



Ġabra tal-ġurisprudenza

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

23 ta' April 2020*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 2(1)(b) – Akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija – Artikolu 20 – Kisba tas-setgħa li wiehed jiddisponi minn oġġett bħala proprjetarju – Tranzazzjonijiet ta' xiri u ta' bejgħ mill-ġdid f'katina ta' merkanzija ma' trasport intra-Komunitarju uniku – Possibbiltà li jittiehdu deċiżjonijiet ta' natura li jaffettwaw is-sitwazzjoni legali tal-oġġett – Attribuzzjoni tat-trasport – Trasport taht arrangament ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa – Effett *ratione temporis* tas-sentenzi ta' interpretazzjoni”

Fil-Kawża C-401/18,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Krajský soud v Praze (il-Qorti Reġjonali ta' Praga, ir-Repubblika Ċeka), permezz ta' deċiżjoni tas-6 ta' Ġunju 2018, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-18 ta' Ġunju 2018, fil-proċedura

Herst s.r.o.

vs

Odvolací finanční ředitelství,

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

komposta minn M. Vilaras, President tal-Awla, S. Rodin, D. Šváby, K. Jürimäe (Relatur) u N. Piçarra, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ipprezentati:

- għal Herst s.r.o., minn J. Balada, advokát,
- għall-Odvolací finanční ředitelství, minn T. Rozehnal, bħala aġent,
- għall-Gvern Ċek, minn M. Smolek, J. Vlácil u O. Serdula, bħala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Salyková u L. Lozano Palacios, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: iċ-Ċek.

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali pprezentati fis-seduta tat-3 ta' Ottubru 2019, tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda, prinċipalment, l-interpretazzjoni tal-Artikolu 20 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, rettifikasi fil-ĠU 2007, L 325, p. 60, u fil-ĠU 2018, L 329, p. 53, iktar 'il quddiem id-“Direttiva dwar il-VAT”).
- 2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Herst s.r.o. u l-Odvolací finanční ředitelství (id-Direttorat tal-Finanzi Kompetenti fil-Qasam tal-Appell, ir-Repubblika Ċeka, iktar 'il quddiem id-“Direttorat tal-Finanzi”) rigward it-tnaqqis, minn Herst, tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) relatata ma' akkwisti ta' karburanti ttrasportati minn din il-kumpannija taħt sospensjoni tad-dazji tas-sisa minn ċerti Stati Membri lejn ir-Repubblika Ċeka.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

- 3 L-Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi li:
“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, jew minn persuna legali mhux taxxabbli, fejn il-bejjiegh huwa persuna taxxabbli li qed jaġixxi b'dan il-mod li mhux eliġibbli għall-eżenzjoni għal intrapriżi żgħar li hemm provvediment għaliha fl-Artikoli 282 sa 292 u li m'hijiex koperta mill-Artikoli 33 u 36;
[...].”
- 4 Skont l-Artikolu 14(1) ta' din id-direttiva:
“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 tidisponi bħala sid ta' proprjetà tangibbli mobbli, mibghuta jew ittrasportata għand il-persuna li qed takkwista l-merkanzija, mill-bejjiegh 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 L-Artikolu 138 tal-istess direttiva jistabbilixxi, fl-ewwel paragrafu tiegħu:

“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 taxxabbli oħra, jew għal persuna legali mhux taxxabbli li tkun qed taġixxi bħala tali fi Stat Membru ieħor li mhux dak minn fejn bdiet tinbagħat jew tkun ittrasportata il-merkanzija.”

Id-dritt Ċek

- 7 Skont l-Artikolu 2(1)(a) taż-żakon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (il-Liġi Nru 235/2004 dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud), fil-verżjoni tagħha fis-seħh fil-mument tal-fatti relatati mal-kawża prinċipali:

“Hija suġġetta għat-taxxa l-kunsinna ta’ merkanzija bi hlas minn persuna taxxabbli fil-kuntest tal-eżerċizzju ta’ attività ekonomika li l-post ta’ eżekuzzjoni tagħha jinsab fit-territorju nazzjonali.”

- 8 L-Artikolu 13(1) ta’ din il-liġi jipprevedi:

“Għall-finijiet ta’ din il-liġi, kunsinna ta’ merkanzija tfisser it-trasferiment tas-setgħa li wiehed jiddisponi mill-merkanzija bħala proprjetarju.”

- 9 L-Artikolu 72 tal-imsemmija direttiva jipprovdi fil-punt (a) tal-ewwel paragrafu tiegħu:

“Il-persuna responsabbli għall-hlas tat-taxxa għandha dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input għal servizzi akkwistati li hija tuża fil-kuntest tal-attivitàjiet ekonomiċi tagħha sabiex twettaq servizzi taxxabbli ta’ kunsinna ta’ merkanzija jew ta’ provvista ta’ servizzi li l-post tal-provvista tagħhom huwa t-territorju nazzjonali.”

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

- 10 Herst hija kumpannija stabbilita fir-Repubblika Ċeka li topera fis-settur tat-trasport bit-triq. Hija wkoll proprjetarja ta’ ċertu numru ta’ pompi tal-petrol ta’ distribuzzjoni ta’ karburanti.
- 11 Wara kontroll, l-amministrazzjoni fiskali Ċeka kkonstatat li Herst, matul il-perijodi inklużi, minn naħa, bejn ix-xhur ta’ Novembru 2010 u ta’ Mejju 2013 kif ukoll, min-naħa l-oħra, bejn ix-xhur ta’ Lulju u ta’ Awwissu 2013, kienet żgurat, bil-mezzi u bi spejjeż tagħha stess, it-trasport ta’ karburanti minn diversi Stati Membri, jiġifieri l-Awstrija, il-Ġermanja, is-Slovakkja u s-Slovenja, b’destinazzjoni lejn ir-Repubblika Ċeka.
- 12 Fil-kuntest ta’ dan it-trasport, Herst ma aġixxietx unikament bħala trasportatur, iżda wkoll bħala xerrej finali ta’ dawn il-karburanti, fi tmiem katina ta’ tranżazzjonijiet ta’ xiri u ta’ bejgħ mill-ġdid suċċessivi.
- 13 Mill-indikazzjonijiet ipprovduti mill-qorti tar-rinviju jirriżulta li l-imsemmija karburanti kienu inizjalment mixtrija minn operatur ekonomiku stabbilit u suġġett għall-VAT fir-Repubblika Ċeka, u li Herst kienet tiżgura t-trasport tagħhom mill-Istati Membri ċċitati fil-punt 11 ta’ din is-sentenza sa dan l-ewwel Stat Membru. Herst kienet għalhekk wettqet daqstant trasporti uniċi ta’ karburanti, imwettqa taht l-arrangament tas-sospensjoni tad-dazji tas-sisa, li matulhom dawn il-prodotti kienu suċċessivament mibjugħa mill-ġdid lil operaturi ekonomiċi oħra, stabbiliti fir-Repubblika Ċeka. Herst ma kinitx irremunerata għat-trasport ta’ dawn il-karburanti, iżda kienet tibbenefika minn marġni kummerċjali, ikkostitwit mid-differenza bejn il-prezz tax-xiri u l-prezz tal-bejgħ tal-imsemmija karburanti.

- 14 Barra minn hekk, abbażi ta' kuntratt ta' bejgħ bejn Herst u dan l-operatur ekonomiku, kien stabbilit sa mill-bidu tat-trasport li Herst hija legalment proprjetarja tal-karburanti biss ladarba dawn jiġu rrilaxxati għal ċirkulazzjoni libera fir-Repubblika Ċeka.
- 15 Herst sostniet mal-amministrazzjoni fiskali Ċeka li l-akkwisti tal-karburanti li hija għamlet fir-Repubblika Ċeka kienu jikkostitwixxu akkwisti interni. Min-naħa l-oħra, din l-amministrazzjoni fiskali kkunsidrat li dawn kienu akkwisti intra-Komunitarji.
- 16 Skont l-imsemmija amministrazzjoni, fil-każ ta' tranżazzjonijiet f'katina marbuta ma' trasport intra-Komunitarju wieħed, dan jista' jiġi attribwit biss għal wahda minn dawn it-tranżazzjonijiet.
- 17 Għalhekk, din l-istess amministrazzjoni kkunsidrat li l-post tal-akkwisti mwettqa minn Herst ma kienx jinsab fir-Repubblika Ċeka, iżda fl-Istati Membri fejn kienu jinsabu l-karburanti fil-mument tat-tagħbija tagħhom minn din il-kumpannija għat-trasport tagħhom, bi spejjeż tagħha stess u bil-mezzi tagħha stess, b'destinazzjoni lejn ir-Repubblika Ċeka, għall-finijiet tal-attività ekonomika tagħha stess.
- 18 Permezz ta' diversi avvizi ta' aġġustament, l-amministrazzjoni fiskali Ċeka għalhekk irrifjutat lil Herst id-dritt li tnaqqas il-VAT fuq l-imsemmija akkwisti u imponitilha multa.
- 19 Herst ippreżentat appelli kontra dawn l-avvizi ta' aġġustament quddiem id-Direttorat tal-Finanzi, filwaqt li sostniet li l-post tal-akkwisti tal-karburanti kien ir-Repubblika Ċeka, sa fejn it-trasporti kienu saru taħt l-arranġament tas-sospensjoni tad-dazji tas-sisa u peress li din il-merkanzija kienet ġiet irrilaxxata għal ċirkulazzjoni libera biss wara dawn it-trasporti.
- 20 Id-Direttorat tal-Finanzi, permezz tal-ewwel deċiżjoni, annulla l-avvizi ta' aġġustament li kienu jirrigwardaw il-perijodu inkluż bejn ix-xhur ta' Lulju u ta' Awwissu 2013, minħabba li Herst kienet ippreżentat fatturi li kienu juru li l-operaturi ekonomiċi l-oħra li lilhom il-karburanti kienu ġew suċċessivament mibjugħa mill-ġdid kienu aġixxew bħala organizzaturi tat-trasport. Permezz tat-tieni deċiżjoni, id-Direttorat tal-Finanzi kkonferma l-avvizi ta' aġġustament relatati mal-perijodu inkluż bejn ix-xhur ta' Frar 2011 u Frar 2013. Permezz tat-tielet deċiżjoni, din l-awtorità emendat l-avvizi ta' aġġustament relatati mal-perijodu inkluż bejn ix-xhur ta' Novembru 2010 u ta' Jannar 2011 kif ukoll il-perijodu inkluż bejn ix-xhur ta' Marzu u ta' Mejju 2013. Herst ġiet innotifikata b'aġġustament fiskali fl-ammont ta' 145 381 137 koruna Ċeka (CZK) (madwar EUR 5 664 520) u ġiet imposta fuqha multa ta' CZK 30 476 215 (madwar EUR 1 187 450).
- 21 Herst ippreżentat appell kontra t-tieni u t-tielet deċiżjoni tad-Direttorat tal-Finanzi quddiem il-qorti tar-rinviju, il-Krajský soud v Praze (il-Qorti Reġjonali ta' Praga, ir-Repubblika Ċeka).
- 22 Quddiemha, Herst issostni li t-trasport ta' karburanti inkwistjoni fil-kawża prinċipali kien kompost minn żewġ trasporti distinti. L-ewwel wieħed kien trasport internazzjonali bejn l-Istati Membri kkonċernati u r-Repubblika Ċeka, li matulu Herst aġixxiet unikament bħala trasportatur. It-tieni kien trasport intern wara r-rilaxx għal ċirkulazzjoni libera tal-karburanti fir-Repubblika Ċeka, li matulu hija akkwistat is-setgħa li tiddisponi liberament minn din il-merkanzija.
- 23 Il-qorti tar-rinviju tqis li, fil-kawża li tressqet quddiemha, huwa neċessarju li ssir evalwazzjoni globali taċ-ċirkustanzi kollha tal-każ sabiex jiġi identifikat liema mill-kunsinni inkwistjoni tissodisfa l-kundizzjonijiet kollha relatati ma' kunsinna intra-Komunitarja. Sabiex tranżazzjoni tkun tista' tiġi kklassifikata bħala "provvista ta' merkanzija", fis-sens tal-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, din it-tranżazzjoni kellu jkollha bħala effett li tawtorizza lill-persuna li tiddisponi mill-merkanzija li hija s-suġġett tagħha, bħallikieku kienet il-proprjetarja tagħha.
- 24 Fir-rigward tas-sitwazzjoni inkwistjoni fil-kawża prinċipali, il-qorti tar-rinviju tirrileva li l-partecipazzjoni ta' operatori ekonomiċi oħra f'katina ta' tranżazzjonijiet ta' xiri u ta' bejgħ mill-ġdid daqshekk kumplessa hija motivata, minbarra minn raġunijiet ekonomiċi, mill-fatt li Herst ma kinitx

awtorizzata topera maħžen tat-taxxa u lanqas li tirċievi prodotti taht l-arrangament ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa. Din hija r-raġuni għaliex Herst kellha tirrikorri għas-servizz ta' intermedjarju, li jopera tali maħžen, sabiex dan jikkwista l-karburanti inkwistjoni fil-kawża prinċipali, sabiex iħallas id-dazji tas-sisa u jiżgura r-rilaxx għal ċirkulazzjoni libera ta' dawn il-karburanti fit-territorju tar-Repubblika Ċeka. Id-Direttorat tal-Finanzi jsostni, min-naħa tiegħu, li l-involviment ta' diversi operatori ekonomiċi f'din il-katina huwa l-indizju ta' frodi tal-VAT.

- 25 Dik il-qorti tqis li, anki jekk Herst kienet teżerċita l-kontroll fuq il-karburanti inkwistjoni fil-kawża prinċipali matul it-trasport kollu tagħhom, hija min-naħa l-oħra ma kellhiex is-setgħa li tiddisponi minnhom bħala proprjetarja, fis-sens tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, qabel il-mument meta, wara t-trasferiment tagħhom, dawn il-karburanti ġew irrilaxxati għal ċirkulazzjoni libera fir-Repubblika Ċeka. Fil-fatt, sa dak il-mument, Herst ma setgħetx tikkunsinna l-imsemmija karburanti lil persuna għajr dik indikata bħala li kienet id-destinatarja fid-dokumenti ta' sostenn.
- 26 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, il-qorti tar-rinviju, filwaqt li tirrikonoxxi x-xebh fattwali kbir bejn din il-kawża u dik li tat lok għas-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2018, AREX CZ (C-414/17, EU:C:2018:1027), madankollu tistaqsi f'liema mument, fil-kawża pendenti quddiemha, Herst kisbet is-setgħa li tiddisponi mill-karburanti inkwistjoni fil-kawża prinċipali "bħala proprjetarju", fis-sens tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja.
- 27 B'mod partikolari, fil-fehma tal-qorti tar-rinviju, fil-kawża prinċipali, huma biss l-operaturi ekonomiċi li lilhom dawn il-karburanti ġew suċċessivament mibjugħa mill-ġdid matul it-trasport tagħhom li kisbu tali setgħa. Min-naħa l-oħra, Herst, minkejja li fizikament kienet iżżomm l-imsemmija karburanti waqt it-trasport, ma kinitx legalment awtorizzata tiddisponi minnhom. F'dan ir-rigward, din il-kumpannija kellha b'mod partikolari tosserva l-istruzzjonijiet tal-operaturi ekonomiċi intermedjarji fil-katina ta' tranżazzjonijiet ta' xiri u ta' bejgħ mill-ġdid.
- 28 Il-qorti tar-rinviju tqis, essenzjalment, li jeżisti dubju fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk il-fatt li merkanzija tiġi ttrasportata taht l-arrangament ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa, konformement mad-Direttiva tal-Kunsill 2008/118/KE tas-16 ta' Diċembru 2008 dwar l-arrangamenti ġenerali għad-dazju tas-sisa u li jħassar id-Direttiva 92/12/KEE (ĠU 2009, L 9, p. 12), jaffettwax il-kundizzjonijiet li jirregolaw it-trasferiment tas-setgħa li wieheċ jiddisponi minnha bħala proprjetarju, previsti mid-Direttiva dwar il-VAT. F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tippreċiża li, meta jeżisti dubju fir-rigward tal-interpretazzjoni ta' dispożizzjoni tad-dritt fiskali nazzjonali fil-kuntest ta' tilwima bejn l-amministrazzjoni u individwu, il-ġurisprudenza tal-Ústavný soud České republiky (il-Qorti Kostituzzjonali, ir-Repubblika Ċeka) stabbilixxiet prinċipju kostituzzjonali tad-dritt nazzjonali li abbażi tiegħu dan id-dubju għandu jkun ta' benefiċċju għall-individwu (prinċipju msejjaħ "*in dubio mitius*"). F'dan il-każ, il-qorti tar-rinviju tqis li l-leġiżlazzjoni determinanti sabiex tiddeċiedi l-kawża li tressqet quddiemha ma tistax tiġi kklassifikata bħala ċara fil-mument tal-fatti fil-kawża prinċipali, kemm mill-perspettiva tad-dritt intern kif ukoll tad-dritt tal-Unjoni, b'tali mod li hija tistaqsi jekk, fil-każ fejn l-interpretazzjoni li ser tingħata mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza li għandha tingħata kellha tkun mhux favorevoli għall-persuna taxxabbli, hija għandhiex tikkonforma ruħha magħha, minkejja dan il-prinċipju kostituzzjonali tad-dritt nazzjonali. Dik il-qorti tistaqsi wkoll jekk, fir-rigward tal-imsemmi prinċipju, l-effetti ta' din is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja għandhomx ikunu limitati għas-sitwazzjonijiet legali sussegwenti għall-ġhoti tagħha.
- 29 Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li l-Krajský soud v Praze (il-Qorti Reġjonali ta' Praga) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) Kull persuna taxxabbli għandha titqies bħala persuna taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 138(2)(b) tad-Direttiva [dwar il-VAT]? Jekk dan mahuwixx il-każ, għal-liema persuni taxxabbli għandha tapplika din id-dispożizzjoni?

- 2) F'każ li r-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja tkun li l-Artikolu 138(2)(b) tad-[Direttiva dwar il-VAT] japplika għal sitwazzjoni bħal dik preżenti fil-kawża prinċipali (li fiha, l-persuna akkwirenti tal-prodotti hija persuna taxxabbli rreġistrata għall-finijiet tat-taxxa), dik id-dispożizzjoni għandha tiġi interpretata fis-sens li, meta l-kunsinna jew it-trasport ta' daww il-prodotti jitwettaq skont id-dispożizzjonijiet rilevanti tad-Direttiva [2008/118], provvista konnessa ma' proċedura skont id-Direttiva dwar id-dazju tas-sisa għandha titqies bħala provvista intitolata għal eżenzjoni skont dik id-dispożizzjoni, anki jekk ma jkunux issodisfatti fil-kumplement tagħhom, il-kundizzjonijiet għal eżenzjoni skont l-Artikolu 138(1) tad-[Direttiva dwar il-VAT], b'kont meħud tal-attribuzzjoni tat-trasport tal-oġġetti lil tranżazzjoni oħra?
- 3) F'każ li r-risposta tal-Qorti tal-Ġustizzja tkun li l-Artikolu 138(2)(b) tad-[Direttiva dwar il-VAT] ma japplikax għal sitwazzjoni bħal dik preżenti fil-kawża prinċipali, il-fatt li l-oġġetti jiġu ttrasportati taħt arrangament ta' sospensjoni tad-dazju tas-sisa jikkostitwixxi fatt deċiżiv għad-determinazzjoni tal-kwistjoni dwar ma' liema mill-provvisti suċċessivi għandu jitqies li huwa marbut it-trasport għall-finijiet tad-dritt għal eżenzjoni mill-VAT taħt l-Artikolu 138(1) tad-[Direttiva dwar il-VAT]?
- 4) Id-"dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà" fis-sens tad-[Direttiva dwar il-VAT] jiġi akkwistat minn persuna taxxabbli fil-każ li din tixtri oġġetti minn persuna taxxabbli oħra direttament għal konsumtur speċifiku sabiex tissodisfa ordni diġà eżistenti (li tidentifika it-tip ta' oġġetti, il-kwantità, il-post tal-orijini u l-hin tal-kunsinna) fejn din ma titrattax fiżikment hi stess l-oġġetti peress li, fil-kuntest tal-konkluzjoni tal-kuntratt ta' bejgħ, il-klijent tagħha jkun ftiehem li ser jipprovi hu għat-trasport tal-oġġetti mill-punt tal-orijini tagħhom, b'tali mod li l-imsemmija persuna taxxabbli sempliċement tipprovi l-aċċess għall-oġġetti rikjesti permezz tal-fornituri tagħha u tikkomunika l-informazzjoni neċessarja għall-aċċettazzjoni tal-oġġetti (għan-nom proprju tagħha jew għan-nom tas-sub-fornitur tagħha fil-katina), u l-profitti tagħha mit-tranżazzjoni jkunu ikkostitwiti mid-differenza bejn il-prezz tal-akkwist u l-prezz tal-bejgħ ta' tali oġġetti mingħajr l-ispejjeż għat-trasport tal-oġġetti ffatturati fil-katina?
- 5) Id-Direttiva [2008/118] tistabbilixxi (pereżempju, fl-Artikolu 4(1), fl-Artikolu 17 jew fl-Artikolu 19), direttament jew indirettament permezz ta' limitu fuq it-trattazzjoni ta' tali oġġetti, kundizzjonijiet suffiċjenti għat-trasferiment tad-"dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà (suġġetta għad-dazju tas-sisa)" fis-sens tad-[Direttiva dwar il-VAT], b'tali mod li t-teħid ta' kontroll fuq l-oġġetti taħt arrangament ta' sospensjoni tad-dazju tas-sisa minn depożitarju awtorizzat jew minn kunsinnatarju rreġistrat skont il-kundizzjonijiet naxxenti mid-Direttiva dwar id-dazju tas-sisa għandu jitqies bħala provvista ta' oġġetti għall-finijiet tal-VAT?
- 6) F'dan il-kuntest, għall-finijiet tal-kunsiderazzjonijiet għad-determinazzjoni ta' provvista marbuta ma' trasport fi hdan katina ta' provvista ta' oġġetti taħt arrangament ta' sospensjoni tad-dazju tas-sisa bi trasport uniku, huwa neċessarju li trasport fis-sens tad-[Direttiva dwar il-VAT] jitqies bħala li jibda u li jiġi konkluz skont l-Artikolu 20 tad-Direttiva [2008/118]?
- 7) Il-prinċipju ta' newtralità tal-VAT jew xi prinċipju ieħor tad-dritt tal-Unjoni Ewropea jipprevjeni l-applikazzjoni tal-prinċipju kostituzzjonali ta' *in dubio mitius* fid-dritt nazzjonali, li jobbliga lill-awtoritajiet pubbliċi, f'każ li l-liġijiet ikunu ambigwi u oġġettivament joffru numru ta' interpretazzjonijiet possibbli, li jagħzlu l-interpretazzjoni li tkun ta' benefiċċju għall-persuna suġġetta għal-liġi (fil-każ odjern il-persuna taxxabbli għall-VAT)?

L-applikazzjoni ta' dan il-prinċipju tkun kompatibbli mad-dritt tal-Unjoni Ewropea tal-inqas jekk din tkun limitata għal sitwazzjonijiet li fihom il-fatti rilevanti tal-każ ikunu preċedenti għal interpretazzjoni vinkolanti mill-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea dwar kwistjoni legali kontroversa, li ddeterminat li hija korretta interpretazzjoni oħra li hija inqas favorevoli għall-entità taxxabbli?

Huwa possibbli li jiġi applikat il-prinċipju ta' *in dubio mitius*?

8) Fid-dawl tal-limiti stabbiliti mid-dritt tal-Unjoni Ewropea fil-mument meta giet eżegwita t-tranzazzjoni taxxabbli (Novembru 2010 sa Mejju 2013) kien possibbli li jitqies li oġġettivament hija legalment incerta u li toffri żewġ interpretazzjonijiet, dik il-kwistjoni dwar jekk il-kuncett legali ta' provvista ta' oġġetti jew trasport ta' oġġetti għandux (jew le) l-istess kontenut kemm għall-finijiet tad-[Direttiva dwar il-VAT] kif ukoll għall-finijiet tad-Direttiva [2008/118]?"

Fuq il-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja

- 30 Permezz ta' ittra tal-21 ta' Diċembru 2018, il-Qorti tal-Ġustizzja bagħtet lill-qorti tar-rinviju s-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2018, AREX CZ (C-414/17, EU:C:2018:1027), fejn staqsietha jekk, fid-dawl ta' dik is-sentenza, dik il-qorti xtaqitx iżomm it-talba għal deċiżjoni preliminari tagħha u, fl-affermattiv, jekk kellhiex l-intenzjoni li iżomm id-domandi kollha magħmula.
- 31 Permezz tar-risposta tagħha tal-11 ta' Jannar 2019, il-qorti tar-rinviju ddikjarat li hija żammet it-talba għal deċiżjoni preliminari tagħha, iżda li ma talbitx iktar risposta għall-ewwel sat-tielet, il-ħames u s-sitt domanda.
- 32 Għaldaqstant, hemm lok li tingħata risposta biss għar-raba', għas-seba' u għat-tmien domanda.

Fuq id-domandi preliminari

Fuq ir-raba' domanda

- 33 Permezz tar-raba' domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 20 tad-Direttiva dwar il-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li l-persuna taxxabbli li twettaq trasport intra-Komunitarju ta' merkanzija taħt l-arranġament ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa, bl-intenzjoni li takkwista din il-merkanzija għall-finijiet tal-attività ekonomika tagħha ladarba tkun irrilaxxata f'ċirkulazzjoni libera fl-Istat Membru ta' destinazzjoni, tikseb is-setgħa li tiddisponi mill-imsemmija merkanzija bħala proprjetarju, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, filwaqt li, matul it-trasport tagħha, l-istess merkanzija giet suċċessivament mibjugħa mill-ġdid lil operaturi ekonomiċi oħra.
- 34 Hemm lok li jifakkar, l-ewwel nett, li l-akkwist intra-Komunitarju ta' oġġett, fis-sens tal-Artikolu 20 tad-Direttiva dwar il-VAT, isehh meta d-dritt li wiehed jiddisponi mill-oġġett bħala proprjetarju jkun gie trażmess lix-xerrej u li l-fornitur jistabbilixxi li dan l-oġġett ikun intbagħat jew gie ttrasportat fi Stat Membru ieħor u li, wara din l-ispedizzjoni jew dan it-trasport, ikun telaq fizikament mit-territorju tal-Istat Membru ta' tluq (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-27 ta' Settembru 2007, Teleos *et*, C-409/04, EU:C:2007:548, punti 27 u 42, kif ukoll tad-19 ta' Diċembru 2018, AREX CZ, C-414/17, EU:C:2018:1027, punt 61).
- 35 Il-qorti tar-rinviju tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tiddetermina, f'dan il-każ, jekk l-ewwel waħda minn dawn il-kundizzjonijiet hijiex issodisfatta, jiġifieri jekk id-dritt li wiehed jiddisponi mill-oġġett bħala proprjetarju jkunx gie trażmess lil persuna taxxabbli bħal Herst, li, mingħajr ma tkun proprjetarja tiegħu f'dan l-istadju, tittrasporta merkanzija taħt l-arranġament ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa mill-ewwel Stat Membru lejn it-tieni Stat Membru, bl-intenzjoni li takkwista din il-merkanzija ladarba tkun giet irrilaxxata fiċ-ċirkulazzjoni libera f'dan l-aħħar Stat Membru.
- 36 Fl-ewwel lok, għandu jifakkar li t-trasferiment tas-setgħa li wiehed jiddisponi mill-oġġett bħala proprjetarju ma huwiex limitat, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, għat-trasferiment imwettaq fil-forom previsti mid-dritt nazzjonali applikabbli, iżda jinkludi kull tranzazzjoni ta' trasferiment ta' oġġett tangibbli min parti li tawtorizza lill-parti l-oħra li tiddisponi minnu fil-fatt

bhallikieku kienet il-proprjetarja ta' dan l-oġġett (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-3 ta' Ġunju 2010, De Fruytier, C-237/09, EU:C:2010:316, punt 24 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tad-19 ta' Diċembru 2018, AREX CZ, C-414/17, EU:C:2018:1027, punt 75).

- 37 Fil-fatt, kif irrilevat, essenzjalment, l-Avukat Ġenerali fil-punt 36 tal-konklużjonijiet tagħha, it-trasferiment tad-dritt għall-proprjetà skont il-modalitajiet previsti mid-dritt nazzjonali ma jikkoincidix neċessarjament mat-trasferiment tas-setgħa li wiehed jiddisponi minn oġġett bħala proprjetarju.
- 38 Fit-tieni lok, għandu jittfakkar li t-trasferiment tas-setgħa li wiehed jiddisponi minn oġġett tangibbli bħala proprjetarju ma jeżiġix li l-parti li lilha jiġi ttrasferit dan l-oġġett iżżommu fizikament u lanqas li dan l-oġġett ikun fizikament ittrasportat lejha u/jew fizikament irċevut minnha (digriet tal-15 ta' Lulju 2015, Itales, C-123/14, mhux ippubblikat, EU:C:2015:511, punt 36, u s-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2018, AREX CZ, C-414/17, EU:C:2018:1027, punt 75).
- 39 F'dan ir-rigward, operazzjoni ta' trasport ta' karburanti, jiġifieri ċ-ċaqliq ta' dawn il-prodotti mill-ewwel Stat Membru lejn it-tieni Stat Membru, ma tistax titqies bħala deċiżiva sabiex jiġi ddeterminat jekk is-setgħa li wiehed jiddisponi minn oġġett bħala proprjetarju gietx ittrasferita, minghajr ebda ċirkustanza oħra li tista' twassal għall-preżunzjoni li tali trasferiment seħh fid-data ta' dan it-trasport (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2018, AREX CZ, C-414/17, EU:C:2018:1027, punt 78).
- 40 Barra minn hekk, l-eżistenza ta' trasferiment tas-setgħa li wiehed jiddisponi minn oġġett tangibbli bħala proprjetarju tfisser li l-parti li lilha tiġi ttrasferita din is-setgħa għandha l-possibbiltà li tiehu deċiżjonijiet ta' natura li jaffettwaw is-sitwazzjoni legali tal-oġġett ikkonċernat, fosthom, b'mod partikolari, id-deċiżjoni li dan jinbiegħ.
- 41 L-istess japplika f'sitwazzjoni, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li fiha l-karburanti, kemm qabel kif ukoll matul it-trasport tagħhom, kienu nxitraw u sussegwentement mibjugħa mill-ġdid minn operaturi ekonomiċi differenti, li aġixxew bħala proprjetarji.
- 42 F'dan ir-rigward, għandu jiġi ppreċiżat li, fid-dawl ta' ċirkustanzi tal-kawża prinċipali, kif ipprezentati fit-talba għal deċiżjoni preliminari, ma huwiex eskluż li l-qorti tar-rinviju jkollha tikkonstata li, fil-kawża prinċipali, diversi trasferimenti suċċessivi tas-setgħa li wiehed jiddisponi minn din il-merkanzija bhallikieku kienu proprjetarji tagħha kienu seħħew.
- 43 F'dawn iċ-ċirkustanzi, sabiex il-qorti tar-rinviju tingħata risposta utli għall-finijiet tas-soluzzjoni tal-kawża prinċipali, għandu jingħad ukoll li, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 138(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, fir-rigward ta' tranżazzjonijiet li jiffurmaw katina ta' diversi kunsinni suċċessivi li taw lok biss għal trasport intra-Komunitarju wiehed, it-trasport intra-Komunitarju jista' jiġi attribwit lil waħda biss minn dawn il-kunsinni, li tkun, għaldaqstant, l-unika eżentata skont din id-dispożizzjoni, u li, sabiex tiġi ddeterminata l-kunsinna li għaliha t-trasport intra-Komunitarju għandu jiġi attribwit, għandha ssir evalwazzjoni globali ta' ċirkustanzi partikolari kollha tal-każ. Din il-ġurisprudenza tapplika wkoll għall-evalwazzjoni ta' tranżazzjonijiet li, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jiffurmaw katina ta' tranżazzjonijiet ta' xiri u ta' bejgħ mill-ġdid suċċessivi ta' prodotti sugġetti għad-dazji tas-sisa li taw lok biss għal trasport intra-Komunitarju wiehed (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2018, AREX CZ, C-414/17, EU:C:2018:1027, punti 70 u 71).
- 44 Fir-rigward ta' din l-evalwazzjoni globali, hemm lok, b'mod partikolari, li jiġi ddeterminat il-mument li fih seħh it-trasferiment, għall-benefiċċju tax-xerrej finali, tas-setgħa li wiehed jiddisponi mill-merkanzija inkwistjoni bħala proprjetarju. Fil-fatt, f'dan il-każ, fl-ipoteżi fejn dan it-trasferiment ikun seħh qabel ma t-trasport intra-Komunitarju jseħh, dan it-trasferiment għandu jittqies bħala

ċirkustanza li tista' twassal sabiex l-akkwist hekk imwettaq jiġi kklassifikat bħala akkwist intra-Komunitarju (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).

- 45 Madankollu, jekk il-qorti tar-rinviju tikkunsidra li diversi trasferimenti tad-dritt li wiehed jiddisponi mill-karburanti inkwistjoni fil-kawża prinċipali sehhew matul it-trasport tagħhom, favur operaturi intermedjarji differenti tal-katina ta' tranżazzjonijiet ta' xiri u ta' bejgħ mill-ġdid, l-applikazzjoni tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja mfakkra fil-punt preċedenti ma tippermettilhiex li tistabbilixxi dak mill-akkwisti fil-katina li lilu għandu jiġi attribwit it-trasport uniku tal-karburanti.
- 46 Fil-fatt, din il-ġurisprudenza hija bbażata fuq kriterju temporali li permezz tiegħu għandu jiġi evalwat jekk trasferiment tas-setgħa li wiehed jiddisponi minn oġġett bħala proprjetarju sarx qabel it-trasport tiegħu, sabiex jiġi ddeterminat dak mill-akkwisti fil-katina inkwistjoni li lilu dan it-trasport intra-Komunitarju uniku għandu jiġi attribwit u li, għaldaqstant, għandu waħdu jiġi kklassifikat bħala akkwist intra-Komunitarju. F'dan il-każ, l-applikazzjoni ta' dan il-kriterju temporali tista' tippermetti lill-qorti tar-rinviju tiddetermina jekk hemmx lok li t-trasport ta' karburanti inkwistjoni fil-kawża prinċipali għandux jiġi attribwit għall-akkwist imwettaq mill-ewwel operatur ekonomiku fil-katina ta' tranżazzjonijiet ta' xiri u ta' bejgħ mill-ġdid qabel ma jsehh l-uniku trasport intra-Komunitarju ta' dawn il-karburanti. Min-naħa l-oħra, l-imsemmi kriterju ma japplikax jekk, fil-kawża prinċipali, trasferimenti suċċessivi ta' din is-setgħa sehhew matul l-imsemmi trasport.
- 47 F'dawn iċ-ċirkustanzi, sabiex jiġi ddeterminat liema mill-akkwisti inkwistjoni fil-kawża prinċipali li lilu l-uniku trasport intra-Komunitarju għandu jiġi attribwit u li, għaldaqstant, għandu biss jiġi kklassifikat bħala akkwist intra-Komunitarju, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja mfakkra fil-punt 43 ta' din is-sentenza, hija l-qorti tar-rinviju li għandha twettaq evalwazzjoni globali taċ-ċirkustanzi partikolari kollha tal-kawża prinċipali.
- 48 Hekk kif issostni r-Repubblika Ċeka fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, il-qorti tar-rinviju tista', fil-kuntest tal-evalwazzjoni globali tagħha, tiegħu inkunsiderazzjoni ċ-ċirkustanza li Herst bdiet it-trasport intra-Komunitarju inkwistjoni fil-kawża prinċipali sabiex twettaq l-attività ekonomika tagħha stess, jiġifieri takkwista l-karburanti ladarba dawn jiġu rrilaxxati fiċ-ċirkulazzjoni libera fir-Repubblika Ċeka sabiex sussegwentement tbigħhom mill-ġdid lill-klijenti tagħha stess, billi tibbenefika minn margni kummerċjali kkostitwit mid-differenza bejn il-prezz ta' xiri u l-prezz ta' bejgħ ta' dawn il-karburanti.
- 49 Fil-fatt, hekk kif jirriżulta mid-deċiżjoni tar-rinviju, Herst stess bdiet it-trasport tal-karburanti, billi hallset fattura ta' hla akkont lill-ewwel operatur ekonomiku fil-katina ta' tranżazzjonijiet ta' xiri u ta' bejgħ mill-ġdid saħansitra qabel ma wettqet it-tagħbija ta' dawn il-karburanti f'postijiet li jinsabu fl-Istati Membri ta' tluq, żgurat it-trasport tagħhom bil-vetturi tagħha stess u ma ffatturatx il-prezz tat-trasport tagħhom.
- 50 Min-naħa l-oħra, fil-kuntest ta' din l-evalwazzjoni globali, iċ-ċirkustanza li t-trasport tal-karburanti inkwistjoni fil-kawża prinċipali twettaq taħt l-arranġament ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa ma tistax tikkostitwixxi element deċiżiv sabiex jiġi stabbilit dak mill-akkwisti inkwistjoni fil-kawża prinċipali li lilu għandu jiġi attribwit l-imsemmi trasport (ara, b'analogija, is-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2018, AREX CZ, C-414/17, EU:C:2018:1027, punt 73).
- 51 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti kollha, hemm lok li r-raba' domanda tiġi risposta li:
- l-Artikolu 20 tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li l-persuna taxxabbli li twettaq trasport intra-Komunitarju uniku ta' merkanzija taħt l-arranġament ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa, bl-intenzjoni li takkwista din il-merkanzija għall-finijiet tal-attività ekonomika tagħha ladarba din tiġi rrilaxxata għal ċirkulazzjoni libera fl-Istat Membru ta' destinazzjoni, tikseb

is-setgħa li tiddisponi mill-imsemmija merkanzija bħala proprjetarju, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, bil-kundizzjoni li jkollha l-possibbiltà li tiegħu deċiżjonijiet ta' natura li jaffettwaw is-sitwazzjoni legali tal-istess merkanzija, fosthom, b'mod partikolari, id-deċiżjoni li tbighha;

- iċ-ċirkustanza li din il-persuna taxxabbli kellha qabelxejn l-intenzjoni li takkwista din il-merkanzija, għall-finijiet tal-attività ekonomika tagħha ladarba din tiġi rrilaxxata għal ċirkulazzjoni libera fl-Istat Membru ta' destinazzjoni, tikkostitwixxi ċirkustanza li għandha tittiehed inkunsiderazzjoni mill-qorti nazzjonali fil-kuntest tal-evalwazzjoni globali tagħha taċ-ċirkustanzi partikolari kollha tal-każ ineżami li tressaq quddiemha sabiex jiġi stabbilit dak mill-akkwisti suċċessivi li lilu għandu jiġi attribwit l-imsemmi trasport intra-Komunitarju.

Fuq is-seba' domanda

- 52 Permezz tas-seba' domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, dwar jekk id-dritt tal-Unjoni jipprekludix li qorti nazzjonali, ikkonfrontata b'dispożizzjoni tad-dritt fiskali nazzjonali, li tkun ittrasponiet dispożizzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT, li tagħti lok għal diversi interpretazzjonijiet, tadotta l-interpretazzjoni l-iktar favorevoli għall-persuna taxxabbli, billi tibbaża ruħha fuq il-prinċipju kostituzzjonali nazzjonali *in dubio mitius*, saħansitra wara li l-Qorti tal-Ġustizzja kienet iddeċidiet li tali interpretazzjoni hija inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni.
- 53 F'dan il-każ, il-qorti tar-rinviju tirrileva, essenzjalment, li d-dritt Ċek huwa ambigwu fir-rigward tal-effett tal-leġiżlazzjoni dwar it-trattament tal-merkanzija sugġetta għad-dazji tas-sisa fuq id-determinazzjoni tal-mument tat-trasferiment tad-dritt li wiehed jiddisponi minn tali merkanzija bħala proprjetarju. Fil-fatt, skont dik il-qorti, il-leġiżlazzjoni Ċeka li ttrasponiet id-Direttiva dwar il-VAT fl-ordinament ġuridiku nazzjonali thalli b'mod leġittimu lill-persuni taxxabbli jippreżupponu li ċ-ċirkustanza li l-merkanzija tiġi ttrasportata lejn Stat Membru ieħor taħt l-arrangament ta' sospensjoni tad-dazji taffettwa l-kundizzjonijiet li jirregolaw it-trasferiment tas-setgħa li wiehed jiddisponi minnha bħala proprjetarju.
- 54 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-interpretazzjoni li din tal-aħħar tagħti ta' dispożizzjoni legali tal-Unjoni, fl-eżerċizzju tal-kompetenza mogħtija lilha mill-Artikolu 267 TFUE, tikkjarifika u tippreċiża t-tifsira u l-portata ta' din id-dispożizzjoni hekk kif għandha jew kellha tinftehem u tiġi applikata sa mid-data tad-dhul fis-sehh tagħha. Minn dan jirrizulta li d-dispożizzjoni hekk interpretata tista' u għandha tiġi applikata mill-qorti saħansitra għal relazzjonijiet legali mnissla u kkostitwiti qabel is-sentenza li tiddeċiedi fuq it-talba għal interpretazzjoni jekk, barra minn hekk, jiġu ssodisfatti l-kundizzjonijiet li jippermettu li titressaq kawża dwar l-applikazzjoni tal-imsemmija dispożizzjoni quddiem il-qorti kompetenti (sentenzi tad-19 ta' Ottubru 1995, Richardson, C-137/94, EU:C:1995:342, punt 31, u tat-13 ta' Dicembru 2018, Hein, C-385/17, EU:C:2018:1018, punt 56).
- 55 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk id-dritt tal-Unjoni jipprekludix l-applikazzjoni ta' prinċipju kostituzzjonali tad-dritt nazzjonali, li jipprovdi li, meta, fil-kuntest ta' tilwima bejn l-amministrazzjoni u individwu, jeżisti dubju dwar l-interpretazzjoni ta' dispożizzjoni tad-dritt fiskali nazzjonali, li tkun ittrasponiet dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni, din l-amministrazzjoni għandha tadotta l-interpretazzjoni l-iktar favorevoli għall-persuna taxxabbli, hemm lok li jiġi rrilevat li l-applikazzjoni ta' dan il-prinċipju, kif prevista mill-qorti tar-rinviju, twassal, fir-realtà, sabiex tillimita l-effetti *ratione temporis* tal-interpretazzjoni adottata mill-Qorti tal-Ġustizzja tad-dispożizzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li t-traspożizzjoni tagħhom giet żgurata minn dawn id-dispożizzjonijiet tad-dritt nazzjonali, peress li, minhabba dan il-fatt, din l-interpretazzjoni ma tapplikax fil-kawża prinċipali (ara, b'analogija, is-sentenzi tad-19 ta' April 2016, DI, C-441/14, EU:C:2016:278, punt 39, u tat-13 ta' Dicembru 2018, Hein, C-385/17, EU:C:2018:1018, punt 61).

- 56 F'dan ir-rigward, għandu jittfakkar li huwa biss f'każijiet eċċezzjonali li l-Qorti tal-Ġustizzja tista', b'applikazzjoni ta' prinċipju ġenerali ta' ċertezza legali inerenti fl-ordinament ġuridiku tal-Unjoni, tillimita l-possibbiltà għal kull persuna kkonċernata li tinwoka dispożizzjoni li hija tkun interpretat bil-għan li tikkontesta relazzjonijiet legali stabbiliti f'*bona fide*. Sabiex tali limitazzjoni tkun tista' tiġi deċiża, huwa neċessarju li jiġu ssodisfatti żewġ kriterji essenzjali, jiġifieri l-*bona fide* tal-persuni kkonċernati u r-riskju ta' diffikultajiet serji (sentenza tat-13 ta' Diċembru 2018, Hein, C-385/17, EU:C:2018:1018, punt 57 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 57 Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li limitazzjoni *ratione temporis* tal-effetti ta' tali interpretazzjoni tista' tiġi ammissa biss fl-istess sentenza li tiddeċiedi dwar l-interpretazzjoni mitluba. Dan il-prinċipju jggarantixxi l-ugwaljanza fit-trattament tal-Istati Membri u ta' partijiet fil-kawża oħrajn quddiem id-dritt tal-Unjoni u bl-istess mod jissodisfa r-rekwiżiti li jirriżultaw mill-prinċipju ta' ċertezza legali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-6 ta' Marzu 2007, Meilicke *et*, C-292/04, EU:C:2007:132, punt 37, kif ukoll tat-23 ta' Ottubru 2012, Nelson *et*, C-581/10 u C-629/10, EU:C:2012:657, punt 91).
- 58 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li l-Qorti tal-Ġustizzja diġà kkonstatat, fil-punt 76 tas-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2018, AREX CZ (C-414/17, EU:C:2018:1027), li d-Direttiva 2008/118, li tipprevedi b'mod partikolari rekwiżiti li japplikaw għat-trasport tal-merkanzija taht arrangament ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa, bl-ebda mod ma taffettwa l-kundizzjonijiet li jirregolaw it-trasferiment tas-setgħa li wiehed jiddisponi minnha bħala proprjetarju, previsti mid-Direttiva dwar il-VAT. Issa, f'din l-aħħar sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja ma llimitatx *ratione temporis* l-effetti tal-interpretazzjoni tagħha tad-Direttiva dwar il-VAT.
- 59 Minn dan isegwi li, f'dan il-każ, meta tapplika d-dritt nazzjonali, il-qorti tar-rinviju hija obbligata tiehu inkunsiderazzjoni r-regoli kollha ta' dan id-dritt u li tapplika metodi ta' interpretazzjoni rrikonoxxuti minnu sabiex tinterpretah, sa fejn huwa possibbli, fid-dawl tat-test kif ukoll tal-iskop tad-Direttiva dwar il-VAT, kif interpretata mill-Qorti tal-Ġustizzja, sabiex jintlaħaq ir-riżultat stabbilit minnha u b'hekk tikkonforma ruħha mat-tielet paragrafu tal-Artikolu 288 TFUE (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-19 ta' April 2016, DI, C-441/14, EU:C:2016:278, punt 31 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 60 Minn dak li ntqal iktar 'il fuq jirriżulta li s-seba' domanda għandha tiġi risposta li d-dritt tal-Unjoni jipprekludi li qorti nazzjonali, ikkonfrontata b'dispożizzjoni tad-dritt fiskali nazzjonali, li tkun ittrasponiet dispożizzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT, li tagħti lok għal diversi interpretazzjonijiet, tadotta l-interpretazzjoni l-iktar favorevoli għall-persuna taxxabbli, billi tibbaża ruħha fuq il-prinċipju kostituzzjonali nazzjonali *in dubio mitius*, saħansitra wara li l-Qorti tal-Ġustizzja tkun iddeċidiet li tali interpretazzjoni hija inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni.

Fuq it-tmien domanda

- 61 Fid-dawl tar-risposta mogħtija għas-seba' domanda, ma hemmx lok li tingħata risposta għat-tmien domanda.

Fuq l-ispejjeż

- 62 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li tiddeċiedi 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 tiddeċiedi:

- 1) L-Artikolu 20 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud għandu jiġi interpretat fis-sens li l-persuna taxxabbli li twettaq trasport intra-Komunitarju uniku ta' merkanzija taħt l-arrangament ta' sospensjoni tad-dazji tas-sisa, bl-intenzjoni li takkwista din il-merkanzija għall-finijiet tal-attività ekonomika tagħha ladarba din tiġi rrilaxxata għal ċirkulazzjoni libera fl-Istat Membru ta' destinazzjoni, tikseb is-setgħa li tiddisponi mill-imsemmija merkanzija bħala proprjetarju, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, bil-kundizzjoni li jkollha l-possibbiltà li tiegħu deċiżjonijiet ta' natura li jaffettwaw is-sitwazzjoni legali tal-istess merkanzija, fosthom, b'mod partikolari, id-deċiżjoni li tbighha;

Iċ-ċirkustanza li din il-persuna taxxabbli kellha qabelxejn l-intenzjoni li takkwista din il-merkanzija, għall-finijiet tal-attività ekonomika tagħha ladarba din tiġi rrilaxxata għal ċirkulazzjoni libera fl-Istat Membru ta' destinazzjoni, tikkostitwixxi ċirkustanza li għandha tittiehed inkunsiderazzjoni mill-qorti nazzjonali fil-kuntest tal-evalwazzjoni globali tagħha taċ-ċirkustanzi partikolari kollha tal-każ ineżami li tressaq quddiemha sabiex jiġi stabbilit dak mill-akkwisti suċċessivi li lilu għandu jiġi attribwit l-imsemmi trasport intra-Komunitarju.

- 2) Id-dritt tal-Unjoni jipprekludi li qorti nazzjonali, ikkonfrontata b'dispożizzjoni tad-dritt fiskali nazzjonali, li tkun ittrasponiet dispożizzjoni tad-Direttiva 2006/112, li tagħti lok għal diversi interpretazzjonijiet, tadotta l-interpretazzjoni l-iktar favorevoli għall-persuna taxxabbli, billi tibbaża ruhha fuq il-prinċipju kostituzzjonali nazzjonali *in dubio mitius*, saħansitra wara li l-Qorti tal-Ġustizzja tkun iddeċidiet li tali interpretazzjoni hija inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni.

Firem