

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

3 ta' Settembru 2015 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari — Tassazzjoni — Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) — Direttiva 2006/112/KE — Artikolu 148(a) — Kunsinna ta' o??etti — Kun?ett — E?enzjoni — Kunsinna ta' o??etti ta' provi?jon lill-bastimenti u?ati g?an-navigazzjoni fil-ba?ar miftu? — Kunsinni lil intermedjarji li joperaw f'isimhom stess”

Fil-Kaw?a C?526/13,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Mokestini? gin?? komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausyb?s (il-Litwanja), permezz ta' de?i?joni tat-30 ta' Settembru 2013, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis-7 ta' Ottubru 2013, fil-pro?edura,

“Fast Bunkering Klaip?da” UAB

vs

Valstybin? mokes?i? inspekcija prie Lietuvos Respublikos finans? ministerijos,

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

komposta minn L. Bay Larsen, President ta' Awla, K. Jürimäe, J. Malenovský (Relatur), M. Safjan u A. Prechal, Im?allfin,

Avukat ?enerali: E. Sharpston,

Re?istratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-4 ta' Di?embru 2014,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al “Fast Bunkering Klaip?da” UAB, minn I. Misi?nas, atstovas,
- g?all-Gvern Litwan, minn D. Kriau?i?nas kif ukoll minn R. Krasuckait? u D. Stepanien?, b?ala a?enti,
- g?all-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, b?ala a?ent, assistita minn C. Colelli u A. Collabolletta, avvocati dello Stato,
- g?all-Kummissjoni Ewropea, minn C. Soulay u A. Steiblyt?, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konkluzjonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-5 ta' Marzu 2015, tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 148(a) tad-Direttiva

tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (U L 347, p. 1).

2 Din it-talba għet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn "Fast Bunkering Klaipėda" UAB (iktar 'il quddiem "FBK") u L-Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (l-ispettur nazzjonali tat-taxxa fi dan il-Ministeru tal-Finanzi tar-Repubblika tal-Litwanja) dwar l-istatus tal-kunsinna ta' karburant magħmula lil intermedjarji li jaqxxu f'isimhom stess fir-rigward tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT).

Il-kuntest għuridiku

Il-liġi internazzjonali

3 Il-konvenzjoni dwar l-avjazzjoni ċivili internazzjonali, iffirmata f'Chicago (l-Istati Uniti) fis-7 ta' Diċembru 1944, għet irratifikata mill-Istati Membri kollha tal-Unjoni Ewropea, anki jekk hija stess ma hijiex parti kontraenti għall-imsemmija konvenzjoni. Din il-konvenzjoni tistabbilixxi, b'mod partikolari, regoli relattivi għar-reżistrazzjoni tal-ajruplani kif ukoll għall-awtorizzazzjonijiet għat-titjir.

Il-liġi tal-Unjoni

4 Id-Direttiva 2006/112 għassret u ssostitwiet, mill-1 ta' Jannar 2007, is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dgħul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (U Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

5 L-Artikolu 14 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

"1. 'Provvista ta' merkanzija' għandha tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tanqasbbl.

2. Flimkien mat-transazzjonijiet imsemmija fil-paragrafu 1, kull waħda minn dawn li għejjin għandha tiġi kkunsidrata bħala provvista ta' merkanzija:

[...]

(?) it-trasferiment ta' merkanzija skont kuntratt li bih tiqallas kummissjoni meta jsir xiri jew bejgħ.

[...]"

6 L-Artikolu 131 ta' din id-Direttiva jipprovdi:

"L-eżenzjonijiet ipprovduti fil-Kapitoli 2 sa 9 għandhom japplikaw [...] skond kondizzjonijiet li l-Istati Membri għandhom jistabilixxu għall-finijiet li jiġuraw l-applikazzjoni korretta u qara ta' dawk l-eżenzjonijiet u tal-prevenzjoni ta' kawlkwe evażjoni, evitar jew abbuż possibbli."

7 L-Artikolu 146(1) tad-Direttiva 2006/112 jsemmi:

"L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li għejjin:

a) il-provvista ta' merkanzija mibgħuta jew ittrasportata għal destinazzjoni barra mill-Komunità minn jew għan-nom tal-bejjiegħ;

[...]"

8 L-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 tirrepeti, f'termini simili, id-dispożizzjonijiet tal-

Artikolu 15(4) tas-Sitt Direttiva. L-Artikolu 148 jipprovdi li:

“L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li għejjin:

a) il-provvista ta' merkanzija għall-għoti tal-karburant u l-provvedimenti għal bastimenti u?ati għan-navigazzjoni fl-ib?ra fil-miftu? u li jgħorru passi?għieri għal għlas jew u?ati għall-iskop ta' attivitajiet kummer?jali, industrijali jew tas-sajd [...];

[...]

e) il-provvista ta' merkanzija għall-għoti tal-karburant u l-provvijoni ta' ajruplani u?ati minn linji ta' l-ajru li joperaw għall-għlas l-aktar fuq rotot internazzjonali;

f) il-provvista, modifikazzjoni, tiswija, manutenzjoni, noli?? u kiri ta' vapuri msemija fil-punt (a), u l-provvista, kiri, tiswija u manutenzjoni tat-tagħmir, inklu? it-tagħmir tas-sajd, inkorporat jew u?at hemmhekk;

[...]”

Il-li?i Litwana

9 L-Artikolu 44 tal-Li?i tar-Repubblika tal-Litwanja Nru IX-751, tal-5 ta' Marzu 2002, dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (Žin, 2002, n° 35?1271), kif emendata bil-Li?i Nru X-261, tal-21 ta' ?unju 2005 (Žin, 2005, n° 81?2944, iktar 'il quddiem il-“Li?i tal-VAT”), jipprovdi:

“1. Il-kunsinna ta' o?għetti għandha ti?i ntaxxata bir-rata ta' VAT ta' zero meta l-o?għetti ji?u kkunsinnati b?ala provi?jon lil bastimenti li ssir referenza għalihom fl-Artikolu 43(1) ta' din il-Li?i [ji?ifieri, bastimenti tal-ba?ar li huma inti?i għall-għarr tal-persuni u/jew merkanzija fuq rotot internazzjonali u/jew għall-provvista ta' servizzi o?ra bi għlas] [...]

[...]

3. F'din il-Li?i [...] karburant (karburant tal-magna) u lubrikanti għandhom jitqiesu li huma provi?jon. [...]”

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

10 FBK hija rre?istrata għall-VAT fil-Litwanja.

11 Bejn l-1 ta' Ottubru 2008 u l-31 ta' Di?embru 2011, FBK ipprovdiet bil-karburant, fl-ilmijiet territorjali Litwani, lil bastimenti inti?i għan-navigazzjoni f'ba?ar miftu?. Il-karburant inkwistjoni kien provenjenti minn Stati terzi u kien ma??un fil-Litwanja ta?t is-sistema ta' ?a?na doganali. B'applikazzjoni ta' din is-sistema, il-għlas tal-VAT dovuta għall-importazzjoni ta' dan il-karburant kien sospi? sakemm dan ma jkunx tpo??a fi?-?irkulazzjoni libera fl-Unjoni Ewropea.

12 Meta FBK kienet tir?ievi ordni, il-karburant korrispondenti kien jin?are? mill-ma??en doganali u FBK kienet tlesti l-formalitajiet me?tie?a. Sussegwentement, il-karburant kien jinbieg? “ming?ajr spejje? abbord [free on board]”, ji?ifieri ming?ajr spejje? ta' trasport u l-ispejje? u t-taxxi l-o?ra relatati mieg?u kif ukoll ming?ajr l-assigurazzjonijiet, u FBK kienet tgħabbih hija stess fit-tankijiet tal-bastimenti.

13 Madankollu, l-ordnijiet kienu indirizzati lil FBK mhux ming?and l-operaturi tal-bastimenti, i?da minn intermedjarji, stabbiliti f'diversi Stati Membri, li lilhom FBK kienet tiffattura l-bejg?. Dawn l-intermedjarji kienu ja?ixxu f'isimhom stess, kemm fir-rigward ta' FBK kif ukoll fir-rigward tal-

operaturi ta' dawn il-bastimenti, li kienu jixtru ming?and l-ewwel u kienu jbig?u lil dawn tal-a??ar. Waqt is-seduta, ir-rappre?entant ta' FBK spjega li l-intermedjarji msemmija qatt ma kienu jie?du fi?ikament il-kunsinna tal-i?ken kwantità ta' karburant, peress li r-rwol tag?hom kien essenzjalment li ji??entralizzaw l-ordnijiet u li ji?guraw il-?las tal-karburant ikkunsinnat. Kien biss meta l-karburant kien jitg?abba fit-tankijiet tal-bastimenti li FBK kienet tkun f'po?izzjoni li tiddetermina l-kwantità effettivament ittrasferita u li b'hekk tistabbilixxi l-fattura korrispondenti.

14 Abba?i tal-prin?ipju li l-bejg? tal-karburant inkwistjoni kien e?entat mill-VAT, b'applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni Litwana li tittrasponi l-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112, FBK applikat fuq dawn il-kunsinni ta' karburant rata ta' VAT ta' 0 %.

15 Wara kontroll fiskali fir-rigward tal-perijodu msemmi fil-punt 11 ta' din is-sentenza, il-Klaip?dos apskrities valstybin? mokes?i? inspekcija (Ispettorat tat-taxxi tad-distrett ta' Klaip?da) stabbilixxa, fil-15 ta' Frar 2013, rapport li fih indika li jqis li peress li l-karburant inkwistjoni ma nbieg?x direttament minn FBK lill-operaturi tal-bastimenti, i?da lil intermedjarji li ja?ixxu f'isimhom stess, dawn tal-a??ar g?andhom jitqiesu li re?g?u biegu l-karburant lill-operaturi msemmija. Konsegwentement, FBK ma setg?etx tapplika l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 44(1) tal-Li?i tal-VAT, g?aliex din l-e?enzjoni tapplika biss f'ka? ta' kunsinna ta' o??etti lill-operaturi ta' bastimenti tal-ba?ar inti?i g?at-trasport internazzjonali ta' passi??ieri u/jew ta' merkanzija.

16 B'de?i?joni tas-26 ta' Marzu 2013, abba?i tar-rapport stabbilit fil-15 ta' Frar 2013, il-Klaip?dos apskrities valstybin? mokes?i? inspekcija ppro?eda g?all-?bir skont id-dikjarazzjoni ta' FBK f'ammont, f'dak li jirrigwarda l-applikazzjoni ta' rata ta' VAT ta' 0 % g?all-kunsinni kkontestati ta' karburant, ta' Litas Litwani (LTL) 37 847 771, ji?ifieri madwar EUR 11-il miljun.

17 Fil-15 ta' April 2013, FBK ippre?entat ilment kontra d-de?i?joni tal-Klaip?dos apskrities valstybin? mokes?i? inspekcija quddiem il-Valstybin? mokes?i? inspekcija prie Lietuvos Respublikos finans? ministerijos.

18 B'de?i?joni tas-27 ta' ?unju 2013, il-Valstybin? mokes?i? inspekcija prie Lietuvos Respublikos finans? ministerijos ?a?det dan l-ilment min?abba li, skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li tirri?ulta mis-sentenzi Velker International Oil Company (C?185/89, EU:C:1990:262) u Elmeka (C?181/04 sa C?183/04, EU:C:2006:563), l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 g?all-kunsinni ta' o??etti ta' provi?jon lil bastimenti inti?i g?an-navigazzjoni f'ba?ar miftu?, li l-Artikolu 44(1) tal-Li?i tal-VAT huwa t-traspo?izzjoni tag?ha, tista' tapplika biss fl-a??ar stadju tal-katina ta' kummer?jalizzazzjoni tal-o??etti inkwistjoni, waqt il-kunsinna tag?hom lill-operatur tal-bastimenti li ser ju?ahom.

19 Fit-30 ta' Lulju 2013, FBK ippre?entat rikors kontra din id-de?i?joni quddiem il-Mokestini? gin?? komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausyb?s (kummissjoni tat-tilwim fiskali mal-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja).

20 Din il-qorti tqis li je?isti dubju dwar jekk huwiex possibbli li ji?i applikat ir-ra?unament segwit mill-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza Velker International Oil Company (C?185/89, EU:C:1990:262) g?al sitwazzjoni fejn, minn na?a, l-o??etti inkwistjoni jitg?abbew fit-tankijiet tal-bastimenti li ju?awhom minn persuna su??etta u fejn, min-na?a l-o?ra, kien hemm effettivament kontrolli suffi?jenti li jippermettu li ji?i ?gurat l-u?u effettiv tal-o??etti ta' provi?jon tal-bastimenti inti?i g?an-navigazzjoni f'ba?ar miftu?. Fil-fatt, fis-sentenza A (C?33/11, EU:C:2012:482), il-Qorti tal-?ustizzja a??ettat li l-e?enzjoni, prevista fl-Artikolu 148(f) pre?enti tad-Direttiva 2006/112, g?all-kunsinni ta' ajruplani tista' tapplika g?al kunsinni pre?edenti g?all-istadju finali tal-katina ta' kummer?jalizzazzjoni, b'mod partikolari min?abba li, fid-dawl tat-tip ta' o??etti inkwistjoni kif ukoll, b'mod partikolari, tal-mekkani?mi ta' re?istrazzjoni u ta' awtorizzazzjoni li huwa su??ett g?alilhom l-operat tag?hom, din l-estensjoni tal-e?enzjoni ma tidhirx li hija ta' natura li to?loq, g?all-Istati u

għall-operaturi kkonfermati, xi ostakoli li ma jistgħux jiġu kkonfermati mal-applikazzjoni korretta u sempliċi tal-eżenzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 131 preżenti tad-Direttiva 2006/112.

21 Kien f'dan il-kuntest li l-Mokestini? għall-kommissjoni għall-Lietuvos Respublikos Vyriausyb? iddeżidjat li tissospendi l-proċeduri quddiemha u tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari segwenti:

“L-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 1 għandu jiġi interpretat fis-sens li d-dispożizzjoni dwar l-eżenzjoni mill-VAT li huwa jipprovdi ma tapplikax biss għall-kunsinni ta' oġġetti ta' proviżjon lil operatur ta' bastiment u/ta' għall-navigazzjoni fl-ib?ra fil-miftu?, li ju?a dawn l-oġġetti b?ala tali, i?da wkoll għall-kunsinni lil persuni o?ra li ma humiex dan l-operatur, ji?ifieri intermedjarji li jagixxu f'isimhom stess, meta, fil-mument ta' meta se?et il-kunsinna, id-destinazzjoni finali tal-oġġetti tkun magħrufa bil-quddiem u debitament stabbilita u meta l-provi li jikkonfermaw dan ji?u prodotti quddiem l-amministrazzjoni fiskali, kif me?tie? mil-le?i?lazzjoni?”

Fuq id-domanda preliminari

22 Bid-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 għandux jiġi interpretat fis-sens li l-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni tapplika għall-kunsinni ta' oġġetti ta' proviżjon magħmula lil intermedjarji li ja?ixxu f'isimhom stess, meta, fid-data tal-kunsinna, id-destinazzjoni finali tal-oġġetti tkun magħrufa, debitament stabbilita u meta jing?ataw provi li jikkonfermaw dan lill-amministrazzjoni fiskali, konformement ma' le?i?lazzjoni nazzjonali.

23 Għandu jittfakkar li l-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi li huma eżentati mill-VAT il-kunsinni ta' oġġetti ta' proviżjon tal-bastimenti inti?i għall-navigazzjoni f'ba?ar miftu? u li ji?guraw traffiku bil-?las ta' vja?aturi jew l-e?er?izzju ta' attività kummer?jali, industrijali jew ta' sajd.

24 Qabel kollox, għandu jiġi rrilevat li din id-dispożizzjoni hija mfassla fl-istess termini b?all-Artikolu 15(4) tas-Sitt Direttiva li d-Direttiva 2006/112 ?assret u ssostitwiet.

25 Konsegwentement, il-?urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-Artikolu 15(4) tas-Sitt Direttiva hija, fil-prin?ipju, rilevanti għall-interpretazzjoni tal-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112.

26 Issa, skont din il-?urisprudenza, it-tran?azzjonijiet ta' għoti tal-karburant tal-bastimenti inti?i għall-navigazzjoni f'ba?ar miftu? huma eżentati min?abba l-fatt li huma pparagunati ma' tran?azzjonijiet għall-esportazzjoni (sentenza Velker International Oil Company, C?185/89, EU:C:1990:262, punt 21).

27 Konsegwentement, l-istess b?al ma l-eżenzjoni prevista għat-tran?azzjonijiet għall-esportazzjoni tapplika esklu?ivament għall-kunsinni finali ta' oġġetti esportati mill-bejgie? jew f'ismu, l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 ma tistax ti?i esti?a għall-kunsinni ta' dawn l-oġġetti magħmula fi stadju ta' kummer?jalizzazzjoni preżedenti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Velker International Oil Company, C?185/89, EU:C:1990:262, punt 22).

28 Tali konklużjoni hija barra minn hekk ikkorroborata mill-fatt li l-estensjoni tal-eżenzjoni għall-istadji preżedenti għall-kunsinna finali tal-oġġetti lill-operatur tal-bastimenti li ju?ahom għall-proviżjon tagħhom te?tie? li l-Istati jimplementaw mekkani?mi ta' kontroll u ta' sorveljanza bil-għan li ji?guraw ru?hom mid-destinazzjoni a?arija ta' dawn l-oġġetti kkunsinnati b'eżenzjoni tat-taxxa. Minflok ma jinvolvu simplifikazzjoni amministrattiva, dawn il-mekkani?mi jikkonsistu, għall-Istati u għall-persuni taxxabli kkonfermati, f'ostakli li ma humiex kon?iljabbli mal-applikazzjoni korretta u sempliċi tal-eżenzjonijiet, stabbiliti fl-Artikolu 131 tad-Direttiva 2006/112 (ara, f'dan is-sens, is-

sentenza Velker International Oil Company, C?185/89, EU:C:1990:262, punt 24).

29 Minn dan jirri?ulta li, biex tibbenefika mill-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112, kunsinna ta' o??etti ta' provi?jon g?andha ssir lill-operatur tal-bastimenti inti?i g?an-navigazzjoni f'ba?ar miftu? li ser ju?ahom u g?andha, konsegwentement, issir fl-istadju finali tal-katina ta' kummer?jalizzazzjoni ta' dawn l-o??etti.

30 G?andu ji?i e?aminat ukoll jekk kunsinna ta' o??etti ta' provi?jon lil intermedjarji li ja?ixxu f'isimhom stess, b?al dawk fil-kaw?a prin?ipali, tissodisfax il-kundizzjonijiet imsemmija fil-punti pre?edenti.

31 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li d-Direttiva 2006/112 ma tu?ax il-kun?ett ta' intermedjarji li ja?ixxu f'isimhom stess.

32 Madankollu, mill-Artikolu 14(2)(?) ta' din id-Direttiva jirri?ulta li t-tra?missjoni ta' o??etti mag?mula abba?i ta' kuntratt ta' kummissjoni max-xiri jew mal-bejg? g?andha titqies li hija kunsinna ta' o??etti.

33 Issa, kuntratt ta' kummissjoni jikkostitwixxi, fil-prin?ipju, ftehim li bih intermedjarju jintrabat li jwettaq f'ismu stess, i?da favur terza persuna, tran?azzjoni legali wa?da jew iktar.

34 Konsegwentement, kunsinna ta' o??etti ta' provi?jon mag?mula lil intermedjarji li ja?ixxu f'isimhom stess, anki jekk dawn tal-a??ar ja?ixxu favur l-operaturi tal-bastimenti li ju?awhom, g?andha tkun distinta, g?all-finijiet tal-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112, minn kunsinna mag?mula lil dawn l-operaturi.

35 B'hekk, kunsinna ta' o??etti mag?mula lil intermedjarju li ja?ixxi f'ismu stess ma ssirx fl-a??ar stadju tal-katina tal-kummer?jalizzazzjoni ta' dawn l-o??etti, peress li dan jakkwistahom mhux biex ju?ahom, i?da biex jer?a jbig?hom lil terz.

36 Minn dan jirri?ulta li kunsinna ta' o??etti ta' provi?jon mag?mula lil intermedjarji li ja?ixxu f'isimhom stess, b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ma tistax, fil-prin?ipju, titqies li hija kunsinna b?al dik imsemmija fl-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 u g?alhekk tibbenefika mill-e?enzjoni prevista f'din id-dispo?izzjoni.

37 Il-Qorti tal-?ustizzja madankollu a??ettat, ?ertament fil-kuntest tal-Artikolu 15(6) tas-Sitt Direttiva, li minnu ttie?du d-dispo?izzjonijiet kwa?i b'mod identiku fl-Artikolu 148(f) tad-Direttiva 2006/112, li l-e?enzjoni prevista f'din id-dispo?izzjoni tista' tapplika g?all-kunsinna ta' ajruplan mag?mula lil operatur li ma huwiex huwa stess kumpannija tal-ajru li essenzjalment jipprattika titjriet internazzjonali bi ?las, i?da li jakkwistah g?all-finijiet tal-u?u esklu?iv tieg?u minn tali kumpannija ming?ajr ma jittrasferixxi lil din tal-a??ar is-setg?a li tiddisponi mill-ajruplan b?ala proprjetarju, meta dan l-u?u jkun mag?ruf u debitament stabbilit. F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja b'mod partikolari enfasizzat li, fid-dawl tat-tip ta' o??etti inkwistjoni kif ukoll, b'mod partikolari, tal-mekkani?mi ta' re?istrazzjoni u ta' awtorizzazzjoni li huwa su??ett g?alilhom l-operat tieg?u, il-verifika tan-natura effettiva ta' tali u?u ma huwiex tali li jo?loq, g?all-Istati u g?all-operaturi kkon?ernati, ostakoli li ma humiex kon?iljabbli mal-adozzjoni korretta u sempli?i tal-e?enzjonijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenza A, C?33/11, EU:C:2012:482, punti 56 u 57).

38 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi ru?ha dwar il-punt jekk din il-?urisprudenza hijiex rilevanti g?all-finijiet tal-interpretazzjoni tal-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 u jekk din tistax twassal g?all-applikazzjoni tad-dispo?izzjoni msemmija g?al kunsinni ta' o??etti ta' provi?jon mag?mula lil intermedjarji li ja?ixxu f'isimhom stess, meta d-destinazzjoni finali ta' dawn l-o??etti tkun mag?rufa fid-data tal-kunsinna, debitament stabbilita u meta provi li jikkonfermaw dan ikunu ppre?entati lill-

amministrazzjoni fiskali, konformement ma' le?i?lazzjoni nazzjonali.

39 F'dan ir-rigward, g?andu preliminarjament jifkakk li, fil-punt 53 tas-sentenza A (C?33/11, EU:C:2012:482), il-Qorti tal-?ustizzja irrilevat espressament li, fir-rigward tal-interpretazzjoni tal-Artikolu 15(6) tas-Sitt Direttiva, liema dispo?izzjoni g?andha t-test tag?ha identiku g?al dak tal-Artikolu 148(f) tad-Direttiva 2006/112, ma kienx hemm lok li ji?u trasposti s-soluzzjonijiet adottati fis-sentenza Velker International Oil Company (C?185/89, EU:C:1990:262) fir-rigward tal-interpretazzjoni tal-Artikolu 15(4) tas-Sitt Direttiva, liema dispo?izzjoni g?andha t-test tag?ha identiku g?al dak tal-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112.

40 Sussegwentement, g?andu ji?i rrilevat li, g?alkemm l-e?enzjonijiet previsti fl-Artikolu 148(a) u (f) tad-Direttiva 2006/112, g?andhom komuni l-fatt li l-applikazzjoni tag?hom tiddependi fuq l-u?u li jsir mill-o??etti kkon?ernati, xorta jibqa' l-fatt li l-o??etti inkwistjoni, ji?ifieri l-karburant fl-ewwel ipote?i u ajruplan fit-tieni, g?andhom natura radikalment differenti b'mod li eventwali analo?ija bejn i?-?ew? sistemi ta' e?enzjoni li jkunu jikkorrispondu g?alhom ma hija bl-ebda mod ne?essarja.

41 Barra minn hekk, l-e?enzjonijiet tal-VAT imsemmija fl-Artikolu 148 tad-Direttiva 2006/112 jikkostitwixxu kun?etti awtonomi tad-dritt tal-Unjoni li g?andhom, konsegwentement, ikunu s-su??ett ta' interpretazzjoni u ta' applikazzjoni uniformi fl-Unjoni kollha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Unterpertinger, C?212/01, EU:C:2003:625, punt 34).

42 B'hekk, fis-sentenza A (C?33/11, EU:C:2012:482), il-Qorti tal-?ustizzja bba?at ru?ha b'mod partikolari, biex tasal g?all-konkluzjoni li tg?id li l-e?enzjoni inkwistjoni setg?et ti?i applikata g?all-kunsinna ta' ajruplan mag?mula fil-kundizzjonijiet ippre?i?ati fil-punt 37 ta' din is-sentenza, fuq l-e?istenza ta' regoli relattivi g?ar-re?istrazzjoni kif ukoll g?all-awtorizzazzjonijiet ta' titjir e?istenti fl-Istati Membri kollha min?abba, b'mod partikolari, l-appartenenza ta' dawn l-Istati kollha g?all-konvenzjoni relattiva g?all-avjazzjoni ?ivili internazzjonali msemmija fil-punt 3 ta' din is-sentenza.

43 Issa, ma huwiex stabbilit li je?istu, fl-Istati Membri kollha, regoli jew mekkani?mi ta' awtorizzazzjoni komuni li jippermettu li ji?i ?gurat l-u?u effettiv tal-o??etti ta' provi?jon mill-bastimenti inti?i g?an-navigazzjoni f'ba?ar miftu?.

44 Minn dan jirri?ulta li l-applikazzjoni uniformi tal-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 ma tkunx tista' ti?i ?gurata, ming?ajr ma jitqieg?ed indiskussjoni l-g?an ta' simplifikazzjoni amministrattiva msemmi fil-punt 28 ta' din is-sentenza, kieku din id-dispo?izzjoni kellha ti?i interpretata fis-sens li tapplika g?al kunsinni ta' o??etti mag?mula lil operatori ekonomi?i li ma humiex operatori ta' bastimenti inti?i g?an-navigazzjoni f'ba?ar miftu?, i?da li jixtruhom g?all-finijiet tal-u?u esklu?iv tag?hom minn tali operatori, u dan anki jekk dan l-u?u jkun mag?ruf, debitament stabbilit u jekk ji?u ppre?entati provi li jikkonfermaw dan lill-amministrazzjoni fiskali, konformement ma' le?i?lazzjoni nazzjonali.

45 Konsegwentement, minkejja l-fatt li ?erti Stati, kif jidher li huwa l-ka? tar-Repubblika tal-Litwanja, implementaw individwalment mekkani?mi inti?i biex ji?guraw l-u?u effettiv tal-o??etti ta' provi?jon minn bastimenti inti?i g?an-navigazzjoni f'ba?ar miftu?, il-?urisprudenza esposta fil-punt 37 ta' din is-sentenza ma tistax titqies li hija rilevanti biex ji?i interpretat l-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112.

46 Minn dak li ntqal iktar 'il fuq jirri?ulta li l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 ma tapplikax, fil-prin?ipju, g?all-kunsinni mag?mula lil intermedjarji li ja?ixxu f'isimhom stess, anki jekk, fid-data tal-kunsinna, id-destinazzjoni finali tal-o??etti tkun mag?rufa, debitament stabbilita u jekk ji?u ppre?entati provi li jikkonfermaw dan lill-amministrazzjoni fiskali, konformement ma' le?i?lazzjoni nazzjonali.

47 Madankollu, mill-proċess li għandha l-Qorti tal-Ġustizzja kif ukoll mill-ispejgazzjonijiet ipprovduti mir-rappreżentant ta' FBK waqt is-seduta jirriżulta li, fil-kawża prinċipali, FBK kienet hija stess tgħabbi l-karburant direttament fit-tankijiet tal-bastimenti li għalihom kien intiż dan il-kombustibbli. Sussegwentement din kienet tibgħat il-fattura korrispondenti lil intermedjarji li jaqxxu f'isimhom stess, peress li kien biss fl-ażżar tat-tagħbija li l-kwantità preżenta tal-karburant hekk ikkunsinnat setgħet tiżi ddeterminata.

48 F'dawn iż-żirkustanzi, ma jistax jiżi eskluż li t-trasferiment tal-proprjetà tal-karburant lil dawn l-intermedjarji jsejż biss kif tispiżża t-tagħbija. Jekk dan huwa l-każ, liema aza għandha tiżi vverifikata mill-qorti tar-rinviju, għandu jiżi rrilevat li tali trasferiment tal-proprjetà sejż l-iktar kmieni flimkien mal-mument meta l-operaturi tal-bastimenti ngħataw il-kapażità li jużaw il-karburant, effettivament, daqs li kieku kienu l-proprjetarji tiegħu.

49 Fil-fatt, hekk kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punti 42 sa 44 tal-konklużjonijiet tiegħu, mill-mument meta karburant jitgħabba fit-tankijiet ta' bastiment, l-operatur tiegħu normalment jitqies li għandu l-kapażità li jużah, effettivament, daqs li kieku kien il-proprjetarju tiegħu.

50 Konsegwentement, għandu jiżi kkonstatat li, f'tali kundizzjonijiet, għalkemm, skont il-forom previsti mil-liżi nazzjonali applikabbli, il-proprjetà tal-karburant żiet formalment ittrasferita lill-intermedjarji u li dawn tal-ażżar jitqiesu li aqxxew f'isimhom stess, dawn l-intermedjarji ma kienu f'ebda mument f'pożizzjoni li jużaw il-kwantitajiet mogħtija, peress li s-setgħa li jużawhom kienet tinsab għand l-operaturi tal-bastimenti mill-mument tat-tagħbija tal-karburant minn FBK.

51 Issa, biex tranżazzjoni tkun tista' tiżi kkwalifikata b'ala kunsinna ta' ożżetti lil persuna fis-sens tal-Artikolu 14(1) tad-Direttiva 2006/112, huwa neċessarju li t-tranżazzjoni msemmija kellha l-effett li tippermetti lil din il-persuna li tużahom, effettivament, daqs li kieku din kienet il-proprjetarja tagħhom. Fil-fatt, skont l-urisprudenza stabbilita, il-kunżett ta' "provvista ta' merkanzija" imsemmi f'din id-dispożizzjoni ma jirreferix għat-trasferiment ta' proprjetà fil-forom previsti mil-liżi nazzjonali applikabbli, iżda jinkludi kull tranżazzjoni ta' trasferiment ta' ożżetti korporali minn parti li tagħti l-kapażità lill-parti l-ożra li tagħmel użu minnu, effettivament, daqs li kieku din kienet il-proprjetarja ta' dan l-ożżett (sentenza Evita-K, C-78/12, EU:C:2013:486, punt 33 u l-urisprudenza qżitata).

52 Isegwi li, fil-każ imsemmi fil-punt 48 ta' din is-sentenza, it-tranżazzjonijiet imwettqa minn operatur ekonomiku, b'al FBK, ma jistgħux jiżu kkwalifikati b'ala kunsinni magħmula lil intermedjarji li jaqxxu f'isimhom stess, iżda għandhom jitqiesu li jikkostitwixxu kunsinni magħmula direttament lil operaturi ta' bastimenti, li jistgħu, għalhekk, jibbenefikaw mill-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112.

53 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha msemmija iktar 'il fuq, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiżi interpretat fis-sens li l-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni, fil-prinċipju, ma tapplikax għall-kunsinni ta' ożżetti ta' provviżjon magħmula lil intermedjarji li jaqxxu f'isimhom stess, anki jekk, fid-data tal-kunsinna, id-destinazzjoni finali tal-ożżetti tkun magħrufa, debitament stabbilita u jiżu ppreżentati provi li jikkonfermawha lill-amministrazzjoni fiskali, konformement ma' leżiżlazzjoni nazzjonali. Madankollu, f'żirkustanzi b'al dawk fil-kawża prinċipali, l-eżenzjoni msemmija tista' tapplika jekk it-trasferiment lill-intermedjarji msemmija tal-proprjetà tal-ożżetti kkonfernati fil-forom previsti mil-liżi nazzjonali applikabbli ssejż l-iktar kmieni fl-istess żin mal-mument meta l-operaturi tal-bastimenti intiżi għan-navigazzjoni f'bażar miftuż ikunu ngħataw il-kapażità li jużaw dawn l-ożżetti, effettivament, daqs li kieku kienu l-proprjetarji tagħhom, liema aza għandha tiżi vverifikata mill-qorti tar-rinviju.

Fuq l-ispejje?

54 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-ispejje?. L-ispejje sostnuta għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jittallsu lura.

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

L-Artikolu 148(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni, fil-prinċipju, ma tapplikax għall-kunsinni ta' oġġetti ta' proviżjon magħmula lil intermedjarji li jaqxxu f'isimhom stess, anki jekk, fid-data tal-kunsinna, id-destinazzjoni finali tal-oġġetti tkun magħrufa, debitament stabbilita u jiġu ppreżentati provi li jikkonfermawha lill-amministrazzjoni fiskali, konformement ma' leżijonazzjoni nazzjonali. Madankollu, f'irkustanzi b'għal dawk fil-kawża prinċipali, l-eżenzjoni msemmiya tista' tapplika jekk it-trasferiment lill-intermedjarji msemmiya tal-proprjetà tal-oġġetti kkonfermati fil-forom previsti mil-liġi nazzjonali applikabbli ssew l-iktar kmieni fl-istess fin mal-mument meta l-operaturi tal-bastimenti intiġi għan-navigazzjoni f'baħar miftuħ ikunu ngħataw il-kapaċità li juaw dawn l-oġġetti, effettivament, daqs li kieku kienu l-proprjetarji tagħom, liema għandha tiġi vverifikata mill-qorti tar-rinviju.

Firem

* Lingwa tal-kawża: il-Litwan.