



Ġabra tal-ġurisprudenza

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

10 ta' Lulju 2019*

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

Fil-Kawża C-273/18,

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

SIA “Kursu zeme”

vs

Valsts ieņēmumu dienests

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

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

Avukat Ġenerali: Y. Bot,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ipprezentati:

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

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konkluzjonijiet,

* Lingwa tal-kawża: il-Latvjan.

tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE tat-13 ta' Lulju 2010 (ĠU 2010, L 189, p. 1) (iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).
- 2 It-talba saret fil-kuntest ta' tilwima bejn SIA “Kuršu zeme” u l-Valsts ieņēmumu dienests (l-Amministrazzjoni tat-Taxxa, il-Latvja) (iktar 'il quddiem il-“VID”) dwar iċ-ċaħda ta' din tal-aħħar li taċċetta d-dritt għat-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-“VAT”) relatata ma xiri ta' oġġetti li din il-kumpanija wettqet mingħand il-kumpanija SIA “KF Prema”, minħabba li fil-verità dan ix-xiri ma seħħx.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

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

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

- (a) il-provvista ta' merkanzija magħmula bi hlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;
- (b) l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija magħmula bi hlas fit-territorju ta' Stat Membru minn:
 - (i) persuna taxxabbli li tkun qed taġixxi b'dan il-mod [...].”

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

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

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

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

- 6 Skont l-Artikolu 23 tal-istess direttiva:

“L-Istati Membri għandhom jieħdu l-miżuri meħtieġa biex jiżguraw li transazzjoni li kienet għet ikklassifikata bħala provvista ta' merkanzija jekk kienet saret fit-territorju tagħhom minn persuna taxxabbli li qed taġixxi bħala tali hija kklassifikata bħala akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija.”

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

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

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

“Il-post ta' akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija għandu jitqies bhala l-post li fih tispicča l-merkanzija mibgħuta jew ittrasportata lill-persuna li akkwistatha.”

9 L-Artikolu 68 tal-imsemmija direttiva jistabbilixxi:

“L-avveniment li jagħti lok għal hlas għandu jseħh meta jsir l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija.

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

10 L-Artikolu 69 tal-istess direttiva jipprevedi:

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

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

“L-Istati Membri għandhom jeżentaw il-provvista ta' merkanzija mibgħuta jew ittrasportata lejn destinazzjoni “l barra mit-territorju tagħhom iżda fil-Komunità, jew mill-bejjiegħ jew f'ismu jew il-persuna li tkun qed takkwista l-merkanzija, għal persuna taxxabli oħra, jew għal persuna legali mhux taxxabli li tkun qed taġixxi bhala tali fi Stat Membru ieħor li mhux dak minn fejn bdiet tinbagħat jew tkun ittrasportata il-merkanzija.”

12 L-Artikolu 167 ta' din id-direttiva jipprevedi li “[d]ritt ta' tnaqqis isehh fil-hin meta t-taxxa mnaqqsa tiġi imposta”.

13 L-Artikolu 168 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

“Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabli ta' persuna taxxabli, il-persuna taxxabli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li għandha tħallas dan li ġej:

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

[...]

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

14 L-Artikolu 193 tal-istess direttiva jipprevedi:

“Il-VAT għandha tithallas minn kwalunkwe persuna taxxabli li tkun qed twettaq forniment taxxabli ta' merkanzija jew servizzi [...]”

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

“Il-VAT għandha tithallas minn kwalnukwe persuna li teffettwa akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija taxxabli.”

Id-dritt Latvjan

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

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

[...]

34) xiri intra-Komunitarju ta' oġġetti tfisser il-fatt li jiġu rċevuti oġġetti fit-territorju nazzjonali minn Stat Membru ieħor meta dawn jintbagħtu minn dan l-Istat Membru l-ieħor mill-fornitur, mid-destinatarju jew minn terz li jaġixxi fisimhom.”

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

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

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

[...]”.

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

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

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

[...]

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

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

“It-transazzjonijiet intra-Komunitarji taxxabbli huma:

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

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

[...]”

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

“Jekk persuna taxxabbli tirċievi oġġetti minn persuna taxxabbli oħra li tkun tinsab fi Stat Membru ieħor, l-ewwel persuna taxxabbli għandha tikkalkola u tħallas it-taxxa lit-Teżor pubbliku billi tapplika għal din it-tranzazzjoni r-rata korrispondenti, b’mod konformi mal-Artikolu 5(1) jew (3).”

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

- 21 Kuršu zeme hija kumpannija stabbilita fil-Latvja li, mix-xahar ta’ Frar sax-xahar ta’ Diċembru 2012, iddikjarat tranzazzjonijiet ta’ xiri ta’ oġġetti minghand kumpannija oħra stabbilita fil-Latvja, KF Prema, u li naqqset il-VAT tal-input imħallsa relatata ma dawn it-tranzazzjonijiet.
- 22 Waqt kontroll fiskali, il-VID ikkonstatat li dan ix-xiri kien seħħ fi tmiem katina ta’ tranzazzjonijiet suċċessivi bejn diversi kumpanniji. Fil-fatt, l-oġġetti kkonċernati kienu l-ewwel inbiegħu minn UAB “Baltfisher”, kumpannija stabbilita fil-Litwanja, lil żewġ kumpanniji stabbiliti fil-Latvja. Sussegwentement dawn tal-aħħar bieghuhom mill-ġdid lil kumpannija oħra stabbilita fil-Latvja li bighethom lil KF Prema, li finalment bighethom lil Kuršu zeme, li assigurat hija nnifisha t-trasport ta’ dawn l-oġġetti minn Klaipėda (il-Litwanja) sal-fabbrika tagħha fil-Latvja.
- 23 Peress li ma setgħetx issib spjegazzjoni loġika għal din il-katina ta’ tranzazzjonijiet, il-VID qieset, minn naħa, li l-kumpanniji intermedjarji fir-realtà ma kienu wettqu l-ebda attività fit-tweġġ tax-xiri tal-oġġetti inkwistjoni u, min-naħa l-oħra, li Kuršu zeme ma setgħetx ma tintebaħx bin-natura artifiċjali tal-imsemmija katina.
- 24 Għalhekk, il-VID qieset li Kuršu zeme kienet fil-verità xtrat l-oġġetti inkwistjoni direttament minghand Baltfisher u għalhekk ikkwalfikat ix-xiri inkwistjoni bħala “xiri intra-Komunitarju”. B’riżultat ta’ dan, permezz ta’ deċiżjoni tad-29 ta’ April 2014, hija rrettifikat id-dikjarazzjonijiet tal-VAT mibgħuta minn Kuršu zeme billi inkludiet il-valur tal-oġġetti inkwistjoni mal-valur tal-oġġetti mixtrija minn Stati Membri oħra u billi żiedet għalhekk il-VAT dovuta, filwaqt li naqqset kif xieraq il-VAT tal-input imħallsa li kienet giet iddikjarata minn Kuršu Zeme.
- 25 Kuršu zeme pprezentat rikors kontra din id-deċiżjoni quddiem l-administrativā rajona tiesa (il-Qorti Amministrattiva Distrettwali, il-Latvja) fejn sostniet, l-ewwel nett, li r-rekwiżiti formali u sostantivi kollha sabiex tkun tista’ tibbenefika mid-dritt għat-tnaqqis kienu ġew issodisfati, it-tieni nett, li ma kellha l-ebda raġuni biex tiddubita la minn KF Prema u lanqas mill-ghan tat-tweġġ tal-operazzjonijiet tagħha u, fl-aħħar nett, li hija ma kisbitx vantaġġ fiskali fil-kuntest tal-operazzjonijiet imwettqa ma’ din il-kumpannija.
- 26 Peress li r-rikors ġie miċhud, Kuršu zeme appellat quddiem l-Administrativā apgabaltiesa (il-Qorti Amministrattiva Reġjonali, il-Latvja), li kkonfermat id-deċiżjoni tal-administrativā rajona tiesa (il-Qorti Amministrattiva Distrettwali).
- 27 Għaldaqstant, Kuršu zeme appellat fil-kassazzjoni quddiem l-Augstākā tiesa (il-Qorti Suprema, il-Latvja) fejn sostniet li meta l-VID, l-administrativā rajona tiesa (il-Qorti Amministrattiva Distrettwali) u l-Administrativā apgabaltiesa (il-Qorti Amministrattiva Reġjonali) iddeċidew li hija kienet involuta f’katina ta’ tranzazzjonijiet artifiċjalment maħluqa biex jinkiseb vantaġġ fiskali, huma ma indikawx x’kien dan il-vantaġġ fiskali miksub minnha jew mill-kumpanniji l-oħra involuti fit-tranzazzjonijiet inkwistjoni. Skont Kuršu zeme, anki fil-każ li hija xtrat l-oġġetti inkwistjoni direttament minghand Baltfisher, hija għandha, abbażi tal-Artikolu 10(7) tal-Liġi dwar il-VAT, id-dritt li tnaqqas il-VAT relatata max-xiri ta’ dawn l-oġġetti sa fejn dan jikkostitwixxi “xiri intra-Komunitarju”.

- 28 Il-qorti tar-rinviju tosserva li l-fatt li oġġett ma ġiex irċevut direttament mill-emittent tal-fattura ma huwiex neċessarjament il-konsegwenza ta' habi frawdolenti tal-fornitur reali. Konsegwentement, il-fatt li Kuršu zeme daħlet fiżikament fil-pussess tal-oġġetti inkwistjoni fil-maħżen ta' Baltfisher mingħajr ma rċeviethom effettivament mingħand l-emittent tal-fattura ta' dawn l-oġġetti, jiġifieri KF Prema, minnu nnifsu ma jistax jiġġustifika d-deċiżjoni li tgħid li Kuršu zeme ma kinitx xtrat l-imsemmija oġġetti mingħand din il-kumpannija b'tali mod li t-tranzazzjoni ta' xiri li seħħet bejn Kuršu zeme u KF Prema hija simulata u, għaldaqstant, tiffirma parti minn frodi tal-VAT.
- 29 Din il-qorti tistaqsi jekk huwiex possibbli li tiġi kkonstatata l-eżistenza ta' Prattiki abbużivi mingħajr ma jiġi stabbilit il-vantaġġ fiskali indebitu li minnu bbenefikaw il-persuna taxxabli nnifisha jew il-persuni l-oħra involuti fil-katina tat-tranzazzjonijiet inkwistjoni.
- 30 Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li l-Augstākā Tiesa (il-Qorti Suprema, il-Latvja) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Gustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

“L-Artikolu 168(a) tad-Direttiva [tal-VAT] għandu jiġi interpretat fis-sens li jipprekludi projbizzjoni li titnaqqas it-taxxa tal-input [imħallsa] ibbażata fuq is-sempliċi partecipazzjoni kuxjenti tal-persuna taxxabli fit-tfassil ta' tranzazzjonijiet simulati, iżda mingħajr ma jiġi indentifikat b'liema mod it-tranzazzjonijiet inkwistjoni kkawżaw dannu għat-Teżor taħt forma ta' VAT mhux imħallsa jew indebitament irrimborsata meta mqabbla mas-sitwazzjoni fejn it-tranzazzjonijiet ikunu ġew imfassla konformement maċ-ċirkustanzi reali?”

Fuq id-domanda preliminari

- 31 Peress li mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-kwistjoni fil-kawża prinċipali ma tikkonċernax każ ta' frodi tal-VAT iżda Prattika abbużiva potenzjali, hemm lok li d-domanda tal-qorti tar-rinviju tinftihem bħala li tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li, sabiex jiġi miċhud id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa, il-fatt li xiri ta' oġġetti seħħ fi tmiem katina ta' trażazzjonijiet ta' bejgħ suċċessiv bejn diversi persuni u li l-persuna taxxabli daħlet fil-pussess tal-oġġetti kkonċernati fil-maħżen ta' persuna li tiffirma parti minn din il-katina, li ma hijiex il-persuna indikata bħala l-fornitur fuq il-fattura, huwiex fih innifsu suffiċjenti biex tiġi kkonstatata l-eżistenza ta' Prattika abbużiva mill-persuna taxxabli jew mill-persuni l-oħra involuti fl-imsemmija katina jew jekk huwiex ukoll meħtieġ li jiġi stabbilit liema huwa l-vantaġġ fiskali indebitu li minnu bbenefikat din il-persuna taxxabli, jew dawn il-persuni l-oħra.
- 32 Skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Gustizzja, id-dritt li l-persuni taxxabli għandhom li mill-VAT li għandhom iħallsu jnaqqsu l-VAT dovuta jew imħallsa għall-oġġetti mixtrija u għas-servizzi input li huma rċevew jikkostitwixxi prinċipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT stabbilita mil-leġislazzjoni tal-Unjoni (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 35 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 33 Fil-fatt, id-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikoli 167 *et seq.* tad-Direttiva tal-VAT jagħmel parti integrali mill-mekkanizmu tal-VAT u, bħala prinċipju, ma jistax jiġi limitat. B'mod partikolari, dan id-dritt jiġi eżerċitat immedjatament fir-rigward tat-taxxi kollha imposti fuq l-operazzjonijiet tal-input (sentenza tad-19 ta' Ottubru 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 36 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 34 Dan espost, għandu jittfakkar li l-ġlieda kontra l-frodi, l-evalazzjoni fiskali u l-eventwali abbużi hija għan rikonoxxut u nkoragġut mid-Direttiva tal-VAT. Fil-fatt, l-individwi ma jistgħux, b'mod frawdolenti jew abbużiv, jinvolkaw normi tad-dritt tal-Unjoni. Għaldaqstant, huma l-awtoritajiet u l-grati nazzjonali li għandhom jirrifjutaw li jagħtu l-benefiċċju tad-dritt għat-tnaqqis jekk jiġi stabbilit, abbażi ta' elementi oġġettivi, li dan id-dritt huwa invokat b'mod frawdolenti jew abbużiv (sentenza tat-13 ta' Frar 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, punt 26 u l-ġurisprudenza ċċitata).

- 35 Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-konstatazzjoni tal-eżistenza ta' prattika abbużiva fil-qasam tal-VAT teziġi li jkunu ssodisfatti żewġ kundizzjonijiet jiġifieri, minn naħa, li r-riżultat tat-tranzazzjonijiet inkwistjoni, minkejja l-applikazzjoni formali tal-kundizzjonijiet previsti mid-dispożizzjonijiet rilevanti tad-Direttiva tal-VAT u tal-leġiżlazzjoni nazzjonali li tittrasponiha, ikun il-kisba ta' vantaġġ fiskali li l-għoti tiegħu jkun kuntrarju għall-għan imfittex minn dawn id-dispożizzjonijiet u, min-naħa l-oħra, li minn numru ta' elementi oġġettivi jirriżulta li l-iskop essenzjali tat-tranzazzjonijiet inkwistjoni huwa limitat għall-kisba ta' dan il-vantaġġ fiskali (sentenza tas-17 ta' Diċembru 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punt 36 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 36 F'dan il-kuntest, għandu jifhem li l-fatt li oġġett ma ġiex irċevut direttament mill-emittent tal-fattura ma huwiex neċessarjament il-konsegwenza ta' haġi frawdolenti tal-fornitur reali u mhux neċessarjament jikkonstitwixxi prattika abbużiva, iżda jista' jkollu raġunijiet oħra, bħal, b'mod partikolari, l-eżistenza ta' żewġ istanzi ta' bejgħ suċċessivi li jirrigwardaw l-istess oġġetti, li, fuq ordni, jiġu ttrasportati direttament mill-ewwel bejgiegħ lit-tieni xerrej, sabiex ikun hemm żewġ kunsinni suċċessivi fis-sens tal-Artikolu 14(1) tad-Direttiva tal-VAT, iżda biss trasport wiehed effettiv. Barra minn hekk, ma huwiex neċessarju li l-ewwel xerrej ikun sar il-proprietarju tal-oġġetti kkonċernati fil-mument ta' dan it-trasport, peress li l-eżistenza ta' kunsinna fis-sens ta' din id-dispożizzjoni ma timplikax it-trasferiment tal-proprietà legali tal-oġġett (ara, f'dan is-sens, id-digriet tas-6 ta' Frar 2014, Jagiełło, C-33/13, mhux ippubblikat, EU:C:2014:184, punt 32 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 37 F'dan il-każ, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li fil-kawża prinċipali l-VID la stabbilixxiet liema huwa l-vantaġġ fiskali indebitu li minnu bbenefikat Kuršu zeme u lanqas ma identifikat l-eventwali vantaġġi fiskali indebiti miksuba mill-kumpanniji l-oħra involuti fil-katina ta' tranzazzjonijiet suċċessivi ta' bejgħ tal-oġġetti inkwistjoni sabiex jiġi vverifikat jekk l-iskop reali ta' dawn it-tranzazzjonijiet kienx jikkonsisti esklużivament fil-kisba ta' vantaġġ fiskali indebitu. Konsegwentement, għandu jifhem li s-sempliċi eżistenza ta' katina ta' tranzazzjonijiet u l-fatt li Kuršu zeme kienet daħlet fiżikament fil-pussess tal-oġġetti inkwistjoni fil-mument ta' Baltfisher mingħajr ma rċeviethom effettivament mingħand il-kumpannija indikata bħala l-fornitur ta' dawn l-oġġetti fuq il-fattura, jiġifieri KF Prema, ma jistgħux, hekk kif ikkonstatat ukoll il-qorti tar-rinviju, jiġġustifikaw fihom innifishom id-deċiżjoni li Kuršu zeme ma kinitx xtrat l-imsemmija oġġetti mingħand KF Prema b'tali mod li t-tranzazzjoni bejn dawn iż-żewġ kumpanniji ma sehhitx.
- 38 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, fejn l-awtorità tat-taxxa kompetenti ma pproduċiet l-ebda prova li turi l-eżistenza ta' prattika abbużiva, id-dritt għat-tnaqqis ma jistax jiġi miċhud lill-persuna taxxabbli.
- 39 Mill-kumpliment, fir-rigward tal-kwistjoni li ma ġietx indirizzata mill-qorti tar-rinviju, jiġifieri liema hija, fost l-istanzi ta' xiri fil-katina inkwistjoni fil-kawża prinċipali, dik li lilha għandu jiġi imputat l-uniku trasport intra-Komunitarju u li, għaldaqstant, għandha tkun l-unika waħda li tiġi kkwifikata bħala "xiri intra-Komunitarju", hija l-qorti tar-rinviju li għandha ttwettaq evalwazzjoni globali taċ-ċirkustanzi speċifiċi kollha tal-każ u tivverifika, b'mod partikolari, f'liema mument sehħ it-trasferiment, favur Kuršu zeme, tas-setgħa li tiddisponi mill-oġġetti inkwantu proprjetarja (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-19 ta'Diċembru 2018, AREX CZ, C-414/17, EU:C:2018:1027, punti 70 u 72). Fuq il-mument li fih sehħ dan it-trasferiment, jiġifieri qabel jew wara t-trasport intra-Komunitarju, jiddependu kemm il-kwalifikazzjoni ta' xiri intra-Komunitarju ta' waħda mill-istanzi ta' xiri tal-katina inkwistjoni fil-kawża prinċipali kif ukoll il-portata tad-dritt għal tnaqqis, jew saħansitra għar-rimbors tal-VAT favur Kuršu zeme (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-21 ta' Frar 2018, Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, punti 43 u 44, kif ukoll tal-11 ta' April, PORR Építési Kft., C-691/17, EU:C:2019:327, punti 30 u 42).
- 40 Għalhekk, fil-każ fejn il-kunsinna finali ta' katina ta' kunsinni suċċessivi li tinvolvi trasport intra-Komunitarju wiehed biss tkun kunsinna intra-Komunitarja, ix-xerrej finali ma jistax inaqqas mill-VAT dovuta minnu l-ammont tal-VAT imħallsa indebitament għal oġġetti kkunsinnati lill

fil-kuntest ta' kunsinna intra-Komunitarja eżentata, biss abbażi tal-fattura żbaljata mibgħuta mill-fornitur (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-21 ta' Frar 2018, Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, punt 44).

- 41 Min-naħa l-oħra, dan ix-xerrej jista' jitlob ir-rimbors tat-taxxa mhallsa indebitament lill-fornitur li pproduċa fattura żbaljata, f'konformità mad-dritt nazzjonali (sentenza tal-21 ta' Frar 2018, Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, punt 48 u l-ġurisprudenza ċċitata). Madankollu, f'sitwazzjoni fejn il-VAT effettivament tħallset lit-Teżor pubbliku mill-fornitur ikkonċernat, jekk jirrizulta li r-rimbors tal-VAT minn dan tal-aħħar ikun impossibbli jew eċċessivament diffiċli fil-każ, fost l-oħrajn, ta' insolvenza ta' dan il-fornitur, il-prinċipju ta' effettività jista' jeħtieg li dan ix-xerrej jista' jindirizza t-talba għal rimbors tiegħu direttament kontra l-awtoritajiet tat-taxxa (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-11 ta' April 2019, PORR Építési Kft., C-691/17, EU:C:2019:327, punt 42 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 42 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha esposti iktar 'il fuq, ir-risposta li għandha tingħata għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li, sabiex jiġi miċhud id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imhallsa, il-fatt li xiri ta' oġġetti seħħ fi tmiem katina ta' trażazzjonijiet ta' bejgħ suċċessiv bejn diversi persuni u li l-persuna taxxabbli dahlet fil-pussess tal-oġġetti kkonċernati fil-maħżen ta' persuna li tiffirma parti minn din il-katina, li ma hijiex il-persuna indikata bhala l-fornitur fuq il-fattura, ma huwiex fih innifsu suffiċjenti biex tiġi kkonstatata l-eżistenza ta' Prattika abbużiva mill-persuna taxxabbli jew mill-persuni l-oħra involuti fl-imsemmija katina, sa fejn l-awtorità tat-taxxa kompetenti hija obbligata li tistabbilixxi l-eżistenza ta' vantaġġ fiskali indebitu li minnu bbenefikat din il-persuna taxxabbli, jew dawn il-persuni l-oħra.

Fuq l-ispejjeż

- 43 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 (It-Tmien Awla) taqta' u tiddeciedi:

L-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 2010/45/UE tat-13 ta' Lulju 2010, għandu jiġi interpretat fis-sens li, sabiex jiġi miċhud id-dritt għat-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) tal-input imhallsa, il-fatt li xiri ta' oġġetti seħħ fi tmiem katina ta' trażazzjonijiet ta' bejgħ suċċessiv bejn diversi persuni u li l-persuna taxxabbli dahlet fil-pussess tal-oġġetti kkonċernati fil-maħżen ta' persuna li tiffirma parti minn din il-katina, li ma hijiex il-persuna indikata bhala l-fornitur fuq il-fattura, ma huwiex fih innifsu suffiċjenti biex tiġi kkonstatata l-eżistenza ta' Prattika abbużiva mill-persuna taxxabbli jew mill-persuni l-oħra involuti fl-imsemmija katina, sa fejn l-awtorità tat-taxxa kompetenti hija obbligata li tistabbilixxi l-eżistenza ta' vantaġġ fiskali indebitu li minnu bbenefikat din il-persuna taxxabbli, jew dawn il-persuni l-oħra.

Firem