

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla)

25 ta' Novembru 2021 (\*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 2 – Tranżazzjoni sużżetta għall-VAT – Kunnett – Artikolu 168(a) u Artikolu 176 – Dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imqallsa – Rifjut – Servizzi pubbliċitarji kklassifikati b'ala eżessivament għolja u inutli mill-amministrazzjoni tat-taxxa – Assenza ta' d'ul mill-bejgħ iġenerat favur il-persuna taxxabbli”

Fil-Kawża C-334/20,

li għandha b'ala sużżett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Veszprémi Törvényszék (il-Qorti ta' Veszprém, l-Ungerija), permezz ta' deċiżjoni tal-20 ta' Lulju 2020, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-23 ta' Lulju 2020, fil-proċedura

**Amper Metal Kft.**

vs

**Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,**

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Is-Seba' Awla),

komposta minn I. Ziemele, Presidenta tas-Sitt Awla, li qiegħda ta'ixxi b'ala President tas-Seba' Awla, T. von Danwitz (Relatur) u A. Kumin, Imqallfin,

Avukat ġenerali: M. Szpunar,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal Amper Metal Kft., minn V. Pallós, ügyvéd,
- għall-Gvern Ungerij, minn M. Z. Fehér u R. Kissné Berta, b'ala aġenti,
- għall-Gvern Ċek, minn M. Smolek, J. Vlášil u O. Serdula, b'ala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn A. Armenia u L. Havas, b'ala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat ġenerali, li l-kawża tinqata' mingajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

**Sentenza**

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (l-UE 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-UE 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2 Din it-talba għet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn Amper Metal Kft. u n-Nemzeti Adó-és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (id-Direttorat għall-Appelli tal-Amministrazzjoni Nazzjonali tat-Taxxa u tad-Dwana, l-Ungerija) dwar ir-rifjut, minn dan tal-aħbar, li jnaqqas it-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) tal-input imqallsa minn Amper Metal għal servizzi pubbliċitarji.

## **Il-kuntest uridiku**

### ***Id-dritt tal-Unjoni***

3 L-Artikolu 2(1)(?) tad-Direttiva tal-VAT jiddisponi:

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

[...]

(?) il-provvista ta' servizzi bi qas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li ta'ixxi b'ala tali”.

4 L-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi:

“Fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabbli għandu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi qas miksub jew li għandu jinkiseb mill-fornitur, għall-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista”.

5 Bis-saħħa tal-Artikolu 80(1) tad-Direttiva tal-VAT, fil-każijiet elenkati minn din id-dispożizzjoni, sabiex jimpedixxu l-frodi jew l-evażjoni tat-taxxa, l-Istati Membri jistgħu jieqdu miquri sabiex, fir-rigward ta' kunsinni ta' oġġetti jew provvisti ta' servizzi lil benefiċjarji li magħhom ikun hemm rabtiet familjari jew rabtiet oħra personali fil-qrib, rabtiet ta' qestjoni, appartenenza, s'ubija, rabtiet finanzjarji jew legali kif iddefiniti mill-Istat Membru, l-ammont taxxabbli jiġi kkostitwit mill-valur normali tat-tranżazzjoni.

6 L-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT jiddisponi:

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

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

7 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 176 tad-Direttiva tal-VAT:

“Il-Kunsill [tal-Unjoni Ewropea], li ja'ixxi unanimament fuq proposta mill-Kummissjoni [Ewropea], għandu jistabbilixxi n-nefqa li fir-rispett tagħha l-VAT m'għandhiex tkun tista' titnaqqas. It-VAT fl-ebda qirkostanza m'għandha tkun tista' titnaqqas fir-rigward tan-nefqa li mhijiex strettament nefqa tan-negozju, b'qal dik fuq il-lussu, pjażiri jew divertiment”.

## **Id-dritt Ungerì?**

8 L-Artikolu 119(1) tal-az általános forgalmi adóról szóló 2007. Évi CXXVII. törvény (il-Li?i Nru CXXVII tal-2007, dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud, iktar 'il quddiem il-“Li?i dwar il-VAT”) jipprevedi li, sakemm il-li?i ma tiddisponix mod ie?or, id-dritt g?at-tnaqqis tat-taxxa jin?oloq fil-mument meta jkollha ti?i stabbilita t-taxxa dovuta li tikkorrispondi g?at-taxxa tal-input, inklu? fil-ka? fejn it-taxxa dovuta ti?i stabbilita skont id-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 196/B(2)(a) ta' din il-li?i.

9 L-Artikolu 120(a) tal-Li?i dwar il-VAT jiddisponi li, sakemm l-o??etti u s?servizzi jintu?aw, jew jit?addmu b'mod ie?or mill-persuna taxxabbli – li tkun qieg?da ta?ixxi f'din il-kwalità – sabiex jitwettqu kunsinni ta' o??etti jew provvisti ta' servizzi taxxabbli, din il-persuna g?andha tkun intitolata li tnaqqas mill-ammont tat-taxxa dovuta t-taxxa li tkun ?iet iffatturata lilha minn kull persuna taxxabbli o?ra, inklu?a kull persuna jew entità su??etta g?al taxxa sempli?i fuq il?kumpanniji, fl-okka?joni tal-akkwist ta' o??etti jew tal-u?u ta' servizzi.

10 L-Artikolu 8(1)(d) tal-az társasági adóról és az osztalék adóról szóló 1996. Évi LXXXI. törvény (il-Li?i Nru LXXXI tal-1996, dwar it-Taxxa fuq il?Kumpanniji u t-Taxxa fuq id-dividendi, iktar 'il quddiem il-“Li?i dwar it-Taxxa fuq il?Kumpanniji”) jipprevedi li dak li jirri?ulta qabel it-taxxa ji?i mi?jud bl?ammonti kkunsidrati b?ala pi?ijiet jew spejje? u meqjusa fit-tnaqqis tal?imsemmi ammont li jirri?ulta, inklu?i l-amortizzazzjonijiet min?abba deprezzament tal-assi fissi mhux tan?ibbli u tan?ibbli, li ma jkollhomx rabta mal?attivitajiet intraprenditorjali jew li ji??eneraw d?ul, fid-dawl b'mod partikolari tad-dispo?izzjonijiet tal-Anness 3 tal?istess li?i.

11 Il-punt 4 tal-Anness 3 tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji jiddisponi:

“G?all-finijiet tal-applikazzjoni tal-Artikolu 8(1)(d), ma g?andhomx, b'mod partikolari, jitqiesu li huma pi?ijiet jew spejje? sostnuti fl-interess tal-attività intraprenditorjali: l-korrispettiv (totali jew parzjali) ta' servizz li jaqbe? 200 000 forint Ungerì? (HUF) [madwar EUR 555] ming?ajr VAT, meta ?-?irkustanzi (b'mod partikolari l-attività intraprenditorjali tal-persuna taxxabbli, id-d?ul mill?bejg? tag?ha, in-natura tas-servizz jew il-korrispettiv tag?ha) jippermettu li ji?i konklu? b'?ertezza li l-u?u ta' dan is-servizz ikun qed imur kontra r-rekwi?iti ta' ?estjoni ra?onevoli; il-korrispettivi tas-servizzi pprovduti mill-istess persuna fl-istess kapa?ità matul is-sena taxxabbli g?andhom jittie?du inkunsiderazzjoni b'mod globali”.

## **Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari**

12 Amper Metal hija kumpannija Ungerì?a attiva fis-settur tal-installazzjonijiet elettri?i.

13 Matul is-sena 2014, Amper Metal ikkonkludiet kuntratt mal-kumpannija Sziget?Reklám Kft., dwar il-provvista ta' servizzi pubbli?itarji, li kienu jikkonsistu fit-tqeg?id ta' stickers pubbli?itarji, li j?orru l-marka ta' Amper Metal, fuq vetturi matul kampjonat tat-tlielaq tal-karozzi fl-Ungerija. Dawn is-servizzi kienu s?su??ett ta' tnax?il fattura ma?ru?a fl-2014 minn Sziget?Reklám, g?al ammont totali ta' 48 000 000 forint Ungerì? (HUF) (madwar EUR 133 230), li mieg?u ?died il-VAT, stabbilita b'rata ta' 27 %, li ?iet tikkorrispondi g?as-somma ta' HUF 12 960 000 (madwar EUR 35 970). Amper Metal naqqset il-VAT im?allsa g?al dawn is-servizzi fid-dikjarazzjonijiet tat-taxxa tag?ha relatati mal-perijodu mill?1 ta' Jannar sal?31 ta' Di?embru 2014.

14 Wara kontroll *a posteriori* ta' dawn id-dikjarazzjonijiet, l-amministrazzjoni tat?taxxa Ungerì?a tal-ewwel grad ?a?det dan it-tnaqqis. Barra minn hekk, b?ala a??ustament tat-taxxa, hija imponiet fuq Amper Metal il-?las ta' somma li kienet tikkorrispondi g?all-ammont tal-VAT imnaqqsa indebitament u imponiet fuqha multa fiskali g?all-ammont ta' HUF 3 240 000 (madwar EUR 8 991), kif ukoll penali ta' dewmien g?all-ammont ta' HUF 868 000 (madwar EUR 2 409). Din

l'amministrazzjoni tat-taxxa qieset li l-ispejje relatati mas-servizzi pubbli?itarji kkon?ernati ma kinux jikkostitwixxu pi? marbut ma' tran?azzjonijiet taxxabbli li ji??eneraw d?ul g?al Amper Metal u li l-VAT im?allsa minn Amper Metal ma setg?etx titnaqqas skont l-Artikolu 120 tal-Li?i dwar il-VAT.

15 Insostenn tad-de?i?joni tag?ha, l-imsemmija amministrazzjoni tat-taxxa invokat l'opinjoni ta' periti legali fil-qasam tat-taxxa u tal-pubbli?ità. Skont dawn tal?a??ar, l-imsemmija servizzi pubbli?itarji kienu g?oljin wisq u, ma kienu jippre?entaw, fir-realtà, ebda profitt g?al Amper Metal, b'mod partikolari fid-dawl tan-natura tal-klijentela ta' din il-kumpannija, ji?ifieri fabbriki tal-karti, workshops ta' laminazzjoni bis-s?ana u ta' installazzjonijiet industrijali o?ra, li ma kienx probabbli li, fid-de?i?jonijiet kummer?jali tag?hom ikunu influwenzati minn stickers li jidhru fuq vetturi tat-tlielaq. Din l-istess amministrazzjoni tat-taxxa ppre?i?at, f'dan ir-rigward, li l-kuntratt ta' servizzi pubbli?itarji ma kienx jissodisfa r-rekwi?iti ta' "estjoni ra?onevoli", fis-sens tal-punt 4 tal-Anness 3 tal-Li?i dwar it-Taxxa fuq il-Kumpanniji.

16 Amper Metal ippre?entat appell amministrattiv quddiem l-amministrazzjoni tat-taxxa tat-tieni grad, li ?a?det dan ir-rikors u kkonfermat id-de?i?joni tal'amministrazzjoni tat-taxxa tal-ewwel grad.

17 Huwa f'dan il-kuntest li Amper Metal adixxiet lill-qorti tar-rinviju sabiex titlob l'annullament tad-de?i?jonijiet tal-amministrazzjonijiet tat-taxxa Unger?i tal-ewwel u tat-tieni grad. Amper Metal issostni li d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT jista' ji?i e?er?itat anki jekk l-ispi?a mag?mula mill-persuna taxxabbli la kienet ra?onevoli u lanqas ekonomikament ta' profitt, b'tali mod li l-allegata assenza ta' valur pubbli?itarju tas-servizzi pprovduti ma jaffettwax dan id-dritt. Bl-istess mod, ir-rekwi?it ta' profitt li jista' ji?i kkwantifikat, element b'element, imur kontra d?dritt tal-Unjoni, peress li l-g?an tas-sistema komuni tal-VAT hija li ti?i ggarantita newtralità perfetta fir-rigward tal-pi? tat-taxxa tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?anijiet jew mir-ri?ultati tag?hom, bil-kundizzjoni li dawn l-attivitajiet ikunu, b?ala prin?ipju, huma stess su??etti g?all-VAT. Amper Metal i??id li l-ammont taxxabbli jikkorrispondi g?all-korrispettiv effettivament ir?evut mill-fornitur, f'dan il-ka? Sziget Reklám, b'tali mod li ma jistax ji?i rrifjutat lilha d-dritt g?at-tnaqqis min?abba li l-prezz im?allas lill-imsemmi fornitur ikun allegatament sproporzjonat.

18 Id-direttorat tal-appelli tal-amministrazzjoni nazzjonali tat-taxxa u tad-dwana ddikjara, min-na?a tieg?u, li l-assenza ta' razzjonalità ekonomika tostakola l'e?er?izzju tad-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT. Barra minn hekk, huwa jsostni li l-Artikolu 80(1) tad-Direttiva tal-VAT jippermetti li ji?i rrettifikat l-ammont taxxabbli kif jidher fuq fattura, meta dan ma jikkorrispondix mal-valur normali tas-suq, li huwa l-ka? hawnhekk.

19 Il-qorti tar-rinviju tqis li l-kwistjoni ewlenija li tqum fil-kuntest tal-kaw?a prin?ipali hija dwar jekk persuna taxxabbli li te?er?ita esklu?ivament attività taxxabbli tistax tippretendi t-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa biss jekk hija tkun tista' turi b'mod o??ettiv, billi tibba?a ru?ha fuq informazzjoni konkreta, il-profitt tas-servizz li hija tkun u?at. Skont dik il-qorti, l-Artikolu 120(a) tal-Li?i dwar il-VAT, li jinkludi l-kliem "jit?addmu b'mod ie?or ", je?i?i, skont it-tifsira tieg?u fil-lingwa Unger?a, u?u li jwassal g?al ri?ultat, kif ukoll t?addim effika?i u ta' profitt. Issa, l-imsemmija qorti tistaqsi dwar il-konformità ta' tali rekwi?it mad?dritt tal-Unjoni. G?alhekk, g?andu ji?i ??arat jekk l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li t-tnaqqis tal-VAT jimplika ne?essarjament profitt li jista' jintwera, li jcollu l-forma ta' ?ieda fid?d?ul mill-bejg? tal-persuna taxxabbli.

20 Huwa f'dan il-kuntest li l-qorti tar-rinviju dde?idiet li tissospendi l-pro?edura quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) [L-ewwel sentenza tal]-Artikolu 168 [u l-punt(a) tal-Artikolu 168 tad-Direttiva tal-VAT] g?andu, jew jista', ji?i interpretat fis-sens li, skont l'imsemmija dispo?izzjoni – min?abba l-espressjoni 'jintu?aw' li tinsab fiha –, it-tnaqqis tal-VAT ma jistax ji?i mi??ud g?al tran?azzjoni li

taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva tal-VAT g?ar-ra?uni li, skont l?evalwazzjoni tal-Awtorit  tat-Taxxa, is-servizz ipprovdut mill-emittent tal-fattura fil-kuntest ta' tran?azzjoni mwettqa bejn partijiet indipendenti ma huwiex 'ta' benefi??ju' g?all-attivitajiet intaxxati tad-destinatarju tal-fattura, sa fejn:

- il-valur tas-servizz (servizz pubbli?itarju) ipprovdut mill-parti li to?ro? il-fattura huwa sproporzjonat meta mqabbel mal-profitt (d?ul mill-bejg?/?ieda fl-ammont tan-negozju) li jori?ina minn dan l-istess servizz g?ad-destinatarju tieg?u, jew
- l-imsemmi servizz (servizz pubbli?itarju) ma ??enera l-ebda d?ul mill?bejg? g?ad-destinatarju tieg?u?

2) [L-ewwel sentenza tal]-Artikolu 168 [u l-punt(a) tal-Artikolu 168] tad-Direttiva tal-VAT g?andu, jew jista', ji?i interpretat fis-sens li, skont l'imsemmija dispo?izzjoni, it-tnaqqis tal-VAT jista' ji?i mi??ud g?al tran?azzjoni li taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva tal-VAT g?ar-ra?uni li, skont l-evalwazzjoni tal-Amministrazzjoni tat-Taxxa, is-servizz ipprovdut mill-emittent tal-fattura fil-kuntest ta' tran?azzjoni mwettqa bejn partijiet indipendenti g?andu valur sproporzjonat, g?alix is-servizz (servizz pubbli?itarju) huwa g?oli u l-prezz tieg?u e??essiv meta mqabbel ma' servizz jew servizzi o?rajn me?uda b?ala paragon?"

### Fuq id-domandi preliminari

21 Permezz tad-domandi preliminari tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT g?andux ji?i interpretat fis-sens li persuna taxxabbli ma tistax tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa g?al servizzi pubbli?itarji min?abba, minn na?a, li l-prezz iffatturat g?al tali servizzi jkun e??essiv meta mqabbel ma' valur ta' riferiment iddefinit mill-amministrazzjoni tat-taxxa nazzjonali u, min-na?a l-o?ra, li tali servizzi ma jkunux taw lok g?al ?ieda fid-d?ul mill-bejg? ta' din il-persuna taxxabbli.

22 Skont l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT, sakemm l-o??etti u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-tran?azzjonijiet, li tnaqqas mit-taxxa li jkollha t?allas il-VAT dovuta jew im?allsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti ta' o??etti jew servizzi li jkunu sarulha, li jkunu twettqu jew li g?ad ikunu jridu jitwettqu minn persuna taxxabli o?ra.

23 F'dan ir-rigward, g?andu jtifakkur li, skont ?urisprudenza stabbilita, id-dritt g?at?tnaqqis jag?mel parti integrali mill-mekkani?mu tal-VAT u ma jistax, b?ala prin?ipju, ji?i limitat. Dan id-dritt jista' ji?i e?er?itat immedjatament fir-rigward tat-taxxi kollha imposti fuq it-tran?azzjonijiet pre?edenti tal-input mwettqa. Is-sistema tat-tnaqqis hija inti?a, fil-fatt, sabiex te?les kompletament lill?imprenditur mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. Is-sistema komuni tal-VAT ti?gura n-newtralità tat-taxxa tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?an jew mir-ri?ultat tag?hom, bil-kundizzjoni li dawn l-attivitajiet ikunu fihom innifishom, b?ala prin?ipju, su??etti g?all-VAT. Sa fejn il-persuna taxxabbli, li ta?ixxi b?ala tali fil?mument meta takkwista o??ett jew tikseb servizz, tu?a dan l-o??ett jew dan is-servizz g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha, din tkun awtorizzata tnaqqas il-VAT dovuta jew im?allsa g?all-imsemmi o??ett jew g?all-imsemmi servizz (sentenzi tal?14 ta' Settembru 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C?132/16, EU:C:2017:683, punti 25 sa 27, kif ukoll tas?16 ta' Settembru 2020, Mitteldeutsche Hartstein?Industrie, C?528/19, EU:C:2020:712, punti 23 sa 25 u l-?urisprudenza ??itata).

24 F'dan il-ka?, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar it-tifsira tal-kelma "jintu?aw", kif u?ata fil-formulazzjoni tal-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT. B'mod partikolari, hija tistaqsi jekk in-natura e??essiva tal-prezz iffatturat g?as-servizzi pprovduti lill-persuna taxxabbli, minn na?a, u jekk il-fatt

li dawn is-servizzi ma jien jien ebda jien fid-dawl mill-bejg tal-persuna taxxabbli, min-na? a l-o?ra, jistgħux jostakolaw id-dritt għat-tnaqqis tal-VAT tal-input imma allsa għal dawn is-servizzi.

25 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-konstatazzjoni dwar in-natura essenzjali tal-prezz iffatturat għal servizzi pprovduti lill-persuna taxxabbli u tal-effett tiegħu fuq id-dritt għat-tnaqqis, għandu jiġi rrilevat, minn na? a, li l-applikazzjoni tal-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT tippreżumi l-eżistenza, fil-bidu, ta' tranżazzjoni li tkun hija stess suġġetta għall-VAT.

26 F'dan ir-rigward, minn juriżprudenza stabbilita jirriżulta li provvista ta' servizzi titwettaq bi n-las, fis-sens tad-Direttiva tal-VAT, u għaldaqstant tkun taxxabbli, biss jekk bejn il-fornitur u l-benefiċjarju tkun teżisti relazzjoni juridika li matulha jkun hemm skambju ta' provvisti reċiproċi, fejn il-n-las li jirriżulta l-fornitur jikkostitwixxi l-korrispettiv effettiv tas-servizz mogħti lill-benefiċjarju. Dan ikun il-każ meta tkun teżisti rabta diretta bejn is-servizz mogħti u l-korrispettiv irrevut, billi s-somom imma allsin ikunu jikkostitwixxu l-korrispettiv effettiv għal servizz individwabbli pprovdut fil-kuntest ta' tali relazzjoni juridika li fil-kuntest tagħha jiġu skambjati provvisti reċiproċi (sentenza tal-21 ta' Jannar 2021, UCMR – ADA, C-501/19, EU:C:2021:50, punt 31 u l-juriżprudenza jittata).

27 Teżisti rabta diretta meta jew provvisti jaffettwaw lil xulxin bl-istess mod, jiġifieri li wiegħed iseżż biss bil-kundizzjoni li l-iegħor ikun ukoll, u reċiprokament (sentenza tal-11 ta' Marzu 2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, punt 26 u l-juriżprudenza jittata). Għall-kuntrarju, il-fatt li tranżazzjoni ekonomika titwettaq bi prezz ogħla jew inqas mill-prezz tal-kost, u, għaldaqstant, bi prezz ogħla jew inqas mill-prezz normali tas-suq, huwa irrilevanti fir-rigward tal-klassifikazzjoni b'ala tranżazzjoni bi n-las, peress li tali jirkustanza ma hijiex ta' natura li taffettwa r-rabta diretta bejn il-provvisti ta' servizzi mwettqa jew li jkollhom jittwettqu u l-korrispettiv irrevut jew li jkollu jiġi rrevut li l-ammont tiegħu jiġi ddeterminat minn qabel u skont kriterji stabbiliti sew (sentenza tal-15 ta' April 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, punt 43 kif ukoll il-juriżprudenza jittata).

28 Min-na? a l-o?ra, fir-rigward tal-ammont tal-VAT li jista' jtnaqqas mill-persuna taxxabbli, għandu jittfakkar li, skont il-juriżprudenza mfakkra fil-punt 23 ta' din is-sentenza, id-dritt għat-tnaqqis jiġi eżerċitat, b'ala prinċipju, għat-taxxi kollha imposti fuq it-tranżazzjonijiet tal-input imwettqa, fejn dawn it-taxxi jiġu kkalkolati skont l-ammont taxxabbli applikabbli. Skont ir-regola jenerali stabbilita fl-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT, fir-rigward ta' kunsinni ta' oġġetti jew provvisti ta' servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77 ta' din id-direttiva, l-ammont taxxabbli jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi l-korrispettiv miksub jew li jkollu jinkiseb mill-fornitur għat-tranżazzjonijiet minn għand il-konsumatur, xerrej jew parti terza, inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz ta' dawn it-tranżazzjonijiet. Dan huwa għalhekk il-korrispettiv stabbilit bejn il-partijiet u mallas lill-fornitur, u mhux valur oġġettiv, b'all-valur tas-suq jew valur ta' riferiment iddeterminat mill-amministrazzjoni tat-taxxa.

29 Għalkemm l-Artikolu 80 tad-Direttiva tal-VAT jistabbilixxi, sabiex jiġu evitati l-frodi u l-evażjoni tat-taxxa, eżerċizzjoni għall-imsemmija regola jenerali, billi jipprevedi li l-ammont taxxabbli jista' jikkorrispondi għall-valur normali tat-tranżazzjoni kkonfermata, għandu jittfakkar li din id-dispożizzjoni tikkonferma biss il-kunsinni ta' oġġetti jew provvisti ta' servizzi lil benefiċjarji li magħhom ikun hemm rabtiet familjari jew rabtiet o?ra personali fil-qrib, rabtiet ta' estjoni, appartenenza, s?ubija, rabtiet finanzjarji jew legali kif iddefiniti mill-Istat Membru kkonfermat.

30 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-konstatazzjoni tal-assenza ta' jien fid-dawl mill-bejg tal-persuna taxxabbli, li turi n-nuqqas ta' profitt tas-servizzi pprovduti lilha fil-bidu, għandu jittfakkar qabelhejn li l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT jippreżumi li l-oġġetti u s-servizzi tal-input akkwistati mill-persuna taxxabbli jintuaw għall-b?onnijiet tat-tranżazzjonijiet taxxabbli tagħha. B'mod partikolari, skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 176 tad-Direttiva tal-VAT, huma

espressament esklu?i mid-dritt tat-tnaqqis l-ispejje? li ma jkollhomx natura strettament professjonali, b?all-ispejje? fuq il-lussu, pja?iri jew rappre?entazzjoni. G?alhekk, g?alkemm l-ispi?a esposta mill-persuna taxxabbli tal-input g?andha tkun ta' natura professjonali u jekk l-o??etti jew is-servizzi akkwistati g?andhom jintu?aw g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tal-persuna taxxabbli, la l?Artikolu 168(a) u lanqas l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 176 tad-Direttiva ma jissu??ettaw l-e?er?izzju tad-dritt g?at-tnaqqis g?al kriterju relatat ma?-?ieda tad?d?ul mill-bejg? tal-persuna taxxabbli u lanqas, b'mod iktar ?enerali, g?al kriterju ta' profitt ekonomiku tat-tran?azzjoni tal-input imwettqa.

31 Min-na?a l-o?ra, skont ?urisprudenza stabbilita, l-e?istenza ta' rabta diretta u immedjata bejn tran?azzjoni partikolari tal-input u tran?azzjoni wa?da jew iktar tal-output li jag?tu dritt g?at-tnaqqis b?ala prin?ipju hija ne?essarja sabiex dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input ji?i rrikonoxxut fil-konfront tal-persuna taxxabbli u sabiex ti?i stabbilita l-portata ta' dan id-dritt. Id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT li jkun ?ie impost fuq l-akkwist ta' o??etti jew servizzi tal-input jippre?upponi li l?ispejje? mag?mula fl-akkwist ta' dawn ikunu parti mill-elementi kostituttivi tal?prezz tat-tran?azzjonijiet taxxabbli b?ala taxxa tal-output li jkunu eli?ibbli g?ad-dritt tat-tnaqqis (sentenzi tal?14 ta' Settembru 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C?132/16, EU:C:2017:683, punt 28, kif ukoll tas?16 ta' Settembru 2020, Mitteldeutsche Hartstein-Industrie, C?528/19, EU:C:2020:712, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata).

32 Hija wkoll ?urisprudenza stabbilita li, anki fl-assenza ta' tali rabta, dritt g?at?tnaqqis ji?i ammess favur il-persuna taxxabbli meta l-ispejje? tat?tran?azzjonijiet inkwistjoni jkunu jag?mlu parti mill-ispejje? ?enerali ta' din tal-a??ar u jkunu, b?ala tali, elementi li jikkostitwixxu l-prezz tal-o??etti jew tas?servizzi li din il-persuna tipprovdi. Dawn l-ispejje? g?andhom fil-fatt rabta diretta u immedjata mal-attività ekonomika kollha tal-persuna taxxabbli (sentenzi tal?14 ta' Settembru 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C?132/16, EU:C:2017:683, punt 29, u tas?16 ta' Settembru 2020, Mitteldeutsche Hartstein-Industrie, C?528/19, EU:C:2020:712, punt 27 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

33 Minn dan jirri?ulta li l-e?istenza tad-dritt g?at-tnaqqis ti?i ddeterminata skont it?tran?azzjonijiet tal-output li mag?hom it-tran?azzjonijiet tal-input ikunu konnessi. L-e?istenza ta' rabta diretta u immedjata tippre?upponi li l-ispi?a tas?servizzi tal-input ipprovduti tkun inklu?a rispettivament fil-prezz ta' tran?azzjonijiet partikolari tal-output jew fil-prezz tal-o??etti jew tas-servizzi pprovduti mill-persuna taxxabbli fil-kuntest tal-attivitàjiet ekonomi?i tag?ha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas?16 ta' Settembru 2020, Mitteldeutsche Hartstein?Industrie, C?528/19, EU:C:2020:712, punt 28 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

34 Huma l-amministrazzjonijiet tat-taxxa u l-qrati nazzjonali li g?andhom jie?du inkunsiderazzjoni ?-?irkustanzi kollha li fihom se??ew it-tran?azzjonijiet inkwistjoni u jie?du inkunsiderazzjoni biss it-tran?azzjonijiet li huma o??ettivament marbuta mal-attività taxxabli tal-persuna taxxabbli. L-e?istenza ta' tali rabta g?andha g?alhekk ti?i evalwata fid-dawl tal-kontenut o??ettiv tat?tran?azzjoni inkwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal?14 ta' Settembru 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C?132/16, EU:C:2017:683, punt 31, u tas?16 ta' Settembru 2020, Mitteldeutsche Hartstein?Industrie, C?528/19, EU:C:2020:712, punt 30 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

35 Fil-kuntest ta' din l-evalwazzjoni, l-assenza ta' ?ieda fid-d?ul mill-bejg? tal?persuna taxxabbli ma tistax ikollha effett fuq l-e?er?izzju tad-dritt g?at-tnaqqis. Fil-fatt, kif tfakkar fil-punt 23 ta' din is-sentenza, is-sistema komuni ta' VAT ti?gura n-newtralità tat-taxxa tal-attivitàjiet ekonomi?i kollha, irrISPettivament mill-g?an jew mir-ri?ultat tag?hom, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitàjiet ikunu fihom innifishom, b?ala prin?ipju, su??etti g?all-VAT. G?alhekk, id-dritt g?at-tnaqqis, ladarba tnissel, jibqa' kwe?it anki jekk, sussegwentement, l-attività ekonomika prevista ma tkunx twettqet

u, għaldaqstant, ma tkunx tat lok għal tranżazzjonijiet taxxabbli jew jekk il-persuna taxxabbli ma tkunx setgħet tuża l-oġġetti jew is-servizzi li jkunu taw lok għat-tnaqqis fil-kuntest ta' tranżazzjonijiet taxxabbli minn abba żirkustanzi li ma jkollhomx x'jaqsmu marrieda tagħha (sentenza tat-12 ta' Novembru 2020, Sonaecom, C-42/19, EU:C:2020:913, punti 38 u 40 kif ukoll il-urisprudenza oġġetata).

36 F'dan il-każ, sa fejn it-tranżazzjoni tal-input imwettqa, jiġifieri l-provvista ta' servizzi pubbliċitarji lil Amper Metal, tikkostitwixxi tranżazzjoni suġġetta għall-VAT, skont il-prinċipji mfakkra fil-punti 26 u 27 ta' din is-sentenza, il-fatt li l-prezz imallas ikun ogħla mill-prezz tas-suq jew minn eventwali valur ta' riferiment iddeterminat mill-amministrazzjoni tat-taxxa għal servizzi pubbliċitarji analogi ma jistax jiġi użat bħala r-rifjut tal-eżerċizzju tad-dritt għat-tnaqqis għadetriment tal-persuna taxxabbli.

37 F'dan il-kuntest, l-ammont tal-VAT li jista' jtnaqqas għandu jiġi ddeterminat skont l-ammont taxxabbli rilevanti, fid-dawl tar-rekwiżiti msemmija fil-punt 28 ta' din is-sentenza, jiġifieri skont il-korrispettiv effettivament imallas mill-persuna taxxabbli, kif jirriżulta mill-fatturi prodotti minn din tal-aġġar. Minna, l-oġġra, l-Artikolu 80 tad-Direttiva tal-VAT isir irrilevanti sa fejn il-kawża prinċipali tikkonċerna tranżazzjoni bejn partijiet indipendenti.

38 Fid-dawl ta' żirkustanzi inkwistjoni fil-kawża prinċipali, il-qorti tar-rinviju għandha tevalwa, fid-dawl tal-kontenut oġġettiv tas-servizzi pubbliċitarji inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jekk dawn tal-aġġar għandhomx rabta diretta u immedjata ma' tranżazzjoni tal-output mwettqa li tagħti dritt għat-tnaqqis jew, finnuqqas, mal-attività ekonomika kollha ta' Amper Metal, fir-rigward tal-ispejjeġenerali tagħha, jew jekk l-imsemmija servizzi jikkostitwixxux spejjeġ ta' rappreżentazzjoni li ma humiex ta' natura strettament professjonali, fis-sens tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 176 tad-Direttiva tal-VAT.

39 Hija l-qorti tar-rinviju li għandha tiddetermina, b'mod partikolari, jekk it-tważil ta' stickers pubbliċitarji fuq vetturi fl-okkażjoni tal-kampjonat tat-tlielaq tal-karozzi inkwistjoni fil-kawża prinċipali kellux bala għan il-promozzjoni tal-oġġetti u tas-servizzi kkummerċjalizzati minn Amper Metal, b'tali mod li din tista' tidher fost l-ispejjeġenerali tal-impriża, jew jekk, għall-kuntrarju, l-ispiża sostnuta f'din l-okkażjoni hijiex nieqsa minn kull natura professjonali u minn kull rabta mal-attività ekonomika tal-imsemmija intrapriża. Skont il-konstatazzjoni magħmula fil-punt 35 ta' din is-sentenza, il-fatt li s-servizzi akkwistati minn Amper Metal ma wasslux għal ieda fid-dul mill-bejgħ tagħha ma huwiex rilevanti għall-finijiet tal-imsemmija evalwazzjoni.

40 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, għandu jiġi kkonstatat li l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li persuna taxxabbli tista' tnaqqas il-VAT tal-input imallsa għal servizzi pubbliċitarji meta tali provvista ta' servizzi tikkostitwixxi tranżazzjoni suġġetta għall-VAT, fis-sens tal-Artikolu 2 tad-Direttiva tal-VAT, u jkollha rabta diretta u immedjata ma' tranżazzjoni taxxabbli waċda jew iktar tal-output jew mal-attività ekonomika kollha tal-persuna taxxabbli, fir-rigward tal-ispejjeġenerali tagħha, mingħajr ma tiegħu inkunsiderazzjoni l-fatt li l-prezz iffatturat għal tali servizzi jkun eżessiv meta mqabbel ma' valur ta' riferiment iddefinit mill-amministrazzjoni tat-taxxa nazzjonali u li tali servizzi ma jkunux taw lok għal ieda fid-dul mill-bejgħ ta' din il-persuna taxxabbli.

## Fuq l-ispejjeġ

41 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 tiddeiedi fuq l-ispejjeġ. L-ispejjeġ sostnuti għas-sottomissjoni tal-ożservazzjonijiet lill-Qorti tal-ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jiġi allsu lura.



Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (Is-Seba' Awla) taqta' u tiddeċiedi:

**L-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud għandu jiġi interpretat fis-sens li persuna taxxabbli tista' tnaqqas it-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) tal-input imma għal servizzi pubbliċitarji meta tali provvista ta' servizzi tikkostitwixxi tranżazzjoni suġġetta għall-VAT, fis-sens tal-Artikolu 2 tad-Direttiva 2006/112, u jkollha rabta diretta u immedjata ma' tranżazzjoni taxxabbli waħda jew iktar tal-output jew mal-attività ekonomika kollha tal-persuna taxxabbli, fir-rigward tal-ispejjeż ġenerali tagħha, mingħajr ma tiegħu inkunsiderazzjoni l-fatt li l-prezz iffatturat għal tali servizzi jkun eżessiv meta mqabbel ma' valur ta' riferiment iddefinit mill-amministrazzjoni tat-taxxa nazzjonali u li tali servizzi ma jkunux taw lok għal deċiżjoni fid-diegi mill-bejgħ ta' din il-persuna taxxabbli.**

Firem

\* Lingwa tal-kawża: l-Ungeru.