Downloaded via the EU tax law app / web

62018CJ0276
SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla)

18 ta’ ?unju 2020 (*1)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 33 – Determinazzjoni tal-post tat-tran?azzjonijiet taxxabbli – Kunsinna ta’ o??etti bit-trasport – Kunsinna ta’ o??etti mibg?uta jew ittrasportati mill-fornitur jew g?an-nom tieg?u – Regolament (UE) Nru 904/2010 – Artikoli 7, 13 u 28 sa 30 – Kooperazzjoni bejn l-Istati Membri – Skambju ta’ informazzjoni”

Fil-Kaw?a C?276/18,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-F?városi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (il-Qorti Amministrattiva u tax-Xog?ol ta’ Budapest, l-Ungerija), permezz ta’ de?i?joni tal-1 ta’ Marzu 2018, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl-24 ta’ April 2018, fil-pro?edura

KrakVet Marek Batko sp.k.

vs

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Il-?ames Awla),

komposta minn E. Regan (Relatur), President tal-Awla, I. Jarukaitis, E. Juhász, M. Ileši? u C. Lycourgos, Im?allfin,

Avukat ?enerali: E. Sharpston,

Re?istratur: R. ?ere?, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-20 ta’ ?unju 2019,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

–

g?al KrakVet Marek Batko sp.k., minn P. Jalsovszky, T. Fehér u Á. Fischer, ügyvédek,

–

g?all-Gvern Ungeri?, minn M. Z. Fehér kif ukoll minn M. M. Tátrai u Zs. Wagner, b?ala a?enti,

–

g?all-Gvern ?ek, minn M. Smolek, J. Vlá?il u O. Serdula, b?ala a?enti,

–

g?all-Irlanda, minn A. Joyce u J. Quaney, b?ala a?enti, assistiti minn N. Travers, SC,

–

g?all-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, b?ala a?ent, assistita minn G. De Socio, avvocato dello Stato,

–

g?all-Gvern Pollakk, minn B. Majczyna, b?ala a?ent,

–

g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn S. Brandon u Z. Lavery, b?ala a?enti, assistiti minn R. Hill, barrister,

–

g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u J. Jokubauskait? kif ukoll minn L. Havas, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-14 ta' Frar 2020,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1

It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, bir-rettifika fil-?U L 335, 20.12.2007, p. 60), b'mod partikolari tal-Artikolu 33 tag?ha, kif ukoll tal-Artikoli 7, 13 u 28 sa 30 tar-Regolament tal-Kunsill (UE) Nru 904/2010 tas-7 ta' Ottubru 2010 dwar il-kooperazzjoni amministrattiva u l-?lieda kontra l-frodi fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2010, L 268, p. 1).

2

Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn KrakVet Marek Batko sp.k. (iktar 'il quddiem "KrakVet"), kumpannija rregolata mid-dritt Pollakk, u n-Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Direttorat tal-Appelli tal-Amministrazzjoni Nazzjonali tat-Taxxa u tad-Dwana, l-Ungerija) dwar il-?las tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) fuq il-bejg? ta' prodotti permezz tas-sit internet ta' din il-kumpannija lil xerrejja residenti fl-Ungerija.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-Direttiva 2006/112

3

Il-premessi 17, 61 u 62 tad-Direttiva 2006/112 jipprevedu:

“(17)

L-istabbiliment tal-post minn fejn jitwettqu transazzjonijiet taxxabbli jista’ jwassal g?al kunflitti dwar ?urisdizzjoni bejn Stati Membri, partikolarment dwar provvisti ta’ merkanzija li je?ti?ilhom ikunu mmuntati jew dwar il-provvista ta’ servizzi. G?alkemm il-post fejn titwettaq il-provvista ta’ servizzi g?andu fil–prin?ipju ji?i stabbilit b?ala l-post fejn il-fornitur ikollu l-post prin?ipali tan-negozju tieg?u, dan g?andu jfisser li hu l-Istat Membru tal-konsumatur, partikolarment fil-ka? ta’ ?erti servizzi mog?tija bejn persuni taxxabbli fejn l-ispi?a tas-servizzi hija inklu?a fil-prezz tal-merkanzija.

[…]

(61)

Huwa essenzjali li tkun ?gurata l-applikazzjoni uniformi tas-sistema tal-VAT. Mi?uri ta’ implimentazzjoni huma xierqa biex jintla?aq dak l-g?an.

(62)

Dawk il-mi?uri g?andhom, b’mod partikolari, jindirizzaw il-problema tat-taxxa doppja tat-transazzjonijiet bejn il-fruntieri li jistg?u jse??u b?ala ri?ultat tad-diver?enzi bejn l-Istati Membri fl-applikazzjoni tar-regoli li jirregolaw il-post fejn huma mwettqa transazzjonijiet li huma taxxabbli.”

4

It-Titolu V ta’ din id-direttiva, intitolat “Post ta’ transazzjonijiet taxxabbli”, jinkludi l-Kapitolu 1, li huwa stess huwa intitolat “Post ta’ provvista ta’ merkanzija”, li jinkludi t-Taqsima 2, dwar il-“Kunsinni ta’ merkanzija bit-trasport”. Din it-taqsima tinkludi, b’mod partikolari, l-Artikoli 32 u 33 tal-imsemmija direttiva.

5

L-Artikolu 32 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

“Fejn merkan?ija hija mibg?uta jew ittrasportata mill-fornitur, jew mill-konsumatur, jew minn persuna terza, il-post ta’ provvista g?andu jitqies b?ala l-post fejn tkun tinsab il-merkanzija fil-?in meta tintbag?at jew jibda t-trasport tal-merkanzija g?all-konsumatur.

[…]”

6

L-Artikolu 33(1) ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“B’deroga mill-Artikolu 32, il-post tal-provvista tal-merkanzija mibg?uta jew ittrasportata minn jew g?an-nom tal-fornitur minn Stat Membru li mhux dak li fih tispi??a l-merkanzija mibg?uta jew ittrasportata jitqies b?ala l-post fejn tinsab il-merkanzija fil-?in li jintemm it-tluq jew it-trasport g?all-konsumatur, fejn jintla?qu il-kondizzjonijiet li ?ejjin:

(a)

il-provvista tal-merkanzija titmexxa g?al persuna taxxabbli, jew persuna legali mhux taxxabbli, li l-akkwisti intra-Komunitarji tag?ha mhumiex so??etti g?all-VAT skond l-Artikolu 3(1), jew g?al kull persuna o?ra li mhix taxxabbli;

(b)

il-merkanzija pprovduta la hi mezzi ?did ta’ trasport u lanqas merkanzija pprovduta wara li tkun ing?aqdet jew ?iet installata, bi prova jew ming?ajr, minn jew g?an-nom tal-fornitur.”

Ir-Regolament Nru 904/2010

7

Il-premessi 5, 7 u 8 tar-Regolament Nru 904/2010 jistabbilixxu:

“(5)

Il-mi?uri tal-armonizzazzjoni tat-taxxa me?uda biex jitlesta s-suq intern g?andhom jinkludu l-istabbiliment ta’ sistema komuni g?al kooperazzjoni bejn l-Istati Membri, b’mod partikolari fir-rigward ta’ skambji ta’ informazzjoni, fejn l-awtoritajiet amministrattivi kompetenti tal-Istati Membri g?andhom jassistu lil xulxin u jikkoperaw mal-Kummissjoni sabiex ti?i ?gurata l-applikazzjoni tajba tal-VAT fuq provvisti ta’ o??etti u servizzi, fuq l-akkwist intra-Komunitarju ta’ o??etti u fuq l-importazzjoni tal-o??etti.

[…]

(7)

Sabiex ji?bru t-taxxa dovuta, l-Istati Membri g?andhom jikkoperaw biex jg?inu biex ji?guraw li l-VAT ti?i stabbilita b’mod korrett. L-Istati Membri Huma g?aldaqstant g?andhom mhux biss iwettqu monitora?? tal-applikazzjoni korretta tat-taxxa dovuta fit-territorju tag?hom stess, i?da g?andhom ukoll jipprovdu assistenza lil Stati Membri o?ra g?all-i?gurar tal-applikazzjoni korretta tat-taxxa relatata mal-attività mwettqa fit-territorju tag?hom stess i?da dovuta fi Stat Membru ie?or.

(8)

Il-monitora?? tal-applikazzjoni korretta tal-VAT fi transazzjonijiet transkonfinali taxxabbli fi Stat Membru ie?or li mhuwiex dak fejn il-fornitur huwa stabbilit jiddependi f’?afna ka?ijiet mill-informazzjoni mi?muma mill-Istat Membru ta’ stabbiliment jew li tista’ tinkiseb aktar fa?ilment minn dak l-Istat Membru. Supervi?joni effettiva ta’ tali transazzjonijiet g?aldaqstant tiddependi fuq l-Istat Membru ta’ stabbiliment li ji?bor jew li jkun f’po?izzjoni li ji?bor dik l-informazzjoni.”

8

L-Artikolu 1(1) ta’ dan ir-regolament jipprevedi:

“Dan ir-Regolament jistabbilixxi l-kondizzjonijiet li bihom l-awtoritajiet kompetenti fl-Istati Membri responsabbli g?all-applikazzjoni tal-li?ijiet dwar il-VAT g?andhom jikkoperaw flimkien u mal-Kummissjoni biex ji?guraw konformità ma’ dawk il-li?ijiet.

G?al dan il-g?an, huwa jistabbilixxi regoli u pro?eduri biex jippermettu lill-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri biex jikkoperaw u jiskambjaw bejniethom kwalunkwe informazzjoni li tista’ tg?in biex issir valutazzjoni korretta tal-VAT, biex jikkontrollaw l-applikazzjoni korretta tal-VAT, b’mod partikolari fil-ka? ta’ tran?azzjonijiet intra-Komunitarji, u biex ti?i mi??ielda l-frodi fil-konfront tal-VAT. B’mod partikolari, jiddefinixxi r-regoli u l-pro?eduri li jippermettu lill-Istati Membri ji?bru u jiskambjaw tali informazzjoni b’mezzi elettroni?i.”

9

Fil-Kapitolu II tal-imsemmi regolament, intitolat “Skambju ta’ informazzjoni fuq talba”, it-Taqsima 1, intitolata “Talba g?al informazzjoni u g?al inkjesti amministrattivi”, tinkludi l-Artikolu 7 tal-istess regolament, li jipprovdi:

“1. Fuq talba tal-awtorità rikjedenti, l-awtorità rikjesta g?andha tikkomunika l-informazzjoni msemmija fl-Artikolu 1, inklu? kwalunkwe informazzjoni relatata ma’ ka? jew ka?ijiet spe?ifi?i.

2. G?all-fini ta’ trasmissjoni tal-informazzjoni msemmija fil-paragrafu 1, l-awtorità rikjesta g?andha tirran?a g?at-tmexxija ta’ kull inkjesta amministrattiva ne?essarja biex tinkiseb din l-informazzjoni.

3. Sal-31 ta’ Di?embru 2014, it-talba msemmija fil-paragrafu 1 tista’ tinkludi talba ra?unata g?al inkjesta amministrattiva. Jekk l-awtorità rikjesta tikkunsidra li l-inkjesta amministrattiva mhijiex ne?essarja, hija g?andha tinforma immedjatament lill-awtorità rikjedenti bir-ra?unijiet g?al dan.

[…]”

10

Fil-Kapitolu III tar-Regolament Nru 904/2010, intitolat “Skambju ta’ informazzjoni ming?ajr talba minn qabel”, l-Artikolu 13 ta’ dan ir-regolament jipprovdi:

“1. L-awtorità kompetenti ta’ kwalunkwe Stat Membru g?andha, ming?ajr talba minn qabel, tibg?at l-informazzjoni msemmija fl-Artikolu 1 lill-awtorità kompetenti ta’ kull Stat Membru ie?or ikkon?ernat, fil-ka?ijiet li ?ejjin:

(a)

fejn it-tassazzjoni titqies li sse?? fl-Istat Membru tad-destinazzjoni u u l-informazzjoni pprovduta mill-Istat Membru tal-ori?ini hija me?tie?a g?all-effettività tas-sistema ta’ kontroll tal-Istat Membru tad-destinazzjoni;

(b)

fejn Stat Membru g?andu ra?unijiet biex jemmen li fi Stat Membru ie?or sar jew jista’ jkun li sar ksur tal-le?islazzjoni tal-VAT;

(c)

fejn hemm riskju ta’ telf ta’ d?ul mit-taxxa fl-Istat Membru l-ie?or.

2. L-iskambju ta’ informazzjoni ming?ajr talba minn qabel g?andu jkun jew awtomatiku, skont l-Artikolu 14, jew spontanju, skont l-Artikolu 15.

3. L-informazzjoni g?andha tintbag?at permezz ta’ formoli standard li g?andhom ji?u adottati skont il-pro?edura prevista fl-Artikolu 58(2).”

11

Fil-Kapitolu VII tal-imsemmi regolament, l-Artikolu 28 tieg?u jipprevedi:

“1. Bi ftehim bejn l-awtorità rikjedenti u l-awtorità rikjesta, u f’konformità mal-arran?amenti stabbiliti minn din tal-a??ar, uffi?jali awtorizzati mill-awtorità rikjedenti jistg?u, bil-g?an li jiskambjaw

l-informazzjoni msemmija fl-Artikolu 1, ikunu pre?enti fl-uffi??ji tal-awtoritajiet amministrattivi tal-Istat Membru rikjest, jew kwalunkwe post ie?or, fejn dawk l-awtoritajiet iwettqu l-?idma tag?hom. Meta l-informazzjoni mitluba tinstab f'dokumentazzjoni li g?alih g?andhom a??ess l-uffi?jali tal-awtorità rikjesta, l-uffi?jali tal-awtorità rikjedenti g?andhom jing?ataw kopji tag?hom.

2. Bi ftehim bejn l-awtorità rikjedenti u l-awtorità rikjesta, u f'konformità mal-arran?amenti stabbiliti minn din tal-a??ar, l-uffi?jali awtorizzati mill-awtorità rikjedenti jistg?u, bil-g?an li jiskambjaw l-informazzjoni msemmija fl-Artikolu 1, ikunu pre?enti waqt l-inkjesti amministrattivi mwettqa fit-territorju tal-Istat Membru rikjest. Dawn l-inkjesti amministrattivi g?andhom jitwettqu b'mod esklussiv mill-uffi?jali tal-awtorità rikjesta. L-uffi?jali tal-awtorità rikjedenti m'g?andhomx je?er?itaw il-poteri ta' kontroll mog?tija lill-uffi?jali tal-awtorità rikjesta. Huma jistg?u, madankollu, ikollhom a??ess g?all-istess bini u dokumenti b?al dawn tal-a??ar, permezz tal-intermedjazzjoni tal-uffi?jali tal-awtorità rikjestà u biss min?abba fit-twettiq tal-inkjesta amministrattiva.

3. L-uffi?jali tal-awtorità rikjedenti pre?enti fi Stat Membru ie?or skont il-paragrafi 1 u 2 iridu fil-?inijiet kollha jkunu kapa?i jipprodu?u awtorità miktuba li fiha hemm imni??el l-identità u l-kapa?ità uffi?jali tag?hom."

12

Il-Kapitolu VIII tar-Regolament Nru 904/2010, intitolat "Kontrolli simultanji", jinkludi l-Artikoli 29 u 30 ta' dan ir-regolament.

13

L-Artikolu 29 tal-imsemmi regolament huwa fformulat kif ?ej:

"L-Istati Membri jistg?u jaqblu li jwettqu kontrolli simultanji kull meta jqisu li dawn il-kontrolli jkunu aktar effettivi mill-kontrolli mag?mula minn Stat Membru wie?ed biss."

14

Skont l-Artikolu 30 tal-istess regolament:

"1. Stat Membru g?andu jidentifika indipendentament il-persuni taxxabli li li jkun bi ?siebu jipproponi g?al kontroll simultanju. L-awtorità kompetenti ta' dak l-Istat Membru g?andha tinnotifika lill-awtorità kompetenti tal-Istati Membri l-o?ra kkon?ernati bil-ka?ijiet proposti g?al kontroll simultanju. Hija g?andha tag?ti r-ra?unijiet g?all-g?a?la tag?ha, kemm jista' jkun possibli, billi ti?i pprovduta l-informazzjoni li wasslet g?ad-de?i?joni tag?ha. Hija g?andha tispe?ifika l-perijodu ta' ?mien li matulu se jitmexxew dawn il-kontrolli.

2. L-awtorità kompetenti tal-Istat Membru li jir?ievi l-proposta g?al kontroll simultanju g?andha tikkonferma l-qbil tag?ha jew tikkomunika r-rifjut motivat tag?ha lill-awtorità tal-Istat Membru l-ie?or, fil-prin?ipju fi ?mien ?img?atejn mir-ri?evuta tal-proposta i?da mhux aktar tard minn xahar.

3. Kull awtorità kompetenti tal-Istati Membri kkon?ernati g?andha ta?tar rappre?entant biex ikun responsabbli g?as-supervi?joni u g?all-kordinazzjoni tal-operazzjoni ta' kontroll."

Id-Direttiva (UE) 2017/2455

15

Id-Direttiva tal-Kunsill (UE) 2017/2455 tal-5 ta' Di?embru 2017 li temenda d-Direttiva 2006/112/KE u d-Direttiva 2009/132/KE fir-rigward ta' ?erti obbligi tat-taxxa fuq il-valur mi?jud g?all-provvisti ta'

servizzi u g?all-bejg? mill-bog?od ta' o??etti (?U 2017, L 348, p. 7, bir-rettifiki fil-?U L 125, 22.5.2018, p. 15, fil-?U L 225, 6.9.2018, p. 1, fil-?U L 225, 6.9.2018, p. 1 u fil-?U L 245, 25.9.2019, p. 9), tipprevedi, fl-Artikolu 2 tag?ha, intitolat "Emendi g?ad-Direttiva 2006/112/KE b'effett mill-1 ta' Jannar 2021":

"B'effett mill-1 ta' Jannar 2021, id-Direttiva 2006/112/KE hija emendata kif ?ej:

(1)

fl-Artikolu 14, ji?died il-paragrafu li ?ej:

'4. G?all-finijiet ta' din id-Direttiva, japplikaw id-definizzjonijiet li ?ejjin:

(1)

'bejg? mill-bog?od intra-Komunitarju ta' o??etti' tfisser provvisti ta' o??etti mibg?uta jew ittrasportati mill-fornitur, jew g?an-nom tieg?u, inklu? fejn il-fornitur jintervjeni indirettament biex l-o??etti ji?u ttrasportati jew jintbag?tu, minn Stat Membru li mhuwiex dak li fih jintemm it-tluq jew it-trasport tal-o??etti g?and il-klijent, fejn ji?u sodisfatti l-kondizzjonijiet li ?ejjin:

(a)

il-provvista tal-o??etti ssir lil persuna taxxabbli, jew persuna legali mhux taxxabbli, li l-akkwisti intra-Komunitarji tag?ha mhumiex so??etti g?all-VAT skont l-Artikolu 3(1), jew g?al kull persuna o?ra li mhix taxxabbli;

(b)

l-o??etti pprovduti la huma mezz ?did ta' trasport u lanqas o??etti pprovduti wara l-immuntar jew l-installazzjoni, bi prova jew ming?ajr, mill-fornitur jew g?an-nom tieg?u;

[…]'

[…]

(3)

l-Artikolu 33 huwa sostitwit b'dan li ?ej:

'Artikolu 33

B'deroga mill-Artikolu 32:

(a)

il-post tal-forniment f'bejg? mill-bog?od intra-Komunitarju ta' o??etti g?andu jitqies li hu l-post fejn jinsabu l-o??etti fil-mument fil-?in li jintemm it-tluq jew it-trasport tal-o??etti lill-klijent.

(b)

il-post tal-forniment f'bejg? mill-bog?od ta' o??etti importati minn territorji terzi jew pajji?i terzi fi Stat Membru ie?or li ma jkunx dak fejn jintemm it-tluq jew it-trasport tal-o??etti lill-klijent, g?andu jitqies li hu l-post fejn jinsabu l-o??etti fil-?in li jintemm it-tluq jew it-trasport tal-o??etti lill-klijent.

(c)

il-post tal-forniment ta’ bejg? mill-bog?od ta’ o??etti importati minn territorji terzi jew pajji?i terzi fl-Istat Membru li fih jintemm it-tluq jew it-trasport tal-o??etti lill-klijent g?andu jitqies li qieg?ed f’dak l-Istat Membru, dment li l-VAT fuq dawk l-o??etti g?andha ti?i ddikjarata ta?t l-iskema spe?jali tat-Taqsima 4 tal-Kapitolu 6 tat-Titolu XII.’;

[…]”

Id-dritt Ungeri?

16

L-Artikolu 2 tal-általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (il-Li?i Nru CXXVII tal-2007 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem il-“Li?i dwar il-VAT”), jipprovdi:

“Huma su??etti g?at-taxxa prevista minn din il-li?i:

a)

il-kunsinni ta’ o??etti jew il-provvisti ta’ servizzi mwettqa mill-persuna taxxabbli ? f’dik il-kwalità ? fit-territorju nazzjonali, bi skambju ta’ korrispettiv,

[…]”

17

Skont l-Artikolu 25 tal-Li?i dwar il-VAT:

“Meta l-o??etti ma jintbag?tux jew ma ji?ux ittrasportati, il-post tal-provvista g?andu jitqies li jinsab fil-post fejn il-merkanzija tkun tinsab fil-mument li fih titwettaq il-kunsinna”.

18

L-Artikolu 29(1) tal-Li?i dwar il-VAT huwa fformulat kif ?ej:

“B’deroga mill-Artikoli 26 u 28, meta l-o??etti jintbag?tu jew ji?u ttrasportati mill-fornitur jew g?an-nom tieg?u u r-ri?ultat tal-kunsinna huwa li l-o??etti jaslu fi Stat Membru tal-Komunità differenti minn dak li dawn kienu jinsabu fih fil-mument meta jintbag?tu jew ji?u ttrasportati, il-post tal-kunsinna tal-merkanzija g?andu jitqies b?ala l-post fejn jinsabu l-o??etti fil-mument tal-wasla tal-ispedizzjoni jew tat-trasport — fid-destinazzjoni tax-xerrej –, meta ji?u ssodisfatti l-kundizzjonijiet li ?ejjin:

a)

il-kunsinna ta’ o??etti:

aa)

issir lil persuna taxxabbli jew persuna legali mhux taxxabbli, li l-akkwisti intra-Komunitarji ta’ merkanzija tag?ha ma humiex su??etti g?all-VAT skont l-Artikolu 20(1)(a) u (d), jew

ab)

lil persuna jew korp mhux taxxabbli; u

b)

l-o??etti kkunsinnati:

ba)

ma jkunux mezzi ta’ trasport ?odda u

bb)

ma jkunux o??etti kkunsinnati li huma s-su??ett ta’ assembla?? jew ta’ installazzjoni, bi jew ming?ajr prova ta’ tqeg?id fis-servizz.

[…]”

19

L-Artikolu 82(1) tal-Li?i dwar il-VAT jipprovdi:

“L-ammont tat-taxxa jikkorrispondi g?al 27 % tal-ba?i taxxabbli.”

20

L-Artikolu 2(1) tal-adózás rendjér?l szóló 2003. évi XCII. törvény (il-Li?i Nru XCII tal-2003 dwar il-Kodi?i ta’ Pro?edura Fiskali), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem il-“Kodi?i ta’ Pro?edura Fiskali”), jipprevedi:

“Id-drittijiet kollha e?er?itati fir-relazzjonijiet ?uridi?i li g?andhom b?ala g?an it-tassazzjoni g?andhom ji?u e?er?itati skont id-destinazzjoni tag?hom. Fl-applikazzjoni tal-li?ijiet fiskali, ma jistg?ux ji?u kkwalifikati b?ala e?er?izzju tad-drittijiet skont id-destinazzjoni tag?hom il-konklu?joni ta’ kuntratti jew it-twettiq ta’ tran?azzjonijiet o?ra li l-g?an tag?hom huwa li ji?u evitati d-dispo?izzjonijiet tal-li?ijiet fiskali.”

21

L-Artikolu 6(1) tal-Kodi?i ta’ Pro?edura Fiskali jipprovdi:

“‘Persuna taxxabbli jew su??etta g?at-taxxa’ tfisser kull persuna li fuqha jaqa’ obbligu fiskali jew obbligu ta’ ?las ta’ taxxa skont li?i li tistabbilixxi obbligu ta’ ?las ta’ taxxa, imposta jew g?ajnuna ba?itarja jew skont din il-li?i.”

22

Skont l-Artikolu 86(1) ta’ dan il-kodi?i:

“L-amministrazzjoni fiskali, sabiex tipprekludi t-tnaqqis tad-d?ul fiskali u t-talbiet indebiti g?al g?ajnuna ba?itarja u g?al rimbors tat-taxxi, g?andha twettaq kontrolli regolari tal-persuni taxxabbli u tal-persuni l-o?ra involuti fis-sistema ta’ tassazzjoni. L-g?an tal-kontrolli huwa li ji?i stabbilit jekk l-obbligi imposti mil-li?ijiet fiskali u mid-dispo?izzjonijiet legali l-o?ra ?ewx implimentati jew miksura. Fil-kuntest tal-ist?arri?, l-amministrazzjoni fiskali g?andha ti?vela u turi l-fatti, i?-?irkustanzi jew l-

informazzjoni li jservu b?ala ba?i g?all-konstatazzjoni ta’ ksur jew ta’ abbu? ta’ dritt u g?all-pro?edura amministrattiva miftu?a min?abba dan il-ksur jew dan l-abbu? ta’ dritt.”

23

L-Artikolu 95(1) tal-imsemmi kodi?i jipprovdi:

“L-amministrazzjoni fiskali g?andha twettaq kontroll billi te?amina d-dokumenti, id-dokumenti ta’ sostenn, il-kotba u re?istri ne?essarji g?all-iffissar tal-ammonti li jservu b?ala ba?i g?at-taxxa jew g?all-g?ajnuna ba?itarja, inklu?a l-informazzjoni rre?istrata elettronikament, is-softwer u s-sistemi informati?i u?ati mill-persuna taxxabbli kif ukoll il-kalkoli u l-fatti, l-informazzjoni u ?-?irkustanzi relatati mal-kondotta tal-kontabbiltà u tar-re?istrazzjoni u mal-ippro?essar tad-dokumenti ta’ sostenn.”

24

L-Artikolu 170(1) tal-Kodi?i ta’ Pro?edura Fiskali jipprevedi:

“Fil-ka? ta’ insuffi?jenza ta’ ?las tat-taxxa, g?andha tit?allas multa fiskali. L-ammont tal-multa g?andu jkun, ming?ajr pre?udizzju g?al dispo?izzjoni kuntrarja f’din il-li?i, g?al 50 % tal-ammont mhux im?allas. L-ammont tal-multa g?andu jkun ta’ 200 % tal-ammont mhux im?allas jekk id-differenza meta mqabbla mal-ammont li g?andu jit?allas tkun marbuta ma’ ?abi tad-d?ul, jew mal-falsifikazzjoni jew il-qerda ta’ provi, ta’ kotba tal-kontijiet jew ta’ re?istrazzjonijiet. […]”

25

L-Artikolu 178(3) ta’ dan il-kodi?i jipprovdi:

“[…] g?andhom japplikaw id-definizzjonijiet li ?ejjin:

[…]

‘differenza fit-taxxa’: id-differenza bejn, minn na?a, l-ammont tat-taxxa jew tal-g?ajnuna ba?itarja ddikjarata (innotifikata), mhux iddikjarata (mhux innotifikata), jew stabbilit jew applikat abba?i ta’ dikjarazzjoni (notifika) u, min-na?a l-o?ra, l-ammont tat-taxxa jew tal-g?ajnuna ba?itarja stabbilita sussegwentement mill-amministrazzjoni fiskali, mhux inklu?a d-differenza fil-bilan? li g?andha ti?i posposta g?all-perijodi segwenti.”

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

26

KrakVet hija kumpannija stabbilita fil-Polonja. Fl-Ungerija, hija la g?andha uffi??ju u lanqas ma??en, u ma huwiex ikkontestat mill-awtoritajiet fiskali Ungeri?i li hija ma g?andhiex stabbiliment g?all-finijiet tal-VAT.

27

L-attività tag?ha tikkonsisti fil-bejg? ta’ prodotti g?all-annimali li hija tikkummer?jalizza, b’mod partikolari, permezz tas-sit tal-internet tag?ha, li l-indirizz tal-pa?na tieg?u huwa www.zoofast.hu. Din kellha diversi klijenti fl-Ungerija permezz ta’ dan is-sit.

28

Matul l-2012, hija kienet toffri, fuq l-imsemmi sit internet, il-possibbiltà g?ax-xerrejja li jikkonkludu

kuntratt ma’ kumpannija tat-trasport stabbilita fil-Polonja, g?all-finijiet tat-trasport tal-prodotti li hija tikkummer?jalizza, ming?ajr ma tkun hija stess parti f’dan il-kuntratt. Ix-xerrejja setg?u, madankollu, minbarra li ji?bru l-prodotti mixtrija direttament mill-ma??en ta’ KrakVet, liberament jag??lu trasportatur differenti minn dak irrakkomandat. Barra minn hekk, KrakVet kienet tafda w?ud mill-b?onnijiet lo?isti?i tag?ha stess lil din il-kumpannija tat-trasport.

29

Jekk ikun il-ka?, il-prodotti inkwistjoni kienu jitwasslu mill-imsemmija kumpannija tat-trasport sal-im?a?en ta’ ?ew? kumpanniji tal-posta stabbiliti fl-Ungerija li, sussegwentement, kienu jqassmuhom lill-klijenti Ungeri?i. Il-?las tal-prezz tal-prodotti mixtrija kien isir mal-kunsinna, mas-servizz tal-posta, jew permezz ta’ ?las anti?ipat fuq kont bankarju.

30

Peress li ma kinitx ?erta fir-rigward tal-Istat Membru kompetenti g?all-?bir tal-VAT relatata mal-attivitajiet tag?ha, KrakVet adixxiet lill-amministrazzjoni fiskali tal-uffi??ju rre?istrat tag?ha sabiex din tal-a??ar tidde?iedi f’dan ir-rigward. Permezz ta’ de?i?joni fiskali anti?ipata, l-amministrazzjoni fiskali Pollakka qieset li l-post ta’ e?ekuzzjoni tat-tran?azzjonijiet ta’ KrakVet kien jinsab fil-Polonja u li din il-kumpannija kellha t?allas il-VAT f’dan l-Istat Membru.

31

L-awtorità fiskali Ungeri?a tal-ewwel grad wettqet kontroll ta’ KrakVet inti? sabiex jivverifika a posteriori d-dikjarazzjonijiet tal-VAT g?as-sena 2012. F’dan il-kuntest, din il-kumpannija, b?ala persuna taxxabbli, ing?atat numru ta’ identifikazzjoni fiskali tekniku minn din l-awtorità fiskali.

32

Fid-dawl tal-ftit informazzjoni dwar KrakVet u dwar il-mod ta’ funzjonament tag?ha mill-perspettiva fiskali, l-awtorità fiskali Ungeri?a tal-ewwel grad ma kinitx f’po?izzjoni li tiddetermina jekk din il-kumpannija kinitx stabbilita fl-Ungerija mill-perspettiva tal-VAT. G?aldaqstant, din l-awtorità fiskali wettqet verifiki fir-rigward tal-attività e?er?itata mill-imsemmija kumpannija.

33

Fil-kuntest ta’ din il-pro?edura fiskali amministrattiva, l-awtorità fiskali Ungeri?a tal-ewwel grad g?amlet mistoqsijiet, b’mod partikolari, lill-awtoritajiet fiskali Pollakki abba?i tar-regoli ta’ kooperazzjoni previsti mid-dritt tal-Unjoni fil-qasam fiskali.

34

Permezz ta’ de?i?joni tas-16 ta’ Awwissu 2016, l-awtorità fiskali Ungeri?a tal-ewwel grad imponiet fuq KrakVet il-?las ta’ differenza ta’ impo?izzjoni tal-VAT, multa u interessi moratorji kif ukoll multa g?al nuqqas ta’ osservanza tal-obbligi ta’ re?istrazzjoni tag?ha mal-amministrazzjoni fiskali Ungeri?a.

35

KrakVet appellat minn din id-de?i?joni quddiem il-konvenuta fil-kaw?a prin?ipali, fil-kwalità tag?ha b?ala awtorità fiskali tat-tieni grad, li kkonfermat id-de?i?joni tal-awtorità fiskali Ungeri?a tal-ewwel grad permezz ta’ de?i?joni tat-23 ta’ Jannar 2017. Din l-a??ar de?i?joni hija kkontestata minn KrakVet quddiem il-qorti tar-rinviju.

36

Din tal-a??ar tqis li s-soluzzjoni tal-kaw?a prin?ipali tiddependi, minn na?a, fuq il-portata tal-obbligu ta' kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet tal-Istati Membri skont ir-Regolament Nru 904/2010 u, min-na?a l-o?ra, fuq l-interpretazzjoni tal-kun?ett ta' kunsinna ta' o??etti mibg?uta jew ittrasportati "mill-fornitur jew g?an-nom tieg?u", fis-sens tal-Artikolu 33 tad-Direttiva 2006/112.

37

B'mod partikolari, din tistaqsi dwar il-possibbiltà g?all-amministrazzjoni fiskali Ungeri?a, fid-dawl tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali u tal-g?an dwar ?elsien minn taxxa doppja, li tadotta po?izzjoni differenti minn dik tal-amministrazzjoni fiskali Pollakka. Jekk ikun il-ka?, hija tikkunsidra li huwa ne?essarju li ji?u ppre?i?ati, minn na?a, ir-rekwi?iti li jirri?ultaw mill-obbligu ta' kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet fiskali tal-Istati Membri fir-rigward tad-determinazzjoni tal-post tal-kunsinna tal-o??etti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali u, min-na?a l-o?ra, il-kundizzjonijiet relatati mal-eventwali dritt g?ar-rimbors tal-VAT im?allsa indebitament.

38

Barra minn hekk, g?andu ji?i ??arat jekk it-tran?azzjonijiet inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jaqg?ux ta?t l-Artikolu 33 tad-Direttiva 2006/112, liema ?a?a jkollha b?ala konsegwenza li l-post tal-kunsinna g?andu jitqies li jinsab fl-Istat Membru fejn tkun tinsab il-merkanzija fil-mument tal-wasla tal-merkanzija mibg?uta jew ittrasportata fil-post fejn jinsab ix-xerrej. F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar l-eventwali implikazzjonijiet g?al tali interpretazzjoni tal-emendi tad-dritt tal-Unjoni li da?lu fis-se?? fl-1 ta' Jannar 2021, konformement mad-Direttiva 2017/2455, li bis-sa??a tag?hom it-trasport imwettaq f'isem il-bejjieg? ikopri wkoll il-ka?ijiet li fihom it-trasport u l-ispedizzjoni tal-merkanzija titwettaq indirettament f'isem il-bejjieg?.

39

Barra minn hekk, is-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tqajjem il-kwistjoni dwar jekk, fid-dawl ta?-?irkustanzi partikolari tag?ha, huwiex possibbli li l-prattika ta' KrakVet titqies b?ala abbu?iva.

40

F'dawn i?-?irkustanzi, il-F?városi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (il-Qorti Amministrattiva u tax-Xog?ol ta' Budapest, l-Ungerija) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1)

L-g?anijiet tad-Direttiva [2006/112], u b'mod partikolari r-rekwi?iti dwar l-evitar tal-kunflitti ta' kompetenza u tat-taxxa doppja bejn l-Istati Membri li huma s-su??ett tal-premessi tag?ha 17 u 62, kif ukoll il-premessi 5, 7 u 8, u l-Artikoli 7, 13 u 28 sa 30 tar-Regolament [904/2010], g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jippermettux prattika tal-awtoritajiet ta' Stat Membru li skontha l-istess tran?azzjoni tir?ievi klassfikazzjoni differenti minn dik mog?tija fi Stat Membru ie?or, minkejja l-interpretazzjoni tad-dritt mill-awtorità ta' dak l-Istat Membru l-ie?or, ibba?ata fuq fatti identi?i, relatati mal-istess tran?azzjoni, minkejja de?i?joni fiskali anti?ipata ma?ru?a minn din l-awtorità fuq din il-ba?i, u minkejja l-konstatazzjonijiet mag?mula fil-kuntest ta' kontroll fiskali li tikkonferma din l-interpretazzjoni u din id-de?i?joni anti?ipata, bir-ri?ultat ta' taxxa doppja tal-persuna taxxabbli?

2)

Jekk g?andha ting?ata riposta g?all-ewwel domanda fis-sens li tali prattika ma tmurx kontra d-dritt [tal-Unjoni], l-awtoritajiet fiskali tal-Istati Membri huma, meta jittite?ed kont tad-Direttiva [2006/112], intitolati li jimponu b'mod unilaterali obbligi fiskali, billi ma ji?dux inkunsiderazzjoni li l-awtoritajiet fiskali ta' Stat Membru ie?or repetutament ikkonfermaw, pre?edentement, g?at-talba tal-persuna taxxabbli, u f'de?i?jonijiet sussegwenti me?uda wara kontroll, ir-regolarità tal-a?ir tal-persuna taxxabbli?

Jew, g?all-kuntrarju, sabiex ti?i ?gurata l-applikazzjoni tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali u ti?i evitata t-taxxa doppja, huma l-awtoritajiet ta?-?ew? Stati Membri li g?andhom jikkooperaw fuq il-kwistjoni tal-persuna taxxabbli sabiex jaslu g?al soluzzjoni li grazzi g?aliha l-persuna taxxabbli jkollha t?allas il-VAT f'wie?ed biss mi?-?ew? Stati Membri?

3)

Jekk g?andha ting?ata risposta g?at-tieni domanda fis-sens li l-amministrazzjoni fiskali ta' Stat Membru hija intitolata li unilateralment tikklassifika tran?azzjoni, id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva [2006/112] g?andhom ji?u interpretati fis-sens li l-amministrazzjoni fiskali tal-Istat Membru l-ie?or g?andha tirrimborsa lill-persuna taxxabbli responsabbli g?all-?las tal-VAT it-taxxa stabbilita fid-de?i?joni fiskali mill-amministrazzjoni fiskali tal-Istat Membru l-ie?or u m?allsa inkonnessjoni mal-perijodi mag?luqa mill-kontroll fiskali, u dan sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja u ti?i ?gurata l-applikazzjoni tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali?

4)

Kif g?andu ji?i interpret il-kun?ett ta' kunsinna "minn jew g?an-nom" tal-bejjieg? fis-sens tal-ewwel sentenza tal-Artikolu 33(1) tad-Direttiva [2006/112]? Il-kun?ett msemmi iktar 'il fuq jkopri l-ka? fejn il-persuna taxxabbli, b?ala bejjieg?, toffri, fuq il-pjattaforma tag?ha ta' xiri fl-internet, l-opportunità g?ax-xerrej li jikkonkludi kuntratt ma' impri?a ta' lo?istika li mag?ha l-bejjieg? jikkollabora fi tran?azzjonijiet differenti ta' bejg?, i?da li x-xerrej jista' wkoll jag??el liberament trasportatur ie?or, differenti minn dak li huwa rrakkomandat, li l-kuntratt ta' trasport ji?i konklu? bejn ix-xerrej u t-trasportatur u li l-bejjieg? ma huwiex parti g?all-kuntratt?

Sabiex ji?i interpretat dan il-kun?ett, u fid-dawl b'mod partikolari tal-prin?ipju ta' ?ertezza legali, jista' ji?i kkunsidrat b?ala fattur rilevanti l-fatt li l-Istati Membri g?andhom jemendaw, sal-2021, il-le?i?lazzjoni li tittrasponi d-dispo?izzjonijiet msemmija iktar 'il [fuq] tad-Direttiva [2006/112], fis-sens li l-Artikolu 33(1) [ta' din id-Direttiva] japplika fil-ka? ta' parte?ipazzjoni indiretta fl-g?a?la tat-trasportatur?

5)

Id-dritt tal-Unjoni, u b'mod partikolari d-Direttiva [2006/112], g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-fatti li ?ejjin huma, flimkien jew separatament, rilevanti sabiex tevalwa jekk impri?i indipendenti, li jwettqu tran?azzjonijiet ta' bejg? tal-prodott kif ukoll il-kunsinna jew it-trasport, stabbilixxew relazzjoni legali sabiex il-persuna taxxabbli tevita d-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 33 tad-Direttiva [2006/112]], u b'hekk twettaq abbu? ta' li?i iddestinat li jsir profitt mill-fatt li r-rata tal-VAT hija iktar baxxa fl-Istat Membru l-ie?or:

5.1)

l-impri?a ta’ lo?istika li twettaq it-trasport hija impri?a asso?jata mal-persuna taxxabbli u din tal-a??ar tipprovdi lill-persuna taxxabbli provvisti o?ra irrispettivament mit-trasport;

5.2)

i?da fl-istess ?in, ix-xerrej jista’ fi kwalunkwe ?in jitbieg?ed mill-prattika rrakkomandata mill-persuna taxxabbli li tixtieq li tu?a s-sie?eb lo?istiku li kkuntratta mieg?u g?al trasport, peress li x-xerrej g?andu l-opportunità li jafda t-trasport lil trasportatur differenti jew li jie?u personalment il-kunsinna tal-merkanzija?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel sat-tielet domanda

41

Permezz tal-ewwel sat-tielet domanda tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 2006/112 kif ukoll l-Artikoli 7, 13 u 28 sa 30 tar-Regolament Nru 904/2010 g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu li l-awtoritajiet fiskali ta’ Stat Membru jistg?u, unilateralment, jissu??ettaw tran?azzjonijiet g?al trattament fiskali fil-qasam tal-VAT differenti minn dak li bis-sa??a tieg?u dawn di?à ?ew intaxxati fi Stat Membru ie?or.

42

G?andu jitfakkar li t-Titolu V tad-Direttiva 2006/112 jinkludi d-dispo?izzjonijiet iddedikati g?ad-determinazzjoni tal-post tat-tran?azzjonijiet taxxabbli, li l-g?an tag?hom huwa, skont, b’mod partikolari, il-premessi 17 u 62 ta’ din id-direttiva, li ji?u evitati kunflitti ta’ ?urisdizzjoni li jistg?u jwasslu kemm g?al sitwazzjonijiet ta’ tassazzjoni doppja kif ukoll g?al nuqqas ta’ tassazzjoni ta’ d?ul mill-bejg? (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta’ Marzu 2007, Aktiebolaget NN, C?111/05, EU:C:2007:195, punt 43).

43

F’dan ir-rigward, g?andu ji?i osservat li, kif jirri?ulta mill-premessi 5 u 7 tieg?u, ir-Regolament Nru 904/2010 g?andu l-g?an, permezz tal-implimentazzjoni ta’ sistema komuni ta’ kooperazzjoni bejn l-Istati Membri, b’mod partikolari f’dak li jirrigwarda l-iskambju ta’ informazzjoni, li jikkontribwixxi g?all-assigurazzjoni tal-istabbiliment korrett tal-VAT, b’mod partikolari fir-rigward tal-attivitajiet e?er?itati fit-territorju ta’ wie?ed minnhom, i?da li l-VAT relatata mag?hom tkun dovuta fi Stat Membru ie?or. Issa, hekk kif irrikonoxxa l-le?i?latur tal-Unjoni fil-premessa 8 ta’ dan ir-regolament, il-monitora?? tal-applikazzjoni korretta tal-VAT fi tran?azzjonijiet transkonfinali taxxabbli fi Stat Membru differenti minn dak fejn huwa stabbilit il-fornitur jiddependi, fil-parti l-kbira tal-ka?ijiet, mill-informazzjoni mi?muma mill-Istat Membru ta’ stabbiliment jew li tista’ tinkiseb ?afna iktar fa?ilment minn dak l-Istat Membru.

44

B’hekk, l-imsemmi regolament, konformement mal-Artikolu 1(1) tieg?u, jiddetermina l-kundizzjonijiet li fihom l-awtoritajiet kompetenti responsabbli, fl-Istati Membri, mill-applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni dwar il-VAT g?andhom jikkooperaw bejniethom kif ukoll mal-Kummissjoni sabiex ji?guraw l-osservanza ta’ din il-le?i?lazzjoni u, g?al dan il-g?an, jiddefinixxi regoli u pro?eduri li jippermettu lill-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri li jikkooperaw u jiskambjaw bejniethom l-informazzjoni kollha li tista’ tippermetti li ti?i stabbilita b’mod korrett il-VAT, li ti?i kkontrollata l-applikazzjoni korretta tal-VAT, b’mod partikolari fuq it-tran?azzjonijiet intra-Komunitarji, u li ti?i

mi??ielda l-frodi tal-VAT.

45

F’dan ir-rigward, l-Artikoli 7 u 13 tar-Regolament Nru 904/2010 jikkon?ernaw, skont it-titoli tal-Kapitoli II u III tieg?u li dawn jid?lu fihom rispettivament, l-iskambju ta’ informazzjoni bejn l-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri jew wara talba indirizzata minn wa?da minnhom, jew ming?ajr talba minn qabel. Fir-rigward tal-Artikolu 28 ta’ dan ir-regolament, dan jirrigwarda, hekk kif jirri?ulta mit-titolu tal-Kapitolu VII tieg?u li fih huwa inklu?, il-kwistjoni tal-pre?enza tal-uffi?jali awtorizzati mill-awtorità rikjedenti fl-uffi??ji amministrattivi tal-Istat Membru rikjest u tal-parte?ipazzjoni tag?hom fl-investigazzjonijiet amministrattivi mwettqa fit-territorju ta’ dan l-Istat Membru. Barra minn hekk, l-Artikoli 29 u 30 tal-imsemmi regolament, konformement mat-titolu tal-Kapitolu VIII li jifformaw parti minnu, huma relatati mal-kontrolli simultanji li l-Istati Membri jistg?u jiftehmu li jwettqu.

46

Ir-Regolament Nru 904/2010 jippermetti g?alhekk l-implimentazzjoni ta’ sistema komuni ta’ kooperazzjoni li permezz tag?ha l-amministrazzjoni fiskali ta’ Stat Membru tista’ tindirizza talba lill-awtorità fiskali ta’ Stat Membru ie?or, b’mod partikolari meta, fid-dawl tad-dmir ta’ kooperazzjoni sabiex tikkontribwixxi g?all-assigurazzjoni tal-istabbiliment korrett tal-VAT, stabbilit fil-premessa 7 ta’ dan ir-regolament, tali talba tista’ tkun opportuna, jew sa?ansitra ne?essarja (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas-17 ta’ Di?embru 2015, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, punt 57).

47

Dan jista’ jkun il-ka?, b’mod partikolari, meta l-amministrazzjoni fiskali ta’ Stat Membru tkun taf jew g?andha ra?onevolment tkun taf li l-amministrazzjoni fiskali ta’ Stat Membru ie?or ikollha informazzjoni utli, jew sa?ansitra indispensabbli, sabiex ji?i ddeterminat jekk il-VAT hijiex dovuta fl-ewwel Stat Membru (sentenza tas-17 ta’ Di?embru 2015, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, punt 58).

48

Madankollu, g?andu ji?i kkonstatat li r-Regolament Nru 904/2010 jillimita ru?u li jippermetti kooperazzjoni amministrattiva g?all-finijiet tal-iskambju ta’ informazzjoni li tista’ tkun ne?essarja g?all-awtoritajiet fiskali tal-Istati Membri. Dan ir-regolament g?alhekk ma jirregolax il-kompetenza ta’ dawn l-awtoritajiet biex iwettqu, fid-dawl ta’ tali informazzjoni, il-klassifikazzjoni tat-tran?azzjonijiet ikkon?ernati fir-rigward tad-Direttiva 2006/112 (ara, b’analo?ija, is-sentenza tas-27 ta’ Jannar 2009, Persche, C?318/07, EU:C:2009:33, punti 62 u 63 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

49

Minn dan isegwi li r-Regolament Nru 904/2010 la jistabbilixxi obbligu li jimponi fuq l-awtoritajiet fiskali ta’ ?ew? Stati Membri li jikkooperaw sabiex jaslu g?al soluzzjoni komuni fir-rigward tat-trattament ta’ tran?azzjoni g?all-finijiet tal-VAT u lanqas rekwi?it li abba?i tieg?u l-awtoritajiet fiskali ta’ Stat Membru huma marbuta bil-klassifikazzjoni mog?tija lil din it-tran?azzjoni mill-awtoritajiet fiskali ta’ Stat Membru ie?or.

50

Barra minn hekk, g?andu ji?i ppre?i?at li l-applikazzjoni korretta tad-Direttiva 2006/112 tippermetti li ti?i evitata t-tassazzjoni doppja u li ti?i ?gurata n-newtralità fiskali u, g?alhekk, li jintla?qu l-

g?anijiet imfakkra fil-punt 42 ta’ din is-sentenza (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta’ Lulju 2017, Toridas, C?386/16, EU:C:2017:599, punt 43). G?aldaqstant, l-e?istenza, fi Stat Membru wie?ed jew iktar, ta’ appro??i differenti minn dak li jipprevali fl-Istat Membru kkon?ernat ma tistax, fi kwalunkwe ka?, twassal g?al applikazzjoni ?baljata tad-dispo?izzjonijiet ta’ din id-direttiva (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-5 ta’ Lulju 2018, Marcandi, C?544/16, EU:C:2018:540, punt 65).

51

Meta jikkonstataw li l-istess operazzjoni hija su??etta g?al trattament fiskali differenti fi Stat Membru ie?or, il-qrati ta’ Stat Membru aditi b’tilwima li tqajjem kwistjonijiet li jinkludu interpretazzjoni tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li je?tie?u de?i?joni min-na?a tag?hom g?andhom il-fakultà, u sa?ansitra l-obbligu, skont jekk id-de?i?jonijiet tag?hom jistg?ux jew le jkunu s-su??ett ta’ rimedju ?udizzjarju ta?t id-dritt intern, li jadixxu lill-Qorti tal-?ustizzja b’talba g?al de?i?joni preliminari (sentenza tas-5 ta’ Lulju 2018, Marcandi, C?544/16, EU:C:2018:540, punti 64 u 66).

52

Madankollu, jekk jirri?ulta, jekk ikun il-ka? wara de?i?joni tal-Qorti tal-?ustizzja li tag?ti de?i?joni preliminari, li l-VAT di?à t?allset indebitament fi Stat Membru, g?andu ji?i enfasizzat li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, id-dritt li jinkiseb ir-rimbors ta’ taxxi mi?bura fi Stat Membru bi ksur tar-regoli tad-dritt tal-Unjoni huwa l-konsegwenza u jikkomplementa d-drittijiet mog?tija lill-individwi mid-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni kif ?ew interpretati mill-Qorti tal-?ustizzja. G?aldaqstant, b?ala prin?ipju, l-Istat Membru kkon?ernat huwa obbligat i?allas lura t-taxxi mi?bura bi ksur tad-dritt tal-Unjoni. It-talba g?ar-rimbors tal-VAT im?allsa indebitament taqa’ ta?t id-dritt g?ar-restituzzjoni tal-indebitu, li, skont ?urisprudenza stabbilita, hija inti?a li tirrimedja g?all-konsegwenzi tal-inkompatibbiltà tat-taxxa mad-dritt tal-Unjoni billi ji?i nnewtralizzat l-oneru ekonomiku li jaqa’ indebitament fuq l-operatur li, finalment, ikun effettivament sostnih (sentenza tal-14 ta’ ?unju 2017, Compass Contract Services, C?38/16, EU:C:2017:454, punti 29 u 30 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

53

Fid-dawl ta’ dak li ntqal iktar ’il fuq, ir-risposta g?all-ewwel sat-tielet domanda g?andha tkun li d-Direttiva 2006/112 kif ukoll l-Artikoli 7, 13 u 28 sa 30 tar-Regolament Nru 904/2010 g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux li l-awtoritajiet fiskali ta’ Stat Membru jkunu jistg?u, unilateralment, jissu??ettaw tran?azzjonijiet g?al trattament fiskali fil-qasam tal-VAT li jkun differenti minn dak li bis-sa??a tieg?u dawn ikunu di?à ?ew intaxxati fi Stat Membru ie?or.

Fuq ir-raba’ domanda

54

Permezz tar-raba’ domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 33 tad-Direttiva 2006/112 g?andux ji?i interpretat fis-sens li, meta l-merkanzija mibjug?a minn fornitur stabbilit fi Stat Membru lil xerrejja residenti fi Stat Membru ie?or ti?i ttrasportata lil dawn tal-a??ar minn kumpannija rre?istrata minn dan il-fornitur, i?da li x-xerrejja huma liberi li jikkuntrattaw mag?ha g?all-finijiet ta’ dan it-trasport, din il-merkanzija g?andha titqies b?ala mibg?uta jew ittrasportata “mill-fornitur jew g?an-nom tieg?u”.

55

Preliminarjament, g?andu ji?i osservat li l-Artikolu 2 tad-Direttiva 2017/2455 jipprovdi li l-

merkanzija g?andha tintbag?at jew ti?i ttrasportata mill-fornitur jew g?an-nom tieg?u, inklu? meta l-fornitur jintervjeni indirettament fit-trasport jew fl-ispedizzjoni tal-merkanzija.

56

Madankollu, kif jirri?ulta kemm mit-titolu kif ukoll mill-kliem ta’ din id-dispo?izzjoni, l-emenda tad-Direttiva 2006/112 li din tipprevedi tid?ol fis-se?? biss mill-1 ta’ Jannar 2021.

57

G?aldaqstant, peress li din l-emenda ma hijiex applikabbli ratione temporis g?all-kaw?a prin?ipali, ma hemmx lok li jittie?ed inkunsiderazzjoni l-kriterju dwar l-intervent indirett tal-fornitur g?all-finijiet tad-determinazzjoni tal-kundizzjonijiet li fihom hemm lok li l-o??etti ji?u kkunsidrati b?ala mibg?uta jew ittrasportati “mill-fornitur jew g?an-nom tieg?u”, fis-sens tal-Artikolu 33 ta’ din id-direttiva.

58

Wara li saret din il-pre?i?azzjoni, g?andu ji?i osservat li, skont l-Artikolu 32 tal-imsemmija direttiva, fejn merkanzija hija mibg?uta jew ittrasportata mill-fornitur, jew mix-xerrej, jew minn persuna terza, il-post ta’ provvista g?andu jitqies b?ala l-post fejn tkun tinsab il-merkanzija fil-mument meta tintbag?at jew jibda t-trasport tal-merkanzija lejn il-konsumatur.

59

Madankollu, b’mod derogatorju, l-Artikolu 33 tal-istess direttiva jipprevedi li l-post ta’ kunsinna ta’ merkanzija mibg?uta jew ittrasportata, mill-fornitur jew g?an-nom tieg?u, minn Stat Membru differenti minn dak tal-wasla tal-merkanzija mibg?uta jew ittrasportata, g?andu jitqies li jinsab, ming?ajr pre?udizzju g?all-osservanza ta’ ?erti kundizzjonijiet elenkati minn din id-dispo?izzjoni, fil-post fejn tkun tinsab il-merkanzija fil-mument tal-wasla tal-ispedizzjoni jew tat-trasport lejn ix-xerrej.

60

F’dan ir-rigward, g?alkemm jikkostitwixxi deroga mill-Artikolu 32 tad-Direttiva 2006/112, l-Artikolu 33 tag?ha huwa inti? li jiggarantixxi li, konformement mal-lo?ika li fuqha huma bba?ati d-dispo?izzjonijiet ta’ din id-direttiva dwar il-post tal-kunsinna ta’ o??etti, it-tassazzjoni g?andha ssir, sa fejn ikun possibbli, fil-post fejn l-o??etti huma kkonsmati (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta’ Marzu 2019, Srf konsulterna, C?647/17, EU:C:2019:195, punt 29 u l-?urisprudenza ??itata).

61

Sabiex ji?i ddeterminat x’g?andu jinftiehem bi spedizzjoni jew kunsinna “mill-fornitur jew g?an-nom tieg?u”, fis-sens tal-Artikolu 33 ta’ din id-direttiva, g?andu jitfakkar li t-te?id inkunsiderazzjoni tar-realtà ekonomika u kummer?jali jikkostitwixxi kriterju fundamentali g?all-applikazzjoni tas-sistema komuni tal-VAT (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-2 ta’ Mejju 2019, Budimex, C?224/18, EU:C:2019:347, punt 27 u l-?urisprudenza ??itata).

62

Fid-dawl ta’ din ir-realtà ekonomika u kummer?jali, kif irrilevat l-Avukat ?enerali fil-punt 102 tal-konklu?jonijiet tag?ha, il-merkanzija tintbag?at jew ti?i ttrasportata f’isem il-fornitur jekk huwa dan tal-a??ar, pjuttost milli x-xerrej, li effettivament jie?u d-de?i?jonijiet li jirregolaw il-mod kif din il-merkanzija g?andha tintbag?at jew ti?i ttrasportata.

63

G?aldaqstant, g?andu jitqies li kunsinna ta’ o??etti taqa’ ta?t l-Artikolu 33 tad-Direttiva 2006/112 meta r-rwol tal-fornitur ikun predominanti f’dak li jikkon?erna l-inizjattiva kif ukoll l-organizzazzjoni tal-istadji essenzjali tal-ispedizzjoni jew tat-trasport tal-merkanzija.

64

G?alkemm hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tevalwa jekk dan huwiex il-ka? fil-kuntest tal-kaw?a pendenti quddiemha, billi tie?u inkunsiderazzjoni l-elementi kollha inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, il-Qorti tal-?ustizzja tqis li jkun utli li tipprovdilha, g?all-finijiet ta’ tali evalwazzjoni, l-indikazzjonijiet li ?ejjin.

65

Kif jirri?ulta mill-informazzjoni tra?messa mill-qorti tar-rinviju, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali ssostni, b’mod partikolari, li ma jistax jitqies li l-merkanzija inkwistjoni ntbag?tet jew ?iet ittrasportata g?an-nom tag?ha peress li, anki jekk kienet tirrakkomanda kumpannija tat-trasport lix-xerrejja li kienu jixtru o??etti ming?andha, huma dawn ix-xerrejja li kienu jinkarigaw lil din il-kumpannija tat-trasport permezz ta’ kuntratt li hija ma kinitx parti minnu.

66

Fir-rigward tal-valur tat-termini kuntrattwali fil-kuntest tal-klassifikazzjoni ta’ tran?azzjoni taxxabbli, g?andu jitfakkar li, sa fejn is-sitwazzjoni kuntrattwali tirrifletti normalment ir-realtà ekonomika u kummer?jali tat-tran?azzjonijiet, it-termini kuntrattwali rilevanti jikkostitwixxu element li g?andu jittie?ed inkunsiderazzjoni (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-20 ta’ ?unju 2013, Newey, C?653/11, EU:C:2013:409, punt 43).

67

Madankollu, jista’ jirri?ulta li, xi kultant, ?erti termini kuntrattwali ma jirriflettux totalment ir-realtà ekonomika u kummer?jali tat-tran?azzjonijiet (sentenza tal-20 ta’ ?unju 2013, Newey, C?653/11, EU:C:2013:409, punt 44).

68

F’dan il-ka?, ma jistax jitqies li stipulazzjonijiet kuntrattwali, b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, jirriflettu r-realtà ekonomika u kummer?jali tat-tran?azzjonijiet inkwistjoni jekk, permezz tag?hom, ix-xerrejja sempli?ement japprovaw id-de?i?jonijiet me?uda mill-fornitur, fatt li g?andu ji?i vverifikat mill-qorti tar-rinviju permezz ta’ anali?i ta?-?irkustanzi kollha tal-kaw?a prin?ipali.

69

F’dan ir-rigward, sabiex ji?i ddeterminat jekk l-o??etti kkon?ernati ntbag?tux jew ?ewx ittrasportati f’isem il-fornitur, g?andha tittie?ed inkunsiderazzjoni, l-ewwel nett, l-importanza li g?andha l-kwistjoni tat-trasport ta’ dawn l-o??etti lejn ix-xerrej fid-dawl tal-prattiki kummer?jali li jikkaratterizzaw l-attività e?er?itata mill-fornitur ikkon?ernat. B’mod partikolari, huwa possibbli li jitqies li, jekk din l-attività tikkonsisti f’li ji?u offruti b’mod attiv o??etti, bi ?las, lil xerrejja residenti fi Stat Membru differenti minn dak li fih dan il-fornitur huwa stabbilit u li fit-territorju tieg?u huwa ma g?andux stabbiliment jew ma??en, l-organizzazzjoni, mill-fornitur imsemmi, tal-mezzi li jippermettu li jsir it-trasport tal-o??etti kkon?ernati lejn ix-xerrejja tag?hom tikkostitwixxi, b?ala prin?ipju, parti essenzjali tal-attività msemmija.

70

Sabiex ji?i evalwat jekk il-fornitur joffrix b’mod attiv o??etti lil xerrejja residenti fi Stat Membru, il-qorti tar-rinviju tista’, b’mod partikolari, tie?u inkunsiderazzjoni l-estensjoni tal-indirizz tas-sit tal-internet li fuqu huma proposti l-o??etti kkon?ernati kif ukoll il-lingwa li dan is-sit huwa a??essibbli fiha.

71

It-tieni nett, g?andu ji?i evalwat lil min, mill-fornitur jew mix-xerrej, jistg?u ji?u effettivament imputati l-g?a?liet dwar il-modalitajiet tal-ispedizzjoni jew tat-trasport tal-merkanzija kkon?ernata.

72

F’dan ir-rigward, spedizzjoni jew trasport tal-o??etti kkon?ernati g?an-nom tal-fornitur tag?hom ma jistax ji?i dedott mis-sempli?i fatt li l-kuntratt konklu? mix-xerrejja g?all-finijiet tat-trasport ta’ dawn l-o??etti jsir ma’ kumpannija li tikkollabora ma’ dan il-fornitur g?al attivitajiet li ma humiex il-bejg? tal-prodotti tieg?u.

73

Min-na?a l-o?ra, is-sitwazzjoni tkun differenti jekk, permezz ta’ dan il-kuntratt, ix-xerrejja kulma jag?mlu huwa li jaqblu mal-g?a?liet imwettqa mill-fornitur, kemm jekk ikunu jikkon?ernaw l-indikazzjoni tal-kumpannija responsabbli g?all-?arr tal-merkanzija kkon?ernata jew il-modalitajiet li bihom din il-merkanzija tintbag?at jew ti?i ttrasportata.

74

Evalwazzjoni f’dan is-sens tista’ b’mod partikolari ti?i dedotta minn elementi b?all-g?a?la mnaqqsa ta’ kumpanniji rrakkomandati mill-fornitur, jew sa?ansitra limitata g?al kumpannija wa?da, g?all-finijiet tat-twassil tal-merkanzija kkon?ernata jew il-fatt li l-kuntratti dwar l-ispedizzjoni jew it-trasport ta’ dawn l-o??etti jistg?u ji?u konklu?i direttament mis-sit internet ta’ dan il-fornitur ming?ajr ma x-xerrejja jkollhom jie?du passi awtonomi sabiex jikkuntattjaw lill-kumpanniji responsabbli minn dan it-trasport.

75

It-tielet nett, g?andha ti?i e?aminata l-kwistjoni dwar fuq liema a?ent ekonomiku jaqa’ l-oneru tar-riskju marbut mal-ispedizzjoni u mal-kunsinna tal-merkanzija inkwistjoni.

76

F’dan ir-rigward, ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali ssostni li l-istipulazzjonijiet kuntrattwali li jorbtu lix-

xerrej u lill-kumpannija ta’ trasport jindikaw li tali pi? jaqa’ fuq din tal-a??ar u minn dan l-element tiddedu?i li l-merkanzija inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma kinitx mibg?uta jew ittrasportata g?an-nom tag?ha. Issa, g?andu ji?i osservat li l-fatt li l-oneru tar-riskju marbut mat-trasport tal-merkanzija kkon?ernata ji?i sostnut mill-kumpannija tat-trasport ma g?andux, fih innifsu, konsegwenzi fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk it-trasport ta’ din il-merkanzija jsirx g?an-nom tal-fornitur jew g?an-nom tax-xerrej.

77

Madankollu, jista’ jitqies li, minkejja l-istipulazzjonijiet kuntrattwali li bihom l-oneru tar-riskju jaqa’ fuq il-kumpannija responsabbli g?all-?arr tal-imsemmija merkanzija, l-ispedizzjoni jew it-trasport tag?ha jitwettqu g?an-nom tal-fornitur jekk dan tal-a??ar effettivament isostni, fl-a??ar mill-a??ar, l-ispejje? marbuta mal-kumpens tad-danni li se??ew waqt din l-ispedizzjoni jew dan it-trasport.

78

Ir-raba’ nett, g?andhom ji?u evalwati l-modalitajiet ta’ ?las relatati kemm mal-kunsinna tal-merkanzija kkon?ernata kif ukoll mal-ispedizzjoni jew mat-trasport tag?hom. Jekk, filwaqt li x-xerreja jkunu formalment marbuta mal-fornitur u mal-kumpannija tat-trasport permezz ta’ kuntratti distinti, l-akkwist ta’ dawn l-o??etti kif ukoll l-ispedizzjoni jew it-trasport tag?hom ikunu s-su??ett ta’ tran?azzjoni finanzjarja wa?da, tali ?irkustanza g?andha titqies b?ala ?jiel tal-involviment sinjifikattiv tal-fornitur fit-trasport tal-imsemmija merkanzija.

79

F’dan ir-rigward, kif irrikonoxxiet ir-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali matul is-seduta quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, il-fatt li x-xerrejja j?allsu fil-mument meta jir?ievu l-merkanzija kkon?ernata u j?allsu lit-trasportatur tag?ha kemm l-ammont ta’ din il-merkanzija kif ukoll dak tat-trasport tag?ha jikkostitwixxi prattika kurrenti.

80

Tali involviment tal-fornitur ji?i kkonstatat, ukoll, fid-dawl tar-realtà ekonomika u kummer?jali tat-tran?azzjonijiet inkwistjoni, jekk ji?i stabbilit li, b?ala prin?ipju jew ta?t il-kundizzjoni li ji?u ssodisfatti ?erti kundizzjonijiet, b?all-fatt li jintla?aq ammont minimu ta’ xiri, l-ammont tal-ispejje? ta’ spedizzjoni jew ta’ trasport ikollu biss natura simbolika jew li l-fornitur jag?ti tnaqqis fuq il-prezz tal-prodotti li jwassal g?all-istess effett.

81

G?aldaqstant, skont l-informazzjoni li g?andha l-Qorti tal-?ustizzja u ming?ajr pre?udizzju g?al verifika mill-qorti tar-rinviju, huwa possibbli li jitqies li r-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali kellha rwol predominanti fid-dawl kemm tal-inizjattiva kif ukoll tal-organizzazzjoni tal-istadji essenzjali tal-ispedizzjoni jew tat-trasport tal-merkanzija inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, b’tali mod li g?andu jitqies li din il-merkanzija ?iet ittrasportata f’isem il-fornitur, fis-sens tal-Artikolu 33 tad-Direttiva 2006/112.

82

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ar-raba’ domanda hija li l-Artikolu 33 tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li, meta l-o??etti mibjug?a minn fornitur stabbilit fi Stat Membru lil xerrejja residenti fi Stat Membru ie?or ji?u ttrasportati lil dawn tal-a??ar minn kumpannija rrakkomandata minn dan il-fornitur, i?da li mag?ha x-xerrejja huma liberi li jikkuntrattaw g?all-finijiet ta’ dan it-trasport, dawn l-o??etti g?andhom jitqiesu b?ala

mibg?uta jew ittrasportati “mill-fornitur jew g?an-nom tieg?u” meta r-rwol ta’ dan il-fornitur ikun predominanti f’dak li jirrigwarda l-inizjattiva kif ukoll l-organizzazzjoni tal-istadji essenzjali tal-ispedizzjoni jew tat-trasport tal-merkanzija msemmija, liema ?a?a g?andha ti?i vverifikata mill-qorti tar-rinviju billi tie?u inkunsiderazzjoni l-provi kollha tal-kaw?a prin?ipali.

Fuq il-?ames domanda

83

Permezz tal-?ames domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-dritt tal-Unjoni u, b’mod partikolari, id-Direttiva 2006/112 g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li hemm lok li ji?i kkonstatat li jikkostitwixxu abbu? ta’ dritt tran?azzjonijiet li permezz tag?hom l-o??etti mibjug?a minn fornitur ji?u ttrasportati lejn ix-xerrej minn kumpannija rrakkomandata minn dan il-fornitur, meta, minn na?a, dan il-fornitur u din il-kumpannija huma marbuta, fis-sens li, indipendentement minn dan it-trasport, l-imsemmija kumpannija tie?u r-responsabbiltà ta’ ?erti b?onnijiet lo?isti?i ta’ dan l-istess fornitur, u li, min-na?a l-o?ra, dawn ix-xerrejja jibqg?u, madankollu, ?ielsa li jirrikorru g?al kumpannija o?ra jew li ji?bru l-o??etti personalment.

84

F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-?lieda kontra l-frodi, l-eva?joni fiskali u l-abbu? huwa g?an rikonoxxut u inkora??it minn din id-direttiva u li l-prin?ipju ta’ projbizzjoni ta’ prattiki abbu?ivi, li japplika fil-qasam tal-VAT, iwassal sabiex ji?u evitati l-arran?amenti purament artifi?jali u li ma jirriflettux ir-realtà ekonomika, li jsiru sempli?ement biex jinkiseb vanta?? fiskali (sentenza tas-17 ta’ Di?embru 2015, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata).

85

Minn ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, fil-qasam tal-VAT, il-konstatazzjoni tal-e?istenza ta’ prattika abbu?iva te?tie? li ji?u ssodisfatti ?ew? kundizzjonijiet, ji?ifieri, minn na?a, li t-tran?azzjonijiet inkwistjoni, minkejja l-applikazzjoni formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispo?izzjonijiet rilevanti tal-imsemmija direttiva u tal-le?i?lazzjoni nazzjonali li tittrasponiha, ikollhom b?ala ri?ultat il-kisba ta’ vanta?? fiskali li l-g?oti tieg?u jmur kontra l-g?an imfittex minn dawn id-dispo?izzjonijiet u, min-na?a l-o?ra, li minn numru ta’ elementi o??ettivi jkun jirri?ulta li l-g?an essenzjali tat-tran?azzjonijiet inkwistjoni jkun limitat g?all-kisba ta’ dan il-vanta?? fiskali (sentenza tal-10 ta’ Lulju 2019, Kuršu zeme, C?273/18, EU:C:2019:588, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata).

86

Preliminarjament, g?andu g?alhekk ji?i ppre?i?at li, peress li l-e?istenza ta’ prattika abbu?iva tippresupponi l-applikazzjoni formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispo?izzjonijiet rilevanti tad-Direttiva 2006/112, il-qorti tar-rinviju ma tistax tistaqsi dwar in-natura eventwalment abbu?iva tal-a?ir tar-rikorrenti fil-kaw?a prin?ipali jekk hija tikkonkludi, fid-dawl tal-indikazzjonijiet ipprovduti fil-kuntest tar-risposta g?ar-raba’ domanda, li din ir-rikorrenti kisret l-Artikolu 33 ta’ din id-direttiva, peress li g?andu jitqies li l-merkanzija inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ?iet ittrasportata g?an-nom tal-fornitur, fis-sens ta’ din id-dispo?izzjoni.

87

Wara li saret din il-pre?i?azzjoni, g?andu ji?i rrilevat li din il-qorti tqis li l-fornitur inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, peress li ma ?ewx applikati fil-konfront tieg?u id-dispo?izzjonijiet previsti fl-

Artikolu 33 tal-imsemmija direttiva ddedikati g?all-kunsinni ta’ o??etti mibg?uta jew ittrasportati mill-fornitur jew g?an-nom tieg?u, ibbenefika mir-rata inqas g?olja ta’ VAT tal-Istat Membru li fih huwa stabbilit.

88

Fir-rigward, fl-ewwel lok, tal-kwistjoni dwar jekk it-tran?azzjonijiet li fil-kuntest tag?hom fornitur stabbilit fi Stat Membru jikkunsinna o??etti bi ?las lil xerrejja residenti fit-territorju ta’ Stat Membru ie?or filwaqt li jirrakkomandalhom kumpannija tat-trasport g?all-finijiet tat-trasport ta’ dawn l-o??etti g?andhomx b?ala ri?ultat il-kisba ta’ vanta?? fiskali li jmur kontra l-g?anijiet tad-Direttiva 2006/112, g?andu ji?i osservat, minn na?a, li, fil-ka? fejn id-deroga prevista fl-Artikolu 33 ta’ din id-direttiva ma tkunx tapplika g?al dawn it-tran?azzjonijiet, dawn tal-a??ar ikunu jaqg?u ta?t l-Artikolu 32 tad-direttiva msemmija li jipprovdi li l-post tal-kunsinna g?andu jitqies li jinsab fil-post fejn tkun tinsab il-merkanzija fil-mument tat-tluq tal-ispedizzjoni jew tat-trasport lejn ix-xerrej.

89

Min-na?a l-o?ra, id-differenzi bejn ir-rati normali tal-VAT applikati mill-Istati Membri jirri?ultaw minn nuqqas ta’ armonizzazzjoni kompleta mid-Direttiva 2006/112, li tistabbilixxi biss ir-rata minima. F’dawn i?-?irkustanzi, il-fatt li fi Stat Membru persuna tibbenefika minn rata normali ta’ VAT inqas g?olja minn dik fis-se?? fi Stat Membru ie?or ma jistax jitqies fih innifsu b?ala vanta?? fiskali li l-g?oti tieg?u jmur kontra l-g?anijiet ta’ din id-direttiva (sentenza tas-17 ta’ Di?embru 2015, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, punti 39 u 40).

90

Fir-rigward tal-kwistjoni jekk, fit-tieni lok, l-g?an essenzjali ta’ tran?azzjoni huwiex limitat g?all-kisba ta’ dan il-vanta?? fiskali, g?andu jitfakkar li, fil-qasam tal-VAT, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li, meta l-persuna taxxabbli jkollha l-g?a?la bejn ?ew? tran?azzjonijiet, hija ma tkunx obbligata li tag??el dik li timplika l-?las tal-og?la ammont tal-VAT, i?da g?andha d-dritt, g?all-kuntrarju, li tag??el l-istruttura tal-attività tag?ha b’mod li tillimita d-dejn fiskali tag?ha. Il-persuni taxxabbli g?alhekk huma ?eneralment liberi li jag??lu l-istrutturi organizzazzjonali u l-g?amliet ta’ tran?azzjoni li huma jqisu li huma l-iktar adattati g?all-attivitajiet ekonomi?i tag?hom u sabiex jillimitaw il-pi? fiskali tag?hom (sentenza tas-17 ta’ Di?embru 2015, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, punt 42).

91

G?aldaqstant, sabiex ji?i kkonstatat li ?-?irkustanzi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jikkostitwixxu prattika abbu?iva, g?andu ji?i stabbilit li d-distinzjoni bejn il-fornitur tal-o??etti kkon?ernati u t-trasportatur li jirrakkomanda taqa’ ta?t skema purament artifi?jali li ta?bi l-fatt li dawn i?-?ew? kumpanniji jikkostitwixxu, fir-realtà, entità ekonomika wa?da.

92

G?all-finijiet ta’ tali evalwazzjoni, g?andu ji?i osservat, minn na?a, li huwa irrilevanti li x-xerrejja tal-o??etti jkollhom il-possibbiltà li jafdaw it-trasport ta’ dawn l-o??etti lil trasportatur differenti minn dak irrakkomandat mill-fornitur.

93

Min-na?a l-o?ra, il-fatt li l-fornitur u l-kumpannija ta’ trasport ikunu marbuta, fis-sens li din il-kumpannija twettaq, favur dan il-fornitur, servizzi lo?isti?i o?ra indipendentement mit-trasport tal-merkanzija tag?ha, ma jidhirx de?i?iv fih innifsu.

94

Madankollu, huwa possibbli li ji?i konklu? li jkun hemm skema purament artifi?jali jekk is-servizzi ta’ spedizzjoni jew ta’ trasport tal-o??etti kkon?ernati mill-kumpannija rakkomandata mill-fornitur ma jkunux ipprovduti fil-kuntest ta’ attività ekonomika reali.

95

Issa, g?andu ji?i kkonstatat li ebda element ippre?entat lill-Qorti tal-?ustizzja ma huwa ta’ natura li juri li l-kumpannija tat-trasport irrakkomandata mill-fornitur inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma kinitx te?er?ita attività ekonomika reali, li ma kinitx limitata g?at-te?id ta’ responsabbiltà g?al ?erti b?onnijiet lo?isti?i ta’ dan il-fornitur u g?all-kunsinna tal-o??etti ta’ dan tal-a??ar. G?alhekk jidher li din il-kumpannija ta’ trasport kienet te?er?ita attività f’isimha u g?an-nom tag?ha stess, ta?t ir-responsabbiltà tag?ha stess u bl-assunzjoni tar-riskji tag?ha stess (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tas-17 ta’ Di?embru 2015, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, punt 45).

96

Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, ir-risposta g?all-?ames domanda g?andha tkun li d-dritt tal-Unjoni u, b’mod partikolari, id-Direttiva 2006/112 g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma hemmx lok li ji?i kkonstatat li jikkostitwixxu abbu? ta’ dritt tran?azzjonijiet li permezz tag?hom il-merkanzija mibjug?a minn fornitur ti?i ttrasportata lejn ix-xerrej minn kumpannija li dan il-fornitur jirrakkomanda, meta, minn na?a, l-imsemmi fornitur u din il-kumpannija jkunu marbuta, fis-sens li, indipendentement minn dan it-trasport, l-imsemmija kumpannija tassumi r-responsabbiltà g?al xi w?ud mill-b?onnijiet lo?isti?i ta’ dan l-istess fornitur u meta, min-na?a l-o?ra, dawn ix-xerrejja jibqg?u madankollu ?ielsa li jirrikorru g?al kumpannija o?ra jew li ji?bru personalment il-merkanzija, peress li dawn i?-?irkustanzi ma jistg?ux jaffettwaw il-konstatazzjoni li tg?id li l-fornitur u l-kumpannija ta’ trasport irrakkomandata minnu huma kumpanniji indipendenti li jwettqu, g?an-nom tag?hom stess, attivitajiet ekonomi?i reali u li, min?abba f’hekk, dawn it-tran?azzjonijiet ma jistg?ux ji?u kkwalifikati b?ala abbu?ivi.

Fuq l-ispejje?

97

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 (Il-?ames Awla) taqta’ u tidde?iedi:

1)

Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, kif ukoll l-Artikoli 7, 13 u 28 sa 30 tar-Regolament tal-Kunsill (UE) Nru 904/2010 tas-7 ta’ Ottubru 2010 dwar il-kooperazzjoni amministrattiva u l-?lieda kontra l-frodi fil-qasam tat-taxxa

fuq il-valur mi?jud, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux li l-awtoritajiet fiskali ta' Stat Membru jkunu jistg?u, unilateralment, jissu??ettaw tran?azzjonijiet g?al trattament fiskali fil-qasam tat-taxxa fuq il-valur mi?jud li jkun differenti minn dak li bis-sa??a tieg?u dawn ikunu di?à ?ew intaxxati fi Stat Membru ie?or.

2)

L-Artikolu 33 tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li, meta l-o??etti mibjug?a minn fornitur stabbilit fi Stat Membru lil xerrejja residenti fi Stat Membru ie?or ji?u ttrasportati lil dawn tal-a??ar minn kumpannija rrakkomandata minn dan il-fornitur, i?da li mag?ha x-xerrejja huma liberi li jikkuntrattaw g?all-finijiet ta' dan it-trasport, dawn l-o??etti g?andhom jitqiesu b?ala mibg?uta jew ittrasportati "mill-fornitur jew g?an-nom tieg?u" meta r-rwol ta' dan il-fornitur ikun predominanti f'dak li jirrigwarda l-inizjattiva kif ukoll l-organizzazzjoni tal-istadji essenzjali tal-ispedizzjoni jew tat-trasport tal-merkanzija msemmija, liema ?a?a g?andha ti?i vverifikata mill-qorti tar-rinviju billi tie?u inkunsiderazzjoni l-provi kollha tal-kaw?a prin?ipali.

3)

Id-dritt tal-Unjoni u, b'mod partikolari, id-Direttiva 2006/112 g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma hemmx lok li ji?i kkonstatat li jikkostitwixxu abbu? ta' dritt tran?azzjonijiet li permezz tag?hom il-merkanzija mibjug?a minn fornitur ti?i ttrasportata lejn ix-xerrej minn kumpannija li dan il-fornitur jirrakkomanda, meta, minn na?a, l-imsemmi fornitur u din il-kumpannija jkunu marbuta, fis-sens li, indipendentement minn dan it-trasport, l-imsemmija kumpannija tassumi r-responsabbiltà g?al xi w?ud mill-b?onnijiet lo?isti?i ta' dan l-istess fornitur u meta, min-na?a l-o?ra, dawn ix-xerrejja jibqg?u madankollu ?ielsa li jirrikorru g?al kumpannija o?ra jew li ji?bru personalment il-merkanzija, peress li dawn i?-?irkustanzi ma jistg?ux jaffettwaw il-konstatazzjoni li tg?id li l-fornitur u l-kumpannija ta' trasport irrakkomandata minnu huma kumpanniji indipendenti li jwettqu, g?an-nom tag?hom stess, attivitajiet ekonomi?i reali u li, min?abba f'hekk, dawn it-tran?azzjonijiet ma jistg?ux ji?u kkwalifikati b?ala abbu?ivi.

Firem

(*1) Lingwa tal-kaw?a: l-Ungeri?.