

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tmien Awla)

10 ta' Lulju 2019 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imqallsa – Artikolu 168 – Katina ta' kunsinni ta' oġġetti – Waħda tad-dritt għat-tnaqqis minnabba l-eżistenza ta' din il-katina – Obbligu li l-awtorità tat-taxxa kompetenti tistabbilixxi l-eżistenza ta' prattika abbużiva”

Fil-Kawża C-273/18,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Augstak tiesa (il-Qorti Suprema, il-Latvja), permezz ta' deċiżjoni tat-13 ta' April 2018, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-20 ta' April 2018, fil-proċedura

SIA “Kuršu zeme”

vs

Valsts ieņēmumu dienests

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tmien Awla),

komposta minn F. Biltgen, President tal-Awla, C. G. Fernlund (Relatur) u L. S. Rossi, Imqallfin,

Avukat ġenerali: Y. Bot,

Reżistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għall-Gvern Latvjan, minn I. Kucina u V. Soćeca, bħala aġenti,
- għall-Gvern Ċek, minn M. Smolek, O. Serdula u J. Vlášil, bħala aġenti,
- għall-Gvern Estonjan, minn N. Grünberg, bħala aġent,
- għall-Gvern Spanjol, minn L. Aguilera Ruiz, bħala aġent,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn N. Gossement u I. Rubene, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħda wara li nstema' l-Avukat ġenerali, li l-kawża tinqata' mingajr konkluzzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 168(a) 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), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE tat-13 ta' Lulju 2010 (l-UE 2010, L 189, p. 1) (iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2 It-talba saret fil-kuntest ta' tilwima bejn SIA “Kuršu zeme” u l-Valsts ieņēmumu dienests (l-Amministrazzjoni tat-Taxxa, il-Latvja) (iktar 'il quddiem il-“VID”) dwar iż-żewġ ta' din tal-aqra li ta' qiegħda d-dritt għat-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-“VAT”) relatata ma xiri ta' oġġetti li din il-kumpannija wettqet mingħand il-kumpannija SIA “KF Prema”, minnabba li fil-verità dan ix-xiri ma se' jkun.

Il-kuntest quridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 2(1)(a) u (b)(i) tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“It-transazzjonijiet li jsejnin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

(a) il-provvista ta' merkanzija magħmula bi qas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabli li ta'ixxi b'ala tali;

(b) l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija magħmula bi qas fit-territorju ta' Stat Membru minn:

(i) persuna taxxabli li tkun qed ta'ixxi b'dan il-mod [...]”.

4 L-Artikolu 14(1) ta' din id-direttiva jistabbilixxi:

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

5 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 20 tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif se:

“Akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija għandha tfigħer l-akkwist tad-dritt li tiddisponi b'ala sid ta' proprjetà tanqasbbl mobbli, mibgħuta jew ittrasportata għand il-persuna li qed takkwista l-merkanzija, mill-bejjegħ jew f'ismu jew il-persuna li qed takkwista l-merkanzija, fi Stat Membru minbarra dak li minnu ntbagħtet jew kienet ittrasportata l-merkanzija.”

6 Skont l-Artikolu 23 tal-istess direttiva:

“L-Istati Membri għandhom jjeżdu l-miżuri meħtieġa biex jiġuraw li transazzjoni li kienet qiegħ ikklassifikata b'ala provvista ta' merkanzija jekk kienet saret fit-territorju tagħhom minn persuna taxxabli li qed ta'ixxi b'ala tali hija kklassifikata b'ala akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija.”

7 L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 32 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

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

8 L-Artikolu 40 ta' din id-direttiva jipprovdi:

“Il-post ta' akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija għandu jittqies b'ala l-post li fih tispiegħa l-

merkanzija mibgħuta jew ittrasportata lill-persuna li akkwistatha.”

9 L-Artikolu 68 tal-imsemmija direttiva jistabbilixxi:

“L-avveniment li jagħti lok għal talaq għandu jsej meta jsir l-akkwist intra-Komunitarju ta’ merkanzija.

L-akkwist intra-Komunitarju ta’ merkanzija għandu jitqies li sar meta l-provvista ta’ merkanzija simili titqies li saret fit-territorju ta’ l-Istat Membru rilevanti.”

10 L-Artikolu 69 tal-istess direttiva jipprevedi:

“Fil-każ tal-akkwist intra-Komunitarju ta’ merkanzija, il-VAT għandha ssir dovuta mal-irruż tal-fattura, jew mal-iskadenza tal-limitu ta’ tmiem imsemmi fl-ewwel paragrafu tal-Artikolu 222 jekk ma tkun inqas et l-ebda fattura sa dik il-waqt.”

11 Skont l-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-VAT:

“L-Istati Membri għandhom jeżentaw il-provvista ta’ merkanzija mibgħuta jew ittrasportata lejn destinazzjoni “l barra mit-territorju tagħhom iḡda fil-Komunità, jew mill-bejjiegħ jew f’ismu jew il-persuna li tkun qed takkwista l-merkanzija, għal persuna taxxabbli oħra, jew għal persuna legali mhux taxxabbli li tkun qed taqxi b’ala tali fi Stat Membru ieor li mhux dak minn fejn bdiet tinbagħat jew tkun ittrasportata il-merkanzija.”

12 L-Artikolu 167 ta’ din id-direttiva jipprevedi li “[d]ritt ta’ tnaqqis isej fil-żin meta t-taxxa mnaqqsa ti i imposta”.

13 L-Artikolu 168 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintuaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta’ persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mill-VAT li għandha tallas dan li jiej:

(a) il-VAT dovuta jew imallsa f’dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta’ merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li għad iridu jitwettqu minn persuna taxxabbli oħra;

[...]

(?) il-VAT dovuta rigward akkwisti intra-Komunitarji ta’ merkanzija skond l-Artikolu 2(1)(b)(i)”.

14 L-Artikolu 193 tal-istess direttiva jipprevedi:

“Il-VAT għandha titallas minn kwalunkwe persuna taxxabbli li tkun qed twettaq forniment taxxabbli ta’ merkanzija jew servizzi [...]”

15 L-Artikolu 200 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“Il-VAT għandha titallas minn kwalnukwe persuna li tefettwa akkwist intra-Komunitarju ta’ merkanzija taxxabbli.”

Id-dritt Latvjan

16 Il-Likums par pievienotās vērtības nodokli (il-Liġi dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miġjud), tad-9 ta' Marzu 1995 (Latvijas Vēstnesis, 1995, Nru 49, iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar il-VAT", fil-verġjoni tagħha applikabbli għall-fatti inkwistjoni fil-kawża prinċipali tipprevedi, fl-Artikolu 1(2) u (34):

“2) kunsinna ta' oġġetti tfigħer it-tranżazzjoni li tikkonsisti fit-trasferiment tal-proprjetà ta' oġġett lil terz sabiex dan ikun jista' jiddisponi minnu.

[...]

34) xiri intra-Komunitarju ta' oġġetti tfigħer il-fatt li jiġu rġevuti oġġetti fit-territorju nazzjonali minn Stat Membru ieor meta dawn jintbagħtu minn dan l-Istat Membru l-ieor mill-fornitur, mid-destinatarju jew minn terz li jaixxi f'isimhom.”

17 L-Artikolu 2(2) ta' din il-liġi jipprevedi:

“It-tranżazzjonijiet imwettqa fit-territorju nazzjonali fil-kuntest ta' attività ekonomika suġġetta għal [VAT] huma:

1) il-kunsinni ta' oġġetti bi kull, inkluż l-awtokonsum;

[...]”.

18 L-Artikolu 10(1)(1) u (7) tal-imsemmija liġi jipprevedi:

“Fid-dikjarazzjoni tal-VAT, tnaqqas mill-ammont tat-taxxa li għandha titallas lit-Teor pubbliku, abbażi ta' taxxa tal-input imkallsa, jista' jsir biss minn persuna taxxabbli rreġistrata mal-amministrazzjoni:

1) l-ammont ta' taxxa indikat fuq il-fatturi rġevuti minn persuni taxxabbli oħra għall-oġġetti mixtrija jew għall-provvisti ta' servizzi rġevuti sabiex tiġura t-tranżazzjonijiet taxxabbli rispettivi tagħha, inklużi tranżazzjonijiet imwettqa barra mill-pajjiż li kienu jkunu taxxabbli li kieku twettqu fit-territorju nazzjonali;

[...]

7) l-ammont tat-taxxa fir-rigward ta' xiri intra-Komunitarju ta' oġġetti mwettaq sabiex tiġura t-tranżazzjonijiet taxxabbli rispettivi tagħha.”

19 L-Artikolu 18(1) tal-istess liġi jistipula:

“It-transazzjonijiet intra-Komunitarji taxxabbli huma:

1) it-tranżazzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 2(2) ta' din il-liġi mwettqa fil-kuntest ta' attività ekonomika u x-xiri intra-Komunitarji ta' oġġetti;

2) it-trasferiment ta' oġġetti minn persuna għal oħra minn Stat Membru ieor lejn it-territorju nazzjonali għall-finijiet tal-eżerċizzju tal-attività ekonomika ta' din il-persuna fit-territorju nazzjonali li huwa assimilabbli għal xiri intra-Komunitarju ta' oġġetti;

[...]”

20 L-ewwel sentenza tal-Artikolu 30(1) tal-Liġi dwar il-VAT tipprovdi:

“Jekk persuna taxxabbli tirġievi oġġetti minn persuna taxxabbli oħra li tkun tinsab fi Stat Membru

ie?or, l-ewwel persuna taxxabpli g?andha tikkalkola u t?allas it-taxxa lit-Te?or pubbliku billi tapplika g?al din it-tran?azzjoni r-rata korrispondenti, b'mod konformi mal-Artikolu 5(1) jew (3)."

Il-kawża prin?ipali u d-domanda preliminari

21 Kuršu zeme hija kumpannija stabbilita fil-Latvja li, mix-xahar ta' Frar sax-xahar ta' Di?embru 2012, iddikjarat tran?azzjonijiet ta' xiri ta' o??etti ming?and kumpannija o?ra stabbilita fil-Latvja, KF Prema, u li naqqset il-VAT tal-input im?allsa relatata ma dawn it-tran?azzjonijiet.

22 Waqt kontroll fiskali, il-VID ikkonstatat li dan ix-xiri kien se?? fi tmien katina ta' tran?azzjonijiet su??essivi bejn diversi kumpanniji. Fil-fatt, l-o??etti kkon?ernati kienu l-ewwel inbieg?u minn UAB "Baltfisher", kumpannija stabbilita fil-Litwanja, lil ?ew? kumpanniji stabbiliti fil-Latvja. Sussegwentement dawn tal-a??ar biegi?uhom mill-?did lil kumpannija o?ra stabbilita fil-Latvja li big?ethom lil KF Prema, li finalment big?ethom lil Kuršu zeme, li assigurat hija nnifisha t-trasport ta' dawn l-o??etti minn Klaip?da (il-Litwanja) sal-fabbrika tag?ha fil-Latvja.

23 Peress li ma setg?etx issib spjegazzjoni lo?ika g?al din il-katina ta' tran?azzjonijiet, il-VID qieset, minn na?a, li l-kumpanniji intermedjarji fir-realtà ma kienu wettqu l-ebda attività fit-twettig tax-xiri tal-o??etti inkwistjoni u, min-na?a l-o?ra, li Kuršu zeme ma setg?etx ma tinteba?x bin-natura artifi?jali tal-imsemmija katina.

24 G?alhekk, il-VID qieset li Kuršu zeme kienet fil-verità xtrat l-o??etti inkwistjoni direttament ming?and Baltfisher u g?alhekk ikkwalikaf ix-xiri inkwistjoni b?ala "xiri intra-Komunitarju". B'ri?ultat ta' dan, permezz ta' de?i?joni tad-29 ta' April 2014, hija rrettifikat id-dikjarazzjonijiet tal-VAT mibg?uta minn Kuršu zeme billi inkludiet il-valur tal-o??etti inkwistjoni mal-valur tal-o??etti mixtrija minn Stati Membri o?ra u billi ?iedet g?alhekk il-VAT dovuta, filwaqt li naqqset kif xieraq il-VAT tal-input im?allsa li kienet ?iet iddikjarata minn Kuršu Zeme.

25 Kuršu zeme ppre?entat rikors kontra din id-de?i?joni quddiem l-administrat?v? rajona tiesa (il-Qorti Amministrattiva Distrettwali, il-Latvja) fejn sostniet, l-ewwel nett, li r-rekwi?iti formali u sostantivi kollha sabiex tkun tista' tibbenefika mid-dritt g?at-tnaqqis kienu ?ew issodisfati, it-tieni nett, li ma kellha l-ebda ra?uni biex tiddubita la minn KF Prema u lanqas mill-g?an tat-twettig tal-operazzjonijiet tag?ha u, fl-a??ar nett, li hija ma kisbitx vanta?? fiskali fil-kuntest tal-operazzjonijiet imwettqa ma' din il-kumpannija.

26 Peress li r-rikors ?ie mi??ud, Kuršu zeme appellat quddiem l-Administrat?v? apgabaltiesa (il-Qorti Amministrattiva Re?jonali, il-Latvja), li kkonfermat id-de?i?joni tal-administrat?v? rajona tiesa (il-Qorti Amministrattiva Distrettwali).

27 G?aldaqstant, Kuršu zeme appellat fil-kassazzjoni quddiem l-Augst?k? tiesa (il-Qorti Suprema, il-Latvja) fejn sostniet li meta l-VID, l-administrat?v? rajona tiesa (il-Qorti Amministrattiva Distrettwali) u l-Administrat?v? apgabaltiesa (il-Qorti Amministrattiva Re?jonali) idde?idew li hija kienet involuta f'katina ta' tran?azzjonijiet artifi?jalment ma?luqa biex jinkiseb vanta?? fiskali, huma ma indikawx x'kien dan il-vanta?? fiskali miksub minnha jew mill-kumpanniji l-o?ra involuti fit-tran?azzjonijiet inkwistjoni. Skont Kušu zeme, anki fil-ka? li hija xtrat l-o??etti inkwistjoni direttament ming?and Baltfisher, hija g?andha, abba?i tal-Artikolu 10(7) tal-Li?i dwar il-VAT, id-dritt li tnaqqas il-VAT relatata max-xiri ta' dawn l-o??etti sa fejn dan jikkostitwixxi "xiri intra-Komunitarju".

28 Il-qorti tar-rinviju tosserva li l-fatt li o??ett ma ?iex ir?evut direttament mill-emittent tal-fattura ma huwiex ne?essarjament il-konsegwenza ta' ?abi frawdolenti tal-fornitur reali. Konsegwentement, il-fatt li Kuršu zeme da?let fi?ikament fil-pussess tal-o??etti inkwistjoni fil-ma??en ta' Baltfisher ming?ajr ma r?eviethom effettivament ming?and l-emittent tal-fattura ta' dawn l-o??etti, ji?ifieri KF Prema, minnu nnifsu ma jistax ji??ustifika d-de?i?joni li tg?id li Kuršu

zeme ma kinitx xtrat l-imsemmija o??etti ming?and din il-kumpannija b'tali mod li t-tran?azzjoni ta' xiri li se??et bejn Kuršu zeme u KF Prema hija simulata u, g?aldaqstant, tiffirma parti minn frodi tal-VAT.

29 Din il-qorti tistaqsi jekk huwiex possibbli li ti?i kkonstatata l-e?istenza ta' Prattiki abbu?ivi ming?ajr ma ji?i stabbilit il-vanta?? fiskali indebitu li minnu bbenefikaw il-persuna taxxabli nnifisha jew il-persuni l-o?ra involuti fil-katina tat-tran?azzjonijiet inkwistjoni.

30 Huwa f'dawn i?-?irkustanzi li l-Augst?k? Tiesa (il-Qorti Suprema, il-Latvja) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?eja:

“L-Artikolu 168(a) tad-Direttiva [tal-VAT] g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi projbizzjoni li titnaqqas it-taxxa tal-input [im?allsa] ibba?ata fuq is-sempli?i parte?ipazzjoni kuxjenti tal-persuna taxxabli fit-tfassil ta' tran?azzjonijiet simulati, i?da ming?ajr ma ji?i indentifikat b'liema mod it-tran?azzjonijiet inkwistjoni kkaw?aw dannu g?at-Te?or ta?t forma ta' VAT mhux im?allsa jew indebitament irrimborsata meta mqabbla mas-sitwazzjoni fejn it-tran?azzjonijiet ikunu ?ew imfassla konformement ma?-?irkustanzi reali?”

Fuq id-domanda preliminari

31 Peress li mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tikkon?ernax ka? ta' frodi tal-VAT i?da Prattika abbu?iva potenzjali, hemm lok li d-domanda tal-qorti tar-rinviju tinfthiem b?ala li tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li, sabiex ji?i mi??ud id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa, il-fatt li xiri ta' o??etti se?? fi tmiem katina ta' tra?azzjonijiet ta' bejg? su??essiv bejn diversi persuni u li l-persuna taxxabli da?let fil-pussess tal-o??etti kkon?ernati fil-ma??en ta' persuna li tiffirma parti minn din il-katina, li ma hijiex il-persuna indikata b?ala l-fornitur fuq il-fattura, huwiex fih innifsu suffi?jenti biex ti?i kkonstatata l-e?istenza ta' Prattika abbu?iva mill-persuna taxxabli jew mill-persuni l-o?ra involuti fl-imsemmija katina jew jekk huwiex ukoll me?tie? li ji?i stabbilit liema huwa l-vanta?? fiskali indebitu li minnu bbenefikat din il-persuna taxxabli, jew dawn il-persuni l-o?ra.

32 Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, id-dritt li l-persuni taxxabli g?andhom li mill-VAT li g?andhom i?allsu jnaqqsu l-VAT dovuta jew im?allsa g?all-o??etti mixtrija u g?as-servizzi input li huma r?evew jikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-le?i?lazzjoni tal-Unjoni (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata).

33 Fil-fatt, id-dritt g?al tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq.* tad-Direttiva tal-VAT jag?mel parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u, b?ala prin?ipju, ma jistax ji?i limitat. B'mod partikolari, dan id-dritt ji?i e?er?itat immedjatament fir-rigward tat-taxxi kollha imposti fuq l-operazzjonijiet tal-input (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punt 36 u l-?urisprudenza ??itata).

34 Dan espost, g?andu jittfakkar li l-?lieda kontra l-frodi, l-eva?joni fiskali u l-eventwali abbu?i hija g?an rikonoxxut u nkora??ut mid-Direttiva tal-VAT. Fil-fatt, l-individwi ma jistg?ux, b'mod frawdolenti jew abbu?iv, jinvokaw normi tad-dritt tal-Unjoni. G?aldaqstant, huma l-awtoritajiet u l-qrati nazzjonali li g?andhom jirrifjutaw li jag?tu l-benefi??ju tad-dritt g?at-tnaqqis jekk ji?i stabbilit, abba?i ta' elementi o??ettivi, li dan id-dritt huwa invokat b'mod frawdolenti jew abbu?iv (sentenza tat-13 ta' Frar 2014, Maks Pen, C?18/13, EU:C:2014:69, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata).

35 Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-konstatazzjoni tal-e?istenza ta' Prattika abbu?iva fil-qasam tal-VAT te?i?i li jkun ssodisfatti ?ew? kundizzjonijiet ji?ifieri, minn na?a, li r-ri?ultat tat-tran?azzjonijiet inkwistjoni, minkejja l-applikazzjoni formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-

dispożizzjonijiet rilevanti tad-Direttiva tal-VAT u tal-Ie?i?lazzjoni nazzjonali li tittrasponiha, ikun il-kisba ta' vanta?? fiskali li l-g?oti tieg?u jkun kuntrarju g?all-g?an imfittex minn dawn id-dispożizzjonijiet u, min-na?a l-o?ra, li minn numru ta' elementi o??ettivi jirri?ulta li l-iskop essenzjali tat-tranżazzjonijiet inkwistjoni huwa limitat g?all-ksib ta' dan il-vanta?? fiskali (sentenza tas-17 ta' Di?embru 2015, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, punt 36 u l-urisprudenza ??itata).

36 F'dan il-kuntest, g?andu jifmakkar li l-fatt li o??ett ma ?iex ir?evut direttament mill-emittent tal-fattura ma huwiex ne?essarjament il-konsegwenza ta' ?abi frawdolenti tal-fornitur reali u mhux ne?essarjament jikkostitwixxi Prattika abbu?iva, i?da jista' jkollu ra?unijiet o?ra, b?al, b'mod partikolari, l-e?istenza ta' ?ew? istanzi ta' bejg? su??essivi li jirrigwardaw l-istess o??etti, li, fuq ordni, ji?u trasportati direttament mill-ewwel bejjieg? lit-tieni xerrej, sabiex ikun hemm ?ew? kunsinni su??essivi fis-sens tal-Artikolu 14(1) tad-Direttiva tal-VAT, i?da biss trasport wie?ed effettiv. Barra minn hekk, ma huwiex ne?essarju li l-ewwel xerrej ikun sar il-proprietarju tal-o??etti kkon?ernati fil-mument ta' dan it-trasport, peress li l-e?istenza ta' kunsinna fis-sens ta' din id-dispożizzjoni ma timplikax it-trasferiment tal-proprietà legali tal-o??ett (ara, f'dan is-sens, id-digriet tas-6 ta' Frar 2014, Jagie??o, C-33/13, mhux ippubblikat, EU:C:2014:184, punt 32 u l-urisprudenza ??itata).

37 F'dan il-ka?, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li fil-kaw?a prin?ipali l-VID la stabbilixxiet liema huwa l-vanta?? fiskali indebitu li minnu bbenefikat Kuršu zeme u lanqas ma identifikat l-eventwali vanta??i fiskali indebiti miksuba mill-kumpanniji l-o?ra involuti fil-katina ta' tranżazzjonijiet su??essivi ta' bejg? tal-o??etti inkwistjoni sabiex ji?i vverifikat jekk l-iskop reali ta' dawn it-tranżazzjonijiet kienx jikkonsisti esklu?ivament fil-kisba ta' vanta?? fiskali indebitu. Konsegwentement, g?andu jittqies li s-sempli?i e?istenza ta' katina ta' tranżazzjonijiet u l-fatt li Kuršu zeme kienet da?let fi?ikament fil-pussess tal-o??etti inkwistjoni fil-ma??en ta' Baltfisher ming?ajr ma r?eviethom effettivament ming?and il-kumpannija indikata b?ala l-fornitur ta' dawn l-o??etti fuq il-fattura, ji?ifieri KF Prema, ma jistg?ux, hekk kif ikkonstatat ukoll il-qorti tar-rinviju, ji?ustifikaw fihom innifishom id-de?i?joni li Kuršu zeme ma kinitx xtrat l-imsemmija o??etti ming?and KF Prema b'tali mod li t-tranżazzjoni bejn dawn i?-?ew? kumpanniji ma se??itx.

38 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, f'?irkustanzi b?al daww inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, fejn l-awtorità tat-taxxa kompetenti ma pprodu?iet l-ebda prova li turi l-e?istenza ta' Prattika abbu?iva, id-dritt g?at-tnaqqis ma jistax ji?i mi??ud lill-persuna taxxabbli.

39 Mill-kumplament, fir-rigward tal-kwistjoni li ma ?ietx indirizzata mill-qorti tar-rinviju, ji?ifieri liema hija, fost l-istanzi ta' xiri fil-katina inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, dik li lilha g?andu ji?i imputat l-uniku trasport intra-Komunitarju u li, g?aldaqstant, g?andha tkun l-unika wa?da li ti?i kkwalifikata b?ala "xiri intra-Komunitarju", hija l-qorti tar-rinviju li g?andha twettaq evalwazzjoni globali ta?-?irkustanzi spe?ifi?i kollha tal-ka? u tivverifika, b'mod partikolari, f'liema mument se?? it-trasferiment, favur Kuršu zeme, tas-setg?a li tiddisponi mill-o??etti inkwantu proprietarja. Fuq il-mument li fih se?? dan it-trasferiment, ji?ifieri qabel jew wara t-trasport intra-Komunitarju, jiddependu kemm il-kwalifikazzjoni ta' xiri intra-Komunitarju ta' wa?da mill-istanzi ta' xiri tal-katina inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kif ukoll il-portata tad-dritt g?al tnaqqis, jew sa?ansitra g?ar-rimbors tal-VAT favur Kuršu zeme (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-21 ta' Frar 2018, Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, punti 43 u 44, kif ukoll tal-11 ta' April, PORR Építési Kft., C-691/17, EU:C:2019:327, punti 30 u 42).

40 G?alhekk, fil-ka? fejn il-kunsinna finali ta' katina ta' kunsinni su??essivi li tinvolvi trasport intra-Komunitarju wie?ed biss tkun kunsinna intra-Komunitarja, ix-xerrej finali ma jistax inaqas mill-VAT dovuta minnu l-ammont tal-VAT im?allsa indebitament g?al o??etti kkunsinnati lil fil-kuntest ta' kunsinna intra-Komunitarja e?entata, biss abba?i tal-fattura ?baljata mibg?uta mill-

fornitur (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Frar 2018, Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, punt 44).

41 Min-na? a l-o?ra, dan ix-xerrej jista' jitlob ir-rimbors tat-taxxa m? allsa indebitament lill-fornitur li pprodu? a fattura ? baljata, f'konformità mad-dritt nazżjonali (sentenza tal-21 ta' Frar 2018, Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, punt 48 u l-?urisprudenza ??itata). Madankollu, f'sitwazzjoni fejn il-VAT effettivament t? allset lit-Te?or pubbliku mill-fornitur ikkon?ernat, jekk jirri?ulta li r-rimbors tal-VAT minn dan tal-a??ar ikun impossibbli jew e??essivament diffi?li fil-ka?, fost l-o?rajn, ta' insolvenza ta' dan il-fornitur, il-prin?ipju ta' effettività jista' je?tie? li dan ix-xerrej jista' jindirizza t-talba g?al rimbors tieg?u direttament kontra l-awtoritajiet tat-taxxa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' April 2019, PORR Építési Kft., C-691/17, EU:C:2019:327, punt 42 u l-?urisprudenza ??itata).

42 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha esposti iktar 'il fuq, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li, sabiex ji?i mi??ud id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa, il-fatt li xiri ta' o??etti se?? fi tmiem katina ta' tra?azzjonijiet ta' bejg? su??essiv bejn diversi persuni u li l-persuna taxxabbli da?let fil-pussess tal-o??etti kkon?ernati fil-ma??en ta' persuna li tiffirma parti minn din il-katina, li ma hijiex il-persuna indikata b?ala l-fornitur fuq il-fattura, ma huwiex fih innifsu suffi?jenti biex ti?i kkonstatata l-e?istenza ta' Prattika abbu?iva mill-persuna taxxabbli jew mill-persuni l-o?ra involuti fl-imsemmija katina, sa fejn l-awtorità tat-taxxa kompetenti hija obbligata li tistabbilixxi l-e?istenza ta' vanta?? fiskali indebitu li minnu bbenefikat din il-persuna taxxabbli, jew dawn il-persuni l-o?ra.

Fuq l-ispejje?

43 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 (It-Tmien Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE tat-13 ta' Lulju 2010, g?andu ji?i interpretat fis-sens li, sabiex ji?i mi??ud id-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) tal-input im?allsa, il-fatt li xiri ta' o??etti se?? fi tmiem katina ta' tra?azzjonijiet ta' bejg? su??essiv bejn diversi persuni u li l-persuna taxxabbli da?let fil-pussess tal-o??etti kkon?ernati fil-ma??en ta' persuna li tiffirma parti minn din il-katina, li ma hijiex il-persuna indikata b?ala l-fornitur fuq il-fattura, ma huwiex fih innifsu suffi?jenti biex ti?i kkonstatata l-e?istenza ta' Prattika abbu?iva mill-persuna taxxabbli jew mill-persuni l-o?ra involuti fl-imsemmija katina, sa fejn l-awtorità tat-taxxa kompetenti hija obbligata li tistabbilixxi l-e?istenza ta' vanta?? fiskali indebitu li minnu bbenefikat din il-persuna taxxabbli, jew dawn il-persuni l-o?ra.

Firem

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