

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-kunsinni 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 mil-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, meħda 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 (l-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-Valstybin? mokes?i? inspekcija prie Lietuvos Respublikos finans? 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-?las tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT), relatata ma' dawn it-tranżazzjonijiet, miżjuda bi penalitajiet moratorji u b'multa fiskali.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

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

“Provvista ta' merkanzija' għandha tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tan?ibbli.”

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

“Akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija' għandha tfisser l-akkwist tad-dritt li tiddisponi b?ala sid ta' proprjetà tan?ibbli 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-?in meta tintbagħat 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 obbligat li j?allas 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-?in li jintemm it-tluq jew it-trasport għall-konsumatur, fejn jintla?qu il-kondizzjonijiet li ?ejjin:

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

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

tkun ingwaqdet jew qiet installata, bi prova jew mingwaq, minn jew gwan-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 mibguta jew ittrasportata galkonsumatur, din gandha 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 gandu jitqies bala l-post li fih tispi? a l-merkanzija mibguta jew ittrasportata lill-persuna li akkwistatha."

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

"L-Istati Membri gandhom jeentaw il-provvista ta' merkanzija mibguta 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, g?al persuna taxxabli o?ra, jew g?al persuna legali mhux taxxabli li tkun qed ta?ixxi b?ala 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 gandhom jeentaw it-transazzjonijiet li ejjin:

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 gandu 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 ejjin:

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

b) l-akkwist ta' merkanzija jsir bil-g?an 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 mibguta jew ittrasportata direttament, minn Stat Membru li m'huwiex dak li fih din tkun identifikata galk-iskopijiet tal-VAT, lill-persuna li g?aliha g?andha twettaq il-provvista sussegwenti;

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

e) il-persuna msemmija fil-punt (d) qiet innominata skond l-Artikolu 197 b?ala obbligata li tallas il-VAT dovuta fuq il-provvista mag?mula mill-persuna taxxabli li mhijiex 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 ?ej:

“Huma intaxxati bir-rata ta' 0 % l-kunsinni ta' o??etti lil persuna taxxabbli identifikata g?all-iskopijiet tal-VAT fi Stat membru ie?or, ittrasportati barra mit-territorju nazzjonali lejn Stat Membru ie?or (indipendentement mill-persuna – il-bejjieg? tal-o??etti, 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 g?all-iskopijiet tal-VAT fil-Litwanja. Bejn l-1 ta' Lulju 2008 u l-31 ta' Diċembru 2010, hija importat fil-Litwanja ?ut iffri?at mill-Ka?akistan (iktar 'il quddiem il-“merkanzija inkwistjoni”). Sussegwentement il-merkanzija inkwistjoni nbieg?et lil Megalain OÜ, kumpannija stabbilita u identifikata g?all-iskopijiet tal-VAT fl-Estonja (iktar 'il quddiem l-“ewwel kunsinni”). Dan il-bejg? bejn Toridas u Megalain kien irregolat b'kuntratt ta' kooperazzjoni konklu? fl-10 ta' Ottubru 2006. Skont dan il-kuntratt, Megalain impenjat ru?ha li to?ro? il-merkanzija inkwistjoni mit-territorju Litwan f'terminu ta' 30 ?urnata u li tg?addi lil Toridas dokumenti li kienu jipprovaw li din il-merkanzija kienet effettivament ?ar?et minn dan it-territorju. Toridas impenjat ru?ha, min-na?a tagħha, li tie?u responsabbiltà g?al din il-merkanzija, inklu? il-magazzina?? tagħha, u li t?allas l-ispejje? sostnuti sal-?ru? effettiv tagħha mil-Litwanja.

13 Mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li, fil-prattika, fl-istess jum, jew l-g?ada tax-xiri tagħha ming?and Toridas, Megalain bieget mill-?did il-merkanzija inkwistjoni lil xerrejja stabbiliti u li huma identifikati g?all-iskopijiet tal-VAT fi Stati Membri o?rajn tal-Unjoni Ewropea, ji?ifieri fid-Danimarka, fil-?ermanja, fil-Pajji?i l-Baxxi u fil-Polonja (iktar 'il quddiem it-“tieni kunsinni”).

14 Parti mill-merkanzija inkwistjoni kienet immedjatament mibg?uta wara l-bejg? mill-?did mil-Litwanja lejn dawn l-Istati Membri l-o?ra, ming?ajr ma g?addiet mill-Estonja. Parti o?ra kienet ittrasportata fil-bini tal-kumpannija Plung?s šaltis, li jinsab fil-Litwanja, sabiex ti?i kklassifikata, igglej?jata u ppakkjata, qabel ma ?iet ittrasportata direttament lejn ix-xerrejja fl-Istati Membri ta' destinazzjoni, imsemmija fil-punt pre?edenti. Fil-ka?ijiet kollha, Megalain ?adet ir-responsabbiltà g?all-klassifikazzjoni, g?all-igglej?jar, g?all-ippakkjar kif ukoll g?all-esportazzjoni tal-merkanzija inkwistjoni.

15 Fir-rigward tal-ewwel kunsinni, kien indikat, fuq il-fatturi indirizzati minn Toridas lil Megalain, li t-tran?azzjonijiet kienu intaxxati b'rata ta' 0 % ta' VAT, inkwantu kunsinni intra?Komunitarji ta' o??etti, skont l-Artikolu 49(1) tal-li?i 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 ming?ajr VAT, skont dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT relatati mal-e?enzjoni tal-akkwist intra-Komunitarju ta' o??etti. Dawn kienu jindikaw ukoll il-post ta' tagħbija tal-merkanzija inkwistjoni, ji?ifieri l-bini ta' Kauno žuvis jew ta' Plung?s šaltis li jinsab fil-Litwanja, u post ta' kunsinna, ji?ifieri indirizz fl-Istat Membru ta' kull xerrej.

17 Wara kontroll fiskali li kien jirrigwarda l-?las tal-VAT, l-ispettorat Litwan tat-taxxi kkunsidra li l-ewwel kunsinni kienu kunsinni interni, taxxabbli bir-rata normali, u mhux kunsinni intra-Komunitarji li jibbenefikaw minn e?enzjoni minn VAT. Din l-evalwazzjoni, l-ewwel ikkonfermata mid-direttorat nazzjonali tat-taxxi mal-ministeru tal-finanzi tar-Repubblika tal-Litwanja, ?iet ikkontestata mill-Mokestini? gin?? komisija 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 bħala 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-aħħar 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 bi-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 tiddubita 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 aħxiet bħala intermedjarju. Dan iħalli wieċed jaqsew li t-tranżazzjonijiet ekonomiċi, fil-globalità tagħhom, setgħu jittqiesu bħala 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 taħt l-Artikolu 141 tad-Direttiva tal-VAT. Fl-aħħar nett, din il-qorti tistaqsi dwar l-effett tal-iproċessar ta' parti mill-merkanzija inkwistjoni fuq l-applikazzjoni ta' eventwali eżenzjoni tal-ewwel kunsinni.

23 Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tibta, 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 sejjin:

"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 bħal dawk inkwistjoni fil-kawża [...] preżenti, kunsinna ta' merkanzija mwettqa minn persuna taxxabbli stabbilita fl-ewwel Stat Membru hija eżenti mit-taxxa meta, qabel ma jikkonkludi din it-tranżazzjoni kkostitwita minn kunsinna, ix-xerrej (persuna taxxabbli identifikata għall-finijiet tal-VAT fit-tieni Stat Membru) jesprimi l-intenzjoni li immedjatament ibigħ mill-ġdid il-merkanzija lil persuna taxxabbli 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 t'iet ipprovaessata fuq ordni tal-persuna taxxabli stabbilita (identifikata għall-finijiet tal-VAT) fit-tieni Stat Membru għandu importanza għall-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 jistgħux ji?u e?entati skont dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT applikabbli għat-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 għall-akkwisti intra-Komunitarji ta' o?etti. Bl-istess mod, għandu ji?i rrelevant li l-Artikolu 33 tad-Direttiva tal-VAT jikkon?erna l-post tal-kunsinna tal-o?etti, filwaqt li t-talba għal rinviju tikkon?erna s-sistema ta' e?enzjoni tal-kunsinni ta' o?etti.

27 F'dawn i?-?irkustanzi, din it-talba għal de?i?joni preliminari għandha 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 għandux ji?i interpretat fis-sens li, f'?irkustanzi b?al dawg 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 għall-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 għal persuna taxxabli o?ra, jew għal 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 jistabbilixxi 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 għandha b?ala korollarju akkwist intra-Komunitarju, kif iddefinit fl-Artikolu 20 ta' din id-direttiva, u li għalhekk għal dawn i?-?ew? dispo?izzjonijiet għandha 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 ije 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' iev? kunsinni suġġessivi li taw lok għal trasport intra-Komunitarju wieġed, mill-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja jirriżulta, minn na?a, li t-trasport intra-Komunitarju jista' jiġi attribwit għal wa?da mi?-iev? kunsinni, li ser tkun, għaldaqstant, l-unika eentata 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-na?a l-o?ra, sabiex ti?i stabbilita dik mi?-iev? kunsinni li lilha t-trasport intra-Komunitarju għandu jiġi attribwit, għandha ssir evalwazzjoni globali ta?-irkustanzi partikolari kollha tal-ka? (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-16 ta' Diġembru 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?? it-tieni trasferiment ta' setgħa li persuna tiddisponi minn oġġett b'ala proprjetarja, għall-benefi??ju tax-xerrej finali. Fil-fatt, fl-ipote?i fejn it-tieni trasferiment ta' din is-setgħa, jiġifieri t-tieni kunsinna, se?? qabel ma se?? 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 ??itata).

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

38 F'dan il-ka?, mill-elementi li jinsabu fid-de?i?joni tar-rinviju jirriżulta li l-kunsinna magħmula minn Megalain għall-benefi??ju tax-xerrejja finali se??et qabel ma kien se?? it-trasport intra-Komunitarju.

39 Id-de?i?joni tar-rinviju tippre?i?a 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 iet direttament ittrasportata fl-Istati Membri fejn kienu stabbiliti x-xerrejja finali, jiġifieri fid-Danimarka, fil-ermanja, fil-Pajji?i l-Baxxi u fil-Polonja.

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

41 Din il-konkluzjoni ma hijiex affettwata mill-fatt li l-operatur intermedjarju kien stabbilit u identifikat għall-iskopijiet tal-VAT fl-Estonja. iertament, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tqis li, jekk kien ikkunsidrat li l-ewwel kunsinni kellhom jiġu kklassifikati b'ala tranżazzjonijiet taxxabbli, 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 konklu?a 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 taxxabbli 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 konklu?a din it-tran?azzjoni 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 taxxabbli stabbilita fit-tielet Stat Membru, qabel ma jo?ro?ha mill-ewwel Stat Membru, u jittrasportaha b'destinazzjoni lejn din it-tielet persuna taxxabbli, 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 taxxabbli. 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.