



Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla)

3 ta' Settembru 2015*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Tassazzjoni — Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) — Direttiva 2006/112/KE — Artikolu 148(a) — Kunsinna ta' oġġetti — Kuncett — Eżenzjoni — Kunsinna ta' oġġetti ta' proviżjon lill-bastimenti użati għan-navigazzjoni fil-baħar miftuħ — Kunsinni lil intermedjarji li joperaw f'isimhom stess”

Fil-Kawża C-526/13,

li għandha bħala sugġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (il-Litwanja), permezz ta' deċiżjoni tat-30 ta' Settembru 2013, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-7 ta' Ottubru 2013, fil-proċedura,

“Fast Bunkering Klaipėda” UAB

vs

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Ir-Raba' Awla),

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

Avukat Ġenerali: E. Sharpston,

Reġistratur: M. Aleksejev, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-4 ta' Diċembru 2014,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ipprezentati:

- għal “Fast Bunkering Klaipėda” UAB, minn I. Misiūnas, atstovas,
- għall-Gvern Litwan, minn D. Kriauciūnas kif ukoll minn R. Krasuckaitė u D. Stepanienė, bħala aġenti,
- għall-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, bħala aġent, assistita minn C. Colelli u A. Collabолletta, avvocati dello Stato,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn C. Soulay u A. Steiblytė, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: il-Litwan.

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ipprezentati fis-seduta tal-5 ta' Marzu 2015,
tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 148(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1).
- 2 Din it-talba giet ipprezentata fil-kuntest ta' kawża bejn “Fast Bunkering Klaipėda” UAB (iktar 'il quddiem “FBK”) u l-Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (l-ispettur nazzjonali tat-taxxa fi hdan il-Ministeru tal-Finanzi tar-Repubblika tal-Litwanja) dwar l-istatus tal-kunsinna ta' karburant magħmula lil intermedjarji li jaġixxu fisimhom stess fir-rigward tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT).

Il-kuntest ġuridiku

Il-liġi internazzjonali

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

Il-liġi tal-Unjoni

- 4 Id-Direttiva 2006/112 ħassret u ssostitwiet, mill-1 ta' Jannar 2007, is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”).
- 5 L-Artikolu 14 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

“1. ‘Provvista ta' merkanzija’ għandha tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tangibbli.

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

[...]

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

[...]”

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

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

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

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

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

[...]”

8 L-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 tirrepeti, f’termini simili, id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 15(4) tas-Sitt Direttiva. L-Artikolu 148 jipprovdi li:

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

- a) il-provvista ta’ merkanzija għall-għoti tal-karburant u l-provvedimenti għal bastimenti użati għan-navigazzjoni fl-ibhra fil-miftuħ u li jgħorru passiġġieri għal hłas jew użati għall-iskop ta’ attivitajiet kummerċjali, industrijali jew tas-sajd [...];

[...]

- e) il-provvista ta’ merkanzija għall-għoti tal-karburant u l-provvizjoni ta’ ajruplani użati minn linji ta’ l-ajru li joperaw għall-hłas l-aktar fuq rotot internazzjonali;

- f) il-provvista, modifikazzjoni, tiswija, manutenzjoni, noliġġ 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;

[...]”

Il-liġi Litwana

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

“1. Il-kunsinna ta’ oġġetti għandha tiġi ntaxxata bir-rata ta’ VAT ta’ zero meta l-oġġetti jiġu kkunsinnati bhala provviżjon lil bastimenti li ssir referenza għalihom fl-Artikolu 43(1) ta’ din il-Liġi [jiġifieri, bastimenti tal-baħar li huma intiżi għall-ġarr tal-persuni u/jew merkanzija fuq rotot internazzjonali u/jew għall-provvista ta’ servizzi oħra bi hłas] [...]

[...]

3. F’din il-Liġi [...] karburant (karburant tal-magna) u lubrikanti għandhom jitqiesu li huma provviżjon. [...]

Il-fatti fil-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

10 FBK hija rreġistrata għall-VAT fil-Litwanja.

- 11 Bejn l-1 ta' Ottubru 2008 u l-31 ta' Diċembru 2011, FBK ipprovdiel bil-karburant, fl-ilmijiet territorjali Litwani, lil bastimenti intiżi għan-navigazzjoni f'baħar miftuħ. Il-karburant inkwistjoni kien provenjenti minn Stati terzi u kien maħzun fil-Litwanja taħt is-sistema ta' hażna doganali. B'applikazzjoni ta' din is-sistema, il-ħlas tal-VAT dovuta għall-importazzjoni ta' dan il-karburant kien sospiż sakemm dan ma jkunx tpoġġa fiċ-ċirkulazzjoni libera fl-Unjoni Ewropea.
- 12 Meta FBK kienet tircievi ordni, il-karburant korrispondenti kien jinħareġ mill-maħżen doganali u FBK kienet tlesti l-formalitajiet meħtieġa. Sussegwentement, il-karburant kien jinbiegħ "mingħajr spejjeż abbord [free on board]", jiġifieri mingħajr spejjeż ta' trasport u l-ispejjeż u t-taxxi l-oħra relatati miegħu kif ukoll mingħajr l-assigurazzjonijiet, u FBK kienet tghabbih hija stess fit-tankijiet tal-bastimenti.
- 13 Madankollu, l-ordnijiet kienu indirizzati lil FBK mhux mingħand l-operaturi tal-bastimenti, iżda minn intermedjarji, stabbiliti f'diversi Stati Membri, li lilhom FBK kienet tiffattura l-bejgħ. Dawn l-intermedjarji kienu jaġixxu fisimhom stess, kemm fir-rigward ta' FBK kif ukoll fir-rigward tal-operaturi ta' dawn il-bastimenti, li kienu jixtru mingħand l-ewwel u kienu jbigħu lil dawn tal-aħħar. Waqt is-seduta, ir-rappreżentant ta' FBK spjega li l-intermedjarji msemmija qatt ma kienu jieħdu fiżikament il-kunsinna tal-iċken kwantità ta' karburant, peress li r-rwol tagħhom kien essenzjalment li jiċċentralizzaw l-ordnijiet u li jiżguraw il-ħlas tal-karburant ikkunsinnat. Kien biss meta l-karburant kien jitgħabba fit-tankijiet tal-bastimenti li FBK kienet tkun f'pożizzjoni li tiddetermina l-kwantità effettivament ittrasferita u li b'hekk tistabilixxi l-fattura korrispondenti.
- 14 Abbażi tal-principju li l-bejgħ tal-karburant inkwistjoni kien eżentat mill-VAT, b'applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni Litwana li tittrasponi l-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112, FBK applikat fuq dawn il-kunsinni ta' karburant rata ta' VAT ta' 0 %.
- 15 Wara kontroll fiskali fir-rigward tal-perijodu msemmi fil-punt 11 ta' din is-sentenza, il-Klaipėdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (Ispettorat tat-taxxi tad-distrett ta' Klaipėda) stabbilixxa, fil-15 ta' Frar 2013, rapport li fih indika li jqis li peress li l-karburant inkwistjoni ma nbieghx direttament minn FBK lill-operaturi tal-bastimenti, iżda lil intermedjarji li jaġixxu fisimhom stess, dawn tal-aħħar għandhom jitqiesu li reġgħu bieġħu l-karburant lill-operaturi msemmija. Konsegwentement, FBK ma setgħetx tapplika l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 44(1) tal-Liġi tal-VAT, għaliex din l-eżenzjoni tapplika biss f'każ ta' kunsinna ta' oġġetti lill-operaturi ta' bastimenti tal-baħar intiżi għat-trasport internazzjonali ta' passiġġieri u/jew ta' merkanzija.
- 16 B'deċiżjoni tas-26 ta' Marzu 2013, abbażi tar-rapport stabbilit fil-15 ta' Frar 2013, il-Klaipėdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija pproċeda għall-ġbir skont id-dikjarazzjoni ta' FBK f'ammont, f'dak li jirrigwarda l-applikazzjoni ta' rata ta' VAT ta' 0 % għall-kunsinni kkontestati ta' karburant, ta' Litas Litwani (LTL) 37 847 771, jiġifieri madwar EUR 11-il miljun.
- 17 Fil-15 ta' April 2013, FBK ipprezentat ilment kontra d-deċiżjoni tal-Klaipėdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija quddiem il-Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos.
- 18 B'deċiżjoni tas-27 ta' Ġunju 2013, il-Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos ɔaħdet dan l-ilment minħabba li, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja li tirriżulta mis-sentenzi Velker International Oil Company (C-185/89, EU:C:1990:262) u Elmeka (C-181/04 sa C-183/04, EU:C:2006:563), l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 għall-kunsinni ta' oġġetti ta' proviżjon lil bastimenti intiżi għan-navigazzjoni f'baħar miftuħ, li l-Artikolu 44(1) tal-Liġi tal-VAT huwa t-traspożizzjoni tagħha, tista' tapplika biss fl-aħħar stadju tal-katina ta' kummerċjalizzazzjoni tal-oġġetti inkwistjoni, waqt il-kunsinna tagħhom lill-operatur tal-bastimenti li ser jużahom.

- 19 Fit-30 ta' Lulju 2013, FBK ipprezentat rikors kontra din id-deċiżjoni quddiem il-Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (kummissjoni tat-tilwim fiskali mal-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja).
- 20 Din il-qorti tqis li jeżisti dubju dwar jekk huwiex possibbli li jiġi applikat ir-raġunament segwit mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza *Velker International Oil Company* (C-185/89, EU:C:1990:262) għal sitwazzjoni fejn, minn naħa, l-oġġetti inkwistjoni jitgħabbew fit-tankijiet tal-bastimenti li jużawhom minn persuna sugġetta u fejn, min-naħa l-oħra, kien hemm effettivament kontrolli suffiċjenti li jippermettu li jiġi żgurat l-użu effettiv tal-oġġetti ta' proviżjon tal-bastimenti intiżi għan-navigazzjoni f'baħar miftuħ. Fil-fatt, fis-sentenza *A* (C-33/11, EU:C:2012:482), il-Qorti tal-Ġustizzja aċċettat li l-eżenzjoni, prevista fl-Artikolu 148(f) preżenti tad-Direttiva 2006/112, għall-kunsinni ta' ajruplani tista' tapplika għal kunsinni preċedenti għall-istadju finali tal-katina ta' kummerċjalizzazzjoni, b'mod partikolari minħabba li, fid-dawl tat-tip ta' oġġetti inkwistjoni kif ukoll, b'mod partikolari, tal-mekkanizmi ta' reġistrazzjoni u ta' awtorizzazzjoni li huwa sugġett għalihom l-operat tagħhom, din l-estensjoni tal-eżenzjoni ma tidhirx li hija ta' natura li toħloq, għall-Istati u għall-operaturi kkonċernati, xi ostakoli li ma jistgħux jiġu kkonċiljati mal-applikazzjoni korretta u sempliċi tal-eżenzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 131 preżenti tad-Direttiva 2006/112.
- 21 Kien f'dan il-kuntest li l-Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari segwenti:

“L-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 1 għandu jiġi interpretat fis-sens li d-dispożizzjoni dwar l-eżenzjoni mill-VAT li huwa jipprovi ma tapplikax biss għall-kunsinni ta' oġġetti ta' proviżjon lil operatur ta' bastiment użat għan-navigazzjoni fl-ibħra fil-miftuħ, li juża dawn l-oġġetti bħala tali, iżda wkoll għal kunsinni lil persuni oħra li ma humiex dan l-operatur, jiġifieri intermedjarji li jaġixxu f'isimhom stess, meta, fil-mument ta' meta sehhet il-kunsinna, id-destinazzjoni finali tal-oġġetti tkun magħrufa bil-quddiem u debitament stabbilita u meta l-provi li jikkonfermaw dan jiġu prodotti quddiem l-amministrazzjoni fiskali, kif meħtieġ mil-leġislazzjoni?”

Fuq id-domanda preliminari

- 22 Bid-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 għandux jiġi interpretat fis-sens li l-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni tapplika għall-kunsinni ta' oġġetti ta' proviżjon magħmula lil intermedjarji li jaġixxu f'isimhom stess, meta, fid-data tal-kunsinna, id-destinazzjoni finali tal-oġġetti tkun magħrufa, debitament stabbilita u meta jingħataw provi li jikkonfermaw dan lill-amministrazzjoni fiskali, konformement ma' leġislazzjoni nazzjonali.
- 23 Għandu jifakkar li l-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi li huma eżentati mill-VAT il-kunsinni ta' oġġetti ta' proviżjon tal-bastimenti intiżi għan-navigazzjoni f'baħar miftuħ u li jiżguraw traffiku bil-ħlas ta' vjaġġaturi jew l-eżerċizzju ta' attività kummerċjali, industrijali jew ta' sajd.
- 24 Qabel kollox, għandu jiġi rrilevat li din id-dispożizzjoni hija mfassla fl-istess termini bħall-Artikolu 15(4) tas-Sitt Direttiva li d-Direttiva 2006/112 hassret u ssostitwiet.
- 25 Konsegwentement, il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-Artikolu 15(4) tas-Sitt Direttiva hija, fil-prinċipju, rilevanti għall-interpretazzjoni tal-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112.
- 26 Issa, skont din il-ġurisprudenza, it-tranzazzjonijiet ta' għoti tal-karburant tal-bastimenti intiżi għan-navigazzjoni f'baħar miftuħ huma eżentati minħabba l-fatt li huma pparagunati ma' tranzazzjonijiet għall-esportazzjoni (sentenza *Velker International Oil Company*, C-185/89, EU:C:1990:262, punt 21).

- 27 Konsegwentement, l-istess bħalma l-eżenzjoni prevista għat-tranzazzjonijiet għall-esportazzjoni tapplika esklużivament għall-kunsinni finali ta' oġġetti esportati mill-bejjiegh jew f'ismu, l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 ma tistax tiġi estiża għall-kunsinni ta' dawn l-oġġetti magħmula fi stadju ta' kummerċjalizzazzjoni preċedenti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Velker International Oil Company, C-185/89, EU:C:1990:262, punt 22).
- 28 Tali konklużjoni hija barra minn hekk ikkorroborata mill-fatt li l-estensjoni tal-eżenzjoni għall-istadji preċedenti għall-kunsinna finali tal-oġġetti lill-operatur tal-bastimenti li jużahom għall-provizjon tagħhom teħtieġ li l-Istati jimplementaw mekkaniżmi ta' kontroll u ta' sorveljanza bil-għan li jiżguraw ruħhom mid-destinazzjoni aħharija ta' dawn l-oġġetti kkunsinnati b'eżenzjoni tat-taxxa. Minflok ma jinvolvu simplifikazzjoni amministrattiva, dawn il-mekkanizmi jikkonsistu, għall-Istati u għall-persuni taxxabli kkonċernati, f'oġġetti li ma humiex konċiljabbli mal-applikazzjoni korretta u sempliċi tal-eżenzjonijiet, stabbiliti fl-Artikolu 131 tad-Direttiva 2006/112 (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Velker International Oil Company, C-185/89, EU:C:1990:262, punt 24).
- 29 Minn dan jirriżulta li, biex tibbenefika mill-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112, kunsinna ta' oġġetti ta' proviżjon għandha ssir lill-operatur tal-bastimenti intizi għan-navigazzjoni f'baħar miftuħ li ser jużahom u għandha, konsegwentement, issir fl-istadju finali tal-katina ta' kummerċjalizzazzjoni ta' dawn l-oġġetti.
- 30 Għandu jiġi eżaminat ukoll jekk kunsinna ta' oġġetti ta' proviżjon lil intermedjarji li jaġixxu f'isimhom stess, bħal dawk fil-kawża prinċipali, tissodisfax il-kundizzjonijiet imsemmija fil-punti preċedenti.
- 31 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li d-Direttiva 2006/112 ma tużax il-kunċett ta' intermedjarji li jaġixxu f'isimhom stess.
- 32 Madankollu, mill-Artikolu 14(2)(ċ) ta' din id-Direttiva jirriżulta li t-trażmissjoni ta' oġġetti magħmula abbażi ta' kuntratt ta' kummissjoni max-xiri jew mal-bejgħ għandha titqies li hija kunsinna ta' oġġetti.
- 33 Issa, kuntratt ta' kummissjoni jikkostitwixxi, fil-prinċipju, ftehim li bih intermedjarju jintrabat li jwettaq f'ismu stess, iżda favur terza persuna, tranzazzjoni legali waħda jew iktar.
- 34 Konsegwentement, kunsinna ta' oġġetti ta' proviżjon magħmula lil intermedjarji li jaġixxu f'isimhom stess, anki jekk dawn tal-aħħar jaġixxu favur l-operaturi tal-bastimenti li jużawhom, għandha tkun distinta, għall-finijiet tal-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112, minn kunsinna magħmula lil dawn l-operaturi.
- 35 B'hekk, kunsinna ta' oġġetti magħmula lil intermedjarju li jaġixxi f'ismu stess ma ssirx fl-aħħar stadju tal-katina tal-kummerċjalizzazzjoni ta' dawn l-oġġetti, peress li dan jakkwistahom mhux biex jużahom, iżda biex jerga jbigħhom lil terz.
- 36 Minn dan jirriżulta li kunsinna ta' oġġetti ta' proviżjon magħmula lil intermedjarji li jaġixxu f'isimhom stess, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma tistax, fil-prinċipju, titqies li hija kunsinna bħal dik imsemmija fl-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 u għalhekk tibbenefika mill-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni.
- 37 Il-Qorti tal-Ġustizzja madankollu aċċettat, ċertament fil-kuntest tal-Artikolu 15(6) tas-Sitt Direttiva, li minnu ttiehdu d-dispożizzjonijiet kważi b'mod identiku fl-Artikolu 148(f) tad-Direttiva 2006/112, li l-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni tista' tapplika għall-kunsinna ta' ajruplan magħmula lil operatur li ma huwiex huwa stess kumpannija tal-ajru li essenzjalment jipprattika titjiriet internazzjonali bi ħlas, iżda li jakkwistah għall-finijiet tal-użu esklużiv tiegħu minn tali kumpannija mingħajr ma jittrasferixxi lil din tal-aħħar is-setgħa li tiddisponi mill-ajruplan bħala proprjetarju, meta dan l-użu jkun magħruf u debitament stabbilit. F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja b'mod partikolari enfasizzat li, fid-dawl tat-tip ta' oġġetti inkwistjoni kif ukoll, b'mod partikolari, tal-mekkanizmi ta'

reġistrazzjoni u ta' awtorizzazzjoni li huwa suġġett għalihom l-operat tiegħu, il-verifika tan-natura effettiva ta' tali użu ma huwiex tali li johlq, għall-Istati u għall-operaturi kkonċernati, ostakoli li ma humiex konċiljabbli mal-adozzjoni korretta u sempliċi tal-eżenzjonijiet (ara, f'dan is-sens, is-sentenza A, C-33/11, EU:C:2012:482, punti 56 u 57).

- 38 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi ruħha dwar il-punt jekk din il-ġurisprudenza hijiex rilevanti għall-finijiet tal-interpretazzjoni tal-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 u jekk din tistax twassal għall-applikazzjoni tad-dispożizzjoni msemmija għal kunsinni ta' oġġetti ta' proviżjon magħmula lil intermedjarji li jaġixxu f'isimhom stess, meta d-destinazzjoni finali ta' dawn l-oġġetti tkun magħrufa fid-data tal-kunsinna, debitament stabbilita u meta provi li jikkonfermaw dan ikunu pprezentati lill-amministrazzjoni fiskali, konformement ma' leġiżlazzjoni nazzjonali.
- 39 F'dan ir-rigward, għandu preliminarjament jifakkur li, fil-punt 53 tas-sentenza A (C-33/11, EU:C:2012:482), il-Qorti tal-Ġustizzja irrilevat espressament li, fir-rigward tal-interpretazzjoni tal-Artikolu 15(6) tas-Sitt Direttiva, liema dispożizzjoni għandha t-test tagħha identiku għal dak tal-Artikolu 148(f) tad-Direttiva 2006/112, ma kienx hemm lok li jiġu trasposti s-soluzzjonijiet adottati fis-sentenza *Velker International Oil Company* (C-185/89, EU:C:1990:262) fir-rigward tal-interpretazzjoni tal-Artikolu 15(4) tas-Sitt Direttiva, liema dispożizzjoni għandha t-test tagħha identiku għal dak tal-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112.
- 40 Sussegwentement, għandu jiġi rrilevat li, għalkemm l-eżenzjonijiet previsti fl-Artikolu 148(a) u (f) tad-Direttiva 2006/112, għandhom komuni l-fatt li l-applikazzjoni tagħhom tiddependi fuq l-użu li jsir mill-oġġetti kkonċernati, xorta jibqa' l-fatt li l-oġġetti inkwistjoni, jiġifieri l-karburant fl-ewwel ipoteżi u ajruplan fit-tieni, għandhom natura radikalment differenti b'mod li eventwali analogija bejn iż-żewġ sistemi ta' eżenzjoni li jkunu jikkorrispondu għalihom ma hija bl-ebda mod neċessarja.
- 41 Barra minn hekk, l-eżenzjonijiet tal-VAT imsemmija fl-Artikolu 148 tad-Direttiva 2006/112 jikkostitwixxu kuncetti awtonomi tad-dritt tal-Unjoni li għandhom, konsegwentement, ikunu s-suġġett ta' interpretazzjoni u ta' applikazzjoni uniformi fl-Unjoni kollha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza *Unterpertinger*, C-212/01, EU:C:2003:625, punt 34).
- 42 B'hekk, fis-sentenza A (C-33/11, EU:C:2012:482), il-Qorti tal-Ġustizzja bbażat ruħha b'mod partikolari, biex tasal għall-konkluzjoni li tgħid li l-eżenzjoni inkwistjoni setgħet tiġi applikata għall-kunsinna ta' ajruplan magħmula fil-kundizzjonijiet ippreċiżati fil-punt 37 ta' din is-sentenza, fuq l-eżistenza ta' regoli relattivi għar-reġistrazzjoni kif ukoll għall-awtorizzazzjonijiet ta' titjir eżistenti fl-Istati Membri kollha minhabba, b'mod partikolari, l-appartenenza ta' dawn l-Istati kollha għall-konvenzjoni relattiva għall-avjazzjoni ċivili internazzjonali msemmija fil-punt 3 ta' din is-sentenza.
- 43 Issa, ma huwiex stabbilit li jeżistu, fl-Istati Membri kollha, regoli jew mekkaniżmi ta' awtorizzazzjoni komuni li jippermettu li jiġi żgurat l-użu effettiv tal-oġġetti ta' proviżjon mill-bastimenti intiżi għan-navigazzjoni f'baħar miftuħ.
- 44 Minn dan jirriżulta li l-applikazzjoni uniformi tal-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 ma tkunx tista' tiġi żgurata, mingħajr ma jitqiegħed indiskussjoni l-għan ta' simplifikazzjoni amministrattiva msemmi fil-punt 28 ta' din is-sentenza, kieku din id-dispożizzjoni kellha tiġi interpretata fis-sens li tapplika għal kunsinni ta' oġġetti magħmula lil operaturi ekonomiċi li ma humiex operaturi ta' bastimenti intiżi għan-navigazzjoni f'baħar miftuħ, iżda li jixtruhom għall-finijiet tal-użu esklużiv tagħhom minn tali operaturi, u dan anki jekk dan l-użu jkun magħruf, debitament stabbilit u jekk jiġu pprezentati provi li jikkonfermaw dan lill-amministrazzjoni fiskali, konformement ma' leġiżlazzjoni nazzjonali.

- 45 Konsegwentement, minkejja l-fatt li ċerti Stati, kif jidher li huwa l-każ tar-Repubblika tal-Litwanja, implementaw individwalment mekkanizmi intiżi biex jiżguraw l-użu effettiv tal-oġġetti ta' proviżjon minn bastimenti intiżi għan-navigazzjoni f'baħar miftuħ, il-ġurisprudenza esposta fil-punt 37 ta' din is-sentenza ma tistax titqies li hija rilevanti biex jiġi interpretat l-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112.
- 46 Minn dak li ntqal iktar 'il fuq jirriżulta li l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 ma tapplikax, fil-prinċipju, għall-kunsinni magħmula lil intermedjarji li jaġixxu f'isimhom stess, anki jekk, fid-data tal-kunsinna, id-destinazzjoni finali tal-oġġetti tkun magħrufa, debitament stabbilita u jekk jiġu ppreżentati provi li jikkonfermaw dan lill-amministrazzjoni fiskali, konformement ma' leġislazzjoni nazzjonali.
- 47 Madankollu, mill-proċess li għandha l-Qorti tal-Ġustizzja kif ukoll mill-ispjegazzjonijiet ipprovduti mir-rappreżentant ta' FBK waqt is-seduta jirriżulta li, fil-kawża prinċipali, FBK kienet hija stess tgħabbi l-karburant direttament fit-tankijiet tal-bastimenti li għalihom kien intiż dan il-kombustibbli. Sussegwentement din kienet tibgħat il-fattura korrispondenti lil intermedjarji li jaġixxu f'isimhom stess, peress li kien biss fl-aħħar tat-tagħbija li l-kwantità preċiża tal-karburant hekk ikkunsinnat setgħet tiġi ddeterminata.
- 48 F'dawn iċ-ċirkustanzi, ma jistax jiġi eskluż li t-trasferiment tal-proprjetà tal-karburant lil dawn l-intermedjarji jsehh biss kif tispicċa t-tagħbija. Jekk dan huwa l-każ, liema haġa għandha tiġi vverifikata mill-qorti tar-rinviju, għandu jiġi rrilevat li tali trasferiment tal-proprjetà sehh l-iktar kmieni flimkien mal-mument meta l-operaturi tal-bastimenti ngħataw il-kapaċità li jużaw il-karburant, effettivament, daqslikieku kienu l-proprjetarji tiegħu.
- 49 Fil-fatt, hekk kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punti 42 sa 44 tal-konkluzjonijiet tiegħu, mill-mument meta karburant jitgħabba fit-tankijiet ta' bastiment, l-operatur tiegħu normalment jitqies li għandu l-kapaċità li jużah, effettivament, daqslikieku kien il-proprjetarju tiegħu.
- 50 Konsegwentement, għandu jiġi kkonstatat li, f'tali kundizzjonijiet, għalkemm, skont il-forom previsti mil-liġi nazzjonali applikabbli, il-proprjetà tal-karburant giet formalment ittrasferita lill-intermedjarji u li dawn tal-aħħar jitqiesu li aġixxew f'isimhom stess, dawn l-intermedjarji ma kienu f'ebda mument f'pożizzjoni li jużaw il-kwantitajiet mogħtija, peress li s-setgħa li jużawhom kienet tinsab għand l-operaturi tal-bastimenti mill-mument tat-tagħbija tal-karburant minn FBK.
- 51 Issa, biex tranżazzjoni tkun tista' tiġi kkwalfikata bħala kunsinna ta' oġġetti lil persuna fis-sens tal-Artikolu 14(1) tad-Direttiva 2006/112, huwa neċessarju li t-tranżazzjoni msemmija kellha l-effett li tippermetti lil din il-persuna li tużahom, effettivament, daqslikieku din kienet il-proprjetarja tagħhom. Fil-fatt, skont ġurisprudenza stabbilita, il-kuncett ta' "provvista ta' merkanzija" imsemmi f'din id-dispożizzjoni ma jirreferix għat-trasferiment ta' proprjetà fil-forom previsti mil-liġi nazzjonali applikabbli, iżda jinkludi kull tranżazzjoni ta' trasferiment ta' oġġetti korporali minn parti li tagħti l-kapaċità lill-parti l-oħra li tagħmel użu minnu, effettivament, daqs li kieku din kienet il-proprjetarja ta' dan l-oġġett (sentenza Evita-K, C-78/12, EU:C:2013:486, punt 33 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 52 Isegwi li, fil-każ imsemmi fil-punt 48 ta' din is-sentenza, it-tranżazzjonijiet imwettqa minn operatur ekonomiku, bħal FBK, ma jistgħux jiġu kkwalfikati bħala kunsinni magħmula lil intermedjarji li jaġixxu f'isimhom stess, iżda għandhom jitqiesu li jikkostitwixxu kunsinni magħmula direttament lil operaturi ta' bastimenti, li jistgħu, għalhekk, jibbenefikaw mill-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112.
- 53 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha msemmija iktar 'il fuq, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 148(a) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li l-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni, fil-prinċipju, ma tapplikax għall-kunsinni ta' oġġetti ta' proviżjon magħmula lil intermedjarji li jaġixxu f'isimhom stess, anki jekk, fid-data tal-kunsinna, id-destinazzjoni

finali tal-oġġetti tkun magħrufa, debitament stabbilita u jiġu pprezentati provi li jikkonfermawha lill-amministrazzjoni fiskali, konformement ma' leġiżlazzjoni nazzjonali. Madankollu, f'ċirkustanzi bħal dawk fil-kawża prinċipali, l-eżenzjoni msemmija tista' tapplika jekk it-trasferiment lill-intermedjarji msemmija tal-proprjetà tal-oġġetti kkonċernati fil-forom previsti mil-liġi nazzjonali applikabbli ssehh l-iktar kmieni fl-istess hin mal-mument meta l-operaturi tal-bastimenti intizi għan-navigazzjoni f'bahar miftuh ikunu ngħataw il-kapaċità li jużaw dawn l-oġġetti, effettivament, daqslikieku kienu l-proprjetarji tagħhom, liema haġa għandha tiġi vverifikata mill-qorti tar-rinviju.

Fuq l-ispejjeż

- 54 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeciedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jithallsu lura.

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

L-Artikolu 148(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-eżenzjoni prevista f'din id-dispożizzjoni, fil-prinċipju, ma tapplikax għall-kunsinni ta' oġġetti ta' proviżjon magħmula lil intermedjarji li jaġixxu f'isimhom stess, anki jekk, fid-data tal-kunsinna, id-destinazzjoni finali tal-oġġetti tkun magħrufa, debitament stabbilita u jiġu pprezentati provi li jikkonfermawha lill-amministrazzjoni fiskali, konformement ma' leġiżlazzjoni nazzjonali. Madankollu, f'ċirkustanzi bħal dawk fil-kawża prinċipali, l-eżenzjoni msemmija tista' tapplika jekk it-trasferiment lill-intermedjarji msemmija tal-proprjetà tal-oġġetti kkonċernati fil-forom previsti mil-liġi nazzjonali applikabbli ssehh l-iktar kmieni fl-istess hin mal-mument meta l-operaturi tal-bastimenti intizi għan-navigazzjoni f'bahar miftuh ikunu ngħataw il-kapaċità li jużaw dawn l-oġġetti, effettivament, daqslikieku kienu l-proprjetarji tagħhom, liema haġa għandha tiġi vverifikata mill-qorti tar-rinviju.

Firem