Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Id-Disa' Awla)

14 ta' ?unju 2017 (*)

"Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 138(2)(a) – Kundizzjonijiet g?all-e?enzjoni ta' kunsinna intra-Komunitarja ta' mezz ta' trasport ?did – Residenza tax-xerrej fl-Istat Membru ta' destinazzjoni – Residenza tax-xerrej fl-Istat Membru ta' destinazzjoni – Riskju ta' frodi fiskali – Bona fide tal-bejjieg? – Obbligu ta' dili?enza tal-bejjieg?"

Fil-Kaw?a C-26/16,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) [tribunal ta' arbitra?? fil-qasam fiskali (?entru ta' arbitra?? amministrattiv), il-Portugall], b'de?i?joni tat-30 ta' Novembru 2015, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-18 ta' Jannar 2016, fil-kaw?a

Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis Lda

vs

Autoridade Tributária e Aduaneira,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Id-Disa' Awla),

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

Avukat ?enerali: P. Mengozzi,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis Lda, minn B. Botelho Antunes u M. J. Mendonça, avukati,

– g?all-Gvern Portugi?, minn L. Inez Fernandes, R. Campos Laires u M. Figueiredo, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn A. Caeiros u L. Lozano Palacios, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-1 ta' Frar 2017,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 138(2)(a) tad-

Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, iktar ’il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kaw?a bejn Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis Lda (iktar ’il quddiem “Santogal”) u l-Autoridade Tributária e Aduaneira (awtorità fiskali u doganali, il-Portugall) dwar ir-rifjut ta’ din l-awtorità li te?enta mit-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) lil tran?azzjoni b?ala kunsinna intra-Komunitarja ta’ mezz ta’ trasport ?did.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Konformement mal-premessa 11 tad-Direttiva tal-VAT:

“Hu wkoll xieraq li, matul dak i?-?mien transitorju, akkwisizzjonijiet intra-Komunitarji ta’ ?ertu valur, mag?mula minn persuni e?enti jew minn persuni legali li mhumiex taxxabbli, xi bejg? b’distanza intra-Komunitarju u l-provvista ta’ mezzi ta’ trasport ?odda lil individwi jew korpi mhux taxxabbli jew e?enti g?andhom ukoll ikunu ntaxxati fl-Istat Membru ta’ destinazzjoni, skond ir-rati u l-kondizzjonijiet ta’ dak l-Istat Membru, sakemm transazzjonijiet ta’ dak it-tip, fin–nuqqas ta’ provvedimenti spe?jali, jistg?u j?ibu distorsjoni konsiderevoli fil-kompetizzjoni bejn Stati Membri.”

4 L-Artikolu 2 ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“1. It-transazzjonijiet li ?ejjin g?andhom ikunu so??etti g?all-VAT:

[…]

b) l-akkwist intra-Komunitarju ta’ merkanzija mag?mula bi ?las fit-territorju ta’ Stat Membru minn:

[…]

ii) fil-ka? ta’ mezzi ?odda ta’ trasport, persuna taxxabbli, jew persuna legali mhux taxxabbli, li l-akkwisti l-o?ra tag?ha mhumiex so??etti g?all-VAT skond l-Artikolu 3(1), jew kull persuna o?ra mhux taxxabbli;

[…]”

5 Skont l-Artikolu 3 tad-direttiva msemmija:

“1. B’ deroga mill-Artikolu 2(1)(b)(i), it-transazzjonijiet li ?ejjin m’g?andhomx ikunu so??etti g?all-VAT:

[…]

b) l-akkwist intra-Komunitarji ta’ merkanzija, li m’humiex dawk imsemmija fil-punt (a) u fl-Artikolu 4, u mezzi ?odda o?ra ta’ trasport jew prodotti so??etti g?ad-dazju tas-sisa, minn persuna taxxabbli g?all-finijiet tan-negozju agrikolu, tal-foresti jew tas-sajd tieg?u so??ett g?all-iskema komuni b’rata fissa, jew minn persuna taxxabbli li twettaq biss provvisti ta’ merkanzija jew servizzi li fir-rigward tag?hom il-VAT m’hijiex imnaqqsa, jew minn persuna legali mhux taxxabbli.

[…]”

6 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 20 ta’ din l-istess direttiva jistipula:

“Akkwist intra-Komunitarju ta’ merkanzija” g?andha tfisser l-akkwist tad-dritt li tiddisponi b?ala sid ta’ proprjetà tan?ibbli mobbli, mibg?uta jew ittrasportata g?and il–persuna li qed takkwista l-merkanzija, mill-bejjieg? jew f’ismu jew il-persuna li qed takkwista l-merkanzija, fi Stat Membru minbarra dak li minnu ntbag?tet jew kienet ittrasportata l-merkanzija.”

7 L-Artikolu 131 tad-Direttiva tal-VAT, li jinsab fil-Kapitolu 1, intitolat “Disposizzjonijiet ?enerali”, tat-Titolu IX tag?ha, li huwa stess jirrigwarda l-e?enzjonijiet mill-VAT, jipprovdi:

“L-e?enzjonijiet ipprovduti fil-Kapitoli 2 sa 9 g?andhom japplikaw ming?ajr pre?udizzju g?al disposizzjonijiet [tal-li?i tal-Unjoni u] skond kondizzjonijiet li l-Istati Membri g?andhom jistabilixxu g?all-finijiet li ji?guraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta’ dawk l-e?enzjonijet u tal-prevenzjoni ta’ kawlunkwe eva?joni, evitar jew abbu? possibbli.”

8 Il-Kapitolu 4 tat-Titolu IX ta’ din id-Direttiva jirrigwarda l-“E?enzjonijiet g?al transazzjonijiet intra-Komunitarji”. Fir-rigward tal-e?enzjonijiet ta’ kunsinni ta’ o??etti, l-Artikolu 138 ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“1. L-Istati Membri g?andhom je?entaw il-provvista ta’ merkanzija mibg?uta jew ittrasportata lejn destinazzjoni “l barra mit-territroju tag?hom i?da [fl-Unjoni], jew mill-bejjieg? jew f’ismu jew il-persuna li tkun qed takkwista l-merkanzija, g?al persuna taxxabbli o?ra, jew g?al persuna legali mhux taxxabbli li tkun qed ta?ixxi b?ala tali fi Stat Membru ie?or li mhux dak minn fejn bdiet tinbag?at jew tkun ittrasportata il-merkanzija.

2. Flimkien mal-provvista ta’ merkanzija msemmija fil-paragrafu 1, l-Istati Membri g?andhom je?entaw it-transazzjonijiet li ?ejjin:

a) il-provvista ta’ mezzi ?odda ta’ trasport, mibg?uta jew ittrasportati lill–konsumatur f’destinazzjoni ’l barra mit-territorju tag?hom i?da fil-Komunità, mill-bejjieg? jew il-konsumatur jew f’ismu, g?al persuni taxxabbli, jew persuni legali mhux taxxabbli, li l-akkwisti intra-Komunitarji tag?ha ta’ merkanzija mhumiex so??etti g?all-VAT skond l-Artikolu 3(1), jew g?al kwalunkwe persuna o?ra li mhix taxxabbli;

[…]”

Id-dritt Portugi?

9 Ir-Regime do IVA das Transações Intracomunitárias (sistema tal-VAT fir-rigward tat-tran?azzjonijiet intra-Komunitarji, iktar ’il quddiem ir-“RITI”) tittrasponi fid-dritt Portugi? ir-regoli dwar it-tran?azzjonijiet intra-Komunitarji li jo?or?u mid-Direttiva tal-VAT.

10 Skont l-Artikolu 14(b) tar-RITI, moqri flimkien mal-Artikolu 1(e) tar-RITI, il-kunsinni b’titolu oneru? ta’ mezzi ta’ trasport ?odda, imwettqa minn kull persuna, mibg?uta jew ittrasportati mill-bejjieg?, mix-xerrej jew f’isimhom, mit-territorju nazzjonali, lejn xerrej stabbilit jew iddomi?iljat fi Stat Membru ie?or huma e?enti mill-VAT.

Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

11 Santogal hija kumpannija kummer?jali attiva fil-kummer? ta’ vetturi bil-mutur fil-Portugall.

12 Permezz ta’ fattura bid-data tas-26 ta’ Jannar 2010, Santogal bieg?et, g?as-somma ta’ EUR 447 665, vettura ?dida li din kienet xtrat minn qabel ming?and Mercedes-Benz Portugal SA u li d-d?ul tag?ha fit-territorju Portugi? kien ?ie kkonstatat minn dikjarazzjoni doganali fil-25 ta’ Mejju 2009.

13 Waqt il-bejg?, ix-xerrej, ?ittadin tal-Angola, informa lil Santogal bl-intenzjoni tieg?u li ju?a l-imsemmija vettura g?all-u?u personali tieg?u fi Spanja, fejn dan indika li kien di?à stabbilit, fejn kien se jipprovdi huwa stess it-trasport tag?ha, fejn kien ser jissu??ettaha g?al kontroll tekniku u fejn kien ser jirre?istraha. Dan ix-xerrej ippre?enta lil Santogal in-numru ta’ identifikazzjoni b?ala barrani Spanjol tieg?u (NIE), dokument ma?ru? fit-2 ta’ Mejju 2008 mill-Ministério del Interior, Dirección General de la Policia y de la Guardia Civil – Comunidad Tui-Valencia (ministeru tal-intern, dipartiment ?enerali tal-pulizija u tal-gwardja ?ivili – re?jun ta’ Tui-Valencia, Spanja) li ji??ertifika r-re?istrazzjoni tieg?u fir-re?istru ?entrali tar-residenti barranin bl-imsemmi numru ta’ identifikazzjoni b?ala barrani, kif ukoll kopja tal-passaport Angolan tieg?u. L-indirizz tax-xerrej kif indikat minnu waqt il-bejg? ma kienx jaqbel ma’ dak li kien jinsab fuq id-dokument ma?ru? tat-2 ta’ Mejju 2008.

14 Fir-rigward ta’ dawn id-dokumenti, Santogal qieset li l-bejg? kien e?entat mill-VAT b’applikazzjoni tal-Artikolu 14(b) tar-RITI. Konsegwentement, ma kienx hemm ?las tal-VAT fil-Portugall.

15 Il-vettura kienet ittrasportata fi Spanja fuq trailer kompletament mag?luq.

16 Wara li l-vettura g?addiet mill-kontroll tekniku fi Spanja, ix-xerrej bag?at lil Santogal, fuq talba ta’ din tal-a??ar, ?ew? dokumenti sabiex jing?alaq il-fajl tal-bejg?, ji?ifieri, minn na?a, ?ertifikat ta’ kontroll tekniku ma?ru? fil-11 ta’ Frar 2010 u, min-na?a l-o?ra, ?ertifikat ta’ re?istrazzjoni fi Spanja ma?ru? fit-18 ta’ Frar 2010. Dan l-a??ar ?ertifikat, li fuqu kien hemm indirizz tax-xerrej li ma jaqbilx la mal-indirizz indikat minn dan tal-a??ar fil-mument tal-bejg? u lanqas ma’ dak li jinsab fuq id-dokument tat-2 ta’ Mejju 2008, kien jirrigwarda re?istrazzjoni “turistika” li tiskadi fis-17 ta’ Frar 2011. Skont l-indikazzjonijiet ipprovduti mill-qorti tar-rinviju, konformement mal-li?i Spanjola, ir-re?istrazzjoni turistika tikkorrispondi g?al re?istrazzjoni provvi?orja, bit-terminu normali ta’ u?u ta’ 6 xhur g?al perijodu ta’ tnax-il xahar u li jista’ jkun esti? mill-awtoritajiet. Jistg?u jibbenefikaw minnha biss ir-residenti mhux abitwali fi Spanja.

17 B’ri?ultat ta’ informazzjoni mog?tija minn Santogal fi Frar 2011 bil-g?an li ti?i annullata d-dikjarazzjoni doganali tal-25 ta’ Mejju 2009, Mercedes-Benz Portugal ippre?entat, fit-3 ta’ Marzu 2011, dikjarazzjoni doganali kumplimentari inti?a g?all-annullament tad-dikjarazzjoni msemmija, min?abba li l-vettura kienet intbag?tet. Id-dikjarazzjoni doganali tal-25 ta’ Mejju 2009 ?iet annullata mill-awtoritajiet Portugi?i kompetenti.

18 Permezz ta’ ittra tal-24 ta’ Ottubru 2013, id-Direção de Serviços Antifraude Aduaneira (dipartiment tas-servizzi ta’ kontra l-eva?joni doganali, il-Portugall) irrakkomanda lid-Direção de Finanças de Lisboa (dipartiment tal-finanzi ta’ Lisbona, il-Portugall), li jordna l-likwidazzjoni tal-VAT dovuta fuq il-bejg? tal-vettura. Dan id-dipartiment irrileva b’mod partikolari li x-xerrej kien residenti fil-Portugall u li kien irre?istrat hemmhekk b?ala direttur ta’ kumpannija. Barra minn hekk, b’risposta g?al talba g?al informazzjoni, l-awtoritajiet Spanjoli ppre?i?aw li x-xerrej ilu ma jidher b?ala resident fi Spanja mill-2010, u li qatt ma ppre?enta dikjarazzjoni tad-d?ul hemm.

19 Sussegwentement, Santogal kienet su??etta g?al st?arri? intern parzjali dwar il-VAT tax-xahar ta’ Jannar 2010. F’dan il-kuntest, l-awtorità fiskali u doganali ?ejjiet rapport li jikkonkludi li l-bejg? tal-vettura ma jaqax ta?t l-e?enzjoni prevista fl-Artikoli 14(b) tar-RITI g?ar-ra?uni li x-xerrej ma kienx jirrisjedi fi Spanja u lanqas kien je?er?ita attività hemm. Barra minn hekk, hija rrilevat li,

skont id-databases tag?ha, ix-xerrej kellu numru ta’ persuna taxxabbli Portugi? mog?ti qabel l-2001 u li l-pajji? ta’ residenza tieg?u kien il-Portugall.

20 Wara dan il-kontroll, fl-14 ta’ Ottubru 2014, l-awtorità fiskali u doganali ?ar?et likwidazzjoni addizzjonali ta’ VAT fis-somma ta’ EUR 89 533, kif ukoll likwidazzjoni ta’ interessi kumpensatorji marbuta mal-perijodu ta’ bejn it-12 ta’ Marzu 2010 u l-20 ta’ Awwissu 2014, fis-somma ta’ EUR 15 914.80. Santogal ?allset dawn l-ammonti f’Di?embru 2014.

21 Santogal ressqet quddiem il-qorti tar-rinviju talba g?all-annullament ta’ dawn il-likwidazzjonijiet kif ukoll talba g?ad-danni u l-interessi. Quddiem l-imsemmija qorti, hija ressqet b’mod partikolari l-argument tal-interpretazzjoni kontraditorja tad-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 1(e) u tal-Artikolu 14(b) tar-RITI, mog?tija mill-awtorità fiskali u doganali, mal-Artikolu 138(2) tad-Direttiva tal-VAT, li g?andha effett dirett. Hija argumentat ukoll li l-eventwali eva?joni tal-VAT imwettqa mix-xerrej ma kinitx attribwibbli lilha.

22 Fit-talba g?al de?i?joni preliminari, il-qorti tar-rinviju tesprimi, qabel kollox, dubji dwar il-post ta’ residenza tax-xerrej fil-mument tal-bejg? tal-vettura inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. B’mod partikolari, din il-qorti tirrileva li r-residenza abitwali ta’ dan tal-a??ar ma kinitx tinsab fi Spanja. B’hekk, ma huwiex stabbilit li fil-mument tal-imsemmi bejg?, huwa kien residenti fil-Portugall. Barra minn hekk, il-fajl li g?andha quddiemha ma jinkludix informazzjoni la dwar il-?las tal-VAT marbuta mal-vettura fi Spanja u lanqas dwar x’kien sar mill-vettura wara li ng?atat ir-re?istrazzjoni turistika. Lanqas ma huwa stabbilit li l-benefi??ju mis-sistema tar-re?istrazzjoni turistika ?iet itterminata skont il-modalitajiet previsti mid-dritt Spanjol.

23 Sussegwentement, il-qorti tar-rinviju tosserva li ma huwiex ipprovat li Santogal ikkollaborat max-xerrej sabiex jevita l-?las tal-VAT fuq il-bejg? tal-vettura. G?all-kuntrarju, hija tikkunsidra li mill-provi ppre?entati quddiemha jirri?ulta li Santogal ?gurat l-osservanza tal-kundizzjonijiet tal-e?enzjoni tal-VAT. Hija tinnota li la l-kummissarji tad-dwana u lanqas is-servizzi doganali ma qajmu dubju dwar is-suffi?jenza tad-dokumenti sabiex tippro?edi g?all-annullament tad-dikjarazzjoni doganali tal-25 ta’ Mejju 2009 u li l-ittra tad-dipartimenti tas-servizzi ta’ kontra l-eva?joni doganali tal-24 ta’ Ottubru 2013 kienet ibba?ata fuq informazzjoni addizzjonali li Santogal ma kellhiex a??ess g?aliha.

24 Finalment, b’referenza g?as-sentenza tas-7 ta’ Di?embru 2010, R. (C-285/09, EU:C:2010:742), il-qorti tar-rinviju tqis li l-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja ma tag?tix risposta ?ara g?all-kwistjonijiet imqajma fil-kaw?a pendenti quddiemha.

25 Kien f’dawn i?-?irkustanzi li t-Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) [tribunal ta’ arbitra?? fil-qasam fiskali (?entru ta’ arbitra?? amministrattiv), il-Portugall] idde?ieda li jissospendi l-pro?eduri quddiemu u li jag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) L-Artikolu 138[(2)(a)] tad-Direttiva [tal-VAT] jipprekludi li regoli tad-dritt nazzjonali [b?all-Artikoli 1(e) u 14(b) tar-RITI] jirrikjedu, sabiex ti?i rikonoxxuta l-e?enzjoni tal-VAT fir-rigward tal-kunsinna ta’ mezzi ta’ trasport ?odda mwettqa b’korrispettiv ta’ ?las u ttrasportati mix-xerrej mit-territorju nazzjonali lejn Stat Membru ie?or, li x-xerrej ikun stabbilit jew residenti f’dan l-Istat Membru [ta’ destinazzjoni]?

2) L-Artikolu 138[(2)(a)] tad-Direttiva [tal-VAT] jipprekludi li ti?i rrifjutata l-e?enzjoni fl-Istat Membru ta’ tluq tal-kunsinna f’sitwazzjoni fejn il-mezz ta’ trasport akkwistat ikun ?ie ttrasportat minn Spanja fejn kien su??ett g?al re?istrazzjoni turistika, ta’ natura provvi?orja u ta?t ir-re?im fiskali [Spanjol] […]?

3) L-Artikolu 138[(2)(a)] tad-Direttiva [tal-VAT] jipprekludi li ji?i rikjest il-?las tal-VAT lill-[bejjieg? ta'] mezz ta' trasport ?did, f'sitwazzjoni fejn la ?ie kkonstatat jekk waqfux japplikaw ir-regoli ta' re?istrazzjoni turistika g?al wa?da mir-ra?unijiet previsti [mill-li?i Spanjola], u lanqas jekk t?allasx jew g?andux jit?allas il-VAT fil-ka? li dawn ir-regoli jkunu waqfu japplikaw?

4) L-Artikolu 138[(2)(a)] [tad-Direttiva tal-VAT] u l-prin?ipji ta' ?ertezza legali, ta' proporzjonalità u ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi, jipprekludu li ji?i rikjest il-?las tal-VAT mill-[bejjieg? ta'] mezz ta' trasport ?did mibg?ut [lejn] Stat Membru ie?or f'sitwazzjoni fejn:

– ix-xerrej, qabel l-ispedizzjoni, qal lill-[bejjieg?] li jirrisjedi fl-Istat Membru tad-destinazzjoni tal-kunsinna u werielu dokument li juri li ?ie attribwit lilu numru ta' identità ta' resident barrani f'dan l-Istat Membru, li fiha kienet indikata residenza f'dan l-a??ar Stat Membru li kienet differenti minn dik li qal li kellu;

– ix-xerrej sussegwentement wera lill-[bejjieg?] dokumenti li juru li l-mezz ta' trasport akkwistat kien ?ie ssu??ettat g?al inspezzjoni teknika fl-Istat Membru ta' destinazzjoni u hemmhekk kienet ?iet attribwita re?istrazzjoni turistika lill-mezz ta' trasport;

– ma ?iex ipprovat li l-[bejjieg?] kien ikkollabora max-xerrej fis-sens tal-evitar tal-?las tal-VAT;

– id-dipartimenti doganali ma qajmu ebda ostakolu g?all-annullament tad-dikjarazzjoni doganali tal-vettura abba?i tad-dokumenti li l-[bejjieg?] kellu fil-pussess tieg?u?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ammissibbiltà

26 Il-Gvern Portugi? isostni li d-domandi preliminari huma inammissibbli g?al tliet ra?unijiet.

27 L-ewwel nett, dan il-gvern josserva li d-domandi preliminari kif ifformulati fid-de?i?joni tar-rinviju jirrigwardaw l-Artikolu 138(2)(b) tad-Direttiva tal-VAT, li huwa irrilevanti fil-kuntest tal-kaw?a prin?ipali. Il-fatt li wie?ed mill-membri tal-qorti tar-rinviju bag?at lil din ittra li fiha kien jindika li d-dispo?izzjoni rilevanti kienet l-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva tal-VAT u li kopja ta' din l-ittra kienet annessa mad-de?i?joni tar-rinviju ma jistax ikollu l-effett li jirran?a l-i?ball imwettaq inizjalment, fid-dawl tar-regoli pro?edurali tal-li?i interna u tal-garanzija rrikonoxxuta lill-Istati Membri l-o?ra li jippre?entaw l-osservazzjonijiet tag?hom.

28 G?andu jitfakkar li l-fatt li qorti nazzjonali tkun, fuq livell formali, ifformulat it-talba g?al de?i?joni preliminari tag?ha b'referenza g?al ?erti dispo?izzjonijiet tal-li?i tal-Unjoni ma jipprekludix li l-Qorti tal-?ustizzja tipprovdi lil din il-qorti l-elementi ta' interpretazzjoni kollha li jistg?u jkunu utli g?ad-de?i?joni tal-kaw?a pendenti quddiemha, kemm jekk din tkun irreferiet g?alihom fit-talba g?al de?i?joni preliminari tag?ha jew le. F'dan ir-rigward, hija l-Qorti tal-?ustizzja li g?andha to?ro?, mill-kumpless ta' elementi pprovduti mill-qorti nazzjonali, u b'mod partikolari mill-motivazzjoni tad-de?i?joni tar-rinviju, il-punti ta' li?i tal-Unjoni li je?tie?u interpretazzjoni fid-dawl tas-su??ett tal-kaw?a (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-21 ta' ?unju 2016, New Valmar, C-15/15, EU:C:2016:464, punt 29, kif ukoll tad-29 ta' Settembru 2016, Essent Belgium, C-492/14, EU:C:2016:732, punt 43 u l-?urisprudenza ??itata).

29 F’dan il-ka?, kif irrileva l-Avukat ?enerali fil-punti 21 sa 23 tal-konklu?jonijiet tieg?u, mill-motivi tad-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta b’mod ?ar li l-mistoqsijiet tal-qorti nazzjonali jirrigwardaw l-interpretazzjoni li g?andha ting?ata lill-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva tal-VAT, minkejja l-fatt li din il-qorti rreferiet b’mod ?baljat, f’din id-de?i?joni, g?all-Artikolu 138(2)(b) ta’ din id-direttiva. Barra minn hekk, il-qorti msemmija kkore?iet dan l-i?ball f’ittra annessa mad-de?i?joni msemmija.

30 It-tieni nett, il-Gvern Portugi? huwa tal-fehma li l-espo?izzjoni tal-fatti tal-ka? inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija vvizzjata minn inkoerenzi u minn kontradizzjonijiet u li din l-espo?izzjoni ma hijiex ?ara.

31 Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, id-domandi dwar l-interpretazzjoni tal-li?i tal-Unjoni mag?mula mill-qorti nazzjonali fil-kuntest le?i?lattiv u fattwali ddefinit minnha u ta?t ir-responsabbiltà tag?ha, kuntest li ma huwiex il-kompitu tal-Qorti tal-?ustizzja li tevalwa l-e?attezza tieg?u, jibbenefikaw minn pre?unzjoni ta’ rilevanza. Il-Qorti tal-?ustizzja tista’ tirrifjuta li tidde?iedi dwar domanda mag?mula minn qorti nazzjonali biss jekk ikun jidher b’mod manifest li l-interpretazzjoni mitluba tal-li?i tal-Unjoni ma jkollha ebda rabta mar-realtà jew mas-su??ett tat-tilwima fil-kaw?a prin?ipali, meta l-problema tkun ta’ natura ipotetika jew inkella meta l-Qorti tal-?ustizzja ma jkollhiex il-punti ta’ fatt u ta’ li?i ne?essarji sabiex tirrispondi b’mod utli g?ad-domandi li jkunu sarulha (sentenza tat-18 ta’ Di?embru 2014, Schoenimport “Italmoda” Mariano Previti *et*, C-131/13, C-163/13 u C-164/13, EU:C:2014:2455, punt 31 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

32 F’dan il-ka?, g?andu ji?i kkonstatat li d-deskrizzjoni tal-kuntest fattwali pprovdut mill-qorti tar-rinviju huwa bi??ejjed biex ipo??i lill-Qorti tal-?ustizzja f’po?izzjoni li tirrispondi b’mod utli g?ad-domandi mag?mula.

33 It-tielet nett, il-Gvern Portugi? isostni li d-domandi preliminari huma ipoteti?i peress li l-qorti tar-rinviju di?à indikat, anki jekk bi ?ball, li l-likwidazzjoni tal-VAT inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kienet ivvizzjata b’nuqqas ta’ motivazzjoni u li b’hekk g?andha ti?i annullata indipendentement mir-risposta tal-Qorti tal-?ustizzja g?al dawn id-domandi.

34 Kif irrileva l-Avukat ?enerali fil-punt 26 tal-konklu?jonijiet tieg?u, xejn mid-domandi tar-rinviju ma jippermetti li ji?i sostnut b’?ertezza li l-likwidazzjoni msemmija ser ti?i annullata indipendentement mir-risposta g?ad-domandi preliminari. F’kull ka?, ma hemmx dubju li l-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva tal-VAT jippre?enta rabta mas-su??ett tal-kaw?a prin?ipali, li jikkon?erna l-kompatibbiltà ma’ din id-dispo?izzjoni tar-rifjut li ti?i e?entata mill-VAT tran?azzjoni li tikkon?erna mezz ta’ trasport ?did.

35 G?alhekk, id-domandi preliminari huma ammissibbli.

Fuq l-ewwel domanda

36 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi li dispo?izzjonijiet nazzjonali jissu??ettaw l-e?enzjoni ta’ kunsinna intra-Komunitarja ta’ mezz ta’ trasport ?did g?all-kundizzjoni li x-xerrej ta’ dan il-mezz ta’ trasport ikun stabbilit jew jirresjedi fl-Istat Membru ta’ destinazzjoni tal-imsemmi mezz ta’ trasport.

37 Preliminarjament, g?andu ji?i rrilevat li din il-kwistjoni tid?ol fil-kuntest tas-sistema tran?itorja tal-VAT, applikabbli g?all-kummer? intra-Komunitarju, stabbilita bid-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta’ Di?embru 1991, li tissupplimenta s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud u temenda d-Direttiva 77/388/KEE bil-?sieb li tne??i l-fruntieri fiskali (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 160). Din is-sistema hija bba?ata fuq l-istabbiliment ta’ fatt taxxabbli

?did, ji?ifieri x-xiri intra-Komunitarju ta' o??etti, li jippermetti t-trasferiment tad-d?ul fiskali lill-Istat Membru fejn ise?? il-konsum finali tal-o??etti kkunsinnati (sentenza tat-18 ta' Novembru 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punt 22 u l-?urisprudenza ??itata).

38 B'hekk, il-mekkani?mu li jikkonsisti, minn na?a, f'e?enzjoni, mill-Istat Membru ta' ori?ini, tal-provvista li tag?ti lok g?all-kunsinna jew g?at-trasport intra?Komunitarju, ikkompletat bid-dritt g?al tnaqqis jew ?las lura tal-VAT tal?input im?allsa f'dan l-Istat Membru, u, min-na?a l-o?ra, f'taxxa, mill-Istat Membru ta' destinazzjoni, tal-akkwist intra-Komunitarju, kien inti? biex ti?i ?gurata delimitazzjoni ?ara tas-sovranità fiskali tal-Istati Membri (sentenza tat-18 ta' Novembru 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punt 23 u l-?urisprudenza ??itata).

39 F'dak li jikkon?erna, b'mod partikolari, ir-regoli dwar l-intaxxar tal-akkwisti ta' mezzi ta' trasport ?odda, mill-premessa 11 tad-Direttiva tal-VAT jirri?ulta li dawn huma inti?i, minbarra g?at-tqassim tal-kompetenzi fiskali, sabiex jevitaw id-distorsjonijiet ta' kompetizzjoni bejn l-Istati Membri li jistg?u jirri?ultaw mill-applikazzjoni ta' rati differenti (sentenza tat-18 ta' Novembru 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punt 24).

40 Huwa fid-dawl ta' dan il-kuntest u ta' dawn l-g?anijiet li g?andu ji?i interpretat l-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva tal-VAT.

41 Din id-dispo?izzjoni tipprevedi l-obbligu g?all-Istati Membri li je?entaw il-kunsinni ta' mezzi ta' trasport ?odda li jissodisfaw il-kundizzjonijiet materjali li huma elenkati fiha (ara, b'analo?ija, is-sentenza tad-9 ta' Ottubru 2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, punt 46) b'mod e?awrjenti (ara, b'analo?ija, is-sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 59).

42 Abba?i tad-dispo?izzjoni msemmija, l-Istati Membri g?andhom je?entaw il-provvista ta' mezzi ?odda ta' trasport, mibg?uta jew ittrasportati lill–konsumatur f'destinazzjoni 'l barra mit-territorju tag?hom i?da fl-Unjoni, mill-bejjieg? jew il-konsumatur jew f'ismu, g?al persuni taxxabbli, jew persuni legali mhux taxxabbli, li l-akkwisti intra-Komunitarji tag?ha ta' merkanzija ma humiex su??etti g?all-VAT skont l-Artikolu 3(1) tad-Direttiva tal-VAT jew g?al kull persuna o?ra li ma hijiex taxxabbli.

43 G?alhekk, u kif irrileva l-Avukat ?enerali fil-punti 38 u 39 tal-Konklu?jonijiet tieg?u, l-e?enzjoni tal-kunsinna intra-Komunitarja ta' mezz ta' trasport ?did tkun applikabbli biss meta d-dritt li wie?ed jiddisponi minn dan il-mezz ta' trasport b?ala proprjetarju jkun ?ie ttrasferit lix-xerrej u meta l-bejjieg? jistabbilixxi li l-imsemmi mezz ta' trasport ikun intbag?t jew ?ie ttrasportat fi Stat Membru ie?or u meta, wara li jkun intbag?t jew ?ie ttrasportat, l-istess o??ett ikun telaq fi?ikament mit-territorju tal-Istat Membru tal-kunsinna (ara, b'analo?ija, is-sentenzi tat-18 ta' Novembru 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punt 27, kif ukoll tas-6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 31 u l-?urisprudenza ??itata).

44 Min-na?a l-o?ra, fid-dawl tal-kliem tal-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva tal-VAT, l-e?enzjoni ta' kunsinna intra-Komunitarja ta' mezz ta' trasport ?did ma hija b'ebda mod su??etta g?all-kundizzjoni li x-xerrej ikun stabbilit jew jirresjedi fl-Istat Membru ta' destinazzjoni.

45 L-impo?izzjoni ta' tali kundizzjoni tmur, barra minn hekk, kontra l-istruttura ta' dawn id-dispo?izzjonijiet kif ukoll tal-kuntest u l-g?anijiet tas-sistema tran?itorja tal-VAT applikabbli g?all-kummer? intra-Komunitarju, hekk kif imfakkra fil-punti 37 sa 39 ta' din is-sentenza. Fil-fatt, meta jirrifjuta l-e?enzjoni ta' kunsinna intra-Komunitarja biss min?abba li x-xerrej tal-mezz ta' trasport ?did ma jkunx stabbilit jew residenti fl-Istat ta' destinazzjoni, anki indipendentement mis-sodisfazzjon tal-kundizzjonijiet materjali tal-e?enzjoni, l-Istat Membru tal-kunsinna ikollu jintaxxa tran?azzjoni li, ming?ajr pre?udizzju g?as-sodisfazzjon tal-kundizzjonijiet imsemmija, g?andha ti?i

intaxxata b?ala akkwist intra-Komunitarju fl-Istat Membru ta' destinazzjoni. Dan iwassal g?al tassazzjoni doppja, kuntrarja g?all-prin?ipju ta' newtralità fiskali.

46 Din l-interpretazzjoni hija wkoll ikkonfermata mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja relattiva g?all-kwalifika ta' tran?azzjoni li tirrigwarda mezz ta' trasport ?did b?ala akkwist intrakomunitarju.

47 Fil-fatt, fid-dawl tan-natura partikolari ta' tali operazzjoni, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li, sabiex wie?ed ikun jista' jikkwalifika tran?azzjoni b?ala "akkwist intra-Komunitarju", huwa ne?essarju li ssir evalwazzjoni globali tal?elementi kollha fattwali o??ettivi li huma rilevanti sabiex ikun jista' ji?i ddeterminat jekk il-merkanzija akkwistata effettivament telqitx mit-territorju tal?Istat Membru ta' provvista u, jekk iva, f'liema Stat Membru g?andu jsir l-u?a finali tag?ha. Jista' jkollhom importanza ?erta f'dan ir-rigward, minbarra l-i?vol?iment tat-trasport tal-o??ett, b'mod partikolari, il-post tar-re?istrazzjoni u l-u?u abitwali tieg?u, il-post ta' residenza tax-xerrej kif ukoll l-e?istenza jew in-nuqqas ta' rabtiet li x-xerrej g?andu mal-Istat Membru tal-kunsinna jew mal-Istat Membru l-ie?or (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Novembru 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punti 41 sa 45 u 50).

48 Minn din il-?urisprudenza jirri?ulta li, g?alkemm il-post ta' residenza tax-xerrej ta' mezz ta' trasport ?did jikkostitwixxi element rilevanti g?all-finijiet tal-evalwazzjoni globali inti?a g?ad-determinazzjoni tal-post tal-u?u finali tal-mezz ta' trasport, dan ma jistax ikun ta' natura li jikkundizzjona, wa?du, il-kwalifika ta' "kunsinna intra-Komunitarja" u l-e?enzjoni tag?ha fil-kundizzjonijiet previsti fl-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva tal-VAT.

49 Barra minn hekk, kundizzjoni marbuta mal-istabbiliment jew mar-residenza tax-xerrej fl-Istat Membru ta' destinazzjoni ma tistax tkun ibba?ata wkoll fuq l-Artikolu 131 tad-Direttiva tal-VAT.

50 Fil-fatt, g?alkemm huwa minnu li l-Istati Membri g?andhom jiffissaw, konformement ma' din id-dispo?izzjoni, il-kundizzjonijiet li fihom je?entaw il-provvisti intra?Komunitarji sabiex ji?guraw l-applikazzjoni korretta u sempli?i ta' dawn l?e?enzjonijiet u sabiex jipprevjenu kull tip ta' frodi, eva?joni u abbu? eventwali, xorta jibqa' l-fatt li, fl-e?er?izzju tas-setg?at tag?hom, l-Istati Membri g?andhom jirrispettaw il-prin?ipji ?enerali tad-dritt li jag?mlu parti mis-sistema legali tal?Unjoni, fosthom, b'mod partikolari, il-prin?ipji ta' ?ertezza legali u ta' proporzjonalità, kif ukoll ta' newtralità fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Novembru 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punti 35 u 37).

51 Issa, ir-rifjut li jing?ata l-benefi??ju tal-e?enzjoni prevista mill-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva tal-VAT g?as-sempli?i ra?uni li x-xerrej ma jirrisjedix fl-Istat Membru ta' destinazzjoni jmur kontra t-tqassim tal-kompetenzi fiskali u jista' jpo??i indiskussjoni l-prin?ipju ta' newtralità fiskali. Barra minn hekk, kif jirri?ulta mill-punt 45 ta' din is-sentenza, tali rifjut jista' jwassal g?al riskju ta' tassazzjoni doppja.

52 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva tal-VAT jipprekludi li dispo?izzjonijiet nazzjonali jissu??ettaw il-benefi??ju tal-e?enzjoni ta' kunsinna intra-Komunitarja ta' mezz ta' trasport ?did g?all-kundizzjoni li x-xerrej ta' dan il-mezz ta' trasport ikun stabbilit jew jirresjedi fl-Istat Membru ta' destinazzjoni tal-imsemmi mezz ta' trasport.

Fuq it-tieni domanda

53 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-e?enzjoni ta' kunsinna ta' mezz ta' trasport ?did tistax ti?i rrifjutata fl-Istat Membru ta' kunsinna meta dan il-mezz ta' trasport ikun

?ie ssu??ettat g?al re?istrazzjoni provvi?orja biss fl-Istat Membru ta' destinazzjoni.

54 Hekk kif jirri?ulta mir-risposta g?all-ewwel domanda, l-Istati Membri huma marbuta li je?entaw il-kunsinni ta' mezzi ta' trasport ?odda meta jkunu sodisfatti l-kundizzjonijiet materjali, elenkati b'mod e?awrjenti fl-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva tal-VAT u mfakkra fil-punti 42 u 43 ta' din is-sentenza.

55 Issa, ir-re?istrazzjoni tal-mezz ta' trasport ?did fl-Istat Membru ta' destinazzjoni ma tinsabx fost dawn il-kundizzjonijiet.

56 G?aldaqstant, l-e?enzjoni fl-Istat Membru tal-kunsinna ma tistax ti?i rrifjutata g?as-sempli?i ra?uni li r-re?istrazzjoni mag?mula fl-Istat Membru ta' destinazzjoni tkun, b?ar-re?istrazzjoni turistika inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, re?istrazzjoni provvi?orja mog?tija g?al perijodu ta' tnax-il xahar.

57 Sa fejn il-Kummissjoni u l-Gvern Portugi? jibba?aw l-argument tag?hom fuq il-fatt li tali re?istrazzjoni fl-Istat Membru ta' destinazzjoni ma tippermettix li ji?i ddeterminat l-Istat Membru tal-u?u finali tal-mezz ta' trasport ikkon?ernat, g?andu jing?ad ukoll li, kif irrileva l-Avukat ?enerali fil-punt 55 tal-konklu?jonijiet tieg?u, tali re?istrazzjoni ma tfissirx awtomatikament li l-post tal-u?u finali ma jinsabx f'dan l-Istat Membru ta' destinazzjoni. Hekk kif jirri?ulta mit-talba g?al de?i?joni preliminari, tali re?istrazzjoni tista', fil-fatt, ting?ata g?al perijodu ta' ?mien relattivament konsegwenti, f'dan il-ka? tnax-il xahar, li jista' ji?i esti? jew segwit b're?istrazzjoni ordinarja.

58 G?al ra?unijiet simili g?al dawk esposti fil-punt 51 ta' din is-sentenza, il-konklu?joni li saret fil-punt 56 tag?ha ma tistax titpo??a indiskussjoni mill-fatt li, skont l-Artikolu 131 tad-Direttiva tal-VAT, l-Istati Membri g?andhom jiffissaw il-kundizzjonijiet biex ji?guraw l-applikazzjoni korretta u sempli?i tal-e?enzjonijiet imsemmija u biex jipprevjenu kull frodi, eva?joni u abbu? eventwali.

59 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li l-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-e?enzjoni ta' kunsinna ta' mezz ta' trasport ?did ma tistax ti?i rrifjutata fl-Istat Membru ta' kunsinna g?as-sempli?i ra?uni li dan il-mezz ta' trasport ikun ?ie ssu??ettat g?al re?istrazzjoni provvi?orja biss fl-Istat Membru ta' destinazzjoni.

Fuq it-tielet domanda

60 Permezz tat-tielet domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva tal-VAT jipprekludix li l-bejjieg? ta' mezz ta' trasport ?did, ittrasportat mix-xerrej lejn Stat Membru ie?or u rre?istrat provvi?orjament f'dan l-a??ar Stat, ikun ulterjorment marbut li j?allas il-VAT meta ma jkunx stabbilit li s-sistema ta' re?istrazzjoni provvi?orja tkun intemmet u li l-VAT kienet t?allset, jew kienet ser tit?allas fl-Istat Membru ta' destinazzjoni.

61 F'dan ir-rigward, g?andu qabel kollox jitfakkar li, hekk kif jirri?ulta mill-punt 50 ta' din is-sentenza, l-Istati Membri g?andhom b'mod partikolari josservaw, meta jiffissaw il-kundizzjonijiet li fihom dawn je?entaw il-kunsinni intra-Komunitarji skont l-Artikolu 131 tad-Direttiva tal-VAT, il-prin?ipji ta' ?ertezza legali u ta' proporzjonalità, kif ukoll in-newtralità fiskali.

62 Sussegwentement, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li huwa l-bejjieg? li g?andu jipprodu?i l-prova li l-kundizzjonijiet previsti g?all-applikazzjoni tal-e?enzjoni ta' kunsinna intra-Komunitarja, inklu? fosthom dawk imposti mill-Istati Membri sabiex ji?guraw l-applikazzjoni korretta u sempli?i tal-e?enzjonijiet u sabiex jipprevjenu kull frodi, eva?joni fiskali jew abbu? eventwali, huma sodisfatti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, punt 43 u l-?urisprudenza ??itata).

63 Finalment, it-tran?azzjonijiet intra-Komunitarji li jirrigwardaw mezzi ta' trasport ?odda g?andhom natura partikolari sa fejn, b'mod partikolari, il-VAT abba?i tag?hom ikollha tit?allas ukoll minn persuna mhux taxxabbli, li g?aliha ma japplikawx l-obbligi relattivi g?ad-dikjarazzjoni u g?all-kontabbiltà, minkejja li kontroll ulterjuri fir-rigward tag?ha ma jkunx possibbli, u sa fejn, b?ala konsumatur finali, il-persuna ma tistax tinvoka d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT anki f'ka? ta' bejg? mill-?did ta' vettura mixtrija u min?abba f'hekk, g?andha iktar interess minn operatur ekonomiku li ma t?allasx it-taxxa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Novembru 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punti 42 u 43).

64 Isegwi li, kif tfakkar fil-punt 47 ta' din is-sentenza, sabiex wie?ed ikun jista' jikkwalifika tran?azzjoni li tirrigwarda mezz ta' trasport ?did b?ala "akkwist intra-Komunitarju", huwa ne?essarju li ssir evalwazzjoni globali tal?elementi kollha fattwali o??ettivi li huma rilevanti sabiex ikun jista' ji?i ddeterminat jekk l-o??ett mixtri jkunx effettivament telaq mit-territorju tal?Istat Membru ta' provvista u, jekk iva, f'liema Stat Membru g?andu jsir il?konsum finali tag?ha.

65 Fil-ka? fejn il-bejjieg? ikun ressaq provi inti?i biex jistabbilixxu t-trasport jew l-ispedizzjoni, mix-xerrej, tal-mezz ta' trasport ?did lejn Stat Membru ie?or kif ukoll ir-re?istrazzjoni tieg?u, anki provvi?orja, u l-u?u tieg?u f'dan tal-a??ar, il-bejjieg? ma jistax ikun marbut li jressaq il-prova li turi n-natura finali u definittiva tal-u?u ta' dan il-mezz ta' trasport fl-Istat Membru ta' destinazzjoni kif ukoll tat-tmiem tas-sistema ta' re?istrazzjoni turistika, jekk ikun il-ka?, wara l-?las tal-VAT f'dan l-a??ar Stat Membru.

66 Fil-fatt, minn na?a, f'tali ?irkustanzi, il-prova tal-moviment fi?iku ta' dan il-mezz ta' trasport lejn il-post tal-u?u finali tieg?u, li l-bejjieg? jista' jippre?enta lill-awtoritajiet fiskali, tiddependi essenzjalment mill-provi li dan jir?ievi g?al dan il-g?an ming?and ix-xerrej (ara, b'analo?ija, is-sentenza tas-16 ta' Di?embru 2010, Euro Tyre Holding, C-430/09, EU:C:2010:786, punt 37).

67 Min-na?a l-o?ra, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, ma jistax ji?i impost fuq il-bejjieg? li jippre?enta provi relattivi g?all-intaxxar tal-akkwist intra-Komunitarju tal-merkanzija inkwistjoni sabiex jibbenefika mill-e?enzjoni tal-kunsinna korrispondenti (sentenza tas-27 ta' Settembru 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, punt 55). Issa, l-issu??ettar tal-benefi??ju tal-e?enzjoni g?ad-determinazzjoni bil-quddiem tal-Istat Membru tal-u?u finali tal-mezz ta' trasport ?did ikun iwassal pre?i?ament g?all-impo?izzjoni ta' tali obbligu fuq il-bejjieg?. Fil-fatt, dan jista' jpo??i fuq il-bejjieg? l-oneru tal-prova ta' re?istrazzjoni definittiva, li tista' sse??, jekk ikun il-ka?, wara l-?las tal-VAT mix-xerrej.

68 F'dawn i?-?irkustanzi, obbligu b?al dak imsemmi fil-punt 65 ta' din is-sentenza ma jwassalx g?al applikazzjoni korretta u sempli?i tal-e?enzjonijiet.

69 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet imsemmija iktar 'il fuq, ir-risposta g?at-tielet domanda g?andha tkun li l-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva tal-VAT jipprekludi li l-bejjieg? ta' mezz ta' trasport ?did, ittrasportat mix-xerrej lejn Stat Membru ie?or u rre?istrat provvi?orjament f'dan l-a??ar Stat, ikun ulterjorment marbut li j?allas il-VAT meta ma jkunx stabbilit li s-sistema ta' re?istrazzjoni provvi?orja tkun intemmet u li l-VAT kienet t?allset, jew kienet ser tit?allas fl-Istat Membru ta' destinazzjoni.

Fuq ir-raba' domanda

70 Permezz tar-raba' domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva tal-VAT kif ukoll il-prin?ipji ta' ?ertezza legali, ta' proporzjonalità u ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi jipprekludux li l-bejjieg? ta' mezz ta' trasport ?did, ittrasportat mix-xerrej lejn Stat Membru ie?or u rre?istrat provvi?orjament f'dan l-a??ar Stat, ikun ulterjorment marbut li j?allas il-VAT meta, fid-dawl ta?-?irkustanzi tal-bejg?, jista' jkun li x-xerrej wettaq frodi fiskali, ming?ajr ma tkun ?iet stabbilita l-kooperazzjoni tal-bejjieg? f'din il-frodi.

71 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-fatt li l-operatur ikun me?tie? ja?ixxi f'*bona fide* u li jie?u l-mi?uri kollha li jistg?u ra?onevolment jintalbu minnu sabiex ji?gura li t-tran?azzjoni mwettqa minnu ma twasslux biex jipparte?ipa fi frodi fiskali, ma jmurx kontra d-dritt tal-Unjoni (sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 48 u l-?urisprudenza ??itata). Fl-ipote?i li l-persuna taxxabbli kkon?ernata kienet taf jew kellha tkun taf li t-tran?azzjoni li g?amlet kienet involuta fi frodi mwettqa mix-xerrej u li ma kinitx ?adet il-mi?uri ra?onevoli kollha li setg?et tie?u sabiex tevita din il-frodi, hija g?andha ti?i rrifjutata l-benefi??ju tad-dritt g?al e?enzjoni (sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 54).

72 Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika, abba?i ta' evalwazzjoni globali tal-elementi u ta?-?irkustanzi fattwali kollha fil-kaw?a prin?ipali, jekk Santogal a?ixxietx b'*bona fide* u jekk ?aditx il-mi?uri kollha li setg?u ra?onevolment jintalbu minnha sabiex ti?gura ru?ha li t-tran?azzjoni mwettqa ma kinitx ser twassalha li tipparte?ipa fi frodi fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 53). Il-Qorti tal-?ustizzja tista' madankollu tipprovdilha l-elementi ta' interpretazzjoni kollha ta?t il-li?i tal-Unjoni li jistg?u jkunu utli g?aliha.

73 B'hekk, g?andu ji?i indikat li, waqt operazzjoni li tinvolvi t-twettiq ta' tran?azzjoni intra-Komunitarja fir-rigward ta' mezz ta' trasport ?did, il-bejjieg? ma jistax jafda s-sempli?i intenzjoni espressa mix-xerrej li jittrasporta l-o??ett fi Stat Membru ie?or g?all-finijiet tal-u?u finali tieg?u. Bil-kontra, u kif irrileva l-Avukat ?enerali fil-punt 63 tal-konklu?jonijiet tieg?u, il-bejjieg? g?andu ji?gura ru?u li l-intenzjoni espressa mix-xerrej hija sostnuta minn provi o??ettivi (ara, b'analo?ija, is-sentenza tat-18 ta' Novembru 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punt 47).

74 G?andu ji?i rrilevat li, fid-dawl tal-provi mressqa mix-xerrej fil-mument tal-bejg?, seta' ra?onevolment jitqies li dan ix-xerrej kien jirrisjedi fi Spanja u li kien ?a l-passi ne?essarji biex ju?a l-vettura inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hemm, anki jekk ta?t sistema spe?ifika. Madankollu, hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk Santogal a?ixxietx bid-dili?enza me?tie?a biex ti?gura ru?ha li t-tran?azzjoni mag?mula ma kinitx ser twassalha biex tipparte?ipa fi frodi fiskali. Abba?i ta' dan, g?andu jing?ad ukoll li Santogal kellha turi dili?enza g?olja, minn na?a, fid-dawl tal-valur tal-vettura inkwistjoni u, min-na?a l-o?ra, peress li, fil-kuntest ta' xiri ta' mezz ta' trasport ?did, l-individwu ma jistax jinvoka d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, lanqas f'ka? ta' bejg? mill-?did ta' vettura mixtrija u, min?abba dan, g?andu iktar li jevita t-taxxa interess minn operatur ekonomiku (sentenza tat-18 ta' Novembru 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punt 43). Barra minn hekk, fl-evalwazzjoni li g?andha ssir mill-qorti tar-rinviju, g?andu b'mod partikolari ji?i identifikat jekk, fid-dawl tal-

elementi li din kellha jew seta' jkollha, Santogal kinitx f'po?izzjoni li tkun taf li r-re?istrazzjoni provvi?orja kienet inti?a biss g?all-persuni mhux residenti u li x-xerrej kien ipprovda diversi indirizzi fi Spanja liema ?a?a setg?et tqajjem dubji fir-rigward tar-residenza reali tieg?u.

75 Minbarra l-a?ir tal-bejjieg?, g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni wkoll dak tal-awtoritajiet Portugi?i. F'ka?, li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju, li Santogal kienet ippre?entat dokumenti g?all-finijiet li tibbenefika mill-e?enzjoni tat-tran?azzjoni inkwistjoni u li dawn id-dokumenti kienu ?ew e?aminati u a??ettati mill-awtorità kompetenti, g?andu jitfakkar li l-prin?ipju ta' ?ertezza legali jipprekludi li Stat Membru, li inizjalment ikun a??etta d-dokumenti ppre?entati mill-bejjieg? b?ala provi li ji??ustifikaw id-dritt g?all-e?enzjoni, ikun jista' sussegwentement jobbliga lil dan il-bejjieg? i?allas il-VAT relatata ma' din il-kunsinna min?abba frodi mwettqa mix-xerrej li l-bejjieg? imsemmi ma kienx u ma setax ikun jaf biha (ara, b'analo?ija, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Teleos *et*, C-409/04, EU:C:2007:548, punt 50).

76 Sa fejn il-qorti tar-rinviju tag?mel riferenza g?all-prin?ipju ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi, g?andu jitfakkar li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, id-dritt li ji?i invokat dan il-prin?ipju japplika g?al kull individwu li awtorità amministrattiva tkun ?olqitlu aspettattivi le?ittimi abba?i ta' garanziji pre?i?i li din tkun tatu (sentenza tad-9 ta' Lulju 2015, Salomie u Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punt 44 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata). Madankollu, persuna taxxabbli ma' tistax tinvoka aspettattiva le?ittima li tin?amm sitwazzjoni kkaratterizzata minn frodi (ara, b'analo?ija, is-sentenza tad-29 ta' April 2004, Gemeente Leusden u Holin Groep, C-487/01 u C-7/02, EU:C:2004:263, punt 77).

77 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?ar-raba' domanda g?andha tkun li l-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva tal-VAT kif ukoll il-prin?ipji ta' ?ertezza legali, ta' proporzjonalità u ta' protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi jipprekludu li l-bejjieg? ta' mezz ta' trasport ?did, ittrasportat mix-xerrej lejn Stat Membru ie?or u rre?istrat provvi?orjament f'dan l-a??ar Stat, ikun ulterjorment marbut li j?allas il-VAT meta, f'ka? li x-xerrej ikun wettaq frodi fiskali, sakemm ma ji?ix stabbilit, fid-dawl ta' provi o??ettivi, li l-imsemmi bejjieg? kien jaf jew kellu jkun jaf li t-tran?azzjoni kienet involuta fi frodi mwettqa mix-xerrej u li dan ma ?ax il-mi?uri ra?onevoli kollha possibbli sabiex jevita l-parte?ipazzjoni tieg?u f'din il-frodi. Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk dan huwiex il-ka? abba?i ta' evalwazzjoni globali tal-elementi u ta?-?irkustanzi ta' fatt kollha tal-kaw?a prin?ipali.

Fuq l-ispejje?

78 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (Id-Disa' Awla) taqta' u tidde?iedi:

1) **L-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KEE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, jipprekludi li dispo?izzjonijiet nazzjonali jissu??ettaw l-e?enzjoni ta' kunsinna intra-Komunitarja ta' mezz ta' trasport ?did g?all-kundizzjoni li x-xerrej ta' dan il-mezz ta' trasport ikun stabbilit jew jirresjedi fl-Istat Membru ta' destinazzjoni tal-imsemmi mezz ta' trasport.**

2) **L-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-e?enzjoni ta’ kunsinna ta’ mezz ta’ trasport ?did ma tistax ti?i rrifjutata fl-Istat Membru ta’ kunsinna g?as-sempli?i ra?uni li dan il-mezz ta’ trasport ikun ?ie ssu??ettat g?al re?istrazzjoni provvi?orja biss fl-Istat Membru ta’ destinazzjoni.**

3) **L-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva 2006/112 jipprekludi li l-bejjieg? ta’ mezz ta’ trasport ?did, ittrasportat mix-xerrej lejn Stat Membru ie?or u rre?istrat provvi?orjament f’dan l-a??ar Stat, ikun ulterjorment marbut li j?allas it-taxxa fuq il-valur mi?jud meta ma jkunx stabbilit li s-sistema ta’ re?istrazzjoni provvi?orja tkun intemmet u li t-taxxa msemmija kienet t?allset, jew kienet ser tit?allas fl-Istat Membru ta’ destinazzjoni.**

4) **L-Artikolu 138(2)(a) tad-Direttiva 2006/112 kif ukoll il-prin?ipji ta’ ?ertezza legali, ta’ proporzjonalità u ta’ protezzjoni tal-aspettattivi le?ittimi jipprekludu li l-bejjieg? ta’ mezz ta’ trasport ?did, ittrasportat mix-xerrej lejn Stat Membru ie?or u rre?istrat provvi?orjament f’dan l-a??ar Stat, ikun ulterjorment marbut li j?allas it-taxxa fuq il-valur mi?jud f’ka? ta’ frodi fiskali mix-xerrej, sakemm ma ji?ix stabbilit, fid-dawl ta’ provi o??ettivi, li l-imsemmi bejjieg? kien jaf jew kellu jkun jaf li t-tran?azzjoni kienet involuta fi frodi mwettqa mix-xerrej u li dan ma ?ax il-mi?uri ra?onevoli kollha possibbli sabiex jevita l-parte?ipazzjoni tieg?u f’din il-frodi. Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk dan huwiex il-ka? abba?i ta’ evalwazzjoni globali tal-elementi u ta?-?irkustanzi ta’ fatt kollha tal-kaw?a prin?ipali.**

Firem

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