KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKATA ĠENERALI
KOKOTT
ippreżentati fil-11 ta' Settembru 2025 [1]

Kawża C-472/24

MB "Žaidimų valiuta"
vs
Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (il-Kummissjoni dwar it-Tilwim Fiskali fi Ħdan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja)

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud – Direttiva 2006/112/KE – Eżenzjoni fiskali – Artikolu 135(1)(e) – Bejgħ ta' deheb tal-logħob għal flus normali barra mil-logħba – Tranżazzjonijiet relatati ma' mezzi ta' ħlas legali – Kalkolu tal-ammont taxxabbli – Artikolu 30b(2) – Deheb tal-logħob bħala vawċer – Skema tal-marġni – Artikolu 315 – Deheb tal-logħob bħala oġġett użat"

I. Introduzzjoni

"Kulħadd bil-kilba għad-deheb, kollox jiddependi minnu. Jaħasra, kemm aħna fqar u msieken!" [2]

1. Fil-kawża ineżami, il-Qorti tal-Ġustizzja tista' teżamina l-analiżi tal-kummerċ tad-deheb f'forma kompletament ġdida mill-perspettiva tal-VAT. Persuna taxxabbli rnexxielha "iddieheb munita" maħsuba għal logħba tal-kompjuter online, id-deheb tal-logħob, barra mil-logħba, billi tixtriha mingħand il-plejers u terġa' tbigħhielhom. It-tranżazzjonijiet li rriżultaw ma kinux negliġibbli – madankollu, il-VAT ma ġietx imposta. Din ser tiġi rkuprata *a posteriori*.

2. Il-persuna taxxabbli issa qiegħda tipprova tikkonvinċi lill-awtorità tat-taxxa sabiex tqis il-"kummerċ tad-deheb" tagħha li jikkonsisti, għall-finijiet tal-VAT, fix-xiri u fil-bejgħ ta' servizzi elettroniċi, bħala "tranżazzjoni relatati mal-muniti" eżentata jew, tal-inqas, li d-deheb tal-logħob jitqies bħala vawċer b'użijiet multipli F'dan il-każ tal-aħħar, ikun hemm lok għal konsegwenzi fiskali biss meta d-deheb tal-logħob jiġi mifdi fil-logħba. Fi kwalunkwe każ, il-marġni ta' profitt biss jiġi ntaxxat bħala ħlas għall-"kambju ta' muniti".

[1] Lingwa oriġinali: il-Ġermaniż.

[2] Johann Wolfgang von Goethe (1749 sa 1832), Faust. Ein Fragment. Leipzig, 1790, p. 96. Fi: Deutsches Textarchiv, ikkonsultat fit-8 ta' Settembru 2025 fl-indirizz https://www.deutschestextarchiv.de/goethe_faustfragment_1790.

3. Dan iqajjem fl-istess ħin il-mistoqsija interessanti dwar jekk, għall-applikazzjoni tal-hekk imsejħa l-iskema tal-marġni, li, skont il-formulazzjoni tal-leġiżlazzjoni rilevanti, tirrigwarda biss il-kummerċ ta' oġġetti użati, tistax effettivament tkun ibbażata fuq id-differenza storika bejn kunsinni ta' oġġetti u provvisti ta' servizzi, jekk, minħabba l-iżvilupp teknoloġiku, il-provvista ta' servizzi issa hija kkummerċjalizzata wkoll bħala provvista ta' oġġetti. Dan jikkonċerna oġġetti relatati ma' logħba tal-kompjuter (li għall-finijiet tal-VAT huma servizzi elettroniċi), bħal, pereżempju, il-kummerċ ta' xogħlijiet tal-arti elettroniċi permezz ta' tokens mhux funġibbli (NFTs) jew biljetti tad-dħul (li għandhom jitqiesu wkoll bħala provvisti ta' servizzi għall-finijiet tal-VAT).

II. Il-kuntest ġuridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

4. Il-kuntest ġuridiku huwa kkostitwit mid-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud [3] (iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT").

5. L-Artikolu 135(1)(e) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

"(1) L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li ġejjin:

e) transazzjoniet, inkluż negozjar, li jikkonċerna l-munita, karti tal-flus u muniti użati bħala valuta legali, bl-eċċezzjoni ta' oġġetti tal-kollezzjoni, jiġifieri, deheb, fidda u muniti oħrajn tal-metall jew karti tal-flus li normalment m'humiex użati bħala valuta legali jew muniti b'interess numismatiku".

6. L-Artikolu 30a tad-Direttiva dwar il-VAT huwa fformulat kif ġej:

"Għall-finijiet ta' din id-Direttiva, għandhom japplikaw id-definizzjonijiet li ġejjin:

1. 'vawċer' tfisser strument fejn hemm obbligu li jiġi aċċettat bħala korrispettiv jew korrispettiv parzjali għal forniment ta' oġġetti jew servizzi u fejn l-oġġetti jew is-servizzi li għandhom jiġu fornuti jew l-identitajiet tal-fornituri potenzjali tagħhom huma indikati jew fuq l-istrument innifsu jew f'dokumentazzjoni relatata, inklużi t-termini u l-kondizzjonijiet għall-użu ta' tali strument;

2. 'vawċer b'użu uniku' tfisser vawċer fejn il-post tal-forniment tal-oġġetti jew servizzi li jirreferi għalihom il-vawċer, u l-VAT dovuta fuq dawk l-oġġetti jew is-servizzi, jkunu magħrufa fil-mument tal-ħruġ tal-vawċer;

3. 'vawċer b'użi multipli' tfisser vawċer, għajr vawċer b'użu uniku."

7. L-Artikolu 30b(2) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

"2. L-għoti nnifsu tal-oġġetti jew il-forniment innifsu tas-servizzi bi skambju għal vawċer b'użi multipli aċċettat bħala korrispettiv jew parzjalment korrispettiv mill-fornitur għandu jkun soġġett

[3] Direttiva tal-Kunsill tat-28 ta' Novembru 2006 (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60), fil-verżjoni tagħha applikabbli għas-snin kontenzjużi 2020 sa 2023.

għall-VAT bis-saħħa tal-Artikolu 2, filwaqt li kull trasferiment preċedenti ta' dak il-vawċer b'użi multipli ma għandux ikun soġġett għall-VAT.

Meta trasferiment ta' vawċer b'użi multipli isir minn persuna taxxabbli li ma tkunx il-persuna taxxabbli li twettaq it-tranżazzjoni soġġetta għall-VAT skont l-ewwel subparagrafu, kull forniment ta' servizzi li jista' jiġi identifikat, bħal servizzi ta' distribuzzjoni jew promozzjoni, għandu jkun soġġett għall-VAT."

8. Id-Direttiva tipprevedi skemi speċjali għax-xiri u l-bejgħ ta' oġġetti użati. Il-punti 1 u 5 tal-Artikolu 311(1) jiddefinixxu l-oġġetti użati u negozjanti kif ġej:

"(1) Għall-finijiet ta' dan il–Kapitolu, u mingħajr preġudizzju għal dispożizzjonijiet oħra tal-Komunità, id-definizzjonijiet li ġejjin għandhom japplikaw:

(1) 'oġġetti użati' tfisser proprjetà mobbli tanġibbli li tista' tiġi użata ulterjorment kif inhi jew wara li tissawwa, minbarra xogħlijiet ta' l-arti, oġġetti tal-kollezzjoni jew antikitajiet u minbarra metalli prezzjużi jew ħaġar prezzjuż kif definit mill-Istati Membri;

(5) 'negozjant taxxabbli' tfisser kwalunkwe persuna taxxabbli li, matul l-attività ekonomika tagħha u bil-għan li terġa' tbiegħ, tixri, jew tapplika għall-għanijiet tan–negozju tagħha, jew timporta, oġġetti użati, xogħlijiet ta' l-arti, oġġetti tal-kollezzjoni jew antikitajiet, kemm jekk dik il-persuna taxxabbli qed taġixxi għaliha nnifisha jew f'isem persuna oħra skond kuntratt li permezz tiegħu titħallas kummissjoni fuq ix-xiri jew il-bejgħ."

9. L-Artikolu 313(1) ta' din id-direttiva jistipula:

"(1) Għar-rigward ta' provvisti ta' oġġetti użati, xogħlijiet ta' l-arti, oġġetti tal-kollezzjoni u antikitajiet magħmula minn negozjanti taxxabbli, l-Istati Membri għandhom japplikaw skema speċjali għall-intaxxar tal-marġni ta' profitt magħmul minn negozjant taxxabbli, skond id-disposizzjonijiet ta' din is-Sub-taqsima."

10. L-Artikolu 314 tad-Direttiva dwar il-VAT jipprevedi:

"L-iskema tal-marġni għandha tapplika għall-provvista minn negozjant taxxabbli ta' merkanzija użata, oġġetti tal-kollezzjoni jew antikitajiet fejn dik il-merkanzija kienet ipprovduta lilu fil-Komunità minn waħda mill-persuni li ġejjin:

a) persuna mhux taxxabbli;

[…]

d) negozjant taxxabbli ieħor, sakemm il-VAT ġie applikat għall-provvista ta' merkanzija minn dak in-negozjant taxxabbli l-ieħor skond din l-iskema ta' marġni."

11. L-Artikolu 315 tad-Direttiva dwar il-VAT jirregola l-ammont taxxabbli taħt l-iskema tal-marġni u jipprovdi:

"L-ammont taxxabbli fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija kif msemmija fl-Artikolu 314 għandu jkun il–marġni ta' profitt magħmul min-negozjant taxxabbli, bit-tnaqqis ta' l-ammont tal-VAT li jirreferi għall-marġni ta' profitt.

Il-marġni ta' profitt tan-negozjant taxxabbli għandu jkun ugwali għad-differenza bejn il-prezz tal-bejgħ mitlub min-negozjant taxxabbli għall-merkanzija u l-prezz tax-xiri."

12. Il-premessa 51 tad-Direttiva dwar il-VAT tinkludi f'dan ir-rigward:

"Hu xieraq li tiġi adottata sistema ta' tassazzjoni tal-Komunità li għandha tkun applikata għall-oġġetti użati, xogħlijiet ta' l-arti, antikitajiet u oġġetti tal-kollezzjoni, bil-għan li tkun evitata t-taxxa doppja u d-distorsjoni tal-kompetizzjoni bejn persuni taxxabbli."

B. Id-dritt Litwan

13. Skont il-paragrafu 4 tal-Artikolu 28 (intitolat "Servizzi finanzjarji") tal-Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (il-Liġi tar-Repubblika tal-Litwanja dwar it-Taxxa fuq il-Valur Miżjud, iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar il-VAT) teżenta mill-VAT it-tranżazzjonijiet tal-valuti (inklużi t-tranżazzjonijiet ta' kambju ta' valuti), kif ukoll l-aċċettazzjoni u l-ħlas ta' depożiti u ta' rtirar fi flus kontanti, il-ġestjoni ta' flus kontanti u s-servizzi l-oħra marbuta direttament mal-karti tal-flus u mal-muniti tal-valuti kollha.

14. L-Artikolu 71(2) tal-Liġi dwar il-VAT jistabbilixxi l-limitu Litwan għall-impriżi żgħar għal EUR 45 000.

15. Skont l-Artikolu 2(22) tal-Liġi dwar il-VAT, il-beni huma l-oġġetti kollha (inklużi l-karti tal-flus u l-muniti ta' interess numismatiku) kif ukoll l-elettriku, il-gass, is-sħana, il-kesħa u tipi oħra ta' enerġija. Mezz ta' ħżin tal-kompjuter ma jitqiesx bħala oġġett jekk ikun fih software li ma huwiex software standard, jiġifieri software li ma ġiex żviluppat għall-konsum tal-massa u li ma jistax jintuża b'mod awtonomu mill-konsumaturi wara l-installazzjoni u t-taħriġ limitat neċessarju għall-eżekuzzjoni ta' operazzjonijiet jew ta' funzjonijiet standard.

16. L-Artikolu 15(1) tal-Liġi dwar il-VAT jittrasponi l-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT u jipprovdi li l-ammont tat-taxxa għall-kalkolu tal-VAT huwa kkostitwit mill-korrispettiv (mingħajr VAT innifisha) miksub jew li għandu jinkiseb mill-fornitur ta' oġġetti jew mill-fornitur ta' servizzi, jew terz f'ismu.

17. Il-punt 1 tal-Artikolu 2(13), il-punt 1 tal-Artikolu 2(7) u l-punti 3 u 4 tal-Artikolu 9(1) tal-Liġi dwar il-VAT jittrasponu d-dispożizzjonijiet dwar il-vawċers li jinsabu fl-Artikoli 30a u 30b tad-Direttiva dwar il-VAT.

III. Il-fatti li wasslu għall-kawża

18. Iż-"Žaidimų valiuta" (iktar 'il quddiem ir-"rikorrenti") – li hija Mažoji bendrija (soċjetà żgħira b'responsabbiltà limitata) – hija attiva fil-"kummerċ tad-deheb" virtwali. Hija tixtri u tbigħ id-"deheb" minn logħba tal-kompjuter online (iktar 'il quddiem "deheb tal-logħob").

19. Skont ir-rikorrenti, id-deheb tal-logħob jista' jintuża b'modi differenti. Dan jista' jintuża sabiex jiġu akkwistati diversi servizzi u oġġetti fil-logħba, sabiex jitħallas il-progress tal-istatus tal-plejers, sabiex wieħed ikollu aċċess għal avvenimenti tal-logħob u logħob żgħir, jew sabiex jinxtraw deheb u oġġetti minn logħob ieħor. Dan kollu jista' jinkiseb kemm minn plejers oħra kif ukoll minn diversi negozjanti, intermedjarji u boroż ta' skambju. Fil-maġġoranza tal-każijiet, il-klijenti huma persuni fiżiċi. Ir-rikorrenti hija attiva f'diversi fora, gruppi u fuq pjattaformi

differenti, bħal Facebook, Discord u Skype, fejn il-maġġoranza tal-persuni jilagħbu logħob online. Jidher reklam li jinforma dwar l-offerta għall-bejgħ tad-deheb tal-logħob u li jindika l-prezzijiet u l-possibbiltajiet ta' kuntatt.

20. Sabiex jixtri d-deheb tal-logħob, il-klijent jikkuntattja lill-pjattaformi tal-komunikazzjoni, jindika l-kwantità mixtieqa, jiġi informat dwar il-prezzijiet u l-modalitajiet ta' ħlas u, wara li jsir ħlas, jiġi dirett lejn post speċifiku fil-logħba fejn il-plejer jista' jirċievi d-deheb tal-logħob wara li jilloggja. Sabiex ibigħ id-deheb tal-logħob, il-klijent ikun informat ukoll bil-post fil-logħba fejn, wara li jilloggja fil-logħba u jiġi ttrasferit id-deheb tal-logħob, il-ħlas isir skont il-modalitajiet ta' ħlas indikati mill-bejjiegħ.

21. Waqt spezzjoni, il-Panevėžio apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (l-Ispettorat Nazzjonali tat-Taxxa tad-Distrett ta' Panevėžys, il-Litwanja; iktar 'il quddiem l-"awtorità tat-taxxa") ikkonstatat li r-rikorrenti tikseb dħul sostanzjali mix-xiri tad-deheb tal-logħob u mill-bejgħ mill-ġdid bi prezz ogħla. Għall-perijodu inkwistjoni bejn l-2020 u l-2023, id-dħul tagħha mill-bejgħ tad-deheb tal-logħob kien jammonta għal EUR 199 580 fl-2021, għal EUR 163 428 fl-2022 u għal EUR 52 476 fl-2023.

22. Peress li matul l-aħħar tnax-il xahar l-ammont totali annwali tal-korrispettiv miġbur mir-rikorrenti fil-kuntest tal-attività ekonomika tagħha permezz tal-bejgħ tad-deheb tal-logħob kien jaqbeż is-somma ta' EUR 45 000, hija kienet suġġetta għall-obbligu li tħallas il-VAT. Peress li naqset milli tagħmel dan, inħareġ avviż tal-VAT tad-9 ta' Jannar 2024 kontriha f'ammont ta' EUR 46 688 (EUR 16 270 għall-2021, EUR 21 351 għall-2022, u EUR 9 067 għall-2023). Madankollu, fl-istess ħin, ġie kkonstatat ukoll telf ta' EUR 12 327 għas-sena finanzjarja 2021 u telf ta' EUR 21 843 għas-sena finanzjarja 2022.

23. Ir-rikorrenti kkontestat id-deċiżjoni tal-awtorità tat-taxxa u ppreżentat rikors quddiem il-Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (il-Kummissjoni dwar it-Tilwim Fiskali fi ħdan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja, iktar 'il quddiem il-"Kummissjoni dwar it-Tilwim Fiskali").

24. Ir-rikorrenti tqis li d-dħul mill-bejgħ tad-deheb tal-logħob huwa dħul mill-kummerċ tal-muniti virtwali u għalhekk huwa eżentat mill-VAT. Fil-każ li ma tkunx munita virtwali, id-deheb tal-logħob għandu jitqies bħala vawċer b'użijiet multipli li ma huwiex suġġett għall-VAT. Fi kwalunkwe każ, il-valur totali tat-tranżazzjoni tad-deheb tal-logħob ma jistax jiġi ttrattat bħala valur taxxabbli għall-finijiet tal-VAT. Peress li hija ma tiffatturax spejjeż separati għall-bejgħ tad-deheb tal-logħob, il-valur taxxabbli għandu jkun ikkostitwit, għall-finijiet tal-VAT, mid-differenza bejn il-prezz tax-xiri u l-prezz tal-bejgħ tad-deheb tal-logħob.

IV. Il-proċedura għal deċiżjoni preliminari

25. Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li l-Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (il-Kummissjoni dwar it-Tilwim Fiskali fi Ħdan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja ż-żewġ domandi preliminari li ġejjin:

"1) Tranżazzjoni ta' bejgħ ta' 'deheb' fil-logħba Runescape taqa' taħt it-tranżazzjonijiet eżentati previsti fl-Artikolu 135(1)(e) tad-Direttiva dwar il-VAT?

2) Fil-każ ta' risposta negattiva għall-ewwel domanda, x'għandha tkun il-bażi tat-taxxa tal-VAT tad-'deheb' fil-logħba skont id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT: il-korrispettiv kollu miġbur għall-bejgħ ta' 'deheb' tal-logħba jew biss id-differenza bejn il-prezzijiet ta' bejgħ u ta' xiri, meta l-operatur ma jiġborx kummissjoni distinta għat-trasferiment tad-'deheb' f'din il-logħba?"

26. Ir-rikorrenti, il-Litwanja u l-Kummissjoni Ewropea biss ippreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub fil-kuntest tal-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja. Il-Qorti tal-Ġustizzja, skont l-Artikolu 76(2) tar-Regoli tal-Proċedura, iddeċidiet li ma tinżammx seduta għas-sottomissjonijiet orali.

V. Evalwazzjoni legali

A. Fuq l-ammissibbiltà tat-talba għal deċiżjoni preliminari

27. It-talba għal deċiżjoni preliminari tressqet mill-Kummissjoni dwar it-Tilwim Fiskali fi Ħdan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja. Din hija istanza prekontenzjuża li teżamina t-tilwim fiskali. Skont isimha, hija korp fi ħdan il-gvern, u għalhekk tagħmel parti mill-fergħa eżekuttiva. Il-Kummissjoni dwar it-Tilwim Fiskali tiġġustifika d-dritt tagħha li tagħmel domandi preliminari bil-fatt li l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet fl-2010 li hija għandha l-kompetenza sabiex tagħmel rinviju għal deċiżjoni preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sens tal-Artikolu 267 TFUE[4]. Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja kienet iddeċidiet dan ukoll fis-sena 2000 fir-rigward tat-Tribunal Económico-Administrativo Central (il-Qorti Fiskali Ċentrali, Spanja)[5], fatt li madankollu ġie kkoreġut mill-Awla Manja fis-sena 2020[6]. Dan jirrelativizza wkoll ir-riferiment għad-deċiżjoni preċedenti dwar il-Kummissjoni Litwana dwar it-Tilwim Fiskali tal-2010.

28. Għall-kuntrarju, fid-dawl tad-deċiżjoni tal-Awla Manja tal-2020, li madankollu tirrigwarda s-sitwazzjoni Spanjola, jeżistu dubji serji dwar il-kompetenza ta' kummissjoni stabbilita fi ħdan gvern li tagħmel rinviju għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE. Fil-fatt, bħala parti mill-eżekuttiv, li intervjeniet biss fil-proċedura prekontenzjuża, tali kummissjoni ma hijiex, bħala prinċipju, qorti (indipendenti) li għandha s-setgħa li tressaq talba għal deċiżjoni preliminari quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja[7]. Madankollu, l-ebda waħda mill-partijiet ma esprimiet dubji dwar id-dritt li tressaq talba għal deċiżjoni preliminari quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja. Għaldaqstant, il-Qorti tal-Ġustizzja ma għandhiex elementi ġodda u preċiżi dwar il-Kummissjoni dwar it-Tilwim Fiskali fil-Litwanja. Huwa għalhekk li, sabiex nirrispondi għat-talba għal deċiżjoni preliminari, ser nitlaq mill-preżunzjoni li l-Kummissjoni dwar it-Tilwim Fiskali fi Ħdan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja għandha l-kompetenza li tagħmel domanda preliminari.

4 Sentenza tal-21 ta' Ottubru 2010, Nidera Handelscompagnie (C-385/09, EU:C:2010:627, punti 34 *et seq.*).

5 Sentenza tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et* (C-110/98 sa C-147/98, EU:C:2000:145, punti 39 *et seq.*).

6 Sentenza tal-21 ta' Jannar 2020, Banco de Santander (C-274/14, EU:C:2020:17, punt 55).

7 Ara wkoll is-sentenza tal-21 ta' Jannar 2020, Banco de Santander (C-274/14, EU:C:2020:17, punti 72 *et seq.*).

B. Żvolġiment tal-investigazzjoni

29. Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-Kummissjoni dwar it-Tilwim Fiskali li qiegħda tressaq talba għal deċiżjoni preliminari titlob, essenzjalment, interpretazzjoni tal-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 135(1)(e) tad-Direttiva dwar il-VAT (ara f'dan ir-rigward is-Sezzjoni C iktar 'il quddiem).

30. Fil-każ li l-eżenzjoni ma tkunx applikabbli, il-Kummissjoni dwar it-Tilwim Fiskali tistaqsi dwar l-ammont taxxabbli tal-bejgħ tad-deheb tal-logħob. Sfortunatament, it-tieni domanda ma fiha l-ebda dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni li l-Qorti tal-Ġustizzja hija mitluba tinterpreta. Peress li, fil-kuntest ġuridiku, l-imsemmija Kummissjoni ċċitat ukoll dispożizzjonijiet dwar il-vawċers, id-domanda tista' tinftiehem fis-sens li hija intiża għall-interpretazzjoni tal-Artikoli 30a u 30b tad-Direttiva dwar il-VAT, sabiex jiġi ddeterminat jekk id-deheb tal-logħob għandux jitqies bħala vawċer fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT (ara f'dan ir-rigward is-Sezzjoni D iktar 'il quddiem).

31. Madankollu, it-tieni domanda tirrigwarda wkoll espressament il-punt dwar jekk bħala l-bażi tat-taxxa tal-bejgħ tad-deheb tal-logħob għandux jiġi jittieħed inkunsiderazzjoni l-korrispettiv totali jew biss *id-differenza bejn il-prezz tax-xiri u l-prezz tal-bejgħ*, meta n-negozjant ma jiffatturax tariffa separata għat-trasferiment tad-deheb tal-logħob. Peress li t-tassazzjoni tad-differenza bejn il-prezz tax-xiri u l-prezz tal-bejgħ hija espressament prevista fl-Artikoli 311 *et seq*. tad-Direttiva dwar il-VAT, id-domanda tista' tinftiehem ukoll fis-sens li l-Kummissjoni dwar it-Tilwim Fiskali tistaqsi dwar l-interpretazzjoni tal-kunċett ta' oġġetti użati fis-sens tal-punt 1 tal-Artikolu 311(1) tad-Direttiva dwar il-VAT. Din hija l-kwistjoni l-iktar interessanti, peress li huma biss il-kunsinni ta' oġġetti li normalment jaqgħu taħt l-iskema tal-marġni, filwaqt li d-deheb tal-logħob (għall-kuntrarju tad-deheb veru) ma huwiex oġġett, iżda ġie kkummerċjalizzat bħala oġġett (ara f'dan ir-rigward is-Sezzjoni E iktar 'il quddiem).

C. Fuq l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 135(1)(e)

32. L-Artikolu 135(1)(e) tad-Direttiva dwar il-VAT jeżenta t-tranżazzjonijiet – inkluża l-intermedjazzjoni – li jirrigwardaw il-valuti barranin, il-karti tal-flus u l-muniti bħala mezzi ta' ħlas legali. Sabiex it-tranżazzjonijiet tar-rikorrenti relatati mad-deheb tal-logħob ikunu jistgħu jaqgħu taħt l-eżenzjoni, id-deheb tal-logħob għandu jkun mezz ta' ħlas legali. Madankollu, skont il-fehma tal-Kummissjoni u tal-Litwanja, huwa pjuttost ċar li r-risposta għal din id-domanda hija fin-negattiv.

33. Huwa minnu li fis-sentenza Hedqvist[8], il-Qorti tal-Ġustizzja estendiet il-kunċett ta' mezzi ta' ħlas legali għall-bitcoins. F'dak iż-żmien, dawn ma kienu rrikonoxxuti mkien bħala mezzi ta' ħlas legali. Madankollu, peress li setgħu jintużaw fl-Isvezja bħala mezz tal-ħlas, hemm madankollu differenzi ċari bejn il-bitcoins dak iż-żmien u d-deheb tal-logħob illum.

34. Huwa minnu li, kif diġà esponejt dak iż-żmien[9], il-verżjonijiet lingwistiċi differenti tad-Direttiva dwar il-VAT ma jindikawx jekk l-eżenzjoni tirrigwardax biss l-iskambju ta' żewġ mezzi ta' ħlas legali jew jekk huwiex biżżejjed li mezz ta' ħlas legali wieħed ikun involut u li l-iskambju jikkonċerna mezz ta' ħlas mhux legali.

8 Sentenza tat-22 ta' Ottubru 2015, Hedqvist (C-264/14, EU:C:2015:718, punt 49).

9 Konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Hedqvist (C-264/14, EU:C:2015:498, punti 29 *et seq.*).

35. L-iskop tal-eżenzjoni ta' tranżazzjonijiet li jikkonċernaw mezzi ta' ħlas huwa li ma tiġix ostakolata l-konvertibbiltà ta' mezzi ta' ħlas permezz tal-ġbir tal-VAT [10]. Dan huwa wkoll importanti fir-rigward tas-suq intern. Ir-raġuni għal dan hija li sa fejn servizzi transkonfinali jeżiġu l-konverżjoni ta' muniti għal min jagħmel l-ordni, il-ġbir tal-VAT fuq is-servizz tal-kambju jagħmel l-akkwist transkonfinali ta' servizzi iktar oneruż.

36. Skont il-Qorti tal-Ġustizzja, l-iskop tal-eżenzjonijiet previsti fl-Artikolu 135 tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jirriżulta mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja li tgħid li l-eżenzjonijiet previsti fl-Artikolu 135(1)(d) sa (f) tad-Direttiva dwar il-VAT għandhom b'mod partikolari l-għan li jeliminaw id-diffikultajiet marbuta mad-determinazzjoni tal-ammont taxxabbli u tal-ammont tal-VAT li tista' titnaqqas [11]. Dan jista' jkun minnu, iżda ma jiġġustifikax l-inklużjoni ta' "mezzi ta' ħlas privati". Fil-fatt, huwa pjuttost veru l-oppost.

37. Il-leġiżlatur ried jippromwovi l-fluwidità tal-ħlasijiet. Madankollu, f'dan ir-rigward, huwa bbaża ruħu fuq is-sistema legali ta' ħlas li kienet teżisti f'dak iż-żmien, jiġifieri fuq sistema legali regolamentata. Ma huwiex ċar għalfejn l-Istati Membri kellhom interess, meta adottaw id-Direttiva, li jipprivileġġaw l-iskambju f'modi oħra ta' ħlas mhux irregolati maħluqa minn individwi privati. Dan lanqas ma huwa meħtieġ mill-prinċipju ta' newtralità, peress li l-mezzi ta' ħlas legali u l-"oġġetti" ddefiniti bħala mezzi ta' ħlas minn individwi (kemm jekk huma żerriegħa tal-kawkaw bħal ma kien qabel fl-Amerika ta' Isfel, jew serje ta' ċifri elettroniċi komposti minn żero u wieħed illum) huma affarijiet differenti, li l-iskambju tagħhom jista' wkoll jiġi ttrattat b'mod differenti mill-perspettiva tal-VAT.

38. Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja estendiet id-deċiżjoni tal-leġiżlatur ("mezz ta' ħlas legali"), li hija kemm storikament motivata kif ukoll iġġustifikata mill-perspettiva taċ-ċertezza legali, b'kunċett legali indeterminat ("mezz ta' ħlas aċċettat mill-partijiet" [12]). Dan huwa komprensibbli sa fejn, dak iż-żmien, il-qorti tar-rinviju kienet ikkonstatat b'mod vinkolanti li, fl-Isvezja, il-"munita virtwali" tal-bitcoin kienet tintuża prinċipalment għall-ħlasijiet bejn individwi permezz tal-internet. Il-bitcoin hija waħda mill-hekk imsejħa muniti virtwali kummerċjabbli bidirezzjonali, li, meta jintużaw fid-dinja reali, jixbhu muniti oħra li jistgħu jiġu skambjati [13].

39. Sa fejn il-Qorti tal-Ġustizzja kkonfermat espressament id-deċiżjoni tagħha bil-fatt li huwa paċifiku, fil-kawża prinċipali, li l-munita virtwali "bitcoin" ma għandha ebda għan ieħor ħlief dak ta' mezz ta' ħlas u li hija aċċettata f'din il-kwalità minn ċerti operaturi ekonomiċi [14], hemm lok li din l-estensjoni tar-regola ta' eżenzjoni tiġi limitata fil-kuntest ta' interpretazzjoni stretta.

40. Għalhekk, hija tkopri l-iktar l-iktar il-muniti virtwali li, bħal "bitcoin", huma aċċettati bħala mezz ta' ħlas dirett kuntrattwali bejn operaturi ekonomiċi u li ma għandhom ebda skop ieħor ħlief l-użu bħala mezz ta' ħlas. Madankollu, wieħed ma jistax jitkellem dwar użu bħala *mezz ta' ħlas uniku* – kif ġustament tenfasizza l-Kummissjoni – meta "munita" tintuża biss fil-kuntest ta' logħba. F'dan il-każ, din ma hijiex mezz ta' ħlas, iżda biss mezz fil-logħba, jiġifieri flus tal-logħba. L-użu tad-deheb tal-logħba – anki jekk jiffunzjona fiha bħala munita jew mezz ta' ħlas – ma jistax jiġi ekwiparat mal-użu bħala mezz ta' ħlas bejn operaturi ekonomiċi fi tranżazzjonijiet legali.

[10] Konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Hedqvist (C-264/14, EU:C:2015:498, punti 38 *et seq.*).

[11] Sentenza tat-22 ta' Ottubru 2015, Hedqvist (C-264/14, EU:C:2015:718, punti 36 u 48), u tad-19 ta' April 2007, Velvet & Steel Immobilien (C-455/05, EU:C:2007:232, punt 24).

[12] Sentenza tat-22 ta' Ottubru 2015, Hedqvist (C-264/14, EU:C:2015:718, punt 50).

[13] Sentenza tat-22 ta' Ottubru 2015, Hedqvist (C-264/14, EU:C:2015:718, punti 11 u 12).

[14] Sentenza tat-22 ta' Ottubru 2015, Hedqvist (C-264/14, EU:C:2015:718, punt 52).

41. Konsegwentement, l-Artikolu 135(1)(e) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li jeżenta biss it-tranżazzjonijiet li jirrigwardaw, minn naħa, il-mezzi ta' ħlas legali u, min-naħa l-oħra, il-mezzi ta' ħlas mhux legali li huma aċċettati bħala mezz ta' ħlas dirett kuntrattwali bejn l-operaturi ekonomiċi u li, f'dan ir-rigward, ma għandhom ebda għan ieħor ħlief l-użu bħala mezz ta' ħlas fil-kummerċ legali.

D. Id-deheb tal-logħob bħala vawċer fis-sens tal-Artikolu 30a

42. Peress li r-risposta għall-ewwel domanda hija fin-negattiv, hemm lok li tingħata risposta għat-tieni domanda. Kif diġà indikajt, sfortunatament it-tieni domanda ma fiha ebda dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni li l-Qorti tal-Ġustizzja hija mitluba tinterpreta. Fid-dawl tal-fatt li r-rikorrenti invokat, bħala difiża, l-eżistenza ta' vawċer b'użijiet multipli, id-domanda tista' tinftiehem bħala li hija intiża sabiex jiġu interpretati l-Artikoli 30a u 30b tad-Direttiva dwar il-VAT sabiex jiġi ddeterminat jekk id-deheb tal-logħob għandux jitqies bħala vawċer fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT.

43. Ir-raġuni għal dan hija li, skont l-Artikolu 30b(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, il-ħruġ u t-trasferiment ta' vawċer b'użijiet multipli għandhom konsegwenzi mill-perspettiva tal-VAT biss fil-mument tat-tifdija tiegħu. Madankollu, dan jippreżupponi li d-deheb tal-logħob jista' jitqies bħala vawċer fis-sens tal-Artikolu 30a tad-Direttiva dwar il-VAT. F'dan ir-rigward, hija fakkret li, sabiex oġġett ikun jista' jiġi kklassifikat bħala tali, huwa meħtieġ li jiġu ssodisfatti żewġ kundizzjonijiet kumulattivi [15]. Minn naħa, l-oġġett li għandu jiġi kkunsinnat jew il-fornitur potenzjali għandhom ikun identifikabbli mill-vawċer jew mill-kundizzjonijiet tiegħu. Dan ma jidhirx li huwa l-każ fir-rigward tad-deheb tal-logħob, u lanqas fir-rigward ta' mezz ta' ħlas tipiku. Fi kwalunkwe każ, id-digriet tar-rinviju ma jinkludi ebda informazzjoni f'dan ir-rigward.

44. Min-naħa l-oħra, id-deheb tal-logħob għandu jkun il-bażi tal-obbligu li jiġi aċċettat bħala korrispettiv għal provvista ta' servizzi. L-għan ta' vawċer huwa li "jiddokumenta" obbligu għal persuna taxxabbli li tipprovdi (fil-kawża ineżami) servizz. Dan jidher ukoll dubjuż, peress li d-deheb tal-logħob innifsu huwa diġà servizz elettroniku (vantaġġ speċifiku fil-logħba li jista' jintuża hemmhekk, jiġifieri li jista' jintuża għal-logħob), kif tenfasizza ġustament ukoll ir-Repubblika tal-Litwanja. F'dan ir-rigward, ix-xiri tad-deheb tal-logħob fil-logħba inkwistjoni (jekk dan huwa possibbli hemmhekk – u, f'dan ir-rigward, ir-rinviju għal deċiżjoni preliminari ma jinkludi ebda informazzjoni) għandu jkun suġġett għall-VAT peress li l-post tal-provvista tas-servizzi jinsab fi ħdan l-Unjoni Ewropea. Id-deheb tal-logħob innifsu huwa għalhekk diġà l-vantaġġ konsumabbli u ma jservix biss sabiex jinkiseb vantaġġ konsumabbli sussegwenti fil-forma ta' servizz li għad irid jiġi ddeterminat. Is-sempliċi fatt li servizz (deheb tal-logħob) jista' jiġi skambjat ma' ieħor (pereżempju, oġġett bħal "xabla maġika"), f'dan il-każ fil-kuntest tal-logħba, ma huwiex suffiċjenti sabiex jittrasforma s-servizz diġà pprovdut f'vawċer.

45. Fl-aħħar mill-aħħar, kif irrilevajt fil-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Lyko Operations (C-436/24) [16], vawċer għandu jkun ġie akkwistat mill-emittent tal-inqas b'valur identifikabbli. Dan lanqas ma jidher li huwa l-każ fir-rigward tad-deheb tal-logħob fil-kawża ineżami. Madankollu, it-talba għal deċiżjoni preliminari ma hijiex preċiża f'dan ir-rigward, peress li ma huwiex ċar minn fejn joriġina d-deheb tal-logħob u huwa possibbli wkoll, kif tissuġġerixxi l-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet tagħha fuq dan il-punt, li jista' jinxtara deheb tal-logħob bi ħlas fil-logħba

[15] Sentenza tat-28 ta' April 2022, DSAB Destination Stockholm (C-637/20, EU:C:2022:304, punti 20 u 21). Fir-rigward tal-vawċer b'użu uniku, ara: sentenza tat-18 ta' April 2024, Finanzamt O (Vawċers b'użu uniku) (C-68/23, EU:C:2024:342, punt 36).

[16] Dawn ser jinqraw ukoll fil-11 ta' Settembru 2025.

(l-hekk imsejjaħ xiri in-app). Fil-kawża ineżami, jidher li dan id-deheb tal-logħob aktarx ma huwiex prinċipalment mixtri iżda mirbuħ. Madankollu, anki jekk id-deheb tal-logħob seta' jinxtara bi ħlas, l-akkwist bi ħlas ta' servizz elettroniku ma huwiex suffiċjenti sabiex jittrasforma lil dan tal-aħħar f'vawċer, kif għadni kif irrilevajt.

46. Għalhekk, l-Artikolu 30b(2) tad-Direttiva dwar il-VAT ma huwiex rilevanti.

E. Fuq l-applikazzjoni tal-iskema tal-marġni prevista fl-Artikoli 311 et seq.

1. Problematika

47. Madankollu, permezz tal-aħħar domanda, il-Kummissjoni dwar it-Tilwim Fiskali tqajjem problema dommatikament interessanti. Din tikkonsisti fil-fatt li negozjant normali li jixtri u jbigħ oġġetti, li fir-rigward tiegħu l-VAT għandha tkun newtrali, fil-prinċipju, iħallas it-taxxa biss fuq il-valur miżjud (jiġifieri d-differenza fix-xiri u l-bejgħ) li huwa joħloq. Dan jintlaħaq permezz tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa, u din hija r-raġuni għaliex, pereżempju, impriża li tbigħ il-prodotti tagħha bi prezz inqas mill-prezz tax-xiri ma hijiex obbligata tħallas il-VAT.

48. Madankollu, dan ma huwiex il-każ fir-rigward tar-rikorrenti. Fil-fatt, permezz tal-"kummerċ tad-deheb" tagħha, hija topera f'settur iddominat minn persuni mhux taxxabbli u l-prodotti tagħhom. Id-dritt għal tnaqqis jeżisti biss meta l-akkwist isir mingħand persuna taxxabbli (Artikolu 168(a) tad-Direttiva dwar il-VAT). Fil-każ ta' xiri ta' deheb tal-logħob (minn persuna mhux taxxabbli) b'100 u ta' bejgħ b'90, hija għandha, skont l-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT, tikkalkola u tħallas it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ tad-90 li tirċievi (fil-Litwanja, fejn tapplika rata tat-taxxa ta' 21%, f'ammont ta' 21/121). Anki fil-każ ta' bejgħ b'120, il-VAT għandha tiġi kkalkolata fuq il-120, li, bir-rata ta' 21 % applikabbli fil-Litwanja, tirriżulta f'bejgħ b'telf għar-rikorrenti. L-unika possibbiltà li jiġi evitat dan tkun li d-deheb tal-logħob mixtri b'100 jinbiegħ għal mill-inqas 122 sabiex tal-inqas jinkiseb profitt żgħir. Madankollu, f'dan il-każ, ma jkunx possibbli li plejer jixtri mingħand ir-rikorrenti, iżda li jirbħu huwa stess permezz tal-logħob jew jixtrih mingħand plejer ieħor (li ma huwiex persuna taxxabbli) mingħajr ma tiġi imposta l-VAT.

49. Għalhekk, hemm żvantaġġ kompetittiv għal persuna taxxabbli (in-negozjant) li fil-fatt jagħmilha impossibbli li dan il-prodott jiġi kkummerċjalizzat b'suċċess f'isimha stess. Konsegwentement, jekk il-Qorti tal-Ġustizzja kellha tikkonkludi fil-kawża ineżami li l-korrispettiv kollu għandu jitqies bħala l-ammont taxxabbli, il-"kummerċ tad-deheb" tar-rikorrenti probabbilment jieqaf fil-futur qrib. F'dak il-każ, hija tista', l-iktar l-iktar, taġixxi bħala intermedjarju bejn ix-xerrejja u l-bejjiegħa, peress li f'dan il-każ tiġi ntaxxata biss il-kummissjoni (sa fejn, b'dan il-mod, hija teċċedi l-limitu tal-impriżi ż-żgħar).

50. Madankollu, din il-kwistjoni (esklużjoni tal-bejgħ f'isem wieħed stess) ma hijiex ġdida u hija koperta mill-iskema tal-marġni fid-Direttiva dwar il-VAT fl-Artikoli 311 *et seq*. Fl-aħħar mill-aħħar, is-suq tal-oġġetti użati jippreżenta preċiżament dawn il-problemi. Dawn huma oġġetti li joriġinaw minn bejjiegħa privati u li jistgħu wkoll jinxtraw mill-konsumaturi mingħand dawn il-bejjiegħa privati. Huwa għalhekk li negozjant, jekk jixtieq ibigħ merkanzija f'ismu stess lil individwi oħra, jaffaċċja żvantaġġ kompetittiv tant kbir li l-leġiżlatur jagħtih tnaqqis tat-*tranżazzjoni tal-input* minflok tnaqqis tat-taxxa tal-input (li jeżisti biss fil-każ ta' xiri mingħand persuna taxxabbli).

51. Għaldaqstant, negozjant jista', taħt l-iskema tal-marġni, inaqqas it-tranżazzjoni tal-input tiegħu mit-tranżazzjoni tal-output tiegħu għall-oġġetti użati li jikkummerċjalizza u għalhekk ikun obbligat jintaxxa biss il-profitt gross (marġni ta' profitt) tiegħu. Dan jevita, minn naħa, tassazzjoni doppja [17], peress li huwa biss il-valur miżjud innifsu (il-marġni) li jkun suġġett għal VAT addizzjonali. Min-naħa l-oħra, dan inaqqas l-iżvantaġġ kompetittiv meta mqabbel mal-bejjiegħa privati, peress li piż addizzjonali tal-VAT huwa dovut biss għall-valur miżjud li jkun ħoloq.

52. Fid-dawl tal-fatt li r-rikorrenti tixtieq l-iktar l-iktar tiġi ntaxxata fuq il-marġni ta' profitt tagħha u tenfasizza espressament fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha l-assenza ta' dritt għal tnaqqis, id-domanda tista' għalhekk tiġi interpretata wkoll fis-sens li qiegħda tintalab interpretazzjoni tal-Artikoli 311 *et seq*. tad-Direttiva dwar il-VAT. F'dan ir-rigward, għandu jiġi ddeterminat jekk id-deheb tal-logħob jistax jitqies bħala oġġett użat fis-sens tal-punt 1 tal-Artikolu 311(1) u r-rikorrenti bħala negozjant fis-sens tal-punt 5 tal-Artikolu 311(1), b'tali mod li l-marġni ta' profitt biss huwa suġġett għall-VAT.

2. Interpretazzjoni testwali

53. Ir-rikorrenti jkollha qabelxejn titqies bħala negozjant. Il-punt 5 tal-Artikolu 311(1) tad-Direttiva dwar il-VAT jiddefinixxi negozjant taxxabbli bħala "persuna taxxabbli li, matul l-attività ekonomika tagħha u bil-għan li terġa' tbiegħ, tixri, jew tapplika għall-għanijiet tan–negozju tagħha, jew timporta, oġġetti użati, xogħlijiet ta' l-arti, oġġetti tal-kollezzjoni jew antikitajiet, kemm jekk dik il-persuna taxxabbli qed taġixxi għaliha nnifisha jew f'isem persuna oħra skond kuntratt li permezz tiegħu titħallas kummissjoni fuq ix-xiri jew il-bejgħ".

54. Anki jekk l-iskema tal-marġni tikkostitwixxi eċċezzjoni għas-sistema normali ta' tassazzjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja [18] qieset ukoll li r-"regola ta' interpretazzjoni stretta ma tfissirx li l-kliem użat sabiex tiġi ddefinita l-imsemmija skema għandu jiġi interpretat b'mod li jneħħilha l-effetti tagħha. Fil-fatt, l-interpretazzjoni ta' dan il-kliem għandha tkun konformi mal-għanijiet segwiti permezz tal-imsemmija skema u għandha tosserva r-rekwiżiti ta' newtralità fiskali."

55. Għaldaqstant, il-Qorti tal-Ġustizzja [19] ġustament adottat interpretazzjoni wiesgħa tal-kunċett ta' negozjant, li tgħid li dan tal-aħħar ma għandux normalment jakkwista oġġetti użati. Għall-kuntrarju, il-kwistjoni dwar jekk il-bejgħ mill-ġdid għandux bħala prinċipju jaqa' taħt il-*qasam ta' attività normali* [20] tan-negozjant hija ċertament dubjuża. Huwa diffiċli għal qorti li tevalwa dak li jaqa' fil-qasam ta' attività normali ta' persuna taxxabbli, peress li din hija deċiżjoni li toriġina mill-impriża. Madankollu, ma hemmx lok li dan jiġi eżaminat fil-kawża ineżami, peress li l-bejgħ tad-deheb tal-logħob jidher li jaqa' taħt il-qasam ta' attività normali tar-rikorrenti.

[17] B'mod iktar iddettaljat, f'dan ir-rigward: is-sentenzi tas-17 ta' Mejju 2023, L-Istat Belġjan (Taxxa fuq il-valur miżjud – Vetturi ma jaħdmux mibjugħa għall-partijiet) (C-365/22, EU:C:2023:415, punt 23), tat-18 ta' Mejju 2017, Litdana (C-624/15, EU:C:2017:389, punt 26), tat-18 ta' Jannar 2017, Sjelle Autogenbrug (C-471/15, EU:C:2017:20, punt 40), u tal-1 ta' April 2004, Stenholmen (C-320/02, EU:C:2004:213, punt 25).

[18] Speċifikament fil-kuntest tal-iskema tal-marġni: is-sentenza tad-29 ta' Novembru 2018, Mensing (C-264/17, EU:C:2018:968, punt 23 b'riferiment għas-sentenza tal-21 ta' Marzu 2013, PFC Clinic (C-91/12, EU:C:2013:198, punt 23 u l-ġurisprudenza ċċitata). Ara wkoll is-sentenza tal-1 ta' Awwissu 2025, Galerie Karsten Greve (C-433/24, EU:C:2025:600, punt 34).

[19] Sentenza tat-8 ta' Diċembru 2005, Jyske Finans (C-280/04, EU:C:2005:753, punt 36 *et seq*.).

[20] Sentenza tat-8 ta' Diċembru 2005, Jyske Finans (C-280/04, EU:C:2005:753, punt 42).

56. Barra minn hekk, id-deheb tal-logħob għandu jkun oġġett użat fis-sens tal-punt 1 tal-Artikolu 311(1) tad-Direttiva dwar il-VAT. Il-kunċett ta' oġġetti użati għandu wkoll jiġi interpretat b'mod wiesa'[21], peress li, għall-finijiet tal-iskema tal-marġni, huwa irrilevanti jekk oġġett ġdid, oġġett ftit użat jew oġġett użat ħafna jinbiegħx mill-ġdid, peress li jkun inxtara minn qabel mingħand persuna li ma hijiex imprenditur.

57. Huwa minnu li d-deheb tal-logħob huwa ttrattat fil-logħba bħala oġġett u huwa skambjat ma' oġġetti oħra. Madankollu, dan għandu jitqies bħala provvista ta' servizzi fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT, peress li l-Artikolu 24 tad-Direttiva dwar il-VAT jiddefinixxi provvista ta' servizzi bħala dak kollu li ma huwiex kunsinna ta' oġġetti. Skont l-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, kunsinna tippreżupponi t-trasferiment tas-setgħa ta' disponiment ta' oġġett tanġibbli bħala sid. Id-deheb tal-logħob ma huwiex oġġett tanġibbli. Il-kwistjoni li għandha tiġi deċiża hija għalhekk dik dwar jekk tali servizzi jistgħux jiġu inklużi wkoll fil-kunċett ta' oġġetti użati meta, sa fejn, hemm parallel mal-bitcoins (ara f'dan ir-rigward il-punti 38 *et seq.* ta' dawn il-konklużjonijiet), jiġu kkummerċjalizzati f'kummerċ legali bħala oġġetti użati.

58. Jekk l-Artikolu 314 tad-Direttiva dwar il-VAT jiġi interpretat letteralment, ikunu biss il-provvisti ta' oġġetti użati li jaqgħu taħt l-iskema tal-marġni tal-VAT. Madankollu, il-kontenut letterali huwa l-bidu tal-interpretazzjoni u mhux it-tmiem tagħha. Sabiex tiġi ddeterminata l-portata ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni, għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni kemm il-formulazzjoni tagħha, il-kuntest tagħha kif ukoll l-għanijiet tagħha[22], u b'mod partikolari l-oriġini tagħha[23]. Ma' dan tiżdied ir-rabta tal-leġiżlatur ma' regoli ta' livell superjuri, raġuni li għaliha d-drittijiet fundamentali tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (iktar 'il quddiem il-"Karta") għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni waqt l-interpretazzjoni[24], kif ukoll il-fatt li r-realtà setgħet evolviet u għalhekk ma setgħetx tittieħed inkunsiderazzjoni fit-test storiku.

59. Kif ikkonstata l-Avukat Ġenerali Szpunar, il-prinċipju ta' separazzjoni tal-poteri jeżiġi f'dan ir-rigward ċerta prudenza min-naħa tal-Qorti tal-Ġustizzja[25]. Ksur tal-kontenut normattiv ta' dispożizzzjonijiet fis-seħħ huwa ġġustifikat biss jekk dawn id-dispożizzjonijiet ma jkunux ċari, ma jkunux kompleti jew ikunu kontradittorji jew jekk l-interpretazzjoni letterali tagħhom twassal għal riżultati kuntrarji mhux biss għall-għanijiet ta' dawn ir-regoli, iżda wkoll għal prinċipji fundamentali. Dan huwa l-każ hawnhekk.

60. Huwa minnu li t-terminu "kunsinna" jimmilita favur interpretazzjoni ta' kunsinna (ta' oġġetti) fis-sens tal-leġiżlazzjoni dwar il-VAT u għalhekk, fis-sens tekniku, bħala delimitazzjoni fir-rigward tal-provvista ta' servizz. Madankollu, il-kunċett ta' kunsinna f'sens mhux tekniku jkopri wkoll il-bejgħ ta' oġġetti li, teknikament, għandhom jitqiesu bħala provvista ta' servizzi, iżda li, fl-użu lingwistiku normali, huma pjuttost ikkunsidrati bħala trasferiment tas-setgħa li wieħed jiddisponi minn oġġett u, fir-realtà (fir-relazzjonijiet ġuridiċi) bħala oġġetti użati, u, għaldaqstant, huma ttrattati bħala oġġetti użati.

[21] Sentenzi tat-18 ta' Jannar 2017, Sjelle Autogenbrug (C-471/15, EU:C:2017:20, punti 34 *et seq.*), u tal-1 ta' April 2004, Stenholmen (C-320/02, EU:C:2004:213, punti 25 u 26); ara wkoll is-sentenza tas-17 ta' Mejju 2023, L-Istat Belġjan (Taxxa fuq il-valur miżjud – Vetturi ma jaħdmux mibjugħa għall-partijiet) (C-365/22, EU:C:2023:415, punt 23).

[22] F'dan is-sens ukoll il-Qorti tal-Ġustizzja: is-sentenza tal-1 ta' Awwissu 2025, Galerie Karsten Greve (C-433/24, EU:C:2025:600, punt 31), tad-29 ta' Novembru 2018, Mensing (C-264/17, EU:C:2018:968, punt 24), tal-21 ta' Settembru 2017, Aviva (C-605/15, EU:C:2017:718, punt 24), tat-3 ta' Marzu 2011, Auto Nikolovi (C-203/10, EU:C:2011:118, punt 41); u tat-8 ta' Diċembru 2005, Jyske Finans (C-280/04, EU:C:2005:753, punt 34).

[23] Sentenzi tal-11 ta' Lulju 2018, E LATS (C-154/17, EU:C:2018:560, punt 18), u tas-17 ta' April 2018, Egenberger (C-414/16, EU:C:2018:257, punt 44).

[24] Ara wkoll is-sentenza tad-29 ta' Novembru 2018, Mensing (C-264/17, EU:C:2018:968, punti 33 u 34).

[25] Konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Szpunar fil-kawża Mensing (C-180/22, EU:C:2023:242, punti 46 *et seq.*).

61. Eżempji klassiċi huma, pereżempju, il-bejgħ ta' biljett ta' dħul bil-karta jew dokument fiżiku li jattesta dritt ta' trasport, il-bejgħ ta' arti elettronika permezz ta' NFT li tattesta sjieda, jew ukoll il-bejgħ ta' "oġġetti" f'logħba tal-kompjuter. Numru żgħir biss mill-plejers tal-kompjuter ikunu jassumu, pereżempju, li l-akkwist ta' "xabla maġika" huwa servizz tal-operatur tal-logħba jew ta' bejjiegħ ieħor u li dan tal-aħħar ma tahomx is-setgħa li jiddisponu mix-"xabla maġika tagħhom".

3. Interpretazzjoni storika

62. Jekk wieħed jeżamina l-oriġini tal-iskema tal-marġni, jiġi kkonstatat li din ġiet introdotta fid-Direttiva dwar il-VAT tard ħafna u *a posteriori* [26]. Fl-1973, il-Kummissjoni ppreżentat l-ewwel proposta li tat lok biss għal dispożizzjoni tranżitorja [27]. It-tieni proposta tal-Kummissjoni ma ntlaqatx fl-1978 [28] u t-tielet waħda ġiet introdotta biss fl-1989 [29].

63. Mill-espożizzjoni tal-motivi ta' din l-aħħar proposta tal-Kummissjoni jirriżulta li l-iskema tal-marġni fiha "lakuna ta' importanza kbira fir-rigward tal-prinċipju ta' newtralità fis-sistema komuni tal-VAT" [30]. Ir-raġuni kienet li kien hemm problemi fl-importazzjoni mill-ġdid transkonfinali ta' oġġetti użati minn individwi, li jispjega l-enfasi fuq "oġġetti tanġibbli".

64. Madankollu, il-Kummissjoni tispjega b'mod espliċitu li l-proposta għandha l-għan li timplimenta "l-prinċipju ta' projbizzjoni tat-tassazzjoni doppja" [31]. F'dan ir-rigward, għandha tinstab soluzzjoni għall-*oġġetti użati introdotti mill-ġdid* fiċ-ċirkwit ekonomiku minn negozjanti, peress li dawn diġà ġew suġġetti għall-VAT meta ġew akkwistati minn individwi u jerġgħu jkunu suġġetti għall-VAT f'każ ta' bejgħ mill-ġdid minn negozjant. Din hija skema speċjali "applikabbli biss għall-impriżi speċjalizzati f'dawn is-swieq" [32].

65. F'dan ir-rigward, il-Kummissjoni tenfasizza l-kamp ta' applikazzjoni wiesa' tal-iskema speċjali. "Madankollu, dan jirrifletti l-idea li tiġi evitata t-tassazzjoni doppja kull fejn jinbiegħu mill-ġdid oġġetti li jinkludu VAT residwa li ma tistax titnaqqas [33]". Madankollu, id-distinzjoni bejn oġġetti użati li jinkludu VAT residwa u oġġetti użati li ma jinkluduhiex hija tant diffiċli li l-oġġetti użati kollha jkollhom jittieħdu inkunsiderazzjoni sabiex "jiġi evitat li l-attivitajiet tan-negozjant taxxabbli jiġu diviżi" [34]. Fil-fatt, l-iskema tal-marġni kienet possibbilment marbuta mal-provvista ta' oġġetti użati peress li dak iż-żmien kien preżunt li servizz dejjem jiġi kkonsmat malli jiġi pprovdut u għalhekk ma jistax jiġi kkummerċjalizzat iktar.

[26] Ara wkoll, fir-rigward tal-oriġini: is-sentenzi tad-9 ta' Lulju 1992, "K" Line Air Service Europe (C-131/91, EU:C:1992:315, punt 16), u tal-5 ta' Diċembru 1989, ORO Amsterdam Beheer u Concerto (C-165/88, EU:C:1989:608, punt 11).

[27] Proposta tad-29 ta' Ġunju 1973 – ĠU 1973 C 80, p. 1 – irriżultat fid-dispożizzjoni tranżitorja tal-Artikolu 32 tas-Sitt Direttiva.

[28] Proposta tal-11 ta' Jannar 1978 – ĠU 1978 C 26, p. 2.

[29] Proposta tal-11 ta' Jannar 1989 – ĠU 1989 C 76, p. 10.

[30] Proposta tal-Kummissjoni tat-3 ta' Frar 1988 lill-Kunsill COM(88) 846 final. Kopja tal-verżjoni Ġermaniża ta' din l-espożizzjoni tal-motivi tinsab fil-memorandum ta' spjegazzjoni bi traspożizzjoni fl-Umsatzsteuergesetz Ġermaniża (il-Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Dħul) – ara r-rakkomandazzjoni ta' deċiżjoni u r-rapport tal-Kumitat tal-Finanzi tat-13 ta' Frar 1990 – BT-Drucksache 11/6420 (Anness 2): "Proposta għal Direttiva tal-Kunsill li tissupplimenta s-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud u li temenda l-Artikolu 32 u l-Artikolu 28 tad-Direttiva 77/388/KEE — Skemi speċjali għal oġġetti użati, xogħlijiet tal-arti, antikitajiet u oġġetti tal-kollezzjoni" (Dokument tal-Unjoni 4204/89), Introduzzjoni.

[31] BT-Drucksache 11/6420, Anness 2, Sezzjoni I.

[32] BT-Drucksache 11/6420, Anness 2, Sezzjoni I *in fine*.

[33] BT-Drucksache 11/6420, Anness 2, fl-Artikolu 1 tal-Kapitolu A.1.

[34] BT-Drucksache 11/6420, Anness 2, fl-Artikolu 1 tal-Kapitolu A.1. Ara wkoll is-sentenzi tal-1 ta' Awwissu 2025, Galerie Karsten Greve (C-433/24, EU:C:2025:600, punt 39), u tad-29 ta' Novembru 2018, Mensing (C-264/17, EU:C:2018:968, punt 36).

66. Madankollu, la fl-1978 u lanqas fl-1989 ma kien prevedibbli li, b'mod partikolari bis-saħħa tal-internet, kien ser jitfaċċa suq sekondarju għal ħafna oġġetti addizzjonali li jiġu kkummerċjalizzati bħal merkanzija iżda ma humiex oġġetti tanġibbli. Il-kummerċ ta' biljetti tad-dħul għall-kunċerti, eċċ., huwa eżempju klassiku li jippermetti lill-pjattaformi online differenti jixtru mingħand bejjiegħa privati u jbigħuhom mill-ġdid lil xerrejja privati oħra. Fil-kawża ineżami wkoll, ir-rikorrenti sabet mod kif tixtri oġġetti intanġibbli (deheb tal-logħob) mingħand bejjiegħa privati u terġa' tbigħhom lil xerrejja privati. Jekk jiġi preżunt li x-xerrejja privati nnifishom xtraw id-deheb tal-logħob fil-logħba bi ħlas (l-hekk imsejjaħ xiri in-app), allura ma jkun hemm ebda differenza sinjifikattiva mill-kwistjoni deskritta mill-Kummissjoni f'dak iż-żmien.

67. Fi kwalunkwe każ, l-oriġini tal-iskema tal-marġni ma tippermettix li jiġi dedott li l-kummerċ ta' servizzi "użati" ġie deliberatament eskluż għal ċerti raġunijiet.

4. Interpretazzjoni bbażata fuq l-għan tal-iskema tal-marġni

68. L-iskop tal-iskema tal-marġni huwa prinċipalment l-implimentazzjoni tal-prinċipju ta' newtralità, kif enfasizzat il-Kummissjoni fil-proposta tagħha għall-introduzzjoni tal-iskema tal-marġni.

69. Il-prinċipju ta' newtralità jeżiġi, minn naħa, li tiġi ssalvagwardjata l-ugwaljanza kompetittiva ta' negozjant taxxabbli, sa fejn huwa jista' jnaqqas it-tranżazzjoni tal-input mit-tranżazzjoni tal-output tiegħu u li għalhekk huwa jkun responsabbli għall-ħlas tat-taxxa biss fuq id-differenza. Min-naħa l-oħra, skont il-Kummissjoni, hemm lok li tiġi evitata tassazzjoni doppja bil-VAT residwa ġeneralment inkluża fuq oġġetti użati. Dawn iż-żewġ elementi jinsabu wkoll fil-premessa 51 u fil-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja [35].

70. Dawn iż-żewġ għanijiet għandhom jiġu kkunsidrati fid-dawl tal-Karta, li ilha torbot ukoll lil-leġiżlatur tal-Unjoni mit-Trattat ta' Lisbona [36]. Huwa wkoll għal din ir-raġuni li għandu jkun hemm ġustifikazzjoni valida sabiex jiġu ntaxxati b'mod differenti l-kummerċ ta' oġġetti użati u l-kummerċ ta' servizzi "użati", peress li din id-differenza fit-trattament tikser il-prinċipju ta' newtralità.

71. Dan ifakkar il-kwistjoni, deċiża reċentement mill-Qorti tal-Ġustizzja, dwar jekk l-iskema tal-marġni fil-kummerċ tal-arti tistax tiġi ddifferenzjata skont il-forma ġuridika li jaġixxi ekonomikament taħtha l-awtur ta' xogħol tal-arti. L-Avukat Ġenerali Szpunar [37] ġustament ċaħad din l-assenza ta' raġuni oġġettiva. Konsegwentement, il-Qorti tal-Ġustizzja kkonfermat li l-prinċipju ta' newtralità jipprekludi li persuni taxxabbli li jwettqu l-istess tranżazzjonijiet jiġu ttrattati b'mod differenti fir-rigward tal-ġbir tal-VAT [38].

72. Fil-kawża ineżami wkoll, ma hemm ebda raġuni oġġettiva għalfejn għandha ssir distinzjoni. Id-distinzjoni bejn il-kunsinni ta' oġġetti u l-provvista ta' servizzi ssir, bħala prinċipju, fid-dritt tal-VAT biss għal raġunijiet tekniċi, għaliex huwa possibbli li jiġu konnessi (ġeneralment għal

[35] Sentenzi tal-1 ta' Awwissu 2025, Galerie Karsten Greve (C-433/24, EU:C:2025:600, punt 36), tal-11 ta' Lulju 2018, E LATS (C-154/17, EU:C:2018:560, punt 27), tat-18 ta' Mejju 2017, Litdana (C-624/15, EU:C:2017:389, punt 25), tat-18 ta' Jannar 2017, Sjelle Autogenbrug (C-471/15, EU:C:2017:20, punt 39), tat-3 ta' Marzu 2011, Auto Nikolovi (C-203/10, EU:C:2011:118, punt 47), u tat-8 ta' Diċembru 2005, Jyske Finans (C-280/04, EU:C:2005:753, punti 37 u 41).

[36] Ara, f'dan ir-rigward, is-sentenza tas-7 ta' Marzu 2017, RPO (C-390/15, EU:C:2017:174, punti 38 *et seq.*).

[37] Konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Szpunar fil-kawża Galerie Karsten Greve (C-433/24, EU:C:2025:438, punt 29).

[38] Sentenza tal-1 ta' Awwissu 2025, Galerie Karsten Greve (C-433/24, EU:C:2025:600, punti 41 *et seq.*)

raġunijiet prattiċi) diversi postijiet ta' tassazzjoni, diversi persuni taxxabbli u diversi rati ta' tassazzjoni differenti u eżenzjonijiet. Madankollu, l-għanijiet imfittxija mill-iskema tal-marġni, jiġifieri li tiġi evitata taxxa doppja jew żvantaġġ kompetittiv, huma indipendenti minn dawn ir-raġunijiet tekniċi. Il-kwistjoni tal-iskema normali jew tal-iskema tal-marġni ma tiddependix mid-distinzjoni teknika bejn il-provvista ta' servizzi u l-kunsinna ta' oġġetti, peress li s-servizzi ma jiġux ikkonsmati immedjatament, iżda jiġu kkummerċjalizzati mill-ġdid bħala oġġetti (bħall-biljetti tad-dħul).

73. F'ċerti każijiet, il-klassifikazzjoni ta' prodotti kkummerċjalizzati għall-finijiet tal-VAT tmur ukoll kontra l-klassifikazzjoni taħt id-dritt ċivili, u dan jirrendi iktar dubjuż il-konsegwenzi fiskali daqstant differenti għan-negozjant. B'hekk, pereżempju, il-biljetti tad-dħul fid-dritt ċivili Ġermaniż huma titoli anonimi li, bħal oġġetti, jiġu ttrasferiti minħabba li d-dritt indikat fuq il-karta jiġi ttrasferit mat-trasferiment tal-karta nnifisha (ara l-Artikolu 807 tal-BGB). Għalhekk, fir-realtà, din hija kunsinna (tal-karta), iżda, mill-perspettiva tal-VAT, provvista ta' servizzi (biljetti tad-dħul). Madankollu, l-evalwazzjoni tal-VAT ma tbiddel xejn mill-fatt li, fit-tranżazzjonijiet kummerċjali, il-biljetti tad-dħul jiġu ttrasferiti u kkummerċjalizzati bħala oġġetti.

74. Madankollu, fir-rigward tas-servizzi li huma kkummerċjalizzati bħala oġġetti użati, ma teżistix, fid-Direttiva dwar il-VAT, skema paragunabbli għall-iskema tal-marġni li tnaqqas l-iżvantaġġ kompetittiv tal-impriżi li joperaw u li tevita t-tassazzjoni doppja. Dan in-nuqqas ta' leġiżlazzjoni (lakuna leġiżlattiva) iwassal għal kunflitt mal-prinċipju ta' newtralità (bħala espressjoni tal-Artikolu 20 tal-Karta), li madankollu ma jwassalx għall-invaliditá tad-direttiva, iżda jista' jiġi solvut b'applikazzjoni [39] b'analoġija tal-Artikoli 311 *et seq*. tad-Direttiva dwar il-VAT. Fil-fatt, il-leġiżlatur ma jidhirx li dak iż-żmien kien ippreveda suq sekondarju ta' servizzi "użati".

75. F'dan ir-rigward, il-limitazzjoni tal-iskema tal-marġni għall-kunsinni, anki jekk tittieħed inkunsiderazzjoni setgħa diskrezzjonali wiesgħa tal-leġiżlatur, la turi għan legalment ammissibbli u lanqas raġuni plawżibbli għal din il-limitazzjoni leġiżlattiva. Il-prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament stabbilit fl-Artikolu 20 tal-Karta, u għalhekk id-dritt primarju, jimmilita wkoll, fil-kawża ineżami, favur interpretazzjoni estensiva tal-iskema tal-marġni għal servizzi li huma kkummerċjalizzati bħala oġġetti użati.

76. Madankollu, jekk id-deheb tal-logħob ma jistax jinxtara minn persuna taxxabbli, iżda, bħala prinċipju, jista' biss jintrebaħ waqt il-logħba, fil-fehma tiegħi, ma hemmx komparabbiltà. Il-possibbiltà tal-eżistenza ta' VAT residwa li għandha tittieħed inkunsiderazzjoni tkun ukoll (tipikament) eskluża. Għaldaqstant, applikazzjoni b'analoġija sabiex tiġi evitata t-taxxa doppja ma hijiex possibbli. Hija l-Kummissjoni dwar it-Tilwim Fiskali li qiegħda tressaq din it-talba għal deċiżjoni preliminari li għandha tiddeċiedi jekk dan huwiex il-każ fir-rigward tad-deheb tal-logħob.

[39] Din il-fehma hija kondiviża wkoll (tal-inqas fil-Ġermanja) minn esperti magħrufa ħafna tal-liġi tat-taxxa: Wäger, C., *Neues aus Europa: Der Gleichbehandlungsgrundsatz und seine Bedeutung für die MwStSystRL*, Deutsches Steuerrecht 2017, p. 2017 (2020 u 2021); Stadie, H., f'*Rau/Dürrwächter*, Kummentarju dwar UStG, Einf. Rz. 613 (edizzjoni: Jannar 2024), Hey, J./Hoffsümmer, P., *Umsatzsteuerliche Behandlung des Handels mit Eintrittskarten für Sportveranstaltungen und Musikveranstaltungen*, Umsatzsteuer-Rundschau 2005, p. 641 (648).

5. Konklużjoni intermedjarja

77. Sabiex jittieħed inkunsiderazzjoni l-progress tekniku u fl-assenza ta' provi li jindikaw li l-kummerċ tas-servizzi "użati" ġie eskluż deliberatament u għal raġunijiet oġġettivi mill-iskema tal-marġni, applikazzjoni b'analoġija tal-Artikoli 311 *et seq*. tad-Direttiva dwar il-VAT għas-servizzi kummerċjabbli hija possibbli. Il-fattur rilevanti huwa li, f'suq sekondarju, dawn is-servizzi jiġu kkummerċjalizzati b'mod paragunabbli ma' oġġetti użati normali.

VI. Konklużjoni

78. Għalhekk nipproponi li tingħata risposta għad-domandi preliminari magħmula mill-Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (il-Kummissjoni dwar it-Tilwim Fiskali fi Ħdan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja) kif ġej:

1. L-Artikolu 135(1)(e) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li jeżenta biss it-tranżazzjonijiet li jirrigwardaw mezzi ta' ħlas legali jew mhux legali li huma aċċettati bħala mezz ta' ħlas dirett kuntrattwali bejn operaturi ekonomiċi u li, f'dan ir-rigward, ma għandhom ebda għan ieħor ħlief l-użu bħala mezz ta' ħlas fil-kummerċ legali.

2. Id-deheb tal-logħob (bħala servizz elettroniku) ma huwiex sempliċement intiż sabiex sussegwentement jinkiseb vantaġġ konsumabbli fil-forma ta' servizz li għad irid jiġi ddeterminat, li l-emittent ta' vawċer huwa obbligat jipprovdi, iżda diġà jikkostitwixxi fih innifsu vantaġġ konsumabbli. Għaldaqstant, dan ma huwiex vawċer fis-sens tal-Artikolu 30a tad-Direttiva dwar il-VAT.

3. Fid-dawl tal-evoluzzjoni teknoloġika, il-punt 1 tal-Artikolu 311(1) tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat b'mod estensiv mill-perspettiva teleoloġika fis-sens li huma koperti wkoll l-oġġetti intanġibbli trasferibbli, sakemm dawn l-oġġetti jiġu kkummerċjalizzati bħala oġġetti tanġibbli fil-kuntest ta' tranżazzjonijiet legali. Il-fattur rilevanti huwa li, fis-suq sekondarju, dawn is-servizzi jiġu kkummerċjalizzati b'mod paragunabbli ma' oġġetti użati normali u li ġeneralment jinkludu l-VAT residwa. Fil-kawża ineżami, hija l-Kummissjoni dwar it-Tilwim Fiskali fi Ħdan il-Gvern tar-Repubblika tal-Litwanja li qiegħda tressaq din it-talba għal deċiżjoni preliminari li għandha tiddeċiedi jekk dan huwiex il-każ fir-rigward tad-deheb tal-logħob.