SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla)

19 ta' April 2018*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Post tal-akkwist intra-Komunitarju – Artikolu 42 – Akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija li ġiet ikkunsinnata sussegwentement – Artikolu 141 – Eżenzjoni – Operazzjoni triangolari – Miżuri ta' semplifikazzjoni – Artikolu 265 – Rettifika tad-dikjarazzjoni rikapitolattiva"

Fil-Kawża C-580/16,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Verwaltungsgerichtshof (il-Qorti Amministrattiva, l-Awstrija), permezz ta' deċiżjoni tad-19 ta' Ottubru 2016, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-17 ta' Novembru 2016, fil-proċedura

Firma Hans Bühler KG

vs

Finanzamt de Graz-Stadt,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla),

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

Avukat Ġenerali: Y. Bot,

Reġistratur: R. Schiano, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-11 ta' Ottubru 2017,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal Firma Hans Bühler KG, minn P. Schulte, Rechtsanwalt,

– għall-Gvern Awstrijak, minn G. Eberhard, F. Koppensteiner u S. Pfeiffer, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u B.-R. Killmann, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-30 ta' Novembru 2017,

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 141(ċ), kif ukoll tal-Artikoli 42 u 265 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE, tat-13 ta' Lulju 2010 (ĠU 2010, L 189, p. 1) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT"), moqrija flimkien mal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 41, kif ukoll mal-Artikoli 197 u 263 tad-Direttiva dwar il-VAT.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn Firma Hans Bühler KG u l-Finanzamt Graz-Stadt (iċ-Ċentru tat-Taxxi tal-Belt ta' Graz, l-Awstrija) dwar il-ħlas tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) fuq operazzjonijiet imwettqa bejn ix-xahar ta' Ottubru 2012 u x-xahar ta' Marzu 2013.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Il-premessi 10 u 38 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdu:

"(10) Għa[ż]-żmien transitorju, transazzjonijiet intra-Komunitarji li jsiru minn persuni taxxabbli li mhumiex eżenti għandhom ikunu intaxxati fl-Istat Membru tad-destinazzjoni, skond ir-rati u l-kondizzjonijiet stabbiliti minn dak l-Istat Membru.

[…]

(38) Għall-operazzjonijiet taxxabbli fis-suq domestiku li għandhom x'jaqsmu mal-kummerċ intra-Komunitarju ta' merkanzija li titwettaq matul il-perijodu transitorju minn persuni taxxabbli li m'humiex stabbiliti fit-territorju ta' l-Istat Membru li fih ikun sar l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija, inklużi transazzjonijiet katina, hu meħtieġ li jiġu pprovduti miżuri ta' simplifikazzjoni li jiżguraw trattament ugwali fl-Istati Membri kollha. Għal dak il-għan, id-disposizzjonijiet li jikkonċernaw is-sistema tat-taxxa u l-persuna soġġetta għall-ħlas tal-VAT dovuta fir-rigward tali operazzjonijiet għandhom jiġu armonizzati. Madankollu, jeħtieġ li jiġu esklużi fil-prinċipju minn dawn l-arranġamenti merkanzija li għandha tiġi pprovduta fl-istadju tal-bejgħ bl-imnut."

4 L-Artikolu 2(1)(b)(i) tad-Direttiva dwar il-VAT jistipula:

"1. It-transazzjonijiet li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

[…]

(b) l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija magħmula bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn:
(i) persuna taxxabbli li tkun qed taġixxi b'dan il-mod, jew minn persuna legali mhux taxxabbli, fejn il-bejjiegħ huwa persuna taxxabbli li qed jaġixxi b'dan il-mod li mhux eliġibbli għall-eżenzjoni għal intrapriżi żgħar li hemm provvediment għaliha fl-Artikoli 282 sa 292 u li m'hijiex koperta mill-Artikoli 33 u 36".

5 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 20 tad-Direttiva dwar il-VAT:

"'Akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija' għandha tfisser l-akkwist tad-dritt li tiddisponi bħala sid ta' proprjetà tanġibbli mobbli, mibgħuta jew ittrasportata għand il–persuna li qed takkwista l-merkanzija, mill-bejjiegħ jew f'ismu jew il-persuna li qed takkwista l-merkanzija, fi Stat Membru minbarra dak li minnu ntbagħtet jew kienet ittrasportata l-merkanzija."

6 L-Artikolu 40 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

"Il–post ta'akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija għandu jitqies bħala l-post li fih tispiċċa l-merkanzija mibgħuta jew ittrasportata lill-persuna li akkwistatha."

7 Skont l-Artikolu 41 tad-Direttiva dwar il-VAT:

"Mingħajr preġudizzju għall-Artikolu 40, il-post ta' akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija kif imsemmi fl-Artikolu 2(1)(b)(i) għandu jitqies li jinsab fit-territorju ta' l-Istat Membru li ħareġ in-numru ta' l-identifikazzjoni tal-VAT li permezz tiegħu l-persuna li qed takkwista l-merkanzija għamlet l-akkwist, sakemm il-persuna li takkwista l-merkanzija [ma tistabbilixxix] li ġiet applikata l-VAT għal dak l-akkwist skond l-Artikolu 40.

Jekk tiġi applikata l-VAT għall-akkwist skond l-ewwel paragrafu u sussegwentement applikata, skond l-Artikolu 40, għall-akkwist fl-Istat Membru li fih tispiċċa l-merkanzija mibgħuta jew ittrasportata, l-ammont taxxabbli għandu jitnaqqas skond il-każ fl-Istat Membru li ħareġ in-numru ta' l-identifikazzjoni tal-VAT li permezz tiegħu l-persuna li tkun akkwistat il-merkanzija tkun għamlet l-akkwist."

8 L-Artikolu 42 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi:

"L-ewwel paragrafu ta' l-Artikolu 41 m'għandux japplika u l-VAT għandha titqies li ġiet applikata għall-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija skond l-Artikolu 40 fejn ikunu sodisfatti l-kondizzjonijiet li ġejjin:

(a) il-persuna li takkwista l-merkanzija tistabbilixxi li għamlet l-akkwist intra-Komunitarju għall-finijiet ta' provvista [kunsinna] sussegwenti, fit-territorju ta' l-Istat Membru identifikat skond l-Artikolu 40, li għalih il-persuna li lilha tkun saret il-provvista ġiet innominata skond l-Artikolu 197 bħala responsabbli għall-ħlas tal-VAT;

(b) il-persuna li tkun qed takkwista l-merkanzija tkun issodisfat l-obbligi stipulati fl-Artikolu 265 dwar is-sottomissjoni tad-dikjarazzjoni li tirrikapitola."

9 L-Artikolu 141 tad-Direttiva dwar il-VAT huwa fformulat hekk:

"Kull Stat Membru għandu jieħu miżuri speċifiċi sabiex jiżgura li l-VAT ma tiġix imposta fuq l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija fit-territorju tiegħu, magħmul skond l-Artikolu 40, fejn jiġu sodisfatti l-kondizzjonijiet li ġejjin:

(a) l-akkwist ta' merkanzija jsir minn persuna taxxabbli li mhix stabbilita fl-Istat Membru kkonċernat iżda li hi identifikata għall-iskopijiet tal-VAT fi Stat Membru ieħor;

(b) l-akkwist ta' merkanzija jsir bil-għan tal-provvista [kunsinna] sussegwenti ta' dik il-merkanzija, fl-Istat membru kkonċernat, mill-persuna taxxabbli msemmija fil-punt (a);

(ċ) il-merkanzija hekk akkwistata mill-persuna taxxabbli msemmija fil-punt (a) hija mibgħuta jew ittrasportata direttament, minn Stat Membru li m'huwiex dak li fih din tkun identifikata għall-iskopijiet tal-VAT, lill-persuna li għaliha għandha twettaq il-provvista sussegwenti;

(d) il-persuna li għaliha l-provvista sussegwenti għandha ssir hi persuna taxxabbli oħra, jew persuna legali mhux taxxabbli, li hi identifikata għall-iskopijiet tal-VAT fl-Istat Membru kkonċernat;

(e) il-persuna msemmija fil-punt (d) ġiet innominata skond l-Artikolu 197 bħala obbligata li tħallas il-VAT dovuta fuq il-provvista magħmula mill-persuna taxxabbli li mhijiex stabbilita fl-Istat Membru li fih hi dovuta t-taxxa."

10 L-Artikolu 197 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

"1. Il-VAT għandha titħallas mill-persuna li lilha hija fornuta l-merkanzija meta jiġu sodisfatti l-kondizzjonijiet li ġejjin:

(a) it-transazzjoni taxxabbli hija provvista [kunsinna] ta' merkanzija magħmula skond il-kondizzjonijiet previsti fl-Artikolu 141.

(b) il-persuna li lilha ssir il-provvista tal-merkanzija hija persuna oħra taxxabbli, jew persuna legali mhux taxxabbli, identifikata għall-finijiet tal-VAT fl-Istat Membru li fih titwettaq il-provvista;

(c) il-fattura maħruġa mill-persuna taxxabbli li mhix stabbilita fl-Istat Membru tal-persuna li lilha tiġi fornuta l-merkanzija għandha ssir skont it-Taqsimiet 3 sa 5 tal-Kapitolu 3.

2. Fejn rappreżentant hu maħtur bħala l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT skond l-Artikolu 204, l-Istati Membri jistgħu jipprovdu għal deroga mill-paragrafu 1 ta' dan l-Artikolu."

11 L-Artikolu 262 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

"Kull persuna taxxabbli identifikata għall-finijiet ta' VAT għandha tippreżenta dikjarazzjoni rikapitulattiva ta' dan li ġej:

(a) l-akkwirenti identifikati għall-finijiet ta' VAT li lilhom hi tkun forniet merkanzija b'mod konformi mal-kondizzjonijiet speċifikati fl-Artikoli 138(1) u (2)(ċ);

(b) il-persuni identifikati għall-finijiet ta' VAT li lilhom hi tkun forniet merkanzija li kienet ġiet fornuta lilha permezz ta' akkwisti intra-Komunitarji msemmijin fl-Artikolu 42;

(ċ) il-persuni taxxabbli, u l-persuni ġuridiċi mhux taxxabbli identifikati għall-finijiet ta' VAT, li lilhom hi tkun forniet servizzi, barra minn dawk is-servizzi li huma eżentati mill-VAT fl-Istat Membru fejn it-transazzjoni tkun taxxabbli, u li għaliha r-riċevitur għandu jħallas it-taxxa skond l-Artikolu 196."

12 Skont l-Artikolu 263 tad-Direttiva dwar il-VAT:

"1. Għandha ssir dikjarazzjoni rikapitolattiva għal kull xahar kalendarju f'perijodu ta' mhux aktar minn xahar u konformement mal-proċeduri li għandhom jiġu stabbiliti mill-Istati Membri.

[…]"

13 L-Artikolu 265 ta' din id-direttiva jipprevedi:

"1. Fil-każ ta' akkwisti intra-Komunitarji ta' merkanzija, kif imsemmija fl-Artikolu 42, il-persuna taxxabbli identifikata għall-finijiet tal-VAT fl-Istat Membru li ħarġitilha n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT li taħtu hi għamlet tali akkwsiti għandha ssemmi b'mod ċar fid-dikjarazzjoni rikapitolattiva l-informazzjoni li ġejja:

(a) in-numru li bih din tiġi identifikata għall-finijiet tal-VAT f'dak l-Istat Membru u li taħtu hi wettqet l-akkwist u l-provvista [kunsinna] sussegwenti tal-merkanzija;

(b) in-numru li bih il-persuna li lilha saret il-provvista sussegwenti mill-persuna taxxabbli hi identifikata fl-Istat Membru fejn tispiċċa l-merkanzija mibgħuta jew ittrasportata;

(ċ) għall kull persuna li lilha tkun saret il-provvista sussegwenti, il-valur totali, mibngħajr VAT, tal-provvisti magħmula mill-persuna taxxabbli fl-Istat Membru li fih tispiċċa l-merkanzija mibgħuta jew ittrasportata.

2. L-ammont imsemmi fil-paragrafu 1 (c), għandu jiġi ddikjarat għall-perijodu ta' preżentazzjoni stabbilit konformement mal-Artikolu 263(1) sa (1b), li matulu t-taxxa tkun saret pagabbli."

Id-dritt Awstrijak

14 L-Artikolu 3(8) tal-Anhang (Binnenmarkt) (Anness [Suq Intern]) tal-Umsatzsteuergesetz (il-Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Dħul mill-Bejgħ), tat-23 ta' Awwissu 1994 (BGBl. 663/1994, iktar 'il quddiem l-"UstG tal-1994"), jipprovdi:

"L-akkwist intra-Komunitarju jitwettaq fit-territorju tal-Istat Membru tal-wasla tal-merkanzija mibgħuta jew […] ittrasportata. Jekk ix-xerrej juża, fir-rapporti tiegħu mal-fornitur, numru ta' identifikazzjoni tal-VAT maħruġ lilu minn Stat Membru ieħor, l-akkwist jitqies minħabba f'hekk li twettaq fit-territorju ta' dan l-Istat Membru sakemm ix-xerrej ma jistabbilixxix li l-akkwist kien suġġett għall-VAT fl-Istat Membru indikat fl-ewwel sentenza. Jekk tiġi prodotta din il-prova, l-Artikolu 16 japplika mutatis mutandis."

15 Fil-verżjoni tiegħu applikabbli għas-sena 2012 (BGB1. I, 34/2010), l-Artikolu 25 tal-UStG tal-1994, intitolat "Operazzjoni triangolari", huwa fformulat kif ġej:

"Definizzjoni

(1) Operazzjoni triangolari sseħħ meta tliet imprendituri ta' tliet Stat Membri differenti jwettqu operazzjonijiet li jirrigwardaw l-istess merkanzija, din il-merkanzija tiġi trażmessa direttament mill-ewwel fornitur lill-aħħar xerrej, u l-kundizzjonijiet elenkati fil-paragrafu 3 jkunu ssodisfatti. L-istess japplika meta l-aħħar xerrej ikun persuna ġuridika li ma tkunx imprenditur jew li ma takkwistax il-merkanzija għall-impriża tagħha.

Post tal-akkwist intra-Komunitarju fil-każ ta' operazzjoni triangolari

(2) L-akkwist intra-Komunitarju fis-sens tat-tieni sentenza tal-Artikolu 3(8) jitqies li jkun ġie suġġett għall-VAT meta l-imprenditur (xerrej) juri li dan jirrigwarda operazzjoni triangolari u li huwa ssodisfa l-obbligi ta' dikjarazzjoni tiegħu f'konformità mal-paragrafu 6. Jekk l-imprenditur ma jissodisfax l-obbligi ta' dikjarazzjoni tiegħu, huwa jitlef il-benefiċċju tal-eżenzjoni b'mod retroattiv.

Eżenzjoni fil-każ ta' akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija

(3) L-akkwist intra-Komunitarju jkun eżentat mill-VAT meta jiġu ssodisfatti l-kundizzjonijiet li ġejjin:

a) l-imprenditur (xerrej) ma jirrisjedix jew ma għandux is-sede tiegħu fit-territorju nazzjonali, iżda huwa identifikat għall-finijiet tal-VAT fit-territorju tal-[Unjoni];

b) l-akkwist jitwettaq bil-ħsieb ta' kunsinna sussegwenti tal-imprenditur (xerrej) fit-territorju nazzjonali lil imprenditur jew persuna ġuridika li jkunu identifikati għall-finijiet tal-VAT fit-territorju nazzjonali;

c) il-merkanzija akkwistata tkun ġejja minn Stat Membru ieħor li ma jkunx dak li fih l-imprenditur (xerrej) ikun identifikat għall-finijiet tal-VAT;

d) is-setgħa ta' dispożizzjoni fuq il-merkanzija akkwistata tiġi trażmessa direttament mill-ewwel imprenditur jew l-ewwel xerrej lill-aħħar xerrej (destinatarju);

e) it-taxxa tkun dovuta mid-destinatarju f'konformità mal-paragrafu 5.

Ħruġ tal-fattura mix-xerrej

(4) Fil-każ ta' applikazzjoni tal-eżenzjoni prevista fil-paragrafu 3, il-fattura barra minn hekk għandha tinkludi l-indikazzjonijiet li ġejjin:

– riferiment espress relatat mal-eżistenza ta' operazzjoni triangolari intra-Komunitarja u l-kwalità ta' persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa tal-aħħar xerrej,

– in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT li l-imprenditur (xerrej) juża biex iwettaq l-akkwist intra-Komunitarju u l-kunsinna sussegwenti tal-merkanzija, u

– in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tad-destinatarju tal-kunsinna

Il-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa

(5) Fil-każ ta' operazzjoni triangolari, it-taxxa tkun dovuta mid-destinatarju tal-kunsinna taxxabbli meta l-fattura maħruġa mix-xerrej tikkorrispondi għall-paragrafu 4.

L-obbligi tax-xerrej

(6) Biex jissodisfa l-obbligi ta' dikjarazzjoni tiegħu fis-sens tal-paragrafu 2, l-imprenditur għandu jsemmi, fid-dikjarazzjoni rikapitolattiva, l-indikazzjonijiet li ġejjin:

– in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT fit-territorju nazzjonali li bih wettaq l-akkwist intra-Komunitarju u l-kunsinna sussegwenti tal-merkanzija;

– in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tad-destinatarju tal-kunsinna sussegwenti mwettqa mill-imprenditur, li nħariġlu fl-Istat Membru ta' destinazzjoni tal-merkanzija mibgħuta jew ittrasportata;

– għal kull wieħed minn dawn id-destinatarji, l-ammont totali tal-kunsinni mwettqa b'dan il-mod mill-imprenditur fl-Istat Membru ta' destinazzjoni tal-merkanzija mibgħuta jew ittrasportata. Dawn l-ammonti għandhom jiġu indikati għat-trimestru ċivili li matulu jkun beda l-obbligu fiskali.

L-obbligi tad-destinatarju

(7) Biex jikkalkola t-taxxa konformement mal-Artikolu 20, l-ammont stabbilit għandu jiżdied bl-ammont dovut skont il-paragrafu 5."

16 L-Artikolu 25(4) ġie emendat, b'effett mill-1 ta' Jannar 2013, u issa għandu jaqra (fil-verżjoni BGB1. I, 112/2012) kif ġej:

"Ħruġ tal-fattura mix-xerrej

(4) Il-ħruġ tal-fattura huwa suġġett għar-regoli tal-Istat Membru minn fejn ix-xerrej iħaddem l-impriża tiegħu. Jekk il-kunsinna titwettaq mill-istabbiliment stabbli tax-xerrej, id-dritt applikabbli jkun dak tal-Istat Membru li fih ikun jinsab l-istabbiliment stabbli. Jekk id-destinatarju tas-servizz li lilu hija ttrasferita r-responsabbiltà għall-ħlas tat-taxxa jirregola permezz ta' nota ta' kreditu, il-ħruġ tal-fattura huwa suġġett għar-regoli tal-Istat Membru li fih il-kunsinna titwettaq.

Jekk id-dispożizzjonijiet ta' din il-liġi federali jkunu applikabbli għall-ħruġ tal-fattura, din barra minn hekk ikollha tinkludi l-indikazzjonijiet li ġejjin:

– riferiment ċar dwar l-eżistenza ta' operazzjoni triangolari intra-Komunitarja u l-kwalità ta' persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa tal-aħħar xerrej,

– in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT li l-imprenditur (xerrej) juża biex iwettaq l-akkwist intra-Komunitarju u l-kunsinna sussegwenti tal-merkanzija, u

– in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tad-destinatarju tal-kunsinna."

17 Konformement mal-Artikolu 21(3) tal-UStG tal-1994, id-dikjarazzjonijiet rikapitolattivi għandhom jiġu ppreżentati qabel tmiem ix-xahar ta' wara l-perijodu ta' dikjarazzjoni.

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

18 Firma Hans Bühler, soċjetà in akkomandita stabbilita u identifikata għall-finijiet tal-VAT fil-Ġermanja, tħaddem f'dan l-Istat Membru impriża ta' produzzjoni u ta' negozju. Bejn ix-xahar ta' Ottubru 2012 u x-xahar ta' Marzu 2013, hija kienet identifikata għall-finijiet tal-VAT fl-Awstrija wkoll, fejn hija kienet beħsiebha toħloq stabbiliment stabbli.

19 Matul dan il-perijodu, Firma Hans Bühler użat in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT Awstrijak esklużivament għal operazzjonijiet li kienu jiżvolġew kif ġej: hija kienet tixtri mingħand fornituri stabbiliti fil-Ġermanja prodotti li hija sussegwentement kienet terġa' tbigħ lil klijent stabbilit u identifikat għall-finijiet tal-VAT fir-Repubblika Ċeka. Il-prodotti kienu mibgħuta direttament mill-fornituri Ġermaniżi lill-akkwirent finali Ċek

20 Il-fornituri Ġermaniżi kienu jindikaw fuq il-fatturi indirizzati lil Firma Hans Bühler in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT Awstrijak ta' din tal-aħħar, kif ukoll in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT Ġermaniż tagħhom. Min-naħa tagħha, Firma Hans Bühler kienet tindirizza fatturi lill-akkwirent finali li fuqhom hija kienet tindika n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT Awstrijak tagħha u n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT Ċek tal-klijent tagħha. Dawn il-fatturi kienu jindikaw ukoll li l-operazzjonijiet kienu "operazzjonijiet trijangolari intra-Komunitarji" u li l-akkwirent finali kien, għaldaqstant, responsabbli għall-ħlas tal-VAT.

21 Fit-8 ta' Frar 2013, Firma Hans Bühler ippreżentat lill-awtorità tat-taxxa Awstrijaka dikjarazzjonijiet rikapitolattivi għall-perijodu ta' bejn ix-xahar ta' Ottubru 2012 u x-xahar ta' Jannar 2013 li fihom hija kienet indikat in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT Awstrijak tagħha, kif ukoll in-numru ta'

identifikazzjoni tal-VAT Ċek tal-akkwirent finali. Ma ġie indikat xejn taħt it-titolu "operazzjonijiet triangolari". Huwa biss permezz ta' ittra tal-10 ta' April 2013 li Firma Hans Bühler irrettifikat dawn id-dikjarazzjonijiet rikapitolattivi billi indikat li l-operazzjonijiet iddikjarati kienu jifformaw parti minn operazzjonijiet trijangolari. F'din l-istess data, hija ppreżentat ukoll dikjarazzjonijiet rikapitolattivi għax-xahar ta' Frar u għax-xahar ta' Marzu 2013.

22 Iċ-Ċentru tat-Taxxi tal-Belt ta' Graz qies li l-operazzjonijiet iddikjarati minn Firma Hans Bühler kienu jaqgħu taħt "operazzjonijiet trijangolari inadempjenti" minħabba li din il-persuna taxxabbli ma kinitx issodisfat l-obbligi ta' dikjarazzjoni speċjali tagħha u ma kinitx ipproduċiet il-prova li l-operazzjoni kienet tassew ġiet suġġetta għall-VAT fil-livell tal-akkwist finali fir-Repubblika Ċeka. Iċ-Ċentru tat-Taxxi tal-Belt ta' Graz qies ukoll li, anki jekk l-akkwisti intra-Komunitarji kienu twettqu fir-Repubblika Ċeka, dawn huma meqjusa wkoll li twettqu fl-Awstrija, sa fejn Firma Hans Bühler użat numru ta' identifikazzjoni tal-VAT Awstrijak. Iċ-Ċentru tat-Taxxi tal-Belt ta' Graz iddeċieda għalhekk li jissuġġetta għall-VAT l-akkwisti intra-Komunitarji mwettqa minn Firma Hans Bühler.

23 Firma Hans Bühler ikkontestat din id-deċiżjoni quddiem il-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi, l-Awstrija), li ċaħdet ir-rikors tagħha. Skont din il-qorti, sabiex jiġi ddeterminat jekk Firma Hans Bühler setgħetx tibbenefika mill-eżenzjoni mill-VAT fuq l-akkwisti intra-Komunitarji tagħha, kien jeħtieġ li hija tissodisfa l-obbligi ta' dikjarazzjoni speċjali tagħha. Issa, id-dikjarazzjonijiet rikapitolattivi inizjali relattivi għall-perijodu ta' bejn ix-xahar ta' Ottubru 2012 u x-xahar ta' Jannar 2013 ma kinux jinkludu l-indikazzjoni operazzjonijiet trijangolari. Dan il-fatt kien għaldaqstant ċaħħadha milli tibbenefika mill-eżenzjoni, skont l-Artikolu 25(2) tal-UstG tal-1994. Il-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi) qieset ukoll li n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT Awstrijak ta' Firma Hans Bühler ma kienx għadu validu fid-data tal-10 ta' April 2013 u li, għaldaqstant, hija lanqas ma kienet issodisfat l-obbligi ta' dikjarazzjoni għall-operazzjonijiet tax-xahar ta' Frar u tax-xahar ta' Marzu 2013.

24 Firma Hans Bühler ippreżentat azzjoni ta' *Reviżjoni* kontra d-deċiżjoni tal-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi) quddiem il-Verwaltungsgerichtshof (il-Qorti Amministrattiva, l-Awstrija). Il-qorti tar-rinviju għandha dubji dwar l-evalwazzjoni taċ-Ċentru tat-Taxxi tal-Belt ta' Graz u tal-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi) dwar l-intaxxar tal-operazzjonijiet inkwistjoni.

25 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Verwaltungsgerichtshof (il-Qorti Amministrattiva) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) L-Artikolu 141(ċ) tad-Direttiva [dwar il-VAT], li minnu jiddependi, konformement mal-Artikolu 42 (moqri flimkien mal-Artikolu 197) tad-Direttiva [dwar il-VAT], in-nuqqas ta' applikabbiltà tal-Artikolu 41(1) tad-Direttiva [dwar il-VAT], għandu jiġi interpretat fis-sens li l-kundizzjoni minnu prevista ma hijiex issodisfatta meta l-persuna taxxabbli hija stabbilita u identifikata għall-finijiet tal-VAT fl-Istat Membru li fih il-merkanzija hija mibgħuta jew ittrasportata, inkluż meta din il-persuna taxxabbli tuża n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT ta' Stat Membru ieħor għall-akkwist intra-Komunitarju inkwistjoni?

2) L-Artikoli 42 u 265 [tad-Direttiva dwar il-VAT], moqrija flimkien mal-Artikolu 263 tad-Direttiva [dwar il-VAT], għandhom jiġu interpretati fis-sens li hija biss is-sottomissjoni fi żmien xieraq tad-dikjarazzjoni li tirrikapitola li twassal għan-nuqqas ta' applikabbiltà tal-Artikolu 41(1) tad-Direttiva [dwar il-VAT]?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

26 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 141(ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li l-kundizzjoni li dan jipprevedi ma hijiex issodisfatta meta l-persuna taxxabbli hija stabbilita u identifikata għall-finijiet tal-VAT fl-Istat Membru li minnu l-merkanzija hija mibgħuta jew ittrasportata, inkluż meta din il-persuna taxxabbli tuża n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT ta' Stat Membru ieħor għall-akkwist intra-Komunitarju inkwistjoni.

27 L-Artikolu 141 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi sistema derogatorja għar-regola, stabbilita fl-Artikolu 2(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, li tipprovdi li l-akkwisti intra-Komunitarji ta' merkanzija mwettqa bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru huma suġġetti għall-VAT.

28 Dan l-Artikolu 141 jistabbilixxi l-kundizzjonijiet kumulattivi li fihom kull Stat Membru għandu jieħu miżuri speċifiċi sabiex jiżgura li l-VAT ma tiġix imposta fuq l-akkwisti intra-Komunitarji ta' merkanzija mwettqa fit-territorju tiegħu, skont l-Artikolu 40 tad-Direttiva dwar il-VAT, jiġifieri meta dan l-Istat Membru huwa dak tad-destinazzjoni tal-ispedizzjoni jew tat-trasport intra-Komunitarju.

29 Fost dawn il-kundizzjonijiet, l-Artikolu 141(a) tad-Direttiva dwar il-VAT jirrikjedi li l-akkwist ta' merkanzija jsir minn persuna taxxabbli li ma hijiex stabbilita fl-Istat Membru ta' destinazzjoni tal-ispedizzjoni jew tat-trasport intra-Komunitarju, iżda li hija identifikata għall-finijiet tal-VAT fi Stat Membru ieħor.

30 L-Artikolu 141(b) tad-Direttiva dwar il-VAT iżid li l-akkwist ta' merkanzija għandu jsir bil-għan ta' kunsinna sussegwenti ta' din il-merkanzija f'dan l-istess Stat Membru mill-persuna taxxabbli msemmija fl-Artikolu 141(a) tad-Direttiva dwar il-VAT.

31 L-Artikolu 141(ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT, li hija l-unika dispożizzjoni ta' dan l-artikolu li dwarha tistaqsi l-qorti tar-rinviju, jeżiġi li l-merkanzija li hija s-suġġett tal-akkwist intra-Komunitarju inkwistjoni tiġi mibgħuta jew ittrasportata direttament minn Stat Membru li ma huwiex dak li fih il-persuna taxxabbli tkun identifikata għall-finijiet tal-VAT, lill-persuna li għaliha din għandha twettaq il-kunsinna sussegwenti.

32 Din l-aħħar dispożizzjoni tistabbilixxi l-kundizzjoni dwar l-Istat Membru ta' tluq tat-trasport intra-Komunitarju sabiex l-akkwist intra-Komunitarju jkun jista' jibbenefika mill-miżura ta' semplifikazzjoni prevista fl-Artikolu 141 tad-Direttiva dwar il-VAT.

33 Skont ġurisprudenza stabbilita, fl-interpretazzjoni ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni, għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni mhux biss il-kliem tagħha, iżda wkoll il-kuntest tagħha u l-għanijiet imfittxija mil-leġiżlazzjoni li minnha hija tagħmel parti (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tad-19 ta' Settembru 2000, Il-Ġermanja vs Il-Kummissjoni, C-156/98, EU:C:2000:467, punt 50 u tas-26 ta' Lulju 2017, Jafari, C-646/16, EU:C:2017:586, punt 73).

34 F'dan ir-rigward, il-kliem tal-Artikolu 141(ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT jista', waħdu, jagħti x'jiġi mifhum li sa fejn il-merkanzija inkwistjoni fil-kawża prinċipali ntbagħtet fir-Repubblika Ċeka mill-Ġermanja u sa fejn Firma Hans Bühler kienet fil-pussess ta' numru ta' identifikazzjoni tal-VAT Ġermaniż, il-benefiċċju tal-eżenzjoni mill-VAT għandu jiġi rrifjutat lil din tal-aħħar.

35 Madankollu, hekk kif tirrileva l-Kummissjoni Ewropea fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, mill-kuntest tal-Artikolu 141(ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT kif ukoll mill-għanijiet ta' din id-direttiva jirriżulta li l-kundizzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni tirreferi għal Stat Membru li ma huwiex dak li fih l-akkwirent huwa identifikat għall-finijiet tal-VAT għall-akkwist speċifiku li huwa jwettaq.

36 F'dan ir-rigward, l-Artikolu 141(ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT, fil-kuntest tad-dispożizzjonijiet l-oħra tad-Direttiva dwar il-VAT, għandu jinftiehem, minn naħa, fid-dawl tal-fatt li jekk l-Istat Membru ta' tluq tat-trasport kien ukoll dak li fih l-akkwirent huwa identifikat għall-finijiet tal-VAT għall-akkwist tal-merkanzija li hija s-suġġett tat-trasport, dan ikun ifisser li din l-operazzjoni seħħet f'dan l-Istat Membru u li din ma tistax tiġi kklassifikata bħala "operazzjoni intra-Komunitarja", fis-sens tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 20 tad-Direttiva dwar il-VAT. F'dan il-każ, l-Artikolu 141 tad-Direttiva dwar il-VAT dwar akkwisti intra-Komunitarji, ma jkunx applikabbli.

37 Min-naħa l-oħra, hekk kif sostna l-Avukat Ġenerali fil-punt 70 tal-konklużjonijiet tiegħu, l-Artikolu 141(ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jinqara fid-dawl tal-Artikoli 42 u 265 ta' din id-direttiva li jippreċiżaw u jikkompletaw il-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni tal-miżura ta' semplifikazzjoni prevista fl-Artikolu 141 tad-Direttiva dwar il-VAT. F'dan ir-rigward, għandu jiġi nnotat li l-Artikolu 265 tad-Direttiva dwar il-VAT jirreferi għall-Istat Membru li attribwixxa lill-akkwirent in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT li taħtu huwa wettaq l-akkwisti tiegħu.

38 Minn dan jirriżulta li, meta akkwirent huwa identifikat għall-finijiet tal-VAT f'diversi Stati Membri, biss in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT li taħtu huwa wettaq l-akkwist intra-Komunitarju għandu jittieħed inkunsiderazzjoni sabiex jiġi evalwat jekk il-kundizzjoni, prevista fl-Artikolu 141(ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT, hijiex issodisfatta.

39 Din l-interpretazzjoni hija konformi mal-għanijiet imfittxija mid-Direttiva dwar il-VAT u, b'mod iktar speċifiku, mill-miżura ta' semplifikazzjoni prevista fl-Artikoli 42, 141, 197 u 265 tad-Direttiva dwar il-VAT. Minn naħa, is-sistema tranżitorja tal-VAT applikabbli għall-kummerċ intra-Komunitarju, stabbilita mid-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta' Diċembru 1991, li tissuplimenta s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u temenda d-Direttiva 77/388/KEE bil-ħsieb li tneħħi l-fruntieri fiskali (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 160), hija intiża sabiex titrasferixxi d-dħul fiskali lill-Istat Membru li fih iseħħ il-konsum finali tal-merkanzija kkunsinnata (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-14 ta' Ġunju 2017, Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis, C-26/16, EU:C:2017:453, punt 37 u l-ġurisprudenza ċċitata).

40 Min-naħa l-oħra, mill-premessa 38 tad-Direttiva dwar il-VAT jirriżulta li, għall-operazzjonijiet taxxabbli fis-suq domestiku marbuta mal-kummerċ intra-Komunitarju ta' merkanzija mwettaq, matul il-perijodu tranżitorju, minn persuni taxxabbli li ma humiex stabbiliti fit-territorju tal-Istat Membru li fih ikun sar l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija, inklużi l-operazzjonijiet f'katina, huwa meħtieġ li jiġu previsti miżuri ta' semplifikazzjoni li jiżguraw trattament ekwivalenti fl-Istati Membri kollha.

41 F'dan ir-rigward, hekk kif jirrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 57 tal-konklużjonijiet tiegħu, l-għan tal-Artikolu 141 tad-Direttiva dwar il-VAT huwa li jiġi evitat li l-operatur intermedjarju ta' sensiela ta' operazzjonijiet kif iddefinita f'dan l-istess Artikolu 141, ikollu jissodisfa obbligi ta' identifikazzjoni u ta' dikjarazzjoni fl-Istat Membru ta' destinazzjoni tal-merkanzija.

42 F'din il-perspettiva, il-benefiċċju tas-sistema ta' semplifikazzjoni stabbilita fl-Artikoli 42, 141, 197 u 265 tad-Direttiva dwar il-VAT ma jistax jiġi rrifjutat lil persuna taxxabbli li twettaq akkwist fil-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 141 tad-Direttiva dwar il-VAT għas-sempliċi raġuni li din il-persuna taxxabbli hija identifikata għall-finijiet tal-VAT ukoll fl-Istat Membru li minnu telqet l-ispedizzjoni jew li minnu telaq it-trasport intrakomunitarju. Hekk kif osserva l-Avukat Ġenerali fil-punt 72 tal-konklużjonijiet tiegħu, tali rifjut joħloq differenza sinjifikattiva fil-mod ta' kif jiġu ttrattati l-persuni taxxabbli u joħloq riskju li jiġi ristrett, mingħajr ġustifikazzjoni, l-eżerċizzju ta' attivitajiet ekonomiċi fuq il-bażi tal-identifikazzjonijiet għall-finijiet tal-VAT tal-persuna taxxabbli.

43 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, ir-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li l-Artikolu 141(ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li l-kundizzjoni li dan jipprevedi hija ssodisfatta meta l-persuna taxxabbli hija stabbilita u identifikata għall-finijiet tal-VAT fl-Istat Membru li minnu l-merkanzija hija mibgħuta jew ittrasportata, iżda din il-persuna taxxabbli tuża n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT ta' Stat Membru ieħor għall-akkwist intra-Komunitarju inkwistjoni.

Fuq it-tieni domanda

44 Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 42 u 265 tad-Direttiva dwar il-VAT, moqrija flimkien mal-Artikolu 263 tad-Direttiva dwar il-VAT, għandhomx jiġu interpretati fis-sens li dawn jipprekludu li l-awtorità tat-taxxa ta' Stat Membru tapplika l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 41 tad-Direttiva dwar il-VAT għar-raġuni biss li, fil-kuntest ta' akkwist intra-Komunitarju, imwettaq għall-finijiet ta' kunsinna sussegwenti fit-territorju ta' Stat Membru, is-sottomissjoni tad-dikjarazzjoni rikapitolattiva, imsemmija fl-Artikolu 265 tad-Direttiva dwar il-VAT, ma saritx f'waqtha mill-persuna taxxabbli identifikata għall-finijiet tal-VAT f'dan l-Istat Membru.

45 Għandu jitfakkar li, b'deroga mill-ewwel paragrafu tal-Artikolu 41 tad-Direttiva dwar il-VAT, li jirreferi għall-Istat Membru li ħareġ in-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT li taħtu l-akkwirent wettaq l-akkwist intra-Komunitarju inkwistjoni, l-Artikolu 42 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi li l-akkwist intra-Komunitarju għandu jitqies bħala suġġett għall-VAT fl-Istat Membru ta' destinazzjoni tat-trasport intra-Komunitarju jekk iż-żewġ kundizzjonijiet kumulattivi previsti rispettivament fl-Artikolu 42(a) u (b) huma ssodisfatti.

46 Skont l-Artikolu 42(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, l-akkwirent intermedjarju għandu juri li wettaq l-akkwist tiegħu għall-finijiet ta' kunsinna sussegwenti, imwettqa fit-territorju tal-Istat Membru ddeterminat skont l-Artikolu 40 tad-Direttiva dwar il-VAT, li għaliha d-destinatarju jkun ġie indikat bħala l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT skont l-Artikolu 197 tad-Direttiva dwar il-VAT.

47 L-Artikolu 42(b) tad-Direttiva dwar il-VAT iżid tieni kundizzjoni li tipprovdi li l-akkwirent għandu jissodisfa l-obbligi relatati mas-sottomissjoni tad-dikjarazzjoni rikapitolattiva previsti fl-Artikolu 265 tad-Direttiva dwar il-VAT. Din l-aħħar dispożizzjoni tippreċiża l-informazzjoni speċifika dwar il-katina ta' operazzjonijiet, kif iddefinita fl-Artikolu 141 tad-Direttiva dwar il-VAT, li l-operatur intermedjarju għandu jipprovdi fid-dikjarazzjoni rikapitolattiva li għandha tiġi sottomessa lill-awtorità tat-taxxa tal-Istat Membru li ħariġlu n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT li taħtu huwa wettaq l-akkwist intra-Komunitarju.

48 Fir-rigward tal-Artikolu 263 tad-Direttiva dwar il-VAT, dan jipprevedi r-regoli dwar it-termini mogħtija għas-sottomissjoni ta' dikjarazzjoni rikapitolattiva.

49 Kuntrarjament għal dak li l-Gvern Awstrijak isostni quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, għandu jiġi rrilevat li, filwaqt li l-Artikolu 42(a) tad-Direttiva dwar il-VAT jippreċiża l-kundizzjoni sostantiva meħtieġa sabiex akkwist bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali jitqies bħala suġġett għall-VAT skont l-Artikolu 40 ta' din id-direttiva, l-Artikolu 42(b) tad-Direttiva dwar il-VAT jippreċiża l-modalitajiet li skonthom il-prova tat-tassazzjoni fl-Istat Membru ta' destinazzjoni tat-trasport jew tal-ispedizzjoni intra-Komunitarju għandha tiġi prodotta b'riferiment għall-obbligi speċifiċi li l-akkwirent għandu jikkonforma ruħu magħhom meta tiġi sottomessa d-dikjarazzjoni rikapitolattiva. Tali obbligi dwar id-dikjarazzjonijiet rikapitolattivi għandhom jitqiesu bħala li huma formali.

50 Issa, bis-saħħa tal-prinċipju ta' newtralità fiskali, l-ommissjoni minn persuna taxxabbli li tikkonforma ruħha mar-rekwiżiti formali previsti fl-Artikolu 42(b) tad-Direttiva dwar il-VAT ma tistax twassal sabiex tiġi kkontestata l-applikazzjoni tal-Artikolu 42 ta' din id-direttiva jekk il-kundizzjonijiet sostantivi stabbiliti fl-imsemmi Artikolu 42(a) huma barra minn hekk issodisfatti (ara, b'analoġija,

is-sentenzi tas-27 ta' Settembru 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, punt 46, u tad-9 ta' Frar 2017, Euro Tyre, C-21/16, EU:C:2017:106, punt 36). Fil-fatt, ir-rifjut li jiġi applikat l-Artikolu 42 tad-Direttiva dwar il-VAT għal din ir-raġuni jista' jwassal għal tassazzjoni doppja sa fejn l-akkwirent intermedjarju jkun intaxxat ukoll, b'applikazzjoni tal-Artikolu 41(1) tad-Direttiva dwar il-VAT fl-Istat Membru li ħariġlu n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT li huwa uża għal din l-operazzjoni, filwaqt li l-akkwirent finali jkun intaxxat ukoll b'applikazzjoni tal-Artikolu 141(e) u tal-Artikolu 197 tad-Direttiva dwar il-VAT. F'dan ir-rigward, għandu jingħad ukoll li, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-Artikoli 41 u 42 tad-Direttiva dwar il-VAT huma intiżi li jiggarantixxu l-issuġġettar għall-VAT tal-akkwist intra-Komunitarju inkwistjoni fil-livell tal-akkwirent finali, filwaqt li tiġi evitata t-tassazzjoni doppja ta' din l-operazzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' April 2010, X u fiscale eenheid Facet-Facet Trading, C-536/08 u C-539/08, EU:C:2010:217, punt 35).

51 Minn dan jirriżulta li l-Artikolu 42 tad-Direttiva dwar il-VAT japplika sakemm il-kundizzjonijiet sostantivi huma ssodisfatti. F'dan ir-rigward, il-fatt li n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT tal-akkwirent huwa validu fil-mument tal-operazzjonijiet huwa rilevanti. Għall-kuntrarju, il-fatt li dan in-numru ma għadux iktar validu fid-data tas-sottomissjoni tad-dikjarazzjonijiet rikapitolattivi huwa irrilevanti.

52 Fi kwalunkwe każ, Stat Membru ma jistax jipprevedi, mingħajr ma jmur lil hinn minn dak li huwa strettament meħtieġ sabiex jiżgura l-ġbir eżatt tat-taxxa, il-possibbiltà ta' rettifika tad-dikjarazzjonijiet rikapitolattivi dwar l-operazzjonijiet trijangolari filwaqt li jċaħħad din ir-rettifika minn effett billi jirrifjuta lill-operatur intermedjarju japplika retroattivament l-Artikolu 42 tad-Direttiva dwar il-VAT jekk dan l-operatur jipproduċi l-prova li l-kundizzjonijiet sostantivi ġew issodisfatti. Madankollu, sabiex jissanzjonaw in-nuqqas ta' osservanza ta' rekwiżiti formali, l-Istati Membri jistgħu jipprevedu sanzjonijiet oħra barra mir-rifjut ta' applikazzjoni tal-Artikolu 42 tad-Direttiva dwar il-VAT, bħall-impożizzjoni ta' multa jew ta' sanzjoni pekunjarja proporzjonata mal-gravità tal-ksur (ara, b'analoġija, is-sentenza tal-15 ta' Settembru 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punt 42).

53 Issa, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li d-dikjarazzjonijiet rikapitolattivi inizjali għall-perijodu ta' bejn ix-xahar ta' Ottubru 2012 u x-xahar ta' Diċembru 2012 kienu kompleti iżda li dawn ġew sottomessi tardivament fit-8 ta' Frar 2013. Iċ-Ċentru tat-Taxxi tal-Belt ta' Graz qies ukoll li Firma Hans Bühler ma kinitx issodisfat l-obbligi ta' dikjarazzjoni tagħha għax-xahar ta' Frar u għax-xahar ta' Marzu 2013, peress li n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT ta' din il-kumpannija ma kienx għadu validu fid-data tas-sottomissjoni tad-dikjarazzjonijiet rikapitolattivi relatati mal-operazzjonijiet imwettqa matul dan il-perijodu.

54 Fir-rigward ta' dan l-aħħar perijodu, għandu jiġi rrilevat li s-sempliċi fatt li n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT ta' Firma Hans Bühler ma kienx għadu validu fid-data tas-sottomissjoni tad-dikjarazzjonijiet rikapitolattivi inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma jistax jitqies bħala li jikser l-Artikolu 265 tad-Direttiva dwar il-VAT. Fil-fatt, din id-dispożizzjoni ma tirrikjedix li n-numru tal-identifikazzjoni tal-VAT tal-persuna taxxabbli jkun għadu validu fid-data tas-sottomissjoni tad-dikjarazzjoni rikapitolattiva. Skont il-kliem stess tal-imsemmija dispożizzjoni, id-dikjarazzjoni rikapitolattiva għandha tindika n-numru tal-VAT li taħtu l-persuna taxxabbli "għamlet" l-akkwisti intra-Komunitarji inkwistjoni u mhux dak li hija għandha fid-data tas-sottomissjoni tad-dikjarazzjoni rikapitolattiva.

55 Fir-rigward tad-dikjarazzjonijiet rikapitolattivi li ġew sottomessi tardivament, il-prinċipju ta' newtralità fiskali jeżiġi li l-Artikolu 42 tad-Direttiva dwar il-VAT jista' jiġi applikat jekk il-kundizzjonijiet sostantivi stabbiliti fl-Artikolu 42(a) tad-Direttiva dwar il-VAT huma ssodisfatti, anki jekk il-kundizzjoni formali prevista fl-Artikolu 42(b) tad-Direttiva dwar il-VAT ma tkunx ġiet issodisfatta fil-ħin. Għaldaqstant, l-awtorità tat-taxxa ta' Stat Membru ma tistax, bħala prinċipju, tintaxxa akkwist intra-Komunitarju għar-raġuni biss li l-akkwirent ma ssottomettix fil-ħin dikjarazzjoni rikapitolattiva debitament ikkompletata dwar l-operazzjoni tiegħu.

56 Madankollu għandu jingħad ukoll, hekk kif jirrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 91 tal-konklużjonijiet tiegħu, li hemm żewġ każijiet li fihom in-nuqqas ta' osservanza ta' rekwiżit formali jista' jiġġustifika l-esklużjoni tal-applikazzjoni tal-Artikolu 42 tad-Direttiva dwar il-VAT (ara, b'analoġija, is-sentenza tal-20 ta' Ottubru 2016, Plöckl, C-24/15 EU:C:2016:791, punti 43, 44 u 46).

57 Minn naħa, il-ksur ta' rekwiżit formali jista' jwassal għar-rifjut tal-applikazzjoni tal-Artikolu 42 tad-Direttiva dwar il-VAT jekk persuna taxxabbli tkun ipparteċipat intenzjonalment fi frodi fiskali li qiegħed f'perikolu l-funzjonament tas-sistema komuni tal-VAT (ara, b'analoġija, is-sentenza tad-9 ta' Frar 2017, Euro Tyre, C-21/16, EU:C:2017:106, punt 39 u l-ġurisprudenza ċċitata).

58 Fil-kawża prinċipali, ebda element tal-fajl ma jissuġġerixxi li Firma Hans Bühler kienet implikata fi frodi.

59 Min-naħa l-oħra, il-ksur ta' rekwiżit formali jista' jiġġustifika r-rifjut tal-applikazzjoni tal-Artikolu 42 tad-Direttiva dwar il-VAT jekk dan il-ksur ikollu l-effett li jxekkel milli tiġi prodotta l-prova ċerta li r-rekwiżiti sostantivi ġew issodisfatti (ara, b'analoġija, is-sentenza tad-9 ta' Frar 2017, Euro Tyre, C-21/16, EU:C:2017:106, punt 42 u l-ġurisprudenza ċċitata).

60 Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tivverifika jekk il-fatt li d-dikjarazzjonijiet rikapitolattivi inizjali li jirrigwardaw il-perijodu ta' bejn ix-xahar ta' Ottubru 2012 u x-xahar ta' Diċembru 2012 ġew sottomessi tardivament kellux l-effett li jxekkel milli tiġi prodotta l-prova ċerta li r-rekwiżiti sostantivi ġew issodisfatti.

61 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għat-tieni domanda għandha tkun li l-Artikoli 42 u 265 tad-Direttiva dwar il-VAT, moqrija flimkien mal-Artikolu 263 tad-Direttiva dwar il-VAT, għandhom jiġu interpretati fis-sens li dawn jipprekludu li l-awtorità tat-taxxa ta' Stat Membru tapplika l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 41 tad-Direttiva dwar il-VAT għar-raġuni biss li, fil-kuntest ta' akkwist intra-Komunitarju, imwettaq għall-finijiet ta' kunsinna sussegwenti fit-territorju ta' Stat Membru, is-sottomissjoni tad-dikjarazzjoni rikapitolattiva, imsemmija fl-Artikolu 265 tad-Direttiva dwar il-VAT, ma saritx f'waqtha mill-persuna taxxabbli identifikata għall-finijiet tal-VAT f'dan l-Istat Membru.

Fuq l-ispejjeż

62 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 tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

1) **L-Artikolu 141(ċ) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE, tat-13 ta' Lulju 2010, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-kundizzjoni li dan jipprevedi hija ssodisfatta meta l-persuna taxxabbli hija stabbilita u identifikata għall-finijiet tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) fl-Istat Membru li minnu l-merkanzija hija mibgħuta jew ittrasportata, iżda din il-persuna taxxabbli tuża n-numru ta' identifikazzjoni tal-VAT ta' Stat Membru ieħor għall-akkwist intra-Komunitarju inkwistjoni.**

2) **L-Artikoli 42 u 265 tad-Direttiva 2006/112, kif emendata bid-Direttiva 2010/45, moqrija flimkien mal-Artikolu 263 tad-Direttiva 2006/112, kif emendata bid-Direttiva 2010/45, għandhom jiġu interpretati fis-sens li dawn jipprekludu li l-awtorità tat-taxxa ta' Stat Membru tapplika l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 41 tad-Direttiva 2006/112 kif emendata bid-Direttiva 2010/45, għar-raġuni biss li, fil-kuntest ta' akkwist intra-Komunitarju, imwettaq**

għall-finijiet ta' kunsinna sussegwenti fit-territorju ta' Stat Membru, is-sottomissjoni tad-dikjarazzjoni rikapitolattiva, imsemmija fl-Artikolu 265 tad-Direttiva 2006/112, kif emendata bid-Direttiva 2010/45, ma saritx f'waqtha mill-persuna taxxabbli identifikata għall-finijiet tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) f'dan l-Istat Membru.

Firem