

2) L-indirizz u n-numru ta' identifikazzjoni għat-taxxa fuq id-dgħul mill-bejgħ tal-parti tal-imprija li tkun tinsab fl-Istat Membru l-ieor;

[...]?

Il-kawża prinipali u d-domanda preliminari

13 Matul is-sena 2006, J. Plöckl, imprenditur individwali (sole trader), akkwista vettura li huwa daqqal fl-imprija tiegħu. Fl-20 ta' Ottubru 2006, huwa baġat din il-vettura lil negozjant tal-karozzi Spanjol sabiex din tinbiegħ fi Spanja. Din l-ispedizzjoni hija għertifikata minn ittra tal-vettura (ittra ta' spedizzjoni stabbilita abba' i tal-Konvenzjoni dwar il-kuntratt ta' trasport internazzjonali tal-merkanzija bit-triq, iffirmata f'Genève fid-19 ta' Mejju 1956, kif emendata bil-Protokoll tal-5 ta' Lulju 1978. Fil-11 ta' Lulju 2007, l-imsemmija vettura nbiegħet lil imprija stabbilita fi Spanja.

14 J. Plöckl ma ddikjara ebda dgħul mill-bejgħ minn din it-tranżazzjoni għas-sena 2006. Għas-sena 2007, huwa ddikjara kunsinna intra-Komunitarja eentata mill-VAT lill-imsemmija imprija.

15 Fil-kuntest ta' investigazzjoni fuq il-post, l-amministrazzjoni fiskali qieset li l-kundizzjonijiet ta' kunsinna intra-Komunitarja ma kinx issodisfatti u li kienet kunsinna li kellha ti i ntaxxata fil-ermanja fir-rigward tal-2007. Għaldaqstant hija għarret avvi ta' rettifika għall-impożizzjoni tal-VAT għas-sena 2007.

16 Matul il-proedura mibdija sussegwentement quddiem il-Finanzgericht München (qorti tal-finanzi ta' München, il-ermanja), dik il-qorti rrilevat li l-vettura inkwistjoni kienet diqqà tinsab fi Spanja fl-2007, għa li wasslet lill-amministrazzjoni fiskali sabiex tannulla dan l-avvi ta' rettifika.

17 Wara dak l-annullament, l-amministrazzjoni fiskali rrettifikat il-kalkolu tal-VAT għas-sena 2006, fejn ikkunsidrat li t-trasferiment tal-vettura fl-2006 lejn Spanja kien suqett għall-VAT u ma kienx eentat, sa fejn J. Plöckl ma kienx indika numru ta' identifikazzjoni għall-VAT mogħti minn Spanja u għaldaqstant ma kienx iprodua l-prova tal-kontabbiltà meħtiea għall-finijiet tal-eenzjoni mill-VAT.

18 J. Plöckl ippreenta rikors kontra din id-deqjoni quddiem il-qorti tar-rinviju. Din hija tal-fehma, minn naa, li ma kienx hemm kunsinna intra-Komunitarja minabba l-assenza ta' rabta temporali u materjali suffiġenti bejn l-ispedizzjoni tal-vettura lejn Spanja u l-bejgħ tagħha f'dan l-Istat Membru u, min-naa l-oħra, li t-trasferiment intra-Komunitarju mwettaq matul is-sena 2006 huwa suqett għall-VAT b'applikazzjoni tal-Artikolu 3(1a) tal-UstG.

19 Madankollu, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-imsemmi trasferiment għandux jibbenefika minn eenzjoni mill-VAT. Hija tirrileva li, għalkemm J. Plöckl ma għax il-miuri raonevoli kollha sabiex jindika numru ta' identifikazzjoni għall-VAT mogħti mill-Istat Membru ta' destinazzjoni, ma jeistix għiel serju li jissuqerixxi l-eistenza ta' frodi u l-amministrazzjoni fiskali teskludi tali frodi. Skont il-qorti tar-rinviju, J. Plöckl sempliment wettaq għall ta' li i meta wettaq il-kontabbiltà tat-tranżazzjoni ta' trasferiment u l-bejgħ sussegwenti bala kunsinna intra-Komunitarja, u ma għamel ebda dikjarazzjoni falza lill-amministrazzjoni fiskali.

20 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tagħmel riferiment għall-punt 58 tas-sentenza tas-27 ta' Settembru 2012, VSTR (C-587/10, EU:C:2012:592), li minnu jirriqla li l-eenzjoni mill-VAT ta' kunsinna intra-Komunitarja tista' tkun suqetta għat-trażmissjoni, mill-fornitur, tan-numru ta' identifikazzjoni għall-VAT tal-akkwirent, b'rierva li r-rifjut ta' għoti tal-benefiġju ta' din l-eenzjoni ma jkunx preklugħas-sempli i rauni li dan l-obbligu ma iex osservat meta l-fornitur ma jistax, bi *bona fide*, u wara li jkun a l-miuri kollha li jistgħu jkunu raonevolment rikjesti minnu, jibgħat dan

in-numru ta' identifikazzjoni u li, barra minn hekk, jibg?at indikazzjonijiet li huma ta' natura li juru b'mod suffi?jenti li l-akkwiredent huwa persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali fit-tran?azzjoni inkwistjoni.

21 L-imsemmija qorti tqis li r-ra?unament adottat mill-Qorti tal-?ustizzja f'dik is-sentenza huwa applikabbli wkoll g?al trasferiment intra-Komunitarju, b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, u li minn dan jista' ji?i dedott li, f'dan il-ka?, l-e?enzjoni mill-VAT tista' ti?i rrifjutata g?ar-ra?uni li J. Plöckl ma ?ax il-mi?uri ra?onevoli kollha sabiex jindika numru ta' identifikazzjoni g?all-VAT mog?ti mill-Istat Membru ta' destinazzjoni.

22 Madankollu, il-qorti tar-rinviju tirrileva li, fil-punt 52 tal-imsemmija sentenza, il-Qorti tal-?ustizzja qieset li huwa le?ittimu li fornitur ikun me?tie? ja?ixxi bi *bona fide* u li dan jie?u l-mi?uri kollha li jistg?u b'mod ra?onevoli ji?u rikjesti minnu sabiex ji?i ?gurat li t-tran?azzjoni li huwa jwettaq ma twasslux sabiex jipparte?ipa fi frodi fiskali. G?aldaqstant hija tal-fehma li l-persuna taxxabbli tista' tintalab tie?u mi?uri ra?onevoli biss jekk ikun je?isti ?jiel serju tal-e?istenza ta' frodi.

23 Fl-assenza ta' ?jiel serju ta' frodi, il-qorti tar-rinviju tqis li l-e?enzjoni mill-VAT ma tistax ti?i rrifjutata meta l-kundizzjonijiet materjali ta' din l-e?enzjoni jkunu ssodisfatti, b?alma huwa l-ka? li g?andha quddiemha, u l-produzzjoni tan-numru ta' identifikazzjoni g?all-VAT ma tikkostitwixxix tali kundizzjoni. F'?irkustanzi b?al dawn, dan ir-rifjut ikun imur kontra l-prin?ipji ta' newtralità fiskali u ta' proporzjonalità.

24 Il-Finanzgericht München (qorti tal-finanzi ta' München) g?aldaqstant idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

“L-Artikolu 22(8) [tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni tieg?u li tirri?ulta mill-Artikolu 28h tag?ha, u] l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28cA(a) u l-Artikolu 28cA(d) tas-Sitt Direttiva [...], jawtorizzaw lill-Istati Membri jirrifjutaw l-g?oti tal-e?enzjoni g?al kunsinna intra-Komunitarja (hawnhekk, trasferiment intra-Komunitarju), meta g?alkemm il-fornitur ma jkunx ?a l-mi?uri ra?onevoli kollha dwar ir-rekwi?iti formali marbuta mal-indikazzjoni tan-numru ta' identifikazzjoni [g?all-VAT], ma jkun hemm ebda indizju serju li jissu??erixxi l-e?istenza ta' frodi, meta l-o??ett ikun ?ie ttrasferit g?al destinazzjoni ta' Stat Membru ie?or u meta l-kundizzjonijiet l-o?ra ta' e?enzjoni jkunu ssodisfatti wkoll??

Fuq id-domanda preliminari

25 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 22(8) tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni tieg?u li tirri?ulta mill-Artikolu 28h tag?ha, kif ukoll l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28?.A(a) u l-Artikolu 28?.A(d) ta' din id-direttiva g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li dawn jipprekludu li l-amministrazzjoni fiskali tal-Istat Membru ta' ori?ini tirrifjuta li te?enta mill-VAT trasferiment intra-Komunitarju g?ar-ra?uni li l-persuna taxxabbli ma kkomunikatx numru ta' identifikazzjoni g?all-VAT mog?ti mill-Istat Membru ta' destinazzjoni, meta ma jkun je?isti ebda ?jiel serju li jissu??erixxi l-e?istenza ta' frodi, l-o??ett ?ie ttrasferit lejn Stat Membru ie?or u l-kundizzjonijiet l-o?ra ta' e?enzjoni huma wkoll issodisfatti.

26 Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28a(5)(b) tas-Sitt Direttiva, it-trasferiment, minn persuna taxxabbli, ta' o??ett tal-impri?a tieg?u lejn Stat Membru li ma huwiex dak li fih hija stabbilita din l-impri?a g?andu ji?i assimilata ma' kunsinna ta' o??etti mwettqa b'titolu oneru?. Tali trasferiment g?aldaqstant jikkostitwixxi, skont l-Artikolu 2(1) u l-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva, tran?azzjoni su??etta g?all-VAT.

27 Il-kundizzjonijiet li g?andhom ji?u ssodisfatti sabiex tran?azzjoni tkun tista' ti?i kkwifikata b?ala trasferiment intra-Komunitarju fis-sens tal-Artikolu 28a(5)(1) tas-Sitt Direttiva huma previsti

fit-tieni subparagrafu ta' din id-dispożizzjoni, li skontu għandu jittqies daqslikieku kien ittrasferit għal Stat Membru ieor kull oġġett tanġibbli mibgħut jew ittrasportat, minn jew għan-nom tal-persuna taxxabbli barra mit-territorju ddefinit fl-Artikolu 3 ta' din id-direttiva, imma fl-Unjoni Ewropea, għall-bċonnijiet tal-imprija tagħha, jilief għall-bċonnijiet ta' jerti tranżazzjonijiet elenkati f'dan is-subparagrafu.

28 Mill-Artikolu 28.A(d) tas-Sitt Direttiva jirriulta li tali trasferiment intra-Komunitarju għandu jiji eentat mill-VAT fl-Istat Membru ta' oriini sa fejn huwa jkun jibbenefika mill-eenzjonijiet previsti fl-Artikolu 28.A(a) sa (?) tas-Sitt Direttiva li kieku kellu jittwettag minn persuna taxxabbli oħra.

29 Minn dan isegwi li, għall-finijiet tal-eenzjoni tal-VAT, trasferiment intra-Komunitarju, kif sar riferiment għalih fl-imsemmi Artikolu 28a(5)(b), għandu jittqies, b'mod partikolari, bħala kunsinna intra-Komunitarja li l-eenzjoni mill-VAT fir-rigward tiegħu hija prevista fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28.A(a) tas-Sitt Direttiva. Fir-rigward tal-kundizzjonijiet ta' eenzjoni ta' tali trasferiment intra-Komunitarju, dawn jirriultaw, minn naħa, minn din l-aħar dispożizzjoni, mingħajr ma dan it-trasferiment ikollu jittwettag minn persuna taxxabbli oħra. L-oġġetti kkonċernati għaldaqstant għandhom jintbagħtu jew jiju ttrasportati, mill-persuna taxxabbli jew għan-nom tagħha, barra mit-territorju msemmi fl-Artikolu 3 ta' din id-direttiva, iħda fi jdan l-Unjoni, u dan it-trasferiment għandu jittwettag għal din l-istess persuna taxxabbli, jew minn persuna juridika mhux taxxabbli, li taħxi bħala tali fi Stat Membru li ma huwiex dak ta' minn fejn l-oġġetti jintbagħtu jew jiju ttrasportati.

30 Min-naħa l-oħra, hekk kif l-Avukat ġenerali rrileva fil-punti 59 sa 61 tal-konklużjonijiet tiegħu, il-kundizzjonijiet sostantivi ta' trasferiment intra-Komunitarju, bħal dawk imsemmija fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 28a(5)(b) tas-Sitt Direttiva u elenkati fil-punt 27 ta' din is-sentenza, ukoll għandhom jiju ssodisfatti sabiex tali trasferiment jiji eentat mill-VAT.

31 Madankollu, għandu jiji pprejiet li l-fatt li jsir trasferiment ta' oġġett għall-bċonnijiet tal-imprija tal-persuna taxxabbli, hekk kif tipprejia din id-dispożizzjoni, jimplika li dan it-trasferiment huwa mwettaq sabiex din il-persuna taxxabbli "li tkun qed taħxi hekk? fis-sens tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28.A(a) tas-Sitt Direttiva. F'dan ir-rigward, hija jurisprudenza stabbilita li persuna taxxabbli taħxi f'din il-kwalità meta hija twettaq tranżazzjonijiet fil-kuntest tal-attività taxxabbli tagħha (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-27 ta' Settembru 2012, VSTR, Cħ587/10, EU:C:2012:592, punt 49, u tat-8 ta' Novembru 2012, Profitube, Cħ165/11, EU:C:2012:692, punt 52).

32 Skont il-qorti tar-rinviju, it-tranżazzjoni inkwistjoni fil-kawza prinipali għandha tittqies bħala trasferiment intra-Komunitarju fis-sens tal-Artikolu 28a(5)(b) tas-Sitt Direttiva. F'dan ir-rigward, din il-qorti tirrileva li l-vettura mixtrija minn J. Plöckl iddajlet fl-imprija ta' dan tal-aħar li tinsab fil-ġermanja u sussegwentement intbagħtet fi Spanja sabiex tkompli tintuza għal finijiet professjonali minn J. Plöckl.

33 Minn dan jirriulta, hekk kif jidher ukoll mill-formulazzjoni tad-domanda magħmula mill-qorti tar-rinviju, li l-kundizzjonijiet ta' eenzjoni mill-VAT tat-trasferiment inkwistjoni fil-kawza prinipali kienu ssodisfatti. Madankollu, din l-eenzjoni jiet irrifjutata mill-amministrazzjoni fiskali għar-raħuni li J. Plöckl ma kienx ikkomunika lil din tal-aħar numru ta' identifikazzjoni għall-VAT mogħti mir-Renju ta' Spanja, kif jeħie? l-Artikolu 17c(3) tar-regolament ta' implementazzjoni tat-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ, fil-verjoni tiegħu fis-seħħ fid-data tal-fatti fil-kawza prinipali.

34 Fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, il-Kummissjoni Ewropea tqis li dan ir-rekwiit li jiji kkomunikat in-numru ta' identifikazzjoni għall-VAT mogħti mill-Istat Membru ta' destinazzjoni għandu l-għan, f'dak li jikkonċerna trasferiment intra-Komunitarju, li juri li l-persuna taxxabbli ttrasferixxiet l-oġġett inkwistjoni f'dan l-Istat Membru "għall-bċonnijiet tal-imprija tiegħu", u dan

jikkostitwixxi, hekk kif jirri?ulta mill-punti 30 u 31 ta' din is-sentenza, kundizzjoni ta' e?enzjoni mill-VAT ta' tali trasferiment. L-amministrazzjoni fiskali u l-Gvern ?ermani? ikkonfermaw dan l-g?an tal-imsemmi rekwi?it waqt is-seduta. Din id-domanda preliminari g?aldaqstant tikkon?erna l-modalitajiet ta' prova li jistg?u ji?u imposti, u ?-?irkustanzi li fihom dawn jistg?u ji?i imposti, sabiex jintwera li din il-kundizzjoni ta' e?enzjoni hija ssodisfatta.

35 F'dan ir-rigward il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li, fl-assenza 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 28?.A, li huma l-Istati Membri li g?andhom jistabbilixxu l-kundizzjonijiet li fihom huma je?entaw il-kunsinni intra-Komunitarji ta' o??etti, il-kwistjoni tal-mezzi ta' prova li jistg?u ji?i pprovduti mill-persuni taxxabli sabiex jibbenefikaw mill-e?enzjoni tal-VAT taqa' ta?t il-?urisdizzjoni tal-Istati Membri (sentenza tas-27 ta' Settembru 2012, VSTR, C?587/10, EU:C:2012:592, punt 42 u l-?urisprudenza ??itata). Dan japplika wkoll g?at-trasferimenti intra?Komunitarji, imsemmija fl-Artikolu 28?.A(d).

36 Barra minn hekk, l-Artikolu 22(8) tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni tieg?u li tirri?ulta mill-Artikolu 28h tag?ha, jag?ti lill-Istati Membri l-fakultà li jadottaw mi?uri inti?i sabiex ji?guraw il-?bir e?att tal-VAT u sabiex jevitaw il-frodi, bir-ri?erva, b'mod partikolari, li ma jmorru lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex tali o??ettivi jintla?qu. 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 (sentenza tas-27 ta' Settembru 2012, VSTR, C?587/10, EU:C:2012:592, punt 44 u l-?urisprudenza ??itata).

37 Tali mi?ura tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex ji?i ?gurat il-?bir e?att tat-taxxa jekk din essenzjalment tkun tissu??etta d-dritt g?all-e?enzjoni mill-VAT g?all-osservanza ta' obbligi formali, ming?ajr ma tie?u inkunsiderazzjoni r-rekwi?iti sostantivi u, b'mod partikolari, ming?ajr ma tistaqsi jekk dawn ?ewx issodisfatti. Fil-fatt, it-tran?azzjonijiet g?andhom ji?u ntaxxati b'te?id inkunsiderazzjoni tal-karatteristi?i o??ettivi tag?hom (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Collée, C?146/05, EU:C:2007:549, punti 29 u 30).

38 Issa, f'dak li jikkon?erna l-karatteristi?i o??ettivi ta' trasferiment intra-Komunitarju, mill-punt 30 ta' din is-sentenza jirri?ulta li, jekk trasferiment ta' o??etti jkun jissodisfa l-kundizzjonijiet previsti fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 28a(5)(b) tas-Sitt Direttiva, dan it-trasferiment ji?i e?entat mill-VAT (ara, b'analo?ija, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Collée, C?146/05, EU:C:2007:549, punt 30).

39 Minn dan jirri?ulta li l-prin?ipju ta' newtralità fiskali je?i?i li l-e?enzjoni mill-VAT ti?i mog?tija jekk dawn il-kundizzjonijiet sostantivi jkun ssodisfatti, anki jekk ?erti rekwi?iti formali ma jkunux ?ew issodisfatti mill-persuni taxxabli (ara, b'analo?ija, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Collée, C?146/05, EU:C:2007:549, punt 31).

40 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li fil-kuntest ta' kunsinna intra?Komunitarja obbligu li ji?i kkomunikat in-numru ta' identifikazzjoni g?all-VAT tal-akkwired tal-o??ett jikkostitwixxi rekwi?it formali fir-rigward tad-dritt g?all-e?enzjoni mill-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2012, VSTR, C?587/10, EU:C:2012:592, punt 51).

41 L-istess jg?odd f'dak li jikkon?erna obbligu li, fil-kuntest ta' trasferiment intra?Komunitarju, ji?i tra?mess in-numru ta' identifikazzjoni g?all-VAT tal-persuna taxxabli mog?ti mill-Istat Membru ta' destinazzjoni. F'dan ir-rigward, minkejja li l-provvista ta' dan in-numru tikkostitwixxi l-prova li tali trasferiment twettaq g?all-b?onnijiet tal-impri?a ta' din il-persuna taxxabli u, konsegwentement, hekk kif jirri?ulta mill-punt 31 ta' din is-sentenza, li l-imsemmija persuna taxxabli ta?ixxi b?ala tali f'dan l-Istat Membru, il-prova ta' tali kwalità ma tistax, fil-ka?ijiet kollha, tiddependi esklu?ivament mill-provvista tal-imsemmi numru ta' identifikazzjoni g?all-VAT. Fil-fatt, l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva, li jiddefinixxi l-kun?ett ta' "persuna taxxabli?", ma jissu??ettax din il-kwalità g?all-fatt li l-

persuna kkonfermata jkollha numru ta' identifikazzjoni għall-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, punt 49). It-trażmissjoni ta' dan in-numru għall-aqstant ma tikkostitwixxi kundizzjoni sostantiva għall-finijiet tal-eżenzjoni ta' trasferiment intra-Komunitarju mill-VAT.

42 Mis-suespost jirriżulta li l-amministrazzjoni ta' Stat Membru b'ala prinċipju ma tistax tirrifjuta l-eżenzjoni ta' trasferiment intra-Komunitarju mill-VAT għas-sempliżi rażuni li l-persuna taxxabbli ma għaddietx in-numru ta' identifikazzjoni għall-VAT mogħti lilha mill-Istat Membru ta' destinazzjoni.

43 Hekk kif l-Avukat Ġenerali rrileva fil-punt 81 tal-konklużjonijiet tiegħu, il-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja madankollu rrikonoxxiet l-ewwel każijiet fejn in-nuqqas ta' osservanza ta' rekwiżit formali jista' jwassal għat-telf tad-dritt għall-eżenzjoni mill-VAT.

44 Fl-ewwel lok, il-prinċipju ta' newtralità fiskali ma jistax jiġi invokat, għall-finijiet tal-eżenzjoni mill-VAT, minn persuna taxxabbli li intenzjonalment ipparteċipat fi frodi fiskali li qiegħdet f'periklu l-funzjonament tas-sistema komuni tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-7 ta' Diċembru 2010, R., C-285/09, EU:C:2010:742, punt 54, u tas-27 ta' Settembru 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, punt 46).

45 Madankollu, il-qorti tar-rinviju kkonstatat li, fil-kawża prinċipali, ma hemmx qiel serju ta' frodi fiskali fil-kawża prinċipali u li l-amministrazzjoni fiskali eskudiet tali frodi. Għall-aqstant, din l-eżenzjoni għar-regola li tgħid li l-eżenzjoni mill-VAT għandha tingħata, anki fl-assenza tal-osservanza ta' kundizzjoni formali, jekk ir-rekwiżiti sostantivi jkunu ssodisfatti, ma hijiex applikabbli għal din il-kawża.

46 Fit-tieni lok, il-ksur ta' rekwiżit formali jista' jwassal għar-rifjut tal-eżenzjoni mill-VAT jekk dan il-ksur ikollu l-effett li jxekkel milli tinjeb il-prova qerta li r-rekwiżiti sostantivi ewwel ssodisfatti (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-27 ta' Settembru 2012, Collée, C-146/05, EU:C:2007:549, punt 31, u tas-27 ta' Settembru 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, punt 46).

47 Madankollu, mill-kundizzjoni stess li għaliha huwa suġġett dan ir-rifjut ta' eżenzjoni mill-VAT jirriżulta li, meta l-amministrazzjoni jkollha d-data neċessarja sabiex tistabbilixxi li r-rekwiżiti sostantivi huma ssodisfatti, hija ma tkunx tista' timponi, f'dak li jikkonferma d-dritt għal eżenzjoni tal-persuna taxxabbli, kundizzjonijiet addizzjonali li jista' jkollhom l-effett li jibni fix-xejn l-eżerċizzju ta' dan id-dritt (ara, b'analoġija, is-sentenza tal-11 ta' Diċembru 2014, Idexx Laboratories Italia, C-590/13, EU:C:2014:2429, punt 40 u l-urisprudenza relatata).

48 Issa, hekk kif huwa indikat fil-punti 30 u 31 tas-sentenza preżenti, il-kundizzjonijiet sostantivi ta' trasferiment intra-Komunitarju, previsti fl-Artikolu 28a(5)(b) tas-Sitt Direttiva, essenzjalment jikkorrispondu għall-kundizzjonijiet materjali għall-eżenzjoni mill-VAT ta' tali trasferiment, elenkati fl-Artikolu 28a(5)(a) ta' din id-direttiva.

49 Konsegwentement, peress li, hekk kif jirriżulta mill-punt 32 ta' din is-sentenza, fil-kuntest tal-kawża prinċipali, għalkemm J. Plöckl ma kkomunikax numru ta' identifikazzjoni għall-VAT mogħti mill-Istat Membru ta' destinazzjoni, il-qorti tar-rinviju kkonstatat li t-tranżazzjoni inkwistjoni għandha titqies b'ala trasferiment intra-Komunitarju fis-sens tal-Artikolu 28a(5)(b) tas-Sitt Direttiva, għandu jitqies li l-amministrazzjoni fiskali kellha data li tippermetti wkoll li jiġi stabbilit li l-kundizzjonijiet ta' eżenzjoni ta' dan it-trasferiment kienu ssodisfatti.

50 G?aldaqstant jidher li ebda wa?da mi?-?ew? sitwazzjonijiet li fihom il-Qorti tal-?ustizzja rrikonoxxiet il-possibbiltà g?al amministrazzjoni li tirrifjuta l-e?enzjoni mill-VAT min?abba n-nuqqas ta' osservanza ta' rekwi?it formali ma hija applikabbli f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali.

51 Il-qorti ta-rinviju madankollu tag?mel riferiment g?all-punt 58 tas-sentenza tas-27 ta' Settembru 2012, VSTR (C?587/10, EU:C:2012:592), fejn il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28?.A(a) 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' identifikazzjoni g?at-taxxa fuq il-valur mi?jud, b'ri?erva, madankollu, li r-rifjut ta' g?oti tal-benefi??ju ta' din l-e?enzjoni ma jkunx prekluz? g?as-sempli?i ra?uni 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' identifikazzjoni u li huwa jibg?at, barra minn hekk, indikazzjonijiet li juru b'mod adegwat li l-akkwiredent huwa persuna taxxabbli li ta?ixxi b?ala tali fit-tran?azzjoni inkwistjoni. Il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk minn dan jirri?ultax li l-e?enzjoni mill-VAT tista' ti?i rrifjutata lil persuna taxxabbli li, fil-kuntest ta' trasferiment intra-Komunitarju, ma ?aditx il-mi?uri kollha li jistg?u b'mod ra?onevoli jkunu rikjesti minnha sabiex tg?addi lill-amministrazzjoni numru ta' identifikazzjoni g?all-VAT mog?ti mill-Istat Membru ta' destinazzjoni.

52 Fis-sentenza tas-27 ta' Settembru 2012, VSTR (C?587/10, EU:C:2012:592), il-Qorti tal-?ustizzja ma kellhiex l-intenzjoni tistabbilixxi tali regola ?enerali.

53 Fil-fatt, fil-punt 46 tal-imsemmija sentenza, il-Qorti tal-?ustizzja b'mod espress ikkonfermat il-?urisprudenza li, minbarra ?-?ew? ka?ijiet imsemmija fil-punti 44 u 46 ta' din is-sentenza, il-prin?ipju ta' newtralità fiskali je?tie? li l-e?enzjoni mill-VAT ting?ata jekk ir-rekwi?iti sostantivi jkunu ssodisfatti, anki jekk ?erti rekwi?iti formali ma jkunux ?ew issodisfatti mill-persuna taxxabbli.

54 Barra minn hekk, hekk kif l-Avukat ?enerali rrileva fil-punt 111 tal-konkluzjonijiet tieg?u, jirri?ulta b'mod partikolari mill-punt 52 tas-sentenza tas-27 ta' Settembru 2012, VSTR (C?587/10, EU:C:2012:592), li l-konstatazzjoni dwar l-impossibbiltà g?al persuna taxxabbli, bi *bona fide*, li tkun ?adet il-mi?uri kollha li setg?u b'mod ra?onevoli ji?u rikjesti minnha, li tg?addi n-numru ta' identifikazzjoni g?all-VAT tal-akkwiredent, tirrigwarda s-sitwazzjoni fejn ikun hemm b?onn li wie?ed isir jaf jekk il-persuna taxxabbli pparte?ipatx fi frodi fiskali jew le. G?aldaqstant hija dde?idiet li l-parte?ipazzjoni tal-fornitur f'tali frodi setg?et ti?i esklu?a fid-dawl tal-fatt li dan tal-a??ar, bi *bona fide*, u wara li ?a l-mi?uri kollha li setg?u b'mod ra?onevoli jintalbu minnu, ma setax jg?addi n-numru ta' identifikazzjoni g?all-VAT tal-akkwiredent.

55 Minn dan isegwi li, f'?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, fejn il-parte?ipazzjoni tal-persuna taxxabbli fi frodi fiskali kienet esklu?a fi kwalunkwe ka?, l-e?enzjoni mill-VAT ma tistax ti?i rrifjutata lilha g?ar-ra?uni li hija ma ?aditx il-mi?uri kollha li setg?u b'mod ra?onevoli jintalbu minnha sabiex tissodisfa obbligu formali, ji?ifieri t-tra?missjoni tan-numru ta' identifikazzjoni g?all-VAT mog?ti mill-Istat Membru ta' destinazzjoni tat-trasferiment intra-Komunitarju.

56 Quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, l-amministrazzjoni fiskali u l-Gvern ?ermani? madankollu enfasizzaw in-natura primordjali tan-numru ta' identifikazzjoni g?all-VAT b?ala element ta' kontroll fis-sistema ta' massa li tinvolvi numru kbir ta' tran?azzjonijiet intra-Komunitarji.

57 Madankollu, tali kunsiderazzjoni la tista' tibdel rekwi?it formali f'rekwi?it sostantiv fis-sistema komuni tal-VAT, u lanqas ma tista' ti??ustifika rifjut ta' e?enzjoni min?abba n-nuqqas ta' osservanza ta' rekwi?it formali impost mid-dritt nazzjonali li jittrasponi s-Sitt Direttiva.

58 Fil-fatt, minkejja li l-Artikolu 22(8) tas-Sitt Direttiva, fil-ver?joni tieg?u li tirri?ulta mill-Artikolu

28h tagħha, jippermetti lill-Istati Membri jadottaw miżuri intiżi sabiex jiżguraw il-bir eżatt tal-VAT u tiżi evitata l-frodi, tali rifjut ta' eżenzjoni jkun imur lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex dawn l-oġġetti jintlaqu, peress li ksur tali ta' dan id-dritt nazzjonali jista' jiżi ssanzjonat permezz ta' multa proporzjonata għall-gravità tiegħu (ara, b'analoġija, is-sentenzi tad-9 ta' Lulju 2015, *Salomie u Oltean*, C-183/14, EU:C:2015:454, punti 62 u 63, kif ukoll tal-15 ta' Settembru 2016, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, punti 47 u 48).

59 Fid-dawl tas-suespost, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 22(8) tas-Sitt Direttiva, fil-verżjoni tiegħu li tirriżulta mill-Artikolu 28h tagħha, kif ukoll l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28.A(a) u l-Artikolu 28.A(d) ta' din id-direttiva għandhom jiżu interpretati fis-sens li jipprekludu li l-amministrazzjoni fiskali tal-Istat Membru ta' oriżini tirrifjuta li teenta mill-VAT trasferiment intra-Komunitarju għar-rażuni li l-persuna taxxabbli ma kkomunikatx numru ta' identifikazzjoni għall-VAT mogħti mill-Istat Membru ta' destinazzjoni, meta ma jkun jeżisti ebda żjiel serju li jissużerixxi l-eżistenza ta' frodi, meta l-oġġett ikun iżie ttrasferit lejn Stat Membru ieżor u meta l-kundizzjonijiet ta' eżenzjoni l-oħra jkun ssodisfatti wkoll.

Fuq l-ispejje

60 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 tiddeżiedi 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 tiddeżiedi:

L-Artikolu 22(8) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liżijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2005/92/KE, tat-12 ta' Diċembru 2005, fil-verżjoni tiegħu li tirriżulta mill-Artikolu 28h ta' din is-Sitt Direttiva, kif ukoll l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28.A(a) u l-Artikolu 28.A(d) tal-imsemmija direttiva għandhom jiżu interpretati fis-sens li jipprekludu li l-amministrazzjoni fiskali tal-Istat Membru ta' oriżini tirrifjuta li teenta mit-taxxa fuq il-valur miżjud trasferiment intra-Komunitarju għar-rażuni li l-persuna taxxabbli ma kkomunikatx numru ta' identifikazzjoni għal din it-taxxa mogħti mill-Istat Membru ta' destinazzjoni, meta ma jkun jeżisti ebda żjiel serju li jissużerixxi l-eżistenza ta' frodi, meta l-oġġett ikun iżie ttrasferit lejn Stat Membru ieżor u meta l-kundizzjonijiet ta' eżenzjoni l-oħra jkun ssodisfatti wkoll.

Firem

* Lingwa tal-kawża: il-ġermaniż.