

Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Id-Disa' Awla)

26 ta' Lulju 2017 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 138(1) – Klassifikazzjoni ta' tranżazzjoni inkwantu kunsinna intra-Komunitarja – Eżenzjoni tal-kunsinna intra-Komunitarja ta' oġġetti – Intenzjoni tax-xerrej li jbigħ mill-ġdid l-oġġetti mixtrija lil persuna taxxabbli fi Stat Membru ieor qabel il-ruġ tagħom mit-territorju tal-ewwel Stat Membru – Effett eventwali tal-ipprovaessar ta' parti mill-oġġetti qabel l-ispedizzjoni tagħom”

Fil-Kawża C-386/16,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (qorti amministrattiva suprema tal-Litwanja), permezz ta' deċiżjoni tal-4 ta' Lulju 2016, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-12 ta' Lulju 2016, fil-proċedura

“Toridas” UAB

vs

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

fil-preżenza ta':

Kauno apskrities valstybinė mokesčių inspekcija,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Id-Disa' Awla),

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

Avukat ġenerali: Y. Bot,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub, wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal “Toridas” UAB, minn R. Mištautas, avukat,
- għall-Gvern Litwan, minn D. Kriaušis u K. Dieninis kif ukoll minn D. Stepanienė, bħala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u A. Steiblytė, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat ġenerali, li l-kawża tinqata' mingajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 138(1), tal-Artikolu 140(a) u tal-Artikolu 141 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (UE 2006, L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”), moqrija flimkien mal-Artikoli 33 u 40 ta' din id-direttiva.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn “Toridas” UAB u l-Valstybinis mokesių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (direttorat nazzjonali tat-taxxi mal-ministeru tal-finanzi tar-Repubblika tal-Litwanja) rigward il-klassifikazzjoni ta' tranżazzjonijiet imwettqa minn Toridas bejn is-sena 2008 u s-sena 2010 b'ala kunsinni intra-Komunitarji, u tal-klas tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT), relatata ma' dawn it-tranżazzjonijiet, miżjuda bi penalitajiet moratorji u b'multa fiskali.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 14(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“Provvista ta' merkanzija għandha tfigher it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tanġibbli.”

4 Skont l-Artikolu 20 ta' din id-direttiva:

“Akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija għandha tfigher l-akkwist tad-dritt li tiddisponi b'ala 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.”

5 L-Artikolu 32 ta' din id-direttiva jipprovdi:

“Fejn merkanzija hija mibgħuta jew ittrasportata mill-fornitur, jew mill-konsumatur, jew minn persuna terza, il-post ta' provvista għandu jitqies b'ala l-post fejn tkun tinsab il-merkanzija fil-ġenru meta tintbagħtat jew jibda t-trasport tal-merkanzija għall-konsumatur.

Madankollu, jekk it-tluq jew it-trasport tal-merkanzija jibda f'territorju terz jew f'pajjiż terz, kemm il-post tal-provvista mill-importatur innominat jew rikonoxxut skond l-Artikolu 201 b'ala obligat li jgħallas il-VAT u l-post ta' kwalunkwe provvista sussegwenti għandha titqies li tkun fl-Istat Membru ta' l-importazzjoni tal-merkanzija.”

6 Skont l-Artikolu 33 tal-istess direttiva:

“1. B'deroga mill-Artikolu 32, il-post tal-provvista tal-merkanzija mibgħuta jew ittrasportata minn jew għan-nom tal-fornitur minn Stat Membru li mhux dak li fih tispjega l-merkanzija mibgħuta jew ittrasportata jitqies b'ala l-post fejn tinsab il-merkanzija fil-ġenru li jintemm it-tluq jew it-trasport għall-konsumatur, fejn jintlaqqu il-kondizzjonijiet li jsejnin:

a) il-provvista tal-merkanzija titmexxa għal persuna taxxabbli, jew persuna legali mhux taxxabbli, li l-akkwisti intra-Komunitarji tagħha mhumiex soġġetti għall-VAT skond l-Artikolu 3(1), jew għal kull persuna oħra li mhix taxxabbli;

b) il-merkanzija pprovduta la hi mezzi għid ta' trasport u lanqas merkanzija pprovduta wara li

tkun ingwaqdet jew qiet installata, bi prova jew mingwajr, minn jew gwandan-nom tal-fornitur.

2. Fejn il-merkanzija pprovduta tintbagat jew tkun ittrasportata minn territorju terz jew pajji terz u impurtata mill-fornitur ewwa Stat Membru li mhux l-Istat Membru li fih tispi? a l-merkanzija mibgwuta jew ittrasportata galkonsumatur, din gwandha titqies li ntbagtet jew kienet ittrasportata mill-Istat Membru ta' importazzjoni."

7 L-Artikolu 40 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

"Ilpost ta' akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija gwandu jitqies bala l-post li fih tispi? a l-merkanzija mibgwuta jew ittrasportata lill-persuna li akkwistatha."

8 L-Artikolu 138(1) ta' din id-direttiva huwa redatt kif qej:

"L-Istati Membri gwandhom jeentaw il-provvista ta' merkanzija mibgwuta jew ittrasportata lejn destinazzjoni l barra mit-territorju taghom i?da [fl-Unjoni], jew mill-bejjieg? jew f'ismu jew il-persuna li tkun qed takkwista l-merkanzija, gwal persuna taxxabli o?ra, jew gwal persuna legali mhux taxxabli li tkun qed ta?ixxi bala tali fi Stat Membru ie?or li mhux dak minn fejn bdiet tinbagat jew tkun ittrasportata il-merkanzija."

9 Skont l-Artikolu 140 tal-imsemmija direttiva:

"L-Istati Membri gwandhom jeentaw it-transazzjonijiet li qejjin:

a) l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija li l-provvista tagha minn persuni taxxabli tkun dejjem e?enti fit-territorju ta' l-Istat Membru kon?ernat;

[...]"

10 L-Artikolu 141 tal-istess direttiva jipprevedi:

"Kull Stat Membru gwandu jie?u mi?uri spe?ifi?i sabiex ji?gura li l-VAT ma ti?ix imposta fuq l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija fit-territorju tieg?u, mag?mul skond l-Artikolu 40, fejn ji?u sodisfatti l-kondizzjonijiet li qejjin:

a) l-akkwist ta' merkanzija jsir minn persuna taxxabli li mhix stabbilita fl-Istat Membru kkon?ernat i?da li hi identifikata galkonsumatur tal-VAT fi Stat Membru ie?or;

b) l-akkwist ta' merkanzija jsir bil-gwan tal-provvista sussegwenti ta' dik il-merkanzija, fl-Istat membru kkon?ernat, mill-persuna taxxabli msemmija fil-punt (a);

(?) il-merkanzija hekk akkwistata mill-persuna taxxabli msemmija fil-punt (a) hija mibgwuta jew ittrasportata direttament, minn Stat Membru li m'huwiex dak li fih din tkun identifikata galkonsumatur tal-VAT, lill-persuna li g?aliha gwandha twettaq il-provvista sussegwenti;

d) il-persuna li g?aliha l-provvista sussegwenti gwandha ssir hi persuna taxxabli o?ra, jew persuna legali mhux taxxabli, li hi identifikata galkonsumatur tal-VAT fl-Istat Membru kkon?ernat;

e) il-persuna msemmija fil-punt (d) qiet innominata skond l-Artikolu 197 bala obligata li t?allas il-VAT dovuta fuq il-provvista mag?mula mill-persuna taxxabli li mhijjex stabbilita fl-Istat Membru li fih hi dovuta t-taxxa."

Id-dritt Litwan

11 L-Artikolu 49(1) tal-Lietuvos Respublikos prid?tin?s vert?s mokes?io ?statymas (li?i tar-

Repubblika tal-Litwanja dwar il-VAT), fil-verġoni tagħha applikabbli fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem il-“li?i dwar il-VAT”), huwa fformulat kif hej:

“Huma intaxxati bir-rata ta' 0 % l-kunsinni ta' oġġetti lil persuna taxxabli identifikata għall-iskopijiet tal-VAT fi Stat membru ieor, ittrasportati barra mit-territorju nazzjonali lejn Stat Membru ieor (indipendentement mill-persuna – il-bejġeg tal-oġġetti, ix-xerrej jew persuna terzi li ta'ixxi f'isimhom – li twettaq dan it-trasport).”

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

12 Toridas hija kumpannija stabbilita u identifikata għall-iskopijiet tal-VAT fil-Litwanja. Bejn l-1 ta' Lulju 2008 u l-31 ta' Diċembru 2010, hija importat fil-Litwanja u ut iffriat mill-Kaakistan (iktar 'il quddiem il-“merkanzija inkwistjoni”). Sussegwentement il-merkanzija inkwistjoni nbiegħet lil Megalain OÜ, kumpannija stabbilita u identifikata għall-iskopijiet tal-VAT fl-Estonja (iktar 'il quddiem il-“ewwel kunsinni”). Dan il-bejġ bejn Toridas u Megalain kien irregolat b'kuntratt ta' kooperazzjoni konkluż fl-10 ta' Ottubru 2006. Skont dan il-kuntratt, Megalain impenjat ruha li toro il-merkanzija inkwistjoni mit-territorju Litwan f'terminu ta' 30 urnata u li tgħaddi lil Toridas dokumenti li kienu jipprovaw li din il-merkanzija kienet effettivament arġet minn dan it-territorju. Toridas impenjat ruha, min-naħa tagħha, li tiegħu responsabbiltà għal din il-merkanzija, inkluż il-magazzina tagħha, u li tallas l-ispejje sostnuti sal-ruġ effettiv tagħha mil-Litwanja.

13 Mid-deġiġoni tar-rinviju jirriulta li, fil-prattika, fl-istess jum, jew l-għada tax-xiri tagħha mingħand Toridas, Megalain bieġħet mill-ġdid il-merkanzija inkwistjoni lil xerrejja stabbiliti u li huma identifikati għall-iskopijiet tal-VAT fi Stati Membri oġrajn tal-Unjoni Ewropea, jiġifieri fid-Danimarka, fil-ermanja, fil-Pajjiġi l-Baxxi u fil-Polonja (iktar 'il quddiem it-“tieni kunsinni”).

14 Parti mill-merkanzija inkwistjoni kienet immedjatament mibgħuta wara l-bejġ mill-ġdid mil-Litwanja lejn dawn l-Istati Membri l-oġra, mingħajr ma għaddiet mill-Estonja. Parti oġra kienet ittrasportata fil-bini tal-kumpannija Plung's šaltis, li jinsab fil-Litwanja, sabiex tiġi kklassifikata, igglejġata u ppakkjata, qabel ma ġiet ittrasportata direttament lejn ix-xerrejja fl-Istati Membri ta' destinazzjoni, imsemmija fil-punt preċedenti. Fil-każijiet kollha, Megalain aadet ir-responsabbiltà għall-klassifikazzjoni, għall-igglejġjar, għall-ippakkjar kif ukoll għall-esportazzjoni tal-merkanzija inkwistjoni.

15 Fir-rigward tal-ewwel kunsinni, kien indikat, fuq il-fatturi indirizzati minn Toridas lil Megalain, li t-tranżazzjonijiet kienu intaxxati b'rata ta' 0 % ta' VAT, inkwantu kunsinni intra-Komunitarji ta' oġġetti, skont l-Artikolu 49(1) tal-liġi dwar il-VAT. Il-fatturi kienu jindikaw ukoll li l-indirizz tal-post ta' tagħbija u ta' kunsinna tal-merkanzija inkwistjoni kien dak tal-magazzina tal-kumpanniji Kauno žuvis jew Plung's šaltis, li jinsab fit-territorju Litwan.

16 Fir-rigward tat-tieni kunsinni, il-fatturi kienu stabbiliti minn Megalain mingħajr VAT, skont dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT relatati mal-eżenzjoni tal-akkwist intra-Komunitarju ta' oġġetti. Dawn kienu jindikaw ukoll il-post ta' tagħbija tal-merkanzija inkwistjoni, jiġifieri l-bini ta' Kauno žuvis jew ta' Plung's šaltis li jinsab fil-Litwanja, u post ta' kunsinna, jiġifieri indirizz fl-Istat Membru ta' kull xerrej.

17 Wara kontroll fiskali li kien jirrigwarda l-klas tal-VAT, l-ispettorat Litwan tat-taxxi kkunsidra li l-ewwel kunsinni kienu kunsinni interni, taxxabli bir-rata normali, u mhux kunsinni intra-Komunitarji li jibbenefikaw minn eżenzjoni minn VAT. Din l-evalwazzjoni, l-ewwel ikkonfermata mid-direttorat nazzjonali tat-taxxi mal-ministeru tal-finanzi tar-Repubblika tal-Litwanja, ġiet ikkontestata mill-Mokestiniġ gin komisiġa prie Lietuvos Respublikos vyriausyb's (kummissjoni dwar it-tilwim fiskali mal-gvern tar-Repubblika tal-Litwanja).

18 Adita mid-direttorat nazzjonali tat-taxxi mal-ministeru tal-finanzi tar-Repubblika tal-Litwanja, il-Vilniaus apygardos administracinis teismas (qorti amministrattiva reġjonali ta' Vilnius, il-Litwanja) annullat id-deċiżjoni tal-kummissjoni dwar it-tilwim fiskali mal-gvern tar-Repubblika tal-Litwanja u ddeċidiet li l-evalwazzjoni tal-amministrazzjonijiet fiskali lokali u ċentrali kienet fondata.

19 Toridas appellat din is-sentenza quddiem il-qorti tar-rinviju.

20 Din il-qorti tistaqsi dwar il-klassifikazzjoni, għall-finijiet tal-VAT, tal-ewwel kunsinni. Filwaqt li tirrileva li dawn it-tranżazzjonijiet kienu segwiti mit-tieni kunsinni u li l-merkanzija inkwistjoni kienet is-suġġett ta' spedizzjoni waċċa jew ta' trasport wieċed intra-Komunitarji, din il-qorti tistaqsi liema mill-ewwel jew mit-tieni kunsinni għandhom jiġu kklassifikati b'ala kunsinni intra-Komunitarji, eżentati skont l-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-VAT.

21 Skont il-qorti tar-rinviju, huwa stabbilit li t-trasport tal-merkanzija inkwistjoni b'destinazzjoni lejn ix-xerrejja finali kien sar tassew u li dawn tal-aġġar iddikjaraw fl-Istati Membri rispettivi tagħhom l-akkwisti intra-Komunitarji korrispondenti. Minbarra dan, il-qorti tar-rinviju tirrileva li l-provi li jinsabu fil-proċess jippermettu raġonevolment li wieċed jaqsew li Toridas kienet taf biż-żirkustanzi sinjifikattivi kollha relatati mat-tieni kunsinni. Fid-dawl tat-tagħlim tas-sentenza tas-6 ta' April 2006, EMAG Handel Eder (C-245/04, EU:C:2006:232), u iktar partikolarment tal-punt 36 ta' din is-sentenza, il-qorti tar-rinviju tidubita li l-ewwel kunsinni jistgħu jibbenefikaw mill-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-VAT.

22 Din il-qorti tirrileva, min-naħa l-oħra, li, għall-istess lot ta' merkanzija, il-katina ta' ewel kunsinni suġġessivi kienet timplika operatori identifikati fi Stati Membri differenti u li Megalain aqxxiet b'ala intermedjarju. Dan iġalli wieċed jaqsew li t-tranżazzjonijiet ekonomiċi, fil-globalità tagħhom, setgħu jitqiesu b'ala tranżazzjonijiet imsejja "trijangolari", li jimplikaw tliet operatori, stabbiliti u identifikati għall-iskopijiet tal-VAT fi tliet Stati Membri differenti, li jwettqu ewel kunsinni suġġessivi li huma s-suġġett biss ta' trasport intra-Komunitarju wieċed. Dawn jistgħu jaqgħu f'dan ir-rigward ta't l-Artikolu 141 tad-Direttiva tal-VAT. Fl-aġġar nett, din il-qorti tistaqsi dwar l-effett tal-ipproċessar ta' parti mill-merkanzija inkwistjoni fuq l-applikazzjoni ta' eventwali eżenzjoni tal-ewwel kunsinni.

23 Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tibqa', peress li Megalain hija identifikata għall-iskopijiet tal-VAT fl-Estonja, li eventwali rifjut ta' eżenzjoni tal-ewwel kunsinni jwassal għal taxxa doppja tal-istess tranżazzjoni ekonomika, kemm fil-livell tal-kunsinna kif ukoll fil-livell tal-akkwist.

24 F'dawn il-kundizzjonijiet, il-Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (qorti amministrattiva suprema tal-Litwanja) iddeċidiet li tissospendi l-kawża quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li jsejnin:

"1) L-Artikolu 138(1), l-Artikolu 140(a) u (jew) l-Artikolu 141 tad-Direttiva [VAT], moqrija, b'mod partikolari, flimkien mal-Artikoli 33 u 40 tal-imsemmija direttiva, għandhom jiġu interpretati fis-sens li, f'żirkustanzi b'al dawk inkwistjoni fil-kawża [...] preżenti, kunsinna ta' merkanzija mwettqa minn persuna taxxabli stabbilita fl-ewwel Stat Membru hija eżenti mit-taxxa meta, qabel ma jikkonkludi din it-tranżazzjoni kkostitwita minn kunsinna, ix-xerrej (persuna taxxabli identifikata għall-finijiet tal-VAT fit-tieni Stat Membru) jesprimi l-intenzjoni li immedjatament ibigħ mill-ġdid il-merkanzija lil persuna taxxabli stabbilita fit-tielet Stat Membru, qabel ma jittrasportaha mill-ewwel Stat Membru, fejn din il-merkanzija tiġi sussegwentement ittrasportata (mibgħuta) lejn dan it-tielet Stat Membru?

2) Il-fatt li, qabel it-trasport tagħha lejn it-tielet Stat Membru, parti mill-merkanzija kienet ?iet ippro?essata fuq ordni tal-persuna taxxabli stabbilita (identifikata g?all-finijiet tal-VAT) fit-tieni Stat Membru g?andu importanza g?all-finijiet tal-ewwel domanda?"

Fuq id-domandi preliminari

Osservazzjonijiet preliminari

25 Permezz ta?-?ew? domandi tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi lill-Qorti tal-?ustizzja dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 33, tal-Artikolu 40, tal-Artikolu 138(1), tal-Artikolu 140(a) u tal-Artikolu 141 tad-Direttiva tal-VAT. Hija tixtieq, b'mod partikolari, tkun taf jekk kunsinni ta' o??etti b?all-ewwel kunsinni jistg?ux ji?u e?entati skont dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT applikabbli g?at-tran?azzjonijiet intra-Komunitarji.

26 Madankollu, hemm lok li ji?i kkonstatat li huwa biss l-Artikolu 138(1) ta' din id-direttiva li jikkon?erna l-e?enzjoni ta' kunsinni ta' o??etti, filwaqt li l-Artikolu 140(a), l-Artikolu 141 u l-Artikolu 40 tad-Direttiva tal-VAT japplikaw biss g?all-akkwisti intra-Komunitarji ta' o??etti. Bl-istess mod, g?andu ji?i rrelevant li l-Artikolu 33 tad-Direttiva tal-VAT jikkon?erna l-post tal-kunsinna tal-o??etti, filwaqt li t-talba g?al rinviju tikkon?erna s-sistema ta' e?enzjoni tal-kunsinni ta' o??etti.

27 F'dawn i?-?irkustanzi, din it-talba g?al de?i?joni preliminari g?andha ti?i e?aminata unikament sa fejn tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 40 u tal-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-VAT.

Fuq l-ewwel domanda

28 Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li, f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, kunsinna ta' o??etti mwettqa minn persuna taxxabli stabbilita fl-ewwel Stat Membru hija e?entata mill-VAT skont din id-dispo?izzjoni meta, qabel ma jikkonkludi din it-tran?azzjoni ta' kunsinna, ix-xerrej, identifikat g?all-iskopijiet tal-VAT fit-tieni Stat Membru, jinforma lill-fornitur li l-merkanzija ser ti?i immedjatament mibjug?a mill-?did lil persuna taxxabli stabbilita fit-tielet Stat Membru, qabel ma jo?ro?ha mill-ewwel Stat Membru u li jittrasportaha b'destinazzjoni lejn din it-tielet persuna taxxabli.

29 Skont l-Artikolu 138(1) ta' din id-direttiva, l-Istati Membri je?entaw il-kunsinni ta' o??etti mibg?uta jew ittrasportati barra mit-territorji rispettivi tagħhom, i?da fl-Unjoni mill-bejjieg?, mix-xerrej jew f'isimhom, imwettqa g?al persuna taxxabli o?ra, jew g?al persuna ?uridika mhux taxxabli, li ja?ixxu inkwantu tali fi Stat Membru li ma huwiex dak tat-tluq tal-ispedizzjoni jew tat-trasport tal-o??etti.

30 Minn ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-e?enzjoni ta' kunsinna ta' o??ett fis-sens ta' dan l-artikolu ssir applikabbli biss jekk id-dritt li wie?ed jiddisponi minn o??ett b?ala proprjetarju kien ?ie tra?mess lix-xerrej, jekk il-fornitur jistabilixxi li dan l-o??ett ?ie mibg?ut jew ?ie ttrasportat fi Stat Membru ie?or u jekk, wara din l-ispedizzjoni jew dan it-trasport, dan l-o??ett kien fi?ikament ?alla t-territorju tal-Istat Membru ta' kunsinna (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-16 ta' Di?embru 2010, Euro Tyre Holding, C?430/09, EU:C:2010:786, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata).

31 Hemm lok ukoll li jittfakkar li kunsinna intra-Komunitarja li taqa' ta?t l-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-VAT g?andha b?ala korollarju akkwist intra-Komunitarju, kif iddefinit fl-Artikolu 20 ta' din id-direttiva, u li g?alhekk g?al dawn i?-?ew? dispo?izzjonijiet g?andha ting?ata interpretazzjoni

li tagħtihom tifsira u portata identiġi (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, *Teleos et*, C-409/04, EU:C:2007:548, punt 34).

32 Issa, mill-Artikolu 20 ta' din id-direttiva jirriżulta li akkwist jista' jiġi kklassifikat b'ala akkwist intra-Komunitarju unikament bil-kundizzjoni li l-oġġett wiegħet ttrasportat jew mibgħut b'destinazzjoni lejn ix-xerrej.

33 Għalhekk għandu jitqies li l-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni tal-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-VAT ma jistgħux jiġu ssodisfatti jekk l-oġġett li kien is-suġġett tal-kunsinna ma jiġix ittrasportat jew mibgħut b'destinazzjoni lejn ix-xerrej fejn l-akkwist huwa l-korollarju tal-kunsinna kkunsidrata.

34 Fir-rigward ta' tranżazzjonijiet li, b'al dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jiffurmaw katina ta' kunsinni suġġessivi li taw lok għal trasport intra-Komunitarju wiegħed, mill-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta, minn naqsa, li t-trasport intra-Komunitarju jista' jiġi attribwit għal waħda mi-wiegħet kunsinni, li ser tkun, għaldaqstant, l-unika eżentata skont l-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta' April 2006, *EMAG Handel Eder*, C-245/04, EU:C:2006:232, punt 45).

35 Min-naqsa l-oġġra, sabiex tiġi stabbilita dik mi-wiegħet kunsinni li lilha t-trasport intra-Komunitarju għandu jiġi attribwit, għandha ssir evalwazzjoni globali ta' irkustanzi partikolari kollha tal-każ (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-16 ta' Diċembru 2010, *Euro Tyre Holding*, C-430/09, EU:C:2010:786, punt 27, u tas-27 ta' Settembru 2012, *VSTR*, C-587/10, EU:C:2012:592, punt 32).

36 Fir-rigward ta' din l-evalwazzjoni, għandu b'mod partikolari jiġi stabbilit f'liema mument se jiġi it-tieni trasferiment ta' setgħa li persuna tidisponi minn oġġett b'ala proprjetarja, għall-benefiċċju tax-xerrej finali. Fil-fatt, fl-ipoteżi fejn it-tieni trasferiment ta' din is-setgħa, jiġifieri t-tieni kunsinna, se jiġi qabel ma se jiġi it-trasport intra-Komunitarju, dan ma jistax jiġi attribwit lill-ewwel kunsinna favur l-ewwel xerrej (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2012, *VSTR*, C-587/10, EU:C:2012:592, punt 32 u l-urisprudenza iktar).

37 Fil-każ ta' kunsinni suġġessivi li taw lok għal trasport intra-Komunitarju wiegħed biss, sabiex jiġi ddeterminat għal liema mi-wiegħet kunsinni dan it-trasport għandu jiġi attribwit, għandu jiġi stabbilit jekk dan it-trasport se jiġi wara t-tieni kunsinna. Jekk dan kellu jkun il-każ, hija t-tieni kunsinna biss li għandha tiġi kklassifikata b'ala kunsinna intra-Komunitarja u li tibbenefika, jekk ikun il-każ, mill-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-VAT.

38 F'dan il-każ, mill-elementi li jinsabu fid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-kunsinna magħmula minn *Megalain* għall-benefiċċju tax-xerrejja finali se jiġi qabel ma kien se jiġi it-trasport intra-Komunitarju.

39 Id-deċiżjoni tar-rinviju tippreżenta wkoll li l-operatur intermedjarju, *Megalain*, identifikata għall-iskopijiet tal-VAT fl-Estonja, ma kinitx destinatarja tat-trasport intra-Komunitarju tal-merkanzija inkwistjoni, peress li din kienet wiegħet direttament ittrasportata fl-Istati Membri fejn kienu stabbiliti x-xerrejja finali, jiġifieri fid-Danimarka, fil-Ġermanja, fil-Pajjiżi l-Baxxi u fil-Polonja.

40 Għalhekk, bla għajnejha għal verifika mill-qorti tar-rinviju, l-ewwel kunsinni inkwistjoni fil-kawża prinċipali jikkostitwixxu kunsinni interni li ma jistgħux jibbenefikaw minn eżenzjoni tal-VAT skont l-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-VAT.

41 Din il-konklużjoni ma hijiex affettwata mill-fatt li l-operatur intermedjarju kien stabbilit u identifikat għall-iskopijiet tal-VAT fl-Estonja. Eżentament, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tqis li, jekk kien ikkunsidrat li l-ewwel kunsinni kellhom jiġu kklassifikati b'ala tranżazzjonijiet taxxabli, minn

dan jista' jirri?ulta riskju ta' taxxa doppja peress li Megalain iddikjarat l-akkwisti tag?ha fl-Estonja.

42 Madankollu, mill-formulazzjoni tal-Artikolu 20 u tal-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-VAT jirri?ulta li l-post ta' identifikazzjoni tal-VAT ta' operatur ma huwiex kriterju ta' klassifikazzjoni ta' kunsinna intra-Komunitarja jew ta' akkwist intra-Komunitarju.

43 Essenzjalment il-qorti tar-rinviju tqis li g?alkemm ?ie kkunsidrat li l-ewwel kunsinni kellhom ji?u kklassifikati b?ala tran?azzjonijiet taxxabli, minn dan jista' jirri?ulta riskju ta' taxxa doppja. Madankollu, hekk kif sostniet il-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?ha, dan ir-riskju ma jistax jitqies tali li ji??ustifika l-e?enzjoni ta' dawn it-tran?azzjonijiet, peress li applikazzjoni korretta tad-Direttiva tal-VAT tippermetti li ti?i evitata t-taxxa doppja u li ti?i ?gurata n-newtralità fiskali.

44 G?alhekk, l-ewwel domanda g?andha ti?i risposta li l-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li, f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, kunsinna ta' o??etti mwettqa minn persuna taxxabli stabbilita fl-ewwel Stat Membru ma hijiex e?entata mill-VAT skont din id-dispo?izzjoni meta, qabel ma ti?i konklua din it-tran?azzjoni ta' kunsinna, ix-xerrej, identifikat g?all-iskopijiet tal-VAT fit-tieni Stat Membru, jinforma lill-fornitur li l-merkanzija ser ti?i immedjatament mibjug?a mill-?did lil persuna taxxabli stabbilita fit-tielet Stat Membru, qabel ma jo?ro?ha mill-ewwel Stat Membru, u li jittrasportaha b'destinazzjoni lejn din it-tielet persuna taxxabli, sa fejn din it-tieni kunsinna tkun se??et tassew u li l-merkanzija kienet sussegwentement ?iet ittrasportata mill-ewwel Stat Membru b'destinazzjoni lejn l-Istat Membru tat-tielet persuna taxxabli. L-identifikazzjoni g?all-iskopijiet tal-VAT tal-ewwel xerrej fi Stat Membru differenti minn dak tal-post tal-ewwel kunsinna jew ta' dak tal-post tal-akkwist finali ma hijiex kriterju ta' klassifikazzjoni ta' tran?azzjoni intra-Komunitarja, u lanqas ma hija, wa?edha, prova suffi?jenti sabiex tintwera n-natura intra-Komunitarja ta' tran?azzjoni.

Fuq it-tieni domanda

45 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tfittex tkun taf jekk, g?all-finijiet ta' interpretazzjoni tal-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-VAT, ippro?essar ta' o??etti, matul katina ta' ?ew? kunsinni su??essivi, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, fuq ordni tax-xerrej intermedjarju u mwettaq qabel it-trasport tag?hom lejn l-Istat Membru tax-xerrej finali, g?andux effett fuq il-kundizzjonijiet tal-e?enzjoni tal-ewwel kunsinna.

46 Mit-talba g?al de?i?joni preliminari jirri?ulta li parti mill-merkanzija inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ?iet ippro?essata, ji?ifieri kklassifikata, igglej?jata u ppakkjata fuq ordni ta' Megalain wara t-tieni kunsinni u qabel it-trasport tag?hom b'destinazzjoni lejn l-Istati Membri fejn kienu stabbiliti x-xerrejja finali. Issa, il-qorti tar-rinviju tqis li l-anali?i tad-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT t?alli wie?ed ja?seb li, f'ka? ta' e?enzjoni, hija din l-istess merkanzija, mhux ippro?essata, li g?andha ti?i kkunsinnata.

47 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li l-Artikolu 138(1) ta' din id-direttiva jipprevedi l-obbligu g?all-Istati Membri li je?entaw il-kunsinni ta' o??etti li jissodisfaw il-kundizzjonijiet materjali li huma elenkati fih b'mod e?awrjenti (sentenza tad-9 ta' Frar 2017, Euro Tyre, C?21/16, EU:C:2017:106, punt 29). Issa, l-ippro?essar tal-o??etti li kienu s-su??ett ta' kunsinna ma jag?milx parti mill-kundizzjonijiet materjali stabbiliti minn dan l-artikolu.

48 Fir-rigward ta' katina ta' ?ew? kunsinni b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, huwa bi??ejjed li ji?i kkonstatat li mir-risposta g?all-ewwel domanda jirri?ulta li l-ewwel kunsinni ma jistg?ux ji?u kklassifikati b?ala kunsinni intra-Komunitarji, peress li ebda trasport intra-Komunitarju ma jista' ji?i attribwit lilhom. Issa, eventwali ppro?essar ta' o??etti sussegwenti g?al dawn l-ewwel kunsinni ma huwiex ta' natura li jbiddel din il-konstatazzjoni.

49 G?alhekk, it-tieni domanda g?andha ti?i risposta li, g?all-finijiet li ji?i interpretat l-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-VAT, ippro?essar ta' o??etti, matul katina ta' ?ew? kunsinni su??essivi, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, fuq ordni tax-xerrej intermedjarju u li jse?? qabel it-trasport lejn l-Istat Membru tax-xerrej finali, ma g?andux effett fuq il-kundizzjonijiet tal-eventwali e?enzjoni tal-ewwel kunsinna, meta dan l-ippro?essar huwa sussegwenti g?all-ewwel kunsinna.

Fuq l-ispejje?

50 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(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andu ji?i interpretat fis-sens li, f'?irkustanzi b?al dawk tal-kaw?a prin?ipali, kunsinna ta' o??etti mwettqa minn persuna taxxabli stabbilita fl-ewwel Stat Membru ma hijiex e?entata mit-taxxa fuq il-valur mi?jud skont din id-dispo?izzjoni meta, qabel ma ti?i konkluzjoni ta' kunsinna, ix-xerrej, identifikat g?all-iskopijiet tat-taxxa fuq il-valur mi?jud fit-tieni Stat Membru, jinforma lill-fornitur li l-merkanzija ser ti?i immedjatament mibjug?a mill-?did lil persuna taxxabli stabbilita fit-tielet Stat Membru, qabel ma jo?ro?ha mill-ewwel Stat Membru, u jittrasportaha b'destinazzjoni lejn din it-tielet persuna taxxabli, sa fejn din it-tieni kunsinna tkun se??et tassew u li l-merkanzija kienet sussegwentement ?iet ittrasportata mill-ewwel Stat Membru b'destinazzjoni lejn l-Istat Membru tat-tielet persuna taxxabli. L-identifikazzjoni g?all-iskopijiet tat-taxxa fuq il-valur mi?jud tal-ewwel xerrej fi Stat Membru differenti minn dak tal-post tal-ewwel kunsinna jew ta' dak tal-post tal-akkwist finali ma hijiex kriterju ta' klassifikazzjoni ta' tran?azzjoni intra-Komunitarja, u lanqas ma hija, wa?edha, prova suffi?jenti sabiex tintwera n-natura intra-Komunitarja ta' tran?azzjoni.**

2) **G?all-finijiet li ji?i interpretat l-Artikolu 138(1) tad-Direttiva 2006/112, ippro?essar ta' o??etti, matul katina ta' ?ew? kunsinni su??essivi, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, fuq ordni tax-xerrej intermedjarju u li jse?? qabel it-trasport lejn l-Istat Membru tax-xerrej finali, ma g?andux effett fuq il-kundizzjonijiet tal-eventwali e?enzjoni tal-ewwel kunsinna, meta dan l-ippro?essar huwa sussegwenti g?all-ewwel kunsinna.**

Firem

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