

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla)

22 ta' April 2010*

Fil-Kawzi magħquda C-536/08 u C-359/08,

li għandhom bħala suġġett żewġ talbiet għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (il-Pajjizi l-Baxxi) b'deċiżjonijiet tal-14 ta' Novembru 2008, li waslu fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-4 ta' Dicembru 2008, fil-proċedura

Staatssecretaris van Financiën

vs

X (C-536/08)

u

fiscale eenheid Facet BV-Facet Trading BV (C-539/08),

* Lingwa tal-kawża: l-Olandiż.

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn K. Lenaerts, President tal-Awla, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis (Relatur), J. Malenovský u T. von Danwitz, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Mazák,
Reġistratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tad-19 ta' Novembru 2009,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ipprezentati:

— għal fiscale eenheid Facet BV / Facet Trading BV, minn H.W.M. van Kesteren u M.A.J. Raafs, avukati,

— għall-Gvern Olandiż, minn C. Wissels, u M. Noort, kif ukoll minn M. de Grave, bħala aġenti,

— għall-Gvern Belġjan, minn M. Jacobs u J.-C. Halleux, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn D. Triantafyllou u C. ten Dam, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talbiet għal deċiżjoni preliminari jirrigwardaw l-interpretazzjoni tal-Artikoli 17(2) u (3) kif ukoll l-Artikolu 28bA(2) 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-dhul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), fil-verżjoni tagħha li tirriżulta mid-Direttiva tal-Kunsill 92/111/KEE, tal-14 ta' Diċembru 1992 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 224, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").
- 2 Dawn it-talbiet ġew ipprezentati fil-kuntest ta' kawzi bejn is-Staatssecretaris van Financien (iktar 'il quddiem is-"Staatssecretaris"), u rispettivament X u Facet BV/ Facet Trading BN (iktar 'il quddiem "Facet") dwar avviz ta' aġġustament tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT")

Il-kuntest ġuridiku

Il-leġiżlazzjoni Komunitarja

3 L-Artikolu 17(1) sa (3) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

“1. Id-dritt li tnaqqas għandu jqum fl-istess ħin meta t-taxxa mnaqqsa ssir taxxabbli.

2. Sakemm il-merkanzija u s-servizi jintużaw għall-iskop tat-transazzjonijiet taxxabbli tagħha, il-persuna taxxabbli tkun intitolata li tnaqqas mit-taxxa li għandu jhallas:

[...]

d) taxxa fuq il-valur miżjud dovuta skond l-Artikolu 28a(1)(a).

3. Stati Membri jagħtu lil kull persuna taxxabbli d-dritt għat-tnaqqis jew rimborsament tat-taxxa fuq il-valur miżjud imsemmi fil-paragrafu 2 sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall:

- a) transazzjonijiet li għandhom x'jaqsmu ma' l-attivitajiet msemmin fl-Artikolu 4(2), li jkunu sara f'pajjiż ieħor, li jkunu jistgħu jitnaqqsu kieku saru fit-territorju tal-pajjiż;

- b) transazzjonijiet li huma eżenti skond l-Artikolu 14(1)(i), 15, 16 (1) (B), (Ċ), (D) jew (E) jew (2) jew 28c (A) u (C);

- (ċ) kwalunkwe transazzjonijiet eżenti taħt l-Artikolu 13 B (a) u (d), paragrafi 1 sa 5, meta l-klijent huwa stabbilit barra l-Komunità jew meta dawn it-transazzjonijiet huma direttament marbuta ma' l-oġġetti intizi biex ikunu esportati lejn pajjiż barra l-Komunità.”

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

“Li ġej għandu jkun suġġett ukoll għat-taxxa fuq il-valur miżjud:

- a) akkwisizzjonijiet intra-Komunitarji ta' merkanzija għall-konsiderazzjoni, minn persuna taxxabli, fit-territorju ta' pajjiż, li tkun qed taġixxi b'dan il-mod jew minn persuna legali mhux taxxabli. Fejn il-bejjiegħ huwa persuna taxxabli li qed jaġixxi b'dan il-mod li mhux eliġibbli għall-eżenzjoni li hemm provvediment għaliha fl-Artikolu 24 u li ma jigix taħt l-arranġamenti stabbiliti fit-tieni sentenza ta' l-Artikolu 8(1)(a) jew fl-Artikolu 28b(B)(1).”

5 L-Artikolu 28a(3) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

“Akkwisizzjoni intra-komunitarja’ ta’ merkanzija tfisser l-akkwisizzjoni tad-dritt bħala sid ta’ propjeta mhux fissa u tanġibbli mibgħuta jew ittrasportata sa għand il-persuna li qed takkwista l-merkanzija jew għan-nom tal-bejjiegh jew il-persuna li qed takkwista l-merkanzija għal Stat Membru li mhux l-istess li minnu ntbagħtet jew kienet ittrasportata l-merkanzija.”

6 L-Artikolu 28(b)(A) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

“1. Il-post ta’ l-akkwisizzjoni intra-Komunitarja tal-merkanzija jittiehed bħala l-post fejn tkun il-merkanzija fejn jintemm it-trasport jew li jintbagħtu għand il-persuna li akkwistathom.

2. Mingħajr preġudizzju għall-paragrafu 1, il-post ta’ l-akkwisizzjoni intra-Komunitarja tal-merkanzija imsemmi fl-Artikolu 28a(1)(a) madankollu, jittiehed li qieghed fit-territorju ta’ l-Istat Membru li hareġ in-numru ta’ l-identifikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud li l-persuna li qed takkwista l-merkanzija tkun għamelt l-akkwisizzjoni, sakemm il-persuna li takkwista l-merkanzija tista’ turi li dik l-akkwisizzjoni kienet sugġetta għat-taxxa skond il-paragrafu 1.

Jekk, madankollu, l-akkwisizzjoni tkun sugġetta għat-taxxa skond il-paragrafu 1 fl-Istat Membru tal-wasla tal-merkanzija mibgħuta jew ittrasportata wara li tkun sugġetta għat-taxxa skond l-ewwel sottoparagrafu, l-ammont taxxabbli jitnaqqas skond il-każ

fl-Istat Membru li hareġ in-numru ta' l-identifikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud li bih il-persuna li tkun akkwistat il-merkanzija tkun għamlet l-akkwisizzjoni.

Sabiex ikun jista jiġi applikat l-ewwel subparagrafu, l-akkwist intra-Komunitarju ta' l-oġġetti għandu jitqies li kien soġġett għat-taxxa skond il-paragrafu 1 meta l-kondizzjonijiet li ġejjin ikunu ntlahqu:

- min jagħmel l-akkwist ikun stabbilixxa li għamel dan l-akkwist intra-Komunitarju għall-bżonnijiet ta' provvista sussegwenti li saret fl-Istat Membru msemmi fil-paragrafu 1 u li għalih id-destinatarju jkun ġie nnominat bhala l-persuna responsabbli għat-taxxa dovuta skond l-Artikolu 28c (E) (3),
- l-obbligazzjonijiet tad-dikjarazzjoni stipulata fl-aħħar subparagrafu ta' l-Artikolu 22(6)(b) ikunu ġew issodisfati minn dak li jkun qiegħed jagħmel l-akkwist”

7 L-Artikolu 28c(E)(3) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

“L-Istati Membri għandhom jieħdu miżuri speċifiċi sabiex jiżguraw li t-taxxa fuq il-valur miżjud ma tithallasx fuq l-akkwist intra-Komunitarju ta' l-oġġetti li jkun sar, fit-tifsira ta' l-Artikolu 28b (A) (1), ġewwa t-territorju tiegħu meta l-kondizzjonijiet segwenti jintlahqu:

- l-akkwist intra-Komunitarju ta' l-oġġetti jkun magħmul minn persuna taxxabbli li mhix stabbilita ġewwa t-territorju tal-pajjiż iżda li hi identifikata għall-iskopijiet tat-taxxa fuq il-valur miżjud fi Stat Membru iehor,

- l-akkwist intra-Komunitarju ta' l-oġġetti jkun ġie magħmul bil-għan ta' provvista sussegwenti ta' oġġetti magħmula minn persuna taxxabli ġewwa t-territorju tal-pajjiż,

- oġġetti hekk akkwistati minn din il-persuna taxxabli jiġu mibgħuta jew ittrasportati direttament minn Stat Membru li m'huwieq dak li fih din tkun identifikata għall-iskopijiet tat-taxxa fuq il-valur miżjud u ddestinati lil dik il-persuna li għaliha tkun għamlet il-provvista sussegwenti,

- il-persuna li għaliha l-provvista sussegwenti tkun giet magħmula tkun persuna taxxabli jew persuna legali mhux taxxabli li tkun identifikata għall-iskopijiet tat-taxxa fuq il-valur miżjud ġewwa t-territorju tal-pajjiż,

- il-persuna li għaliha l-provvista sussegwenti tiġi magħmula tkun giet innominata skond it-tielet subparagrafu ta' l-Artikolu 21(1)(a) bħala l-persuna responsabbli għat-taxxa dovuta fuq il-provvisti magħmula mill-persuna taxxabli li ma tkunx stabbilita ġewwa t-territorju tal-pajjiż.”

8 L-Artikolu 28d(1) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

“L-event fejn isir hlas isehh meta ssir l-akkwisizzjoni intra-Komunitarja ta' merkanzija. L-akkwisizzjoni intra-Komunitarja tal-merkanzija titqies li saret meta l-fornitura ta' merkanzija simili titqies li saret fit-territorju tal-pajjiż.”

- 9) L-Artikolu 28h tas-Sitt Direttiva, kif emendat bid-Direttiva tal-Kunsill 95/7, tal-10 ta' April 1995, li temenda Direttiva 77/388/KE u tintroduci miżuri ġodda sempliċi dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud — skop għal ċertu eżenzjonijiet u arranġamenti prattiċi biex jimplimentawhom (GU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 274) jipprovdi:

“[...]

- b) Kull persuna taxxabli identifikata għall-għanijiet tat-taxxa fuq il-valur miżjud għandha toħroġ prospett bil-lists sħiħa ta' l-akwistaturi identifikati għall-għanijiet tat-taxxa fuq il-valur miżjud lil min huwa forna l-oġġetti taħt il-kondizzjonijiet li hemm ipprovdut fl-Artikoli 28c (A) (a) u (d), u tal-persuni li jkunu qed jirċievu identifikati għall-għanijiet tat-taxxa fuq il-valur miżjud fit-transazzjonijiet msemmija fil-ħames subparagrafu.

Id-dikjarazzjoni rikapitulativa tithejja għal kull tliet xhur kalendarji fi żmien u skond il-proċeduri ddeterminati mill-Istati Membri, li jieħdu l-miżuri meħtieġa biex jiżguraw li d-dispożizzjonijiet dwar kooperazzjoni amministrattiva fil-asam tat-taxxazzjoni indiretta ikunu dejjem imħarsa.

[...]”

Il-leġislazzjoni nazzjonali

- ¹⁰ L-Artikolu 15 tal-liġi dwar id-dħul mill-bejgħ (Wet op de omzetbelasting), tat-28 ta' Ġunju 1968 (*Staatsblad* 1968, Nru 329, iktar 'il quddiem il-“liġi dwar il-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ”) jipprovdi:

“It-taxxa msemmija fl-Artikolu 2 imnaqqsa mill-kummerċjant hija:

[...]

- b. it-taxxa dovuta, fil-perijodu ta' dikjarazzjoni, fl-okkażjoni ta' akkwisti intra-Komunitarji, fis-sens tal-Artikolu 17a(1), li saru mill-kummerċjant, sa fejn dan il-kummerċjant jkollu f'idejh fattura stabbilita skont il-kundizzjonijiet;

- c. it-taxxa dovuta fil-perijodu tad-dikjarazzjoni:

[...]

fl-okkażjoni tal-akkwisti intra-Komunitarji, fis-sens tal-Artikolu 17a(1), li saru mill-kummerċjant, minbarra dawk imsemmija fil-punt (b);

[...]

Jekk talba għal hlas lura tat-taxxa tista' tiġi ppreżentata skont l-Artikolu 30(1), (2) u (3), il-kummerċjant ma jistax inaqqas it-taxxa.

[...]”

¹¹ Skont l-Artikolu 17a ta' din il-liġi:

“Akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija huwa akkwist ta' merkanzija wara l-provvista tagħhom minn kummerċjant fil-kuntest tal-attività tiegħu, fejn din il-merkanzija kienet inbagħtet jew giet ittrasportata minn Stat Membru lejn Stat Membru ieħor.

[...]”

¹² L-Artikolu 17b ta' din il-liġi jipprovdi:

“Il-post ta' akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija huwa l-post tal-wasla tal-merkanzija mibghuta jew ittrasportata.

Bla ħsara għad-dispożizzjonijiet tal-paragrafu 1, l-akkwist intra-Komunitarju iseħħ fl-Istat Membru li jkun ħareġ numru ta' indentifikazzjoni tal-VAT li tahtu seħħ l-akkwist, sakemm ix-xerrej ma jurix li t-taxxa kienet thallset skont il-paragrafu 1

[...]"

¹³ L-Artikolu 30(1) tal-liġi dwar it-taxxa fuq id-dhul mill-bejgħ jipprovdi:

“Fuq it-talba tal-persuna taxxabbli, jingħata l-ħlas lura tat-taxxa dovuta fl-okkażjoni tal-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija, fil-każijiet fejn it-taxxa tkun thallset skont l-Artikolu 17b(2), u fejn il-persuna kkonċernata turi li fl-okkażjoni tal-istess akkwist, it-taxxa kienet thallset fl-Istat fejn intemm il-vjaġġ jew it-trasport.

[...]"

Il-kawżi prinċipali u d-domanda preliminarj

Il-Kawża C-536/08

¹⁴ X, impriża stabbilita fil-Pajjiżi l-Baxxi, tikkummerċjalizza kompjuters u partijiet ta' kompjuters. Matul il-perijodu bejn l-1 ta' Jannar 1998 u l-31 ta' Diċembru 1999,

hija xtrat merkanzija ta' dan it-tip mingħand imprizi li jinsabu fi Stati Membri li ma humiex il-Pajjiżi l-Baxxi u Spanja (iktar 'il quddiem il-“fornituri”) u bieghethom lil xerrejja stabbiliti fi Spanja.

- 15 Il-fornituri ma niżżlux il-VAT fuq il-fattura indirizzata lil X iżda niżżlu fiha n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tal-Pajjiżi l-Baxxi tagħha. X sussegwentement rreferiet, fil-fatturi indirizzati lix-xerrejja tagħha, għall-applikazzjoni tal-Artikolu 28c(E)(3) tas-Sitt Direttiva.
- 16 Fid-dikjarazzjoni tagħha għall-perijodu bejn l-1 ta' Jannar 1998 u t-30 ta' Settembru 1998, X ma niżżlitx l-ammont ta' VAT dovut fuq l-akkwisti intra-Komunitarji. Hija lanqas ma naqqset il-VAT fir-rigward ta' dawn l-akkwisti intra-Komunitarji. Minbarra dan hija ma ddikjaratx il-provvisti intra-Komunitarji, fis-sens tal-Artikolu 37a tal-liġi dwar it-taxxa fuq id-dhul mill-bejgħ, u l-aħħar subparagrafu tal-Artikolu 22(6)(b)
- 17 Min-naħa l-oħra, fir-rigward tal-perijodu bejn l-1 ta' Ottubru 1998 u t-30 ta' Ġunju 1999, X, fid-dikjarazzjoni tagħha, semmiet il-VAT dovuta fuq l-akkwisti intra-Komunitarji u hija naqqset din il-VAT. Minbarra dan, hija ddikjarat provvisti intra-Komunitarji fis-sens tad-dispożizzjonijiet iċċitati fil-punt preċedenti. Skont id-deċiżjoni tar-rinviju, ma kienx għe stabbilit li l-merkanzija inkwistjoni kienet, fil-kuntest tat-tranzazzjonijiet imsemmija fil-punt 14 ta' din is-sentenza, intbagħtu direttament jew għew ittrasportati sad-destinazzjoni tax-xerrejja stabbiliti fl-Ewropa.
- 18 Billi qies li X kienet akkwistat il-merkanzija inkwistjoni, fis-sens tal-Artikolu 17a tal-liġi dwar it-taxxa fuq id-dhul mill-bejgħ, l-Inspecteur van de Belastingdienst (iktar 'il quddiem l-“Ispettur”) impona fuq il-persuna kkonċernata, għall-perijodu msemmi iktar 'il fuq, avviz ta' aġġustament tal-VAT. Huwa kkunsida li hija kienet akkwistat din il-merkanzija fil-Pajjiżi l-Baxxi skont l-Artikolu 17b ta' din il-liġi u tal-Artikolu 28c(A)

(2) tas-Sitt Direttiva. Wara lment imressaq minn X kontra din id-deċiżjoni, l-Ispettur żamm imposta t-taxxa, u qies, barra minn hekk, li dawn l-akkwisti intra-Komunitarji ma kienu jagħtu ebda dritt għal tnaqqis lil X.

- 19 Din tal-aħħar ipprezentat rikors kontra din id-deċiżjoni quddiem il-Gerechtshof te's-Gravenhage. B'sentenza tat-22 ta' April 2005, hija ddikajat r-rikors fondat, annullat id-deċiżjoni kkontestata u naqqset l-ammont tal-avviż ta' aġġustament. Is-Staatssecretaris preżenta appell fil-kassazzjoni quddiem il-Hoge Raad der Nederlanden.
- 20 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Hoge Raad der Nederlanden iddeċieda li jissospendi l-proċeduri u jagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

“L-Artikoli 17(2) u (3) u 28b(A)(2) tas-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati fis-sens li, jekk, b'mod konformi mal-ewwel subparagrafu ta' dan l-aħħar imsemmi artikolu, il-post fejn isir akkwist intrakomunitarju ta' oġġetti [j]kun ikkunsidrat li jinsab fit-territorju tal-Istat Membru li hareġ in-numru ta' identifikazzjoni [tal-VAT] li taħtu x-xerrej għamel dan l-akkwist, l-imsemmi xerrej għandu d-dritt inaqas immedjatament il-VAT b'hekk dovuta f'dan l-Istat?”

Il-Kawża C-539/08

- 21 Facet, entità fiskali stabbilita fil-Pajjiżi l-Baxxi, tikkummerċjalizza partijiet tal-kompjuters. Matul il-perijodu bejn l-1 ta' Diċembru 2000 u t-30 ta' Settembru 2001, hija xtrat merkanzija ta' dan it-tip mingħand impriži li jinsabu fil-Ġermanja u fl-Italja (iktar 'il quddiem il-“fornituri”) u bieghethom mill-ġdid lil xerrejja stabbiliti f'Ċipru (iktar 'il quddiem ix-“xerrejja”), li għandhom rappreżentant fiskali stabbilit fil-Greċja. Il-merkanzija ġiet direttament ittrasferita mill-Ġermanja u mill-Italja lejn Spanja.

- 22 Il-fornituri ma niżżlux il-VAT fuq il-fatturi. Min-naħa l-oħra, huma niżżlu fuqhom in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT Olandiż ta' Facet. Din tal-aħħar ukoll ma niżżlitx il-VAT fuq il-fatturi indirizzati lix-xerrejja Ċiprijotti. Madankollu, fihom semmiet in-numru ta' identifikazzjoni Grieg li x-xerrejja kienu kkomunikawliha.
- 23 Fid-dikjarazzjoni tagħha lill-Pajjiżi l-Baxxi, Facet semmiet il-VAT dovuta fuq l-akkwisti intra-Komunitarji u naqqsitha. Hija kkunsidrat ukoll il-provvisti lix-xerrejja bħala provvisti intra-Komunitarji, fis-sens tal-Artikolu 37a tal-liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ u l-aħħar subparagrafu tal-Artikolu 22(6)(b) tas-Sitt Direttiva, billi semmiet in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT Grieg tax-xerrejja jew tar-rappreżentanti fiskali tagħhom. Madankollu, la r-rappreżentanti fiskali u lanqas ix-xerrejja stess, fil-kuntest tax-xiri inkwistjoni, ma mlew id-dikjarazzjoni ta' akkwisti intra-Komunitarji. Huma lanqas ma ddikjaraw provvisti intra-Komunitarji jew ippreżentaw "dikjarazzjoni rikapitolattiva" fis-sens tal-aħħar subparagrafu tal-Artikolu 22(6)(b) tas-Sitt Direttiva. Minbarra dan, ix-xerrejja ma kinux irregiŕtrati għall-finijiet tal-VAT fi Spanja u ma mlew id-dikjarazzjoni ta' akkwisti intra-Komunitarji f'dan il-pajjiż.
- 24 L-Ispettur ikkunsidra li Facet kienet għamlet akkwisti intra-Komunitarji u li hija ma kellhiex id-dritt li tnaqqas il-VAT. F'dawn iċ-ċirkustanzi, huwa hareġ avviz ta' aġġustament.
- 25 Facet ippreżentat appell kontra d-deċiżjoni tal-Ispettur quddiem il- Gerechtshof te Amsterdam. B'sentenza tas-27 ta' Frar 2006, din il-qorti ddikjarat l-appell fondat, annullat id-deċiżjoni kkontestata u naqqset l-ammont tal-avviz ta' aġġustament. Is-Staatssecretaris ppreżenta appell fil-kassazzjoni kontra din is-sentenza quddiem il-qorti tar-rinviju.
- 26 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Hoge Raad der Nederlanden iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja domanda identika għal dik magħmula fil-Kawża C-536/08.

Fuq id-domanda preliminari

- 27 Permezz tad-domanda preliminari tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk ix-xerrej jibbenefikax, skont l-Artikolu 17(2) u (3) tas-Sitt Direttiva, minn dritt għal tnaqqis immedjat tat-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud fuq akkwist intra-Komunitarju, fil-każ imsemmi fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28b(A)(2) ta' din id-direttiva.
- 28 Sabiex tingħata risposta għal din id-domanda, għandu jidfakkar, l-ewwel nett, li d-dritt għal tnaqqis tal-VAT jikkostitwixxi, bħala parti inerenti mill-mekkanizmu tal-VAT, prinċipju fundamentali inerenti għas-sistema komuni tal-VAT u bħala regola ma jstax jiġi limitat (ara s-sentenzi tal-10 ta' Lulju 2008, *Sosnowska*, C-25/07, Ġabra p. I-5129, punt 15, u tat-23 ta' April 2009, *PARAT Automotive Cabrio*, C-74/08, Ġabra p. I-3459, punt 15).
- 29 Id-dritt għal tnaqqis japplika immedjatament għat-totalità tat-taxxi li jingarru mit-tranzazzjonijiet tal-input. Jirriżulta minn dan li kull limitu għad-dritt għal tnaqqis tal-VAT għandu effett fuq il-livell tat-taxxa u għandu japplika b'mod simili fl-Istati Membri kollha (ara s-sentenza *PARAT Automotive Cabrio*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 16).
- 30 L-Artikolu 28c(A) tas-Sitt Direttiva, li jagħmel parti mis-sistema tranzitorja ta' tassazzjoni tal-kummerċ bejn Stati Membri prevista fit-Titolu XVIa ta' din id-direttiva, jirregola, min-naħa tiegħu, il-lokalizzazzjoni tal-akkwisti intra-Komunitarji, bħal dawk inkwistjoni fil-kawżi prinċipali. L-għan segwit minn din is-sistema tranzitorja huwa t-trasferiment tad-dhul fiskali fl-Istat Membru fil-post fejn isehh il-konsum finali tal-merkanzija (ara s-sentenza tas-6 ta' April 2006, *EMAG Handel Eder*, C-245/04, Ġabra p. I-3227, punt 40).

- 31 Il-paragrafu 1 tiegħu jipprovdi r-regola ġenerali li l-post tal-akkwisizzjoni intra-Komunitarja tal-merkanzija jittiehed bħala l-post fejn tkun il-merkanzija fejn jintemm it-trasport jew li tintbagħat għand il-persuna li akkwistata.
- 32 Għandu jifkakar, f'dan ir-rigward, li d-Direttiva 92/111 introduċiet fl-Artikolu 28b(A)(2) tas-Sitt Direttiva l-aħħar subparagrafu li jipprovdi li, jekk min jagħmel l-akkwist ikun għamel l-akkwist intra-Komunitarju għall-bżonnijiet ta' provvista li saret ġewwa l-Istat Membru msemmi fil-paragrafu 1 ta' dan l-artikolu u li għalih id-destinatarju jkun ġie nnominat bħala l-persuna responsabbli għat-taxxa dovuta skont l-Artikolu 28c(E)(3) ta' din id-direttiva, u li l-obbligi tad-dikjarazzjoni previsti fl-aħħar subparagrafu tal-Artikolu 22(6)(b) ikunu ġew sodisfatti minn dak li jkun qed jagħmel l-akkwist, l-akkwist intra-Komunitarju huwa kkunsidrat li kien ġie sugġett għall-VAT skont ir-regola ġenerali stabbilita fl-Artikolu 28b(A)(1).
- 33 Sabiex jiġi żgurat l-issugġettar tax-xiri inkwistjoni għall-VAT, l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28b(A)(2) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li, sa fejn ix-xerrej ma jstabbilixxi li l-operazzjoni kienet sugġetta għat-taxxa skont il-paragrafu 1 ta' dan l-artikolu, il-post tax-xiri huwa kkunsidrat li jinsab fit-territorju tal-Istat Membru li jkun ħareġ in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT li tahtu x-xerrej għamel dan l-akkwist (iktar 'il quddiem l-"Istat Membru ta' identifikazzjoni").
- 34 Fis-sitwazzjoni fejn ix-xiri huwa sugġett għall-VAT, skont l-Artikolu 28b(A)(1) tas-Sitt Direttiva, fl-Istat Membru tal-wasla tal-merkanzija mibgħuta jew tat-trasportat tal-merkanzija wara li kienet sugġetta għall-VAT skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28b(A)(2), dan l-aħħar artikolu jipprovdi, fit-tieni subparagrafu tal-paragrafu 2 tiegħu, mekkanizmu ta' korrezzjoni, li jikkonsisti li jnaqqas il-bażi tat-taxxa *pro tanto* fl-Istat Membru ta' identifikazzjoni.
- 35 Minn dan isegwi li l-Artikolu 28a(A)(2) tas-Sitt Direttiva huwa intiż, minn naħa, li jiggarrantixxi l-issugġettar tal-akkwist intra-Komunitarju inkwistjoni u, min-naħa l-oħra, li jevita t-taxxa doppja għall-istess akkwist.

- 36 Madankollu, l-applikazzjoni tal-mekkanizmu ta' korrezzjoni previst fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 28b(A)(2) tas-Sitt Direttiva hija suġġetta għall-eżistenza tal-kundizzjonijiet kumulattivi li jinsabu fl-aħħar subparagrafu ta' dan l-artikolu, hekk kif imfakkar fil-punt 32 ta' din is-sentenza.
- 37 F'dan ir-rigward, għandu jiġi enfasizzat, l-ewwel nett, li r-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1798/2003, tas-7 ta' Ottubru 2003, dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur miżjud u li jhassar ir-Regolament (KEE) Nru 218/92 (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 392) ma kienx ġie adottat sabiex tiddaħhal sistema ta' skambju ta' informazzjoni bejn l-awtoritajiet tat-taxxa tal-Istati Membri li tippermettilhom jistabbilixxu jekk akkwisti intra-Komunitarju kinux effettivament ġew suġġetti għall-VAT fl-Istat Membru tal-wasla tal-merkanzija mibgħuta jew ittrasportata fil-każ fejn il-persuna taxxabbli ma hijiex f'pożizzjoni li tipprovdi hija stess il-provi neċessarji għal dan il-għan (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Twoh International, C-184/05, Ġabra p. I-7897, punt 34).
- 38 It-tieni nett, għandu jiġi rrilevat li, meta l-kundizzjonijiet tal-Artikolu 28c(E)(3) tas-Sitt Direttiva huma sodisfatti, kull Stat Membru għandu l-obbligu li jieħu miżuri partikolari sabiex l-"akkwisti intra-Komunitarji" ma jiġux suġġetti għall-VAT, fis-sens tal-Artikolu 28b(A)(1) ta' din id-direttiva fit-territorju tiegħu.
- 39 Għalhekk tqum il-kwistjoni jekk dritt għal tnaqqis immedjat għandux jingħata lill-persuna taxxabbli fil-każ, imsemmi fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28b(A)(2) tas-Sitt Direttiva, fejn, fin-nuqqas ta' impożizzjoni tal-VAT tax-xiri intra-Komunitarju inkwistjoni fl-Istat Membru ta' wasla tal-merkanzija mibgħuta jew ittrasportata, din il-persuna taxxabbli hija suġġetta għal din it-taxxa fl-Istat Membru ta' identifikazzjoni.
- 40 F'dan ir-rigward, għandu jifakkar, l-ewwel nett, li, skont l-Artikolu 17(2)(d) tas-Sitt direttiva, it-tnaqqis tal-VAT fuq l-oġġetti u servizzi intermedjarji miksuba mill-persuna taxxabbli, b'mod partikolari fil-kuntest ta' akkwisti intra-Komunitarji, huwa

sugġett għall-kundizzjoni li l-oġġetti u s-servizzi hekk akkwistati jintużaw għall-bżonnijiet tal-operazzjonijiet intaxxati tal-persuna taxxabbli.

- 41 Issa, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, huwa paċifiku li l-oġġetti ntaxxati bħala akkwisti intra-Komunitarji kkunsidrati magħmula fl-Istat Membru ta' identifikazzjoni, skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28b(A)(2) tas-Sitt Direttiva, ma kinux ġew realment introdotti f'dan l-Istat Membru.
- 42 F'dawn iċ-ċirkustanzi, dawn it-tranzazzjonijiet ma jistgħux jiġu kkunsidrati bħala li jagħtu "dritt għat-tnaqqis" fis-sens tal-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva. Sussegwentement, tali akkwisti intra-Komunitarji ma jistgħux jibbenefikaw mis-sistema ġenerali ta' tnaqqis prevista minn dan l-artikolu.
- 43 Għandu jiġi enfasizzat li s-sistema ġenerali ta' tnaqqis tat-taxxa, kif prevista fl-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva, ma hijiex intiża sabiex tissostitwixxi, f'sitwazzjoni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, is-sistema speċifika msemmija fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 28b(A)(2) ta' din id-direttiva bbażata fuq mekkanizmu ta' tnaqqis ta' bażi ta' tassazzjoni li jippermetti l-korrezzjoni tat-taxxa doppja.
- 44 Minbarra dan, il-fatt li jingħata dritt għal tnaqqis bħal f'każ bħal dan johloq ir-riskju li jikkawża li jippreġudika l-effettività tat-tieni u t-tielet subparagrafi tal-Artikolu 28b(A)(2) tas-Sitt Direttiva, peress li l-persuna taxxabbli, li tkun ibbenefikat mid-dritt għal tnaqqis fl-Istat Membru ta' identifikazzjoni, ma tkunx iktar imhegga sabiex tistabbilixxi t-tassazzjoni tal-akkwist intra-Komunitarju inkwistjoni fl-Istat Membru tal-wasla tal-merkanzija mibgħuta jew ittrasportata. Tali soluzzjoni tista' wara kollox, tqiegħed f'periklu l-applikazzjoni tar-regola ta' bażi li tgħid, fir-rigward ta' akkwist intra-Komunitarju, il-post tal-intaxxar huwa kkunsidrat li jinsab fl-Istat Membru tal-wasla tal-merkanzija mibgħuta jew ittrasportata, jiġifieri l-Istat Membru ta' konsum finali, li huwa l-għan tas-sistema tranzitorja.

- 45 Fid-dawl ta' dan kollu, id-domanda għandha tiġi risposta li l-Artikoli 17(2) u (3) u 28b(A)(2) tas-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-persuna taxxabbli li tinsab fis-sitwazzjoni msemmija fl-ewwel subparagrafu ta' din l-aħħar dispożizzjoni ma għandhiex id-dritt li tnaqqas mal-ewwel it-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud ta' akkwist intra-Komunitarju.

Fuq l-ispejjeż

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

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Gustizzja (It-Tielet Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikoli 17(2) u (3) kif ukoll 28b(A)(2) 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-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, fil-verżjoni tagħha li tirrizulta mid-Direttiva tal-Kunsill 92/111/KEE, tal-14 ta' Diċembru 1992, għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-persuna taxxabbli li tinsab fis-sitwazzjoni msemmija fl-ewwel subparagrafu ta' din l-aħħar dispożizzjoni ma għandhiex id-dritt li tnaqqas mal-ewwel it-taxxa tal-input fuq il-valur miżjud ta' akkwist intra-Komunitarju.

Firem