

KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI

SHARPSTON

ippreżentati fil-5 ta' Marzu 2015 (1)

Kawża C-526/13

Fast Bunkering Klaipėda UAB

vs

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

[talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Mokestiniġ ġinġ komisiġa prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (il-Litwanja)]

“VAT — Eżenzjoni għall-kunsinni ta' oġġetti għall-għoti ta' karburant u proviżjon għal bastimenti użati għan-navigazzjoni fl-ibra fil-miftu — Applikabbiltà għal kunsinni magħmula lil intermedjarji li jaixxu f'isimhom stess — Destinazzjoni finali tal-oġġetti għandha tkun magħrufa u debitament stabbilita permezz ta' evidenza korroborattiva ppreżentata lill-awtorità tat-taxxa qabel il-kunsinna”

1. L-Artikolu 148 tad-Direttiva tal-VAT (2) jeżiġi li l-Istati Membri jeżentaw, *inter alia*, il-kunsinni ta' oġġetti għall-għoti tal-karburant u l-proviżjon għal bastimenti użati għan-navigazzjoni fl-ibra fil-miftu. Quddiem il-Mokestiniġ ġinġ komisiġa prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Il-Kummissjoni għall-Kwistjonijiet ta' Taxxa tal-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja; iktar 'il quddiem il-“Kummissjoni għall-Kwistjonijiet ta' Taxxa” (3)) qamet kwistjoni li tinvolvi l-kunsinna ta' karburant li għalih inarjet fattura mhux direttament lill-operaturi tal-imsemmija bastimenti iġda lill-intermedjarji, minkejja li d-destinazzjoni finali tal-karburant kienet stabbilita minn qabel u l-istess karburant ġie kkunsinnat direttament lill-bastimenti inkwistjoni. Il-Kummissjoni għall-Kwistjonijiet ta' Taxxa tixtieq tkun taf jekk f'dak il-każ tapplikax l-eżenzjoni.

Id-Direttiva tal-VAT

2. Skont l-Artikolu 2(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT, il-kunsinna ta' oġġetti magħmula bi qas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taixxi b'ala tali hija sużżetta għall-VAT.

3. L-Artikolu 14(1) jiddefinixxi tali kunsinna b'ala “t-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tanġibbli”. Skont l-Artikolu 14(2)(?) “it-trasferiment ta' merkanzija skond kuntratt li bih titqallas kummissjoni meta jsir xiri jew bejgħ” ukoll għandu jittqies li huwa kunsinna ta' oġġetti (4).

4. Fil-kapitolu “Eżenzjonijiet relatati mat-trasport internazzjonali”, l-Artikolu 148 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi, b'mod partikolari, li:

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

(a) il-provvista ta' merkanzija [kunsinna ta' ożżetti] għall-għoti tal-karburant u l-provvedimenti [proviżjon] għal bastimenti użati għan-navigazzjoni fl-ibra fil-miftu? [...];

[...]

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

(d) il-provvista ta' servizzi barra dawk msemmija fil-punt (?), biex jilqu l-bżonnijiet diretti tal-bastimenti msemmija fil-punt (a) jew tat-tagħbija tagħhom;

[...]”

5. Skont l-Artikolu 131, dawn l-eżenzjonijiet għandhom japplikaw skont il-kundizzjonijiet li l-Istati Membri għandhom jistabbilixxu għall-finijiet li jiġuraw l-“applikazzjoni korretta u ara” tagħhom u “tal-prevenzjoni ta' kawlkwe evażjoni, evitar jew abbuż possibbli”.

6. L-Artikolu 148(a) tad-Direttiva tal-VAT huwa s-sużessur dirett tal-Artikolu 15(4) tas-Sitt Direttiva (5), li l-Qorti tal-ustizzja interpretatu fis-sentenza Velker (6) bala li japplika biss għall-kunsinna ta' ożżetti lil operatur ta' bastiment li jkun ser juahom għall-għoti ta' karburant u proviżjon u mhux għall-kunsinna tal-istess ożżetti fi stadju preedenti fil-katina kummerġjali. Dan għaliex, b'mod partikolari, l-estensjoni tal-eżenzjoni għall-istadji preedenti għall-kunsinna finali tal-ożżetti lill-operatur tal-bastiment tkun tirrikjedi li l-Istati Membri joqlu mekkaniżmi ta' kontroll u ta' sorveljanza sabiex jiġuraw id-destinazzjoni finali tal-ożżetti kkunsinnati b'eżenzjoni mit-taxxa.

7. L-Artikolu 148(e), (f) u (g) tad-Direttiva tal-VAT fih dispożizzjonijiet paragonabbli għal dawk li jinsabu rispettivament fil-paragrafi (a), (?) u (d), li jeżentaw il-kunsinna ta' ożżetti għall-għoti ta' karburant u proviżjon ta' ajruplani użati minn linji tal-ajru li joperaw għall-las l-iktar fuq rotot internazzjonali. Dawn id-dispożizzjonijiet, jew il-predeżessuri tagħhom fis-Sitt Direttiva, ew interpretati mill-Qorti tal-ustizzja f'urisprudenza li tista' tkun rilevanti wkoll għall-Artikolu 148(a) (7).

Il-leżiżazzjoni Litwana

8. L-Artikolu 44 tal-Lietuvos Respublikos pridtin's vert's mokesio statymas Nr. IX 751 (Il-Li?i Nru IX-751 tar-Repubblika tal-Litwanja fuq it-taxxa fuq il-valur miżjud; iktar 'il quddiem il-“Li?i tal-VAT”) jipprovdi, *inter alia*:

“1. Il-kunsinna ta' ożżetti għandha ti?i ntaxxata bir-rata ta' VAT ta' zero meta l-ożżetti ji?u kkunsinnati bala proviżjon lil bastimenti li ssir referenza għalihom fl-Artikolu 43(1) ta' din il-Li?i [ji?ifieri, bastimenti li jba?ru f'ba?ar miftuh li huma inti?i għall-arr tal-persuni u/jew merkanzija fuq rotot internazzjonali u/jew għall-provvista ta' servizzi o?ra bi las] [...]

[...]

3. F'din il-Li?i [...] karburant (karburant tal-magna) u lubrikanti għandhom jitqiesu bala proviżjon. [...]”

9. Je?istu diversi regoli li jirregolaw il-proviżjon u l-għoti ta' karburant lil bastimenti u ajruplani li jimponu numru ta' rekwi?iti amministrattivi stretti li jinvolvu, *inter alia*, it-trażabbiltà s?i?a tal-

kunsinni kollha ta' karburant lil bastimenti, b'mod partikolari mill-im'a?en doganali, ta't il-kontroll u s-sorveljanza tal-awtoritajiet doganali.

Il-fatti, il-pro?edura u d-domanda preliminari

10. Fast Bunkering Klaip?da UAB (iktar 'il quddiem "FBK") hija rre?istrata g?all-VAT fil-Litwanja. Hija g?andha kwistjoni mal-awtorita' tat-taxxa kompetenti dwar kunsinni ta' karburant li hija g?amlet bejn l-2008 u l-2011 lil bastimenti u?ati g?an-navigazzjoni fl-ib?ra fil-miftu?.

11. Il-karburant ori?ina minn barra l-Unjoni Ewropea u kien ma??un fil-Litwanja ta't pro?edura ta' ?a?na doganali, u g?aldaqstant il-VAT dovuta fuq l-importazzjoni tieg?u kienet g?adha ma t?allsitx. FBK ir?eviet ordnijiet biex tikkunsinna l-karburant lil bastimenti spe?ifi?i u?ati g?an-navigazzjoni fl-ib?ra fil-miftu?, li hija bieget FOB Klaip?da u li kkunsinnat hija stess fit-tankijiet tal-karburant tal-bastimenti ta't pro?edura ta' riesportazzjoni doganali.

12. Madankollu, l-ordnijiet ma sarux direttament mis-sidien jew mill-operaturi tal-bastimenti i?da minn intermedjarji stabbiliti f'diversi Stati Membri. Bl-istess mod, FBK ?ar?et fattura fuq dak il-bejg? lill-intermedjarji inkwistjoni iktar milli lis-sidien jew lill-operaturi. L-intermedjarji a?ixxew f'isimhom stess kemm ma' FBK kif ukoll mas-sidien jew l-operaturi — fejn xtraw ming?and dawk tal-ewwel u bieget u lil dawk tal-a??ar — i?da qatt ma r?evew fi?ikament huma stess il-karburant imsemmi. Skont l-Artikolu 44(1) tal-Li?i tal-VAT, FBK applikat ir-rata ?ero fuq il-fatturi li n?ar?u lill-intermedjarji.

13. Filwaqt li bba?at ru?ha ?afna fuq is-sentenzi tal-Qorti tal-?ustizzja Velker u Elmeka, l-awtorita' tat-taxxa dde?idiet li l-provvisti inkwistjoni, li saru lill-intermedjarji, kienu "saru fi stadju pre?edenti fil-katina kummer?jali" u g?aldaqstant ma setg?ux ikunu e?entati mill-VAT.

14. Il-kwistjoni issa qieg?da quddiem il-Kummissjoni g?all-Kwistjonijiet ta' Taxxa li g?andha ?erti dubji dwar l-applikabbilta' tar-ra?unament u?at fis-sentenzi Velker u Elmeka g?al sitwazzjoni fejn il-karburant kien, fil-fatt, ikkunsinnat direttament minn FBK lill-bastimenti inkwistjoni u fejn kien hemm, fil-fatt, kontrolli suffi?jenti biex ti?i identifikata b'?ertezza d-destinazzjoni finali tieg?u. Il-Kummissjoni g?all-Kwistjonijiet ta' Taxxa tinnota wkoll li fis-sentenza A (8) il-Qorti tal-?ustizzja espli?itament adottat appro?? inqas strett fir-rigward tal-provvista ta' karburant lill-ajruplani, fejn hija kkunsidrat li rekwi?it li l-u?u intenzjonat tal-ajruplan irid ikun mag?ruf u stabbilit fil-mument tal-akkwist tal-karburant u biex l-u?u attwali tieg?u ji?i mbag?ad ivverifikat, ma deherx li jo?loq xi restrizzjonijiet li jkunu irrikon?iljabbli mal-applikazzjoni korretta u ?ara tal-e?enzjoni.

15. Il-Kummissjoni g?all-Kwistjonijiet ta' Taxxa tistaqsi g?aldaqstant:

"L-Artikolu 148(a) tad-Direttiva [tal-VAT] g?andu ji?i interpretat fis-sens li d-dispo?izzjoni dwar l-e?enzjoni mill-VAT li huwa jipprovdi ma tapplikax biss g?all-kunsinni ta' o??etti ta' provi?jon lil operatur ta' bastiment u?at g?an-navigazzjoni fl-ib?ra fil-miftu?, li ju?a dawn l-o??etti b?ala tali, i?da wkoll g?al kunsinni lil persuni o?ra li ma humiex dan l-operatur, ji?ifieri intermedjarji li jagixxu f'isimhom stess, meta, fil-mument ta' meta se??et il-kunsinna, id-destinazzjoni finali tal-o??etti tkun mag?rufa u debitament stabbilita u meta l-provi li jikkonfermaw dan ji?u prodotti quddiem l-amministrazzjoni fiskali, kif me?tie? mil-le?i?lazzjoni?"

16. Osservazzjonijiet bil-miktub ?ew ippre?entati minn FBK, mill-Gvern Taljan u mill-Gvern Litwan u mill-Kummissjoni Ewropea. Waqt is-seduta tal-4 ta' Di?embru 2014, esprimew ru?hom FBK, il-Gvern Litwan u l-Kummissjoni.

Evalwazzjoni

Kunsiderazzjonijiet preliminari

Il-fatti

17. Jidhirli li huwa importanti li d-de?i?joni tal-Qorti tal-?ustizzja dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 148(a) tad-Direttiva tal-VAT g?andha ti?i applikata g?as-sitwazzjoni fattwali spe?ifika inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali. L-espo?izzjoni tal-fatti mag?mula fid-digriet tar-rinviju ?iet issupplementata minn FBK fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?ha u waqt is-seduta. Il-Gvern Litwan u l-Kummissjoni kkummentaw fuq il-fatti wkoll. Madankollu, ma kienx possibbli li ji?u a??ertati d-dettalji pre?i?i tat-tran?azzjonijiet u tar-relazzjonijiet bejn l-intermedjarji u s-sidien jew l-operaturi tal-bastimenti kkon?ernati, g?alkemm ma nqisx li n-nuqqas ta' informazzjoni huwa tali li jipprekludi lill-Qorti tal-?ustizzja milli tirrispondi g?ad-domanda preliminari.
18. Madankollu, il-partijiet kollha pre?enti waqt is-seduta qablu li l-mod li bih se??ew id-diversi tran?azzjonijiet f'dan il-ka? jirrifletti prassi internazzjonali komuni. G?aldaqstant, x'aktarx li d-de?i?joni tal-Qorti tal-?ustizzja tkun rilevanti mhux biss fil-kaw?a prin?ipali, i?da wkoll kull fejn tit?addan din il-prassi fl-Unjoni. Madankollu, jista' jkun li din il-prassi ma hijiex universali jew ukoll li tvarja fid-dettall tag?ha bejn il-portijiet tal-Istati Membri, b'mod li s-soluzzjoni korretta f'dan il-ka? mhux dejjem tista' tkun is-soluzzjoni korretta f'ka?ijiet o?ra.
19. Fid-dawl ta' dan, jidhirli li s-segwenti huma l-aspetti prin?ipali ta' dan il-ka?. Ebda wie?ed minnhom ma jidher li huwa kkontestat.
20. FBK tixtri l-karburant minn barra l-Unjoni Ewropea u ta??nu ta?t pro?edura ta' ?a?na doganali, li biha l-?las tal-VAT dovuta fuq l-importazzjoni ji?i sospi? sakemm il-karburant ikun jista' ji?i rrilaxxat g?a?-?irkulazzjoni libera fl-Unjoni.
21. Meta jkun hemm bastiment li jkollu b?onn il-karburant, l-operatur jikkuntattja lil intermedjarju u jidentifika l-bastiment, il-kwantità (approssimattiva) ta' karburant me?tie? u l-port (jew forsi portijiet) li fih ikun irmi??at il-bastiment u jkun disponibbli biex jing?atalu l-karburant. Wara, l-intermedjarju jag??el fornitur (f'dan il-ka?, FBK) u jag?mel ordni g?all-karburant biex ji?i kkunsinnat abbord il-bastiment.
22. Ir-ra?uni li g?aliha jsir kollox b'dan il-mod hija kemm biex ji?u ssimplifikati l-affarijiet u wkoll biex ikunu ssalvagwardati ?-?ew? partijiet. Jista' jkun li l-operaturi ma jkollhomx kuntatti ma' fornituri f'kull port. Il-fornituri jaf ja?sbuha darbtejn biex jikkunsinnaw karburant jekk huma ma jkunux ?erti mill-affidabbiltà finanzjarja tal-operatur. L-intermedjarji spe?jalizzati li jinnegozjaw ma?-?ew? partijiet fuq ba?i regolari u li, g?aldaqstant, ikunu f'po?izzjoni li jintrabtu li j?allsu lill-fornitur min?abba li jkollhom fidu?ja fil-kapa?ità ta' ?las tal-operatur, jipprovdu servizz utli billi ji??entralizzaw it-tran?azzjonijiet u jassumu r-responsabbiltà g?all-aspetti finanzjarji.
23. L-ordni mag?mula mill-intermedjarju tisperifika kemm il-kwalità kif ukoll il-kwantità tal-karburant li jkun irid ji?i kkunsinnat lil xi bastiment partikolari, i?da l-kwantità li attwalment ti?i kkunsinnata tista' tvarja (skont FBK, sa 10 %) u dan skont il-livell e?istenti fit-tankijiet tal-bastiment fil-mument tal-kunsinna, skont il-kundizzjonijiet meteorolo?i?i u possibbilment skont affarijiet o?ra.
24. FBK tikkunsinna l-karburant li ji?i ordnat fit-tankijiet tal-bastiment inkwistjoni, wara li tne??ih mill-?a?na doganali billi tg?addi mill-pro?eduri ne?essarji g?ar-riesportazzjoni. Huwa biss malli l-karburant ji?i kkunsinnat li FBK tkun f'po?izzjoni li to?ro? fattura lill-intermedjarju, li huwa l-unika kontraent tag?ha fir-rigward tal-bejg? tal-istess karburant, g?all-kwantità attwalment ikkunsinnata. FBK, peress li assumiet li l-bejg? kien e?entat skont id-dispo?izzjonijiet tal-Li?i Litwana li tittrasponi l-Artikolu 148(a) tad-Direttiva tal-VAT, ma ?abritx VAT fuq il-fatturi tag?ha g?all-kunsinni inkwistjoni

fil-kaw?a prin?ipali.

25. L-intermedjarju jo?ro? il-fattura tal-karburant lill-operatur tal-bastiment (9). Huwa fuq dan l-aspett — li, ovvjament, ma jikkon?ernax lil FBK — li l-Qorti tal-?ustizzja g?andha l-inqas informazzjoni. Jista' jkun li hemm arran?amenti differenti bejn intermedjarji differenti u operatori differenti. Madankollu, huwa ?ar li, wara li jkun akkwista l-karburant ming?and FBK, l-intermedjarju jkollu mbag?ad ibig?u lill-operatur u jkun irid jag?mel profitt fuq l-arran?ament b'mod ?enerali. Huwa jista' jag?mel dan, pere?empju, billi sempli?ement ibig? il-karburant bi prezz og?la, jew inkella billi jbig?u bl-istess prezz filwaqt li j?id mi?ata separata g?as-servizzi amministrattivi, kummer?jali u finanzjarji tieg?u. G?aldaqstant, wie?ed ma jistax jassumi li l-intermedjarji ja?dmu dejjem b'xi mod partikolari ming?ajr ma jkun hemm iktar informazzjoni. Madankollu, jidher li fil-fatt huwa a??ettat li, fit-tran?azzjonijiet inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, huma a?ixxew f'isimhom stess, billi xtraw il-karburant ming?and FBK u big?uh lill-operatur, u mhux sempli?ement b?ala a?enti ta' dan tal-a??ar jew b?ala sensara li ressqu li?-?ew? partijiet flimkien.

26. Jiena ser nibba?a l-anali?i tieg?i fuq dawn l-elementi fattwali.

Il-?urisprudenza

27. L-ewwel u x'aktarx l-iktar wa?da mis-sentenzi tal-Qorti tal-?ustizzja li hija simili f'dan il-qasam hija Velker, li kienet tikkon?erna l-Artikolu 15(4) tas-Sitt Direttiva, il-prede?essur tal-Artikolu 148(a) tad-Direttiva tal-VAT pre?enti. Il-fatti f'dak il-ka? kienu sostanzjalment kif ?ej.

28. Forsythe akkwistat ming?and Velker ?ew? kunsinni ta' karburant tal-bastimenti destinat g?all-bastimenti li jintu?aw g?an-navigazzjoni fl-ib?ra fil-miftu?; qabel dan, Velker kienet akkwistat i?-?ew? kunsinni ming?and Verhoeven; Verhoeven, min-na?a tag?ha, kienet akkwistat wa?da mill-kunsinni ming?and Olie Verwerking Amsterdam (iktar 'il quddiem "OVA"). Fil-mument tal-bejg? minn Velker lil Forsythe, il-kunsinni kienu g?adhom mi?mumin minn Verhoeven u OVA rispettivament. Wara l-bejg? minn Velker lil Forsythe, il-kunsinni ?ew ikkunsinnati minn Verhoeven u OVA lil Forsythe.

29. F'dik il-katina ta' tran?azzjonijiet, OVA ma ?abritx VAT fuq il-bejg? tag?ha lil Verhoeven, Verhoeven ma ?abritx VAT fuq il-bejg? tag?ha lil Velker, u Velker ma ?abritx VAT fuq il-bejg? tag?ha lil Forsythe. Fil-kaw?a prin?ipali kien hemm kwistjoni dwar jekk wara li l-bejg? minn Velker lil Forsythe kien korrettament e?entat mill-VAT skont dak li dakinhar kien l-Artikolu 15(4) tas-Sitt Direttiva, il-bejg? pre?edenti minn OVA lil Verhoeven u minn Verhoeven lil Velker kienx jikkwalifika wkoll g?all-istess e?enzjoni (10).

30. Il-Qorti tal-?ustizzja nnotat li l-e?enzjoni f'dik id-dispo?izzjoni g?andha ti?i interpretata b'mod strett u li hija kienet tapplika g?all-g?oti ta' karburant u l-kunsinna ta' provi?jon lil bastimenti u?ati g?an-navigazzjoni fl-ib?ra fil-miftu? peress li tali operazzjonijiet kienu meqjusa ekwivalenti g?al-esportazzjonijiet. Konsegwentement, b?alma l-e?enzjoni mandatorja tal-esportazzjonijiet "tapplika esklu?ivament g?all-a??ar kunsinna ta' o??etti esportati mill-bejjieg? jew f'ismu, l-istess l-e?enzjoni stabbilita fl-Artikolu 15(4) tapplika biss g?all-kunsinna ta' o??etti lil operatur ta' bastiment li ju?a dawk l-o??etti g?all-g?oti tal-karburant u l-provi?jon u g?aldaqstant ma tistax ti?i esti?a g?all-kunsinna ta' dawk l-o??etti li ssir fi stadju pre?edenti fil-katina kummer?jali" [traduzzjoni mhux uffij?jali]. B'risposta g?all-argument li tressaq li jekk l-e?enzjoni ti?i esti?a g?all-istadji kummer?jali kollha fil-kunsinna din twassal g?al-simplifikazzjoni amministrattiva, il-Qorti tal-?ustizzja spjegat ukoll, li, mhux talli dan ma huwiex minnu, talli dan ikun je?i?i li l-Istati Membri jistabbilixxu sistemi ta' sorveljanza u kontroll li jkun ta' pi? u li jkun impossibbli li ji?u rrikon?iljati mal-"applikazzjoni korretta u ?ara" tal-e?enzjoni (11).

31. Dawn il-kunsiderazzjonijiet ?ew ikkonfermati fis-sentenza Elmeka, fir-rigward ta' servizzi ta'

trasport ta' karburant tal-bastimenti li ji?u pprovduti mhux direttament lill-operaturi tal-bastimenti u?ati g?an-navigazzjoni fl-ib?ra fil-miftu? i?da lil kumpannija tal-karburant tal-bastimenti li tforni lill-imsemmija operaturi. Anki f'dawk i?-?irkustanzi, l-e?enzjoni li kienet tinsab f'dak li kien l-Artikolu 15(8) tas-Sitt Direttiva ma setg?etx tapplika (12).

32. Madankollu, dan l-appro?? ma ?iex segwit fis-sentenza A. Dak il-ka? kien jinvolvi l-kunsinna lil ajruplan, mhux direttament lil-linja tal-ajru "li [t]opera[] g?all-?las l-iktar fuq rotot internazzjonali" (13) i?da lil kumpannija li tikri l-ajruplan lil dik il-linja tal-ajru. Il-Qorti tal-?ustizzja kkunsidrat li jekk l-e?enzjoni ma ti?ix applikata f'dawk i?-?irkustanzi jkun ifisser li l-prin?ipju tan-newtralità fiskali jkun qieg?ed ji?i ppre?udikat. Hija g?amlet distinzjoni bejn dik is-sitwazzjoni u dik tal-kaw?i Velker u Elmeka min?abba li "il-fatt li tissu??etta, f'ka?ijiet b?al dawn, l-e?enzjoni g?a?-?irkustanza li din id-destinazzjoni [tkun] mag?rufa u debitament stabbilita fi?-?mien fejn ise?? l-akkwist tal-in?enju tal-ajru u l-verifika sussegwenti tal-effettività tal-u?u tal-imsemmi in?enju tal-ajru minn tali linja ma tidhirx tali, kont me?ud tat-tip ta' o??ett hawn inkwistjoni u, b'mod partikolari, tal-mekkani?mi ta' re?istrazzjoni u awtorizzazzjoni li g?alhom huwa su??ett l-u?u tieg?u, li ti??enera, g?all-Istati u g?all-operaturi kkon?ernati, restrizzjonijiet li huma irrikon?iljabbli mal-applikazzjoni korretta u ?ara tal-e?enzjonijiet preskritti mis-Sitt Direttiva" (14).

33. Aspett ie?or tal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li jiena nikkunsidra li huwa rilevanti jikkon?erna l-kun?ett ta' "trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tan?ibbli" li jikkostitwixxi "kunsinna ta' o??etti" g?all-finijiet tad-Direttiva tal-VAT. Skont ?urisprudenza stabbilita, dak il-kun?ett "ma jirreferix g?at-trasferiment tad-dritt ta' [proprjetà] skont il-pro?eduri previsti mid-dritt nazzjonali applikabbli, i?da jinkludi kwalunkwe tran?azzjoni ta' trasferiment ta' beni tan?ibbli minn parti wa?da li tag?ti s-setg?a lill-parti l-o?ra li tiddisponi minnha, fil-fatt, daqslikieku kienet il-proprjetarja ta' dik il-proprjetà"; u, fil-prin?ipju, "huwa l-kompitu tal-qorti nazzjonali li tiddetermina, ka? b'ka?, skont il-fatti tal-kaw?a, jekk hemmx trasferiment tas-setg?a li wie?ed jiddisponi mill-beni kkon?ernati b?ala proprjetarju" (15).

34. Fis-sentenza Auto Lease Holland, il-Qorti tal-?ustizzja g?amlet l-evalwazzjoni tag?ha abba?i ta' fatti mhux ikkontestati. Dak il-ka? kien jikkon?erna arran?ament ta' *leasing* ta' vetturi fejn il-lokatarju seta' jixtri l-karburant, f'isem u bi spejje? tal-lokatur (Auto Lease) permezz ta' karta ta' kreditu tal-karburant f'isem u bi spejje? tal-lokatur, fejn il-lokatarju j?allas sehem minn tnax tal-ispejje? annwali pro?ettati, u jaqta' l-kont fl-a??ar tas-sena skont il-konsum attwali, flimkien ma' mi?ata g?all-immani??ar tal-karburant. Il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li g?all-finijiet tal-VAT, ma kienx hemm kunsinna ta' karburant ming?and il-lokatur lil-lokatarju. Hija qalet: "[...] huwa me?tie? li ji?i stabbilit lil min, jekk huwiex lil-lokatur jew lil-lokatarju, il-kumpanniji tal-karburant ittrasferew [...] dak id-dritt, fil-fatt, li jiddisponu mill-karburant b?ala proprjetarji. Huwa stabbilit li l-lokatarju g?andu s-setg?a li jiddisponi mill-karburant b?allikieku kien il-proprjetarju ta' dik il-proprjetà. Huwa jikseb il-karburant direttament mill-pompi tal-petrol u Auto Lease, fl-ebda mument, ma jkollha d-dritt li tidde?iedi b'liema mod il-karburant g?andu jkun u?at u g?al xiex. [...] Ma jistax ji?i a??ettat l-argument fis-sens li l-karburant ji?i kkunsinnat lil Auto Lease min?abba li l-lokatarju jakkwista l-karburant f'isem u bi spejje? ta' dik il-kumpannija li t?allas l-ispejje? ta' dik il-proprjetà. [...] [l]-kunsinni saru bi spejje? ta' Auto Lease b'mod fittizju biss. [...] Il-konsum attwali, li ji?i stabbilit fl-a??ar tas-sena, huwa r-responsabbiltà finanzjarja tal-lokatarju li, konsegwentement, ibati l-ispi?a kollha tal-kunsinna tal-karburant. [...] G?aldaqstant, il-ftehim g?all-immani??ar tal-karburant ma huwiex kuntratt g?all-kunsinna tal-karburant, i?da pjuttost kuntratt biex ji?i ffinanzjat l-akkwist tieg?u. Auto Lease ma takkwistax karburant sabiex imbag?ad ter?a' tbig?u lil-lokatarju; il-lokatarju jakkwista l-karburant filwaqt li jkun liberu li jag??el il-kwalità u l-kwantità kif ukoll il-mument tal-akkwist. Auto Lease ta?ixxi, fil-fatt, b?ala fornitur tal-kreditu fir-rigward tal-lokatarju" (16).
[traduzzjoni mhux uffi?jali]

35. Fil-fehma tieg?i, dik is-sentenza tista' tipprovdi perspettiva utli biex ji?u kkunsidrati ?-

ʔirkustanzi ta' dan il-ka? meta pparagunat ma' dawk tal-kaw?a Velker.

L-interpretazzjoni tal-Artikolu 148(a) tad-Direttiva tal-VAT fid-dawl tas-sitwazzjoni fil-kaw?a prin?ipali u l-ʔurisprudenza tal-Qorti tal-ʔustizzja

36. Il-kaw?a prin?ipali g?andha ʔertu xebh mal-kaw?a Velker. Fi?-?ew? kaw?i, il-karburant ʔie kkunsinnat fi?ikament mill-proprietarju ori?inali lill-operatur tal-bastiment filwaqt li l-proprietà legali g?addiet permezz ta' terza persuna wa?da jew iktar.

37. Madankollu, m'iniex konvint li dan ix-xebh jinvolti ne?essarjament trattament identiku fi?-?ew? sitwazzjonijiet mill-perspettiva tal-VAT. Hemm ukoll ʔerti differenzi bejn i?-?ew? ka?ijiet.

38. B'mod partikolari, jidhirli li huwa sinjifikattiv li fis-sentenza Velker, il-proprietà legali tal-karburant g?addiet qabel il-kunsinna lill-operatur tal-bastimenti kkon?ernati, filwaqt li, fil-kaw?a prin?ipali, jidher li x'aktarx il-proprietà legali setg?at tg?addi biss malli l-karburant kien ʔie kkunsinnat, peress li kien biss f'dak il-mument li l-kwantità kkunsinnata setg?at ti?i stabbilita u n?ar?et fattura g?aliha (17).

39. Fid-dawl ta' dan, jidher li je?tie? li ji?i kkunsidrat l-istadju li fih ʔiet ittrasferita s-“setg?a li wie?ed jiddisponi mill-[karburant] b?ala proprietarju” peress li, kif jirri?ulta ʔar mill-ʔurisprudenza, dak l-istadju — li huwa de?i?iv g?all-fini tal-VAT — mhux ne?essarjament jikkoin?idi mat-trasferiment tal-proprietà legali.

40. G?aldaqstant, fil-fehma tieg?i, il-Kummissjoni g?all-Kwistjonijiet ta' Taxxa ser ikollha ta??erta fatti definittivi o?ra li jmorru lil hinn minn dawk li di?à ʔew ippre?entati lill-Qorti tal-ʔustizzja qabel tkun tista' tittie?ed de?i?joni finali.

41. Jekk, skont id-diversi kuntratti li jirregolaw it-tran?azzjonijiet u l-li?i applikabbli g?al dawk il-kuntratti (kwistjonijiet li jistg?u jvarjaw minn tran?azzjoni g?al o?ra u li jista' jkun li ma humiex di?à mag?rufa), il-partijiet (li ma humiex l-operaturi tal-bastimenti kkon?ernati) li lilhom u bejniethom g?addiet il-proprietà legali tal-karburant, saru u/jew baqq?u, kemm fid-dritt u kif ukoll fil-fatt, intitolati li jiddisponu effettivament minn dak il-karburant b?ala proprietarji meta dan kien di?à ʔie kkunsinnat fit-tankijiet tal-bastimenti, allura s-sitwazzjoni, mill-perspettiva tal-VAT, hija e?attament paragonabbli mas-sitwazzjoni fil-kaw?a Velker (18). Jekk dan huwa l-ka?, il-fatt li, fil-kaw?a Velker, il-karburant in?amm fil-pussess ta' parti li ma hijiex l-operatur tal-bastimenti, mentri f'dan il-ka? ikun di?à ʔie ttrasferit fit-tankijiet tal-bastimenti, jidhirli li huwa immaterjali.

42. Madankollu, g?andha ting?ata attenzjoni partikolari lill-identità tal-parti jew partijiet li jkollhom is-setg?a li effettivament jiddisponu mill-karburant bl-istess mod b?ala proprietarju. Malli l-karburant ji?i kkunsinnat fit-tankijiet ta' bastiment u?at g?an-navigazzjoni fl-ib?ra fil-miftu?, huwa estremament diffi?li li wie?ed jimma?ina li xi ʔadd jista' “jiddisponi minnu” jekk mhux bl-ikkonsmar tieg?u mill-bastiment ikkon?ernat (u g?aldaqstant mill-operatur tieg?u) sabiex jil?aq ir-rekwi?iti ta' ener?ija tieg?u. Kwalunkwe mod ie?or li bih il-proprietarju legali tal-karburant, li ma huwiex l-operatur tal-bastiment, jiddisponi minnu jidher li jkun je?tie? intervent fi?iku mhux Prattiku (19). Fil-prattika, ma te?isti ebda possibilità li l-karburant ma ji?ix ikkonsmat g?all-b?onnijiet tal-bastiment u jidher li ma huwiex plaw?ibbli li l-intermedjarju, g?a?-?mien li huwa jkun jista' jitqies li huwa l-proprietarju legali, jkun jixtieq jassumi responsabbiltajiet ta' proprietarju (fil-forma ta', pere?empju, spejje? g?all-?a?na u assigurazzjoni) biex huwa jkun jista' jiddisponi minnu mod ie?or. Min-na?a l-o?ra, fil-kaw?a Velker, huwa ʔar li, sakemm sar il-bejg? lil Forsythe, Velker kienet f'po?izzjoni, kemm fil-fatt kif ukoll fid-dritt, li tiddisponi mill-kunsinni mi?muma minn Verhoeven u OVA lil kwalunkwe parti o?ra li mag?ha hija xtaqet tikkuntratta.

43. F'dawn i?-ʔirkustanzi, jidhirli li l-aqwa anali?i, meta tikkunsidra t-“trasferiment tad-dritt ta' sid

li jiddisponi minn proprjetà tan?ibbli” stabbilit fl-Artikolu 14(1) tad-Direttiva tal-VAT, hija s-segwenti.

44. Sakemm jasal il-mument li fih jitlestew l-aspetti kollha tal-bejg?, u su??ett g?at-termini spe?ifi?i tal-kuntratt, il-fornitur (f’dan il-ka?, FBK u l-intermedjarju jew intermedjarji, wara xulxin) jibqa’ jgawdi l-proprjetà legali u, naturalment, id-dritt li jitlob il-?las g?all-karburant (possibbilment b’ipoteca marittima fuq il-bastiment skont i?-?irkustanzi u d-dritt applikabbli) (20). Madankollu, mill-mument meta ssir il-kunsinna fit-tankijiet tal-bastiment, l-operatur ikun, fil-fatt, f’po?izzjoni li jiddisponi mill-karburant b?allikieku kien il-proprjetarju u huwa f’dak il-mument li, g?all-finijiet ta’ VAT, isse?? il-kunsinna tal-o??etti u din tasal biex tkun intaxxata jew e?entata skont i?-?irkustanzi.

45. Il-fatt li dik il-kunsinna tinvolvi ?ew? trasferimenti jew iktar ta’ proprjetà legali ma jaffettwax jekk il-kunsinna tkunx intaxxata jew e?entata. Dak li huwa rilevanti huwa l-fatt li hemm “trasferiment [wie?ed] tad-dritt ta’ sid li jiddisponi minn proprjetà tan?ibbli” fis-sens tal-Artikolu 14(1) tad-Direttiva tal-VAT, kif interpretata mill-?urisprudenza, u li dak it-trasferiment jikkostitwixxi mqar kunsinna ta’ o??etti wa?da. Din il-fehma ma hijiex inkonsistenti mal-g?anijiet tal-Artikolu 148. F’dan il-kuntest, id-“dritt ta’ sid li jiddisponi” mill-proprjetà g?andu jinftehem b?ala li jirreferi g?ad-dritt ta’ persuna li tu?a, tikkonsma u/jew b’xi mod tgawdi dik il-proprjetà, u dan kemm jekk dak id-dritt huwa jew jekk ma huwiex su??ett g?al iktar obbligi kuntrattwali, b’mod partikolari l-obbligu li jsir il-?las g?all-proprjetà inkwistjoni.

46. Dan l-appro?? mhux biss jidhirli li huwa konsistenti mat-termini tad-Direttiva tal-VAT kif interpretata mill-?urisprudenza (isegwi d-definizzjoni ta’ “trasferiment tad-dritt ta’ sid li jiddisponi minn proprjetà tan?ibbli” skont il-linja ta’ de?i?jonijiet li jsegwu s-sentenza Safe u ma jinsabx f’kunflitt, min?abba ?-?irkustanzi differenti, mas-sentenza Velker) i?da jiffavorixxi wkoll l-“applikazzjoni korretta u ?ara” tal-e?enzjoni li (g?alkemm tirreferi formalment g?all-kundizzjonijiet li g?andhom ji?u stabbiliti mill-Istati Membri iktar milli daww stabbiliti fid-direttiva stess) hija wa?da mill-g?anijiet stabbiliti fl-Artikolu 131 tad-Direttiva tal-VAT. Kif innotat FBK, il-pro?ess tal-?bir tal-VAT ming?and, u sussegwentement ir-rimbors tag?ha lill-persuni taxxabbli stabbiliti fi Stati Membri o?ra, huwa wie?ed ikkomplikat u ma jkollu ebda skop meta l-karburant ikun ?ie kkunsinnat fit-tankijiet tal-bastimenti u?ati g?an-navigazzjoni fl-ib?ra fil-miftu? u, fil-prattika, ma jistax ji?i u?at b’mod differenti minn dak li g?alih hija inti?a l-e?enzjoni. Barra minn hekk, dawn il-kunsiderazzjonijiet huma konsistenti ma’ daww espressi mill-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza A; u s-sentenza Auto Lease Holland tippona lejn l-istess direzzjoni minkejja li ?-?irkustanzi ta’ dik il-kaw?a ma kinix identi?i.

47. Madankollu, b’mod partikolari l-Gvern Litwan u l-Kummissjoni ressqu kunsiderazzjonijiet o?ra li jiffavorixxu opinjoni differenti u g?aldaqstant, je?tie? li ji?u e?aminati daww il-kunsiderazzjonijiet li jidhru sinjifikattivi.

Kunsiderazzjonijiet imressqa favur anali?i differenti

48. Fl-ewwel lok, ?ie sottomess li, skont il-?urisprudenza stabbilita, il-prin?ipju tan-newtralità fiskali jfisser li operaturi ekonomi?i li jwettqu l-istess tran?azzjonijiet ma jistg?ux ji?u ttrattati b’mod differenti fir-rigward tal-?bir tal-VAT u, f’dak il-kuntest, l-e?enzjonijiet g?andhom ji?u interpretati b’mod strett peress li jikkostitwixxu deroga g?all-prin?ipju ?enerali li l-VAT g?andha tin?abar fir-rigward ta’ kull provvista ta’ o??etti jew servizzi li ssir bi ?las minn persuna taxxabbli; madankollu, din ir-regola ta’ interpretazzjoni stretta ma tfissirx li t-termini u?ati fid-definizzjoni ta’ dawn l-e?enzjonijiet g?andhom ji?u interpretati b’mod li j?a??adhom mill-effetti tag?hom (21). Konsegwentement, b’dan il-mod, l-Artikolu 148(a) tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat b’mod strett b?ala li huwa limitat g?all-a??ar tran?azzjoni fil-katina — li, kif innotaw kemm il-Kummissjoni kif ukoll il-Gvern Litwan, hija l-istadju fejn il-karburant ji?i “esportat”.

49. Ma jidhirlix li hemm xi inkonsistenza reali bejn dik il-fehma u l-anali?i li pproponejt iktar ’il

fuq.

50. Fejn, b'alma kien il-ka? fil-kaw?a Velker, ikun hemm kunsinni su??essivi, fejn kull proprjetarju legali su??essiv ikollu s-setg?a s?i?a li jiddisponi mill-karburant f'dik il-kapa?ità, kemm legalment kif ukoll fi?ikament, *qabel* ma jintla?aq il-punt fit-tran?azzjoni li jissarraff fl-esportazzjoni (22), jiena naqbel kompletament li, b'interpretazzjoni stretta u fil-fatt b'interpretazzjoni razzjonali, huwa biss f'dak il-mument li tista' ti?i applikata l-e?enzjoni tal-Artikolu 148(a) tad-Direttiva tal-VAT. Min-na?a l-o?ra, meta s-setg?a li wie?ed jiddisponi mill-karburant b?ala, jew bl-istess mod b?al, proprjetarju ti?i ttrasferita darba wa?da biss, fil-punt fil-katina li jissarraff fl-esportazzjoni, u fejn kull tran?azzjoni legali intermedja jew sussegwenti tinvolvi biss, fil-fatt, it-trasferiment ta' talba g?all-?las kontra l-operatur tal-bastiment, l-interpretazzjoni li biha l-kunsinna tal-karburant tkun tinkludi wkoll tali tran?azzjonijiet legal intermedji jew sussegwenti ma tkunx, fir-realtà, inqas stretta. Tali interpretazzjoni lanqas ma tikser il-prin?ipju tan-newtralità fiskali, peress li l-intermedjarji bejn, f'dan il-ka?, FBK u l-operatur tal-bastiment ma humiex involuti fl-istess tran?azzjonijiet b?al daww imwettqa minn OVA jew Verhoeven fil-kaw?a Velker. Dawn tal-a??ar kienu qeg?din ibig?u f'suq fejn id-destinazzjoni finali tal-karburant kienet g?adha mhux stabbilita u setg?at kienet differenti; daww tal-ewwel huma involuti fi tran?azzjoni li tikkon?erna bejg? ta' karburant li d-destinazzjoni finali tieg?u di?à ?iet stabbilita.

51. Fit-tieni lok, il-Gvern Litwan jirreferi g?al-linji gwida tal-Kumitat tal-VAT tal-1 ta' Lulju 2011, fejn il-kumitat "kwa?i unanimament" qabel li l-e?enzjoni pprovduta fl-Artikolu 148(?) tad-Direttiva tal-VAT g?andha tapplika esklu?ivament g?al servizzi ta' tiswija pprovduti direttament lill-operatur tal-bastiment u ma tistax ti?i esti?a g?al xi servizz an?illari pprovdut fi stadju ta' qabel fil-katina kummer?jali, b'mod partikolari, minn subkuntratturi (23). Waqt is-seduta, l-istess gvern g?amel riferiment ukoll g?al-linji gwida tal-24-25 ta' Frar 2014 fejn, filwaqt li ?amm mal-linja tas-sentenza A, il-Kumitat tal-VAT re?a' qabel "kwa?i unanimament" *inter alia* li, l-istess e?enzjoni ma g?andhiex, f'ebda ?irkustanza, tapplika g?al kunsinni mag?mula fi stadju iktar kmieni fil-katina kummer?jali mill-kunsinna mag?mula lil persuna taxxabbli li jkun ser jakkwista bastiment bil-g?an li jikrih immedjatament (24).

52. G?andu jif fakkar li daww il-linji gwida huma "biss fehmiel ta' kumitat konsultattiv. Huma ma jikkostitwixxux interpretazzjoni uffizjali tad-dritt tal-UE u l-Kummissjoni Ewropea mhux ne?essarjament taqbel mag?hom. Dawn ma jorbtux lill-Kummissjoni Ewropea jew lill-Istati Membri li huma liberi li ma josservawhomx". Fil-fatt, ir-riproduzzjoni tag?hom "hija su??etta g?al din il-*caveat*" (25).

53. Madankollu, anki jekk g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni dawn il-linji gwida, jidhirli li hemm ?ew? punti li huma rilevanti. L-ewwel linji gwida li semmejt jikkon?ernaw espli?itament, b'mod partikolari, il-provvista ta' servizzi ta' tiswija minn subkuntratturi iktar milli kunsinni ta' o??etti (f'dan il-ka?, karburant). It-tieni linji gwida j?idu jg?idu li, meta l-g?oti ta' karburant jew l-o??etti ta' provi?jon ji?u kkunsinnati direttament lill-persuna taxxabbli li tu?a bastiment g?al attivitajiet kummer?jali fl-ib?ra fil-miftu?, l-e?enzjoni tal-Artikolu 148(a) tad-Direttiva tal-VAT g?andha tapplika, indipendentement minn kull u?u kondivi? li jsir mill-bastiment flimkien ma' utenti o?ra li ma ju?awhx esklu?ivament g?all-attivitajiet kummer?jali tag?hom (26). Minkejja li dak il-punt jirrigwarda spe?ifikament l-u?u kondivi? ta' bastiment iktar milli l-post tat-tran?azzjoni fil-katina kummer?jali, ir-riferiment g?all-o??etti "kunsinnati direttament lil persuna taxxabbli li ju?a l-bastiment g?all-attivitajiet kummer?jali fl-ib?ra fil-miftu?" jidhirli li jissu??erixxi li wie?ed g?andu jassumi li hija l-kunsinna *diretta lill-operatur* li tiskatta l-e?enzjoni tal-Artikolu 148(a).

54. G?aldaqstant, ma nsib xejn fil-Linji Gwida tal-Kumitat tal-VAT li jista' jifta' dubju fuq il-fehma li jiena esprimejt fil-punt 44 iktar 'il fuq.

55. Fit-tielet lok, mill-Artikolu 14(2)(?) tad-Direttiva tal-VAT (27) meta moqri fid-dawl, b'mod

partikolari, tal-Artikoli 28 (28) u 311(1)(5) (29) tal-istess direttiva u tal-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja (30), il-Kummissjoni tikkonkludi li l-intermedjarji f'dan il-każ għandhom jittqiesu b'ala li l-ewwel akkwistaw il-karburant inkwistjoni u mbagħad ikkunsinnawh lill-operatur tal-bastiment, f'ewertranzazzjonijiet separati, fejn hija biss l-ażar tranzazzjoni li tikkwalifika għall-eżenzjoni tal-Artikolu 148(a).

56. Filwaqt li nifhem ir-raġunament li wassal għal dik il-pożizzjoni, jidherli li din diġà kienet analizzata fil-parti kbira minnha fl-interpretazzjoni li jiena tajt lill-Artikolu 148(a) tad-Direttiva tal-VAT. Din l-interpretazzjoni hija bbażata fuq il-bżonn li jiġi ddeterminat kemm-il trasferiment kien hemm tad-“dritt ta’ sid li jiddisponi minn proprjetà tanġibbli” għall-finijiet tal-VAT, li, skont iż-żirkustanzi, jista’ jkun jew jista’ ma jkunx l-istess bżan-numru ta’ trasferimenti tal-proprjetà legali ta’ dik il-proprjetà. Iż-żirkustanzi tal-kawża prinċipali, fejn il-karburant kien ikkunsinnat direttament fit-tankijiet tal-bastiment uat għan-navigazzjoni fl-ibra fil-miftu u huwa biss l-operatur ta’ dak il-bastiment li jista’, minn hemm ‘il quddiem (li hija l-qorti nazzjonali li għandha tivverifika dan) jiddisponi minnu, ma humiex neċessarjament paragonabbli ma’ dawk ta’ provvista ta’ servizzi li tinvolvi intermedjarju jew dawk ta’ negozjant ta’ oġġetti uati, biżżeżżiet tal-arti, oġġetti ta’ kollezzjoni jew antikitajiet.

57. Madankollu, nerfa’ nenfazizza li, meta l-Artikolu 148(a) tad-Direttiva tal-VAT jiġi applikat skont l-interpretazzjoni li jiena pproponejt, il-qorti nazzjonali għandha tagħmel analiżi dettaljata ta’-żirkustanzi attwali tat-tranzazzjonijiet involuti, u li mhux dejjem ikun neċessarjament il-każ li t-tranzazzjonijiet f’kunsinna ta’ karburant li tinvolvi intermedjarju wieċed jew iktar għandhom ikunu eżentati mill-VAT ta’t dik id-dispożizzjoni.

Konklużjoni

58. Fid-dawl tal-kunsiderazzjoni kollha preżedenti, jiena nipproponi li l-Qorti tal-ustizzja tirrispondi għad-domanda magħmula mill-Mokestiniġin komisiġa prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės bil-mod kif kien:

Meta, fiż-żirkustanzi stabbiliti fl-Artikolu 148(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud, ikun kien stabbilit li bejjiegħ jikkunsinna l-oġġetti għall-għoti ta’ karburant u proviżjon ta’ bastiment (a) direttament lill-operatur tal-bastiment b’mod li (b) dan tal-ażar jikkwista immedjatament u mingħajr kundizzjonijiet, u l-bejjiegħ jitlef simultanjament, id-dritt li jiddisponi minn dawk l-oġġetti b’ala proprjetarju u (?) ebda persuna oħra ma takkwista jew titlef dak id-dritt fuq l-istess oġġetti, allura t-tranzazzjoni li biha l-bejjiegħ jitransferixxi dak id-dritt, it-tranzazzjoni li biha l-operatur tal-bastiment jikkwista l-istess dritt u kull tranzazzjoni intermedjarja oħra li biha t-terzi persuni jistgħu jikkwistaw u jgħaddu drittijiet li ma jinkludux dak li proprjetarju jiddisponi mill-oġġetti, għandhom ikunu eżentati mill-VAT.

F’żirkustanzi oħra, hija biss it-tranzazzjoni li biha l-operatur tal-bastiment jikkwista d-dritt li jiddisponi mill-oġġetti b’ala proprjetarju li għandha tkun eżentata mill-VAT skont dik id-dispożizzjoni.

F’kull każ, hija l-qorti nazzjonali kompetenti li għandha tiddetermina, fid-dawl tal-fatti rilevanti, min jikkwista, u f’liema stadju, id-dritt li jiddisponi mill-oġġetti b’allikieku kien il-proprjetarju, fejn tali determinazzjoni ma għandhiex tkun tiddependi biss fuq it-trasferiment tal-proprjetà legali tal-oġġetti skont id-dritt applikabbli.

1 – Lingwa oriġinali: l-Ingliż.

- 2 – Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (l-U L 347, p. 1).
- 3 – Il-Kummissjoni għall-Kwistjonijiet ta' Taxxa jiet meqjusa mill-Qorti tal-Ġustizzja b'ala li hija qorti jew tribunal fis-sens tal-Artikolu 267 TFUE; ara s-sentenza *Nidera Handelscompagnie*, C-385/09, EU:C:2010:627, punti 34 sa 40.
- 4 – Ara l-punt 55 et seq iktar 'il quddiem.
- 5 – Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-drogi mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (l-U Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23).
- 6 – Sentenza *Velker International Oil Company*, C-185/89, EU:C:1990:262 (iktar 'il quddiem “*Velker*”), punti 22 u 24; ara wkoll is-sentenza *Elmeka*, C-181/04 sa C-183/04, EU:C:2006:563 (iktar 'il quddiem “*Elmeka*”), punt 23.
- 7 – Ara, pereżempju, is-sentenzi *Cimber Air*, C-382/02, EU:C:2004:534, u *A*, C-33/11, EU:C:2012:482 (iktar 'il quddiem “*A*”).
- 8 – Speċjalment il-punti 51 sa 56.
- 9 – Jie ssużerit li jista' jkun hemm katina ta' diversi intermedjarji bejn FBK u l-operatur. Anki jekk dan huwa l-każ, it-tranżazzjonijiet għandhom jiġu ttrattati l-istess għall-finijiet tal-VAT, minkejja n-numru ta' intermedjarji li kienu involuti. Il-kwistjoni tirrigwarda l-punt dwar jekk l-eżenzjoni tapplikax biss għall-ażar tranżazzjoni fis-sensjela jew għas-sensjela s'ha.
- 10 – Kien hemm kwistjoni oħra dwar jekk kienx korrett li l-bejgħ lil Forsythe jie eżentat, u dan peress li Forsythe kienet ta' en il-karburant fuq l-art qabel ma tgħabbih abbord il-bastimenti li għalihom kien destinat. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-eżenzjoni kienet jiet applikata b'mod korrett f'dawk iż-żirkustanzi, iċda dak il-punt ma huwiex ta' interess f'dan il-każ.
- 11 – Sentenza *Velker*, punti 20 sa 24.
- 12 – Illum sar l-Artikolu 148(d) tad-Direttiva tal-VAT; sentenza *Elmeka*, punti 17 sa 25.
- 13 – L-Artikolu 15(6) tas-Sitt Direttiva, illum sar l-Artikolu 148(f) tad-Direttiva tal-VAT.
- 14 – Sentenza *A*, b'mod partikolari l-punti 41 sa 57.
- 15 – Sentenza *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88, EU:C:1990:61 (iktar 'il quddiem “*Safe*”), punti 7 u 13; ara, b'mod iktar reċenti, is-sentenza *Evita-K*, C-78/12, EU:C:2013:486, punti 33 u 34 u l-urisprudenza jġitata.
- 16 – Sentenza *Auto Lease Holland*, C-185/01, EU:C:2003:73 (iktar 'il quddiem “*Auto Lease Holland*”), b'mod partikolari l-punti 33 sa 36.
- 17 – Ara l-punti 23 u 24 iktar 'il fuq. Hemm xebh hawnhekk mas-sitwazzjoni fil-kawża *Auto Lease Holland* fis-sens li, sakemm tlestiet il-kunsinna u nżaret il-fattura, il-parti li tallas għaliha inizjalment ikollha biss idea ġenerali dwar kemm karburant ser ikun involut.
- 18 – Ara l-punti 28 u 29 iktar 'il fuq.
- 19 – Għaldaqstant, jidher li ma huwiex plawżibbli li wieċed jippreżumi li (bi profitt għal min hu

kkonfernat) il-karburant li jkun tgħabba fil-bastiment A jinatt mill-?did sabiex ji?i kkunsinnat lill-bastiment B qabel A jsalpa, mingħajr ma jinqabad mill-awtoritajiet portwali jew dawk doganali.

20 – Ara, pereżempju, il-klawola 10 tal-BIMCO (Baltic and International Maritime Council) Standard Bunker Contract, u BIMCO's 'Bunker Non-Lien Clause for Time Charter Parties' (<https://www.bimco.org>). Dwar l-ipoteki marittimi b'mod ġenerali, ara, pereżempju, Baatz, Maritime Law, Routledge 2014 (it-tielet edizzjoni), p. 490-491.

21 – Ara, pereżempju, is-sentenza Navicon, C-97/06, EU:C:2007:609, punti 21 u 22, u l-urisprudenza ġenerali.

22 – U għandu jittfakkar li r-raġuni proprja għall-eżenzjoni hija li t-tranżazzjoni tissarraf f'esportazzjoni; ara s-sentenza Velker, punt 21.

23 – Linji Gwida li jirriultaw mil-laqqgħa Nru 93 tal-1 ta' Lulju 2011 Dokument E – taxud.c.1(2012)553296 – 722 REV.

24 – Linji Gwida li jirriultaw mil-laqqgħa Nru 100 tal-24-25 Frar 2014 Dokument D – taxud.c.1(2014)2716782 – 803, punt 1.

25 – Il-caveat u l-kundizzjoni huma riprodotti fuq kull paġna tal-linji gwida.

26 – Punt 3 tal-linji gwida.

27 – Ara l-punt 3 iktar 'il fuq.

28 – “Fejn persuna taxxabbli li ta'ixxi f'isimha i?da għall-benefiġġu ta' ?addie?or tie?u parti fi provvista ta' servizzi, hija għandha ti?i kkunsidrata li r?eviet u pprovdiet dawk is-servizzi hija stess”.

29 – ““Negozjant taxxabbli' tfigħer kwalunkwe persuna taxxabbli li, matul l-attività ekonomika tagħha u bil-għan li ter?a' tbiegħ, tixri, jew tapplika għall-għanijiet tan-negozju tagħha, jew timporta, o?ġetti u?ati, xogħlijiet ta' l-arti, o?ġetti tal-kollezzjoni jew antikitajiet, kemm jekk dik il-persuna taxxabbli qed ta'ixxi għaliha nnifisha jew f'isem persuna o?ra skond kuntratt li permezz tiegħu tit?allas kummissjoni fuq ix-xiri jew il-bejgħ.”

30 – Sentenza Henfling et, C-464/10, EU:C:2011:489, punti 34 sa 36: ta't il-“finzjoni legali ta' ?ew? provvisti ta' servizzi identi?i pprovduti konsekuttivament [...] l-a?ent, l-ewwel nett jitqies li r?ieva s-servizzi inkwistjoni tal-operatur li għall-benefiġġu tiegħu huwa jkun qiegħed ja'ixxi [...] qabel ma jipprovd, it-tieni nett dawn is-servizzi personalment lill-klijent”. Peress li d-dispożizzjoni inkwistjoni “h[ij]a miktub[a] b'mod ġenerali mingħajr ma [t]inkludi restrizzjonijiet f'dak li għandu x'jaqsam mal-kamp ta' applikazzjoni t[agħha] jew mal-portata t[agħha], il-finzjoni [...] tikkonferna wkoll l-applikazzjoni tal-eżenzjonijiet tal-VAT [...]”.