Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Seba’ Awla)

25 ta’ Novembru 2021 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 2 – Tran?azzjoni su??etta g?all?VAT – Kun?ett – Artikolu 168(a) u Artikolu 176 – Dritt g?at-tnaqqis tal?VAT tal-input im?allsa – Rifjut – Servizzi pubbli?itarji kklassifikati b?ala e??essivament g?olja u inutli mill-amministrazzjoni tat-taxxa – Assenza ta’ d?ul mill?bejg? i??enerat favur il-persuna taxxabbli”

Fil-Kaw?a C?334/20,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l?Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Veszprémi Törvényszék (il-Qorti ta’ Veszprém, l-Ungerija), permezz ta’ de?i?joni tal?20 ta’ Lulju 2020, li waslet fil?Qorti tal-?ustizzja fit?23 ta’ Lulju 2020, fil-pro?edura

Amper Metal Kft.

vs

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Is-Seba’ Awla),

komposta minn I. Ziemele, Presidenta tas-Sitt Awla, li qieg?da ta?ixxi b?ala President tas-Seba’ Awla, T. von Danwitz (Relatur) u A. Kumin, Im?allfin,

Avukat ?enerali: M. Szpunar,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Amper Metal Kft., minn V. Pallós, ügyvéd,

– g?all-Gvern Ungeri?, minn M. Z. Fehér u R. Kissné Berta, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern ?ek, minn M. Smolek, J. Vlá?il u O. Serdula, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn A. Armenia u L. Havas, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema’ l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata’ ming?ajr konklu?jonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni 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 mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal?VAT").

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta' kaw?a bejn Amper Metal Kft. u n?Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (id-Direttorat g?all?Appelli tal-Amministrazzjoni Nazzjonali tat-Taxxa u tad-Dwana, l?Ungerija) dwar ir-rifjut, minn dan tal-a??ar, li jnaqqas it-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) tal-input im?allsa minn Amper Metal g?al servizzi pubbli?itarji.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

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

"It-transazzjonijiet li ?ejjin g?andhom ikunu so??etti g?all-VAT:

[…]

(?) il-provvista ta' servizzi bi ?las 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 g?andu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi ?las miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur, g?all-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklu?i s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista".

5 Bis-sa??a tal-Artikolu 80(1) tad-Direttiva tal-VAT, fil-ka?ijiet elenkati minn din id?dispo?izzjoni, sabiex jimpedixxu l-frodi jew l-eva?joni tat-taxxa, l-Istati Membri jistg?u jie?du mi?uri sabiex, fir-rigward ta' kunsinni ta' o??etti jew provvisti ta' servizzi lil benefi?jarji li mag?hom 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, l-ammont taxxabbli ji?i kkostitwit mill-valur normali tat-tran?azzjoni.

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

"Sakemm il-merkanzija u s-servizzi jintu?aw g?all-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mll-VAT li g?andha t?allas dan li ?ej:

(a) il-VAT dovuta jew im?allsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li g?ad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli o?ra".

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], g?andu jistabbilixxi n-nefqa li fir-rispett tag?ha l?VAT m'g?andhiex tkun tista' titnaqqas. It-VAT fl-ebda ?irkostanza m'g?andha tkun tista' titnaqqas fir-rigward tan-nefqa li mhijiex strettament nefqa tan-negozju, b?al dik fuq il-lussu, pja?iri jew divertiment".

Id-dritt Ungeri?

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 Ungeri? (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 Ungeri?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 Ungeri? (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 Ungeri?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 Ungeri?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 Ungeri?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 jkollu 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-Awtorità 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?aliex 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 paragun?”

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 jitfakkar 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 ??eneraw ebda ?ieda fid-d?ul mill-bejg? tal-persuna taxxabbli, min-na?a l-o?ra, jistg?ux jostakolaw id-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT tal-input im?allsa g?al dawn is?servizzi.

25 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-konstatazzjoni dwar in-natura e??essiva tal-prezz iffatturat g?al servizzi pprovduti lill-persuna taxxabbli u tal-effett tieg?u fuq id?dritt g?at-tnaqqis, g?andu ji?i rrilevat, minn na?a, li l-applikazzjoni tal?Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT tippre?umi l-e?istenza, fil-bidu, ta' tran?azzjoni li tkun hija stess su??etta g?all-VAT.

26 F'dan ir-rigward, minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li provvista ta' servizzi titwettaq bi ?las, fis-sens tad-Direttiva tal-VAT, u g?aldaqstant tkun taxxabbli, biss jekk bejn il-fornitur u l-benefi?jarju tkun te?isti relazzjoni ?uridika li matulha jkun hemm skambju ta' provvisti re?ipro?i, fejn il-?las li jir?ievi l-fornitur jikkostitwixxi l-korrispettiv effettiv tas-servizz mog?ti lill-benefi?jarju. Dan ikun il-ka? meta tkun te?isti rabta diretta bejn is-servizz mog?ti u l-korrispettiv ir?evut, billi s-somom im?allsin ikunu jikkostitwixxu l-korrispettiv effettiv g?al servizz individwabbli pprovdut fil-kuntest ta' tali relazzjoni ?uridika li fil-kuntest tag?ha ji?u skambjati provvisti re?ipro?i (sentenza tal?21 ta' Jannar 2021, UCMR – ADA, C?501/19, EU:C:2021:50, punt 31 u l-?urisprudenza ??itata).

27 Te?isti rabta diretta meta ?ew? provvisti jaffettwaw lil xulxin bl-istess mod, ji?ifieri li wie?ed ise?? biss bil-kundizzjoni li l-ie?or ikun ukoll, u re?iprokament (sentenza tal?11 ta' Marzu 2020, San Domenico Vetraria, C?94/19, EU:C:2020:193, punt 26 u l-?urisprudenza ??itata). G?all-kuntrarju, il-fatt li tran?azzjoni ekonomika titwettaq bi prezz og?la jew inqas mill-prezz tal-kost, u, g?aldaqstant, bi prezz og?la jew inqas mill-prezz normali tas-suq, huwa irrilevanti fir-rigward tal-klassifikazzjoni b?ala tran?azzjoni bi ?las, peress li tali ?irkustanza ma hijiex ta' natura li taffettwa r-rabta diretta bejn il-provvisti ta' servizzi mwettqa jew li jkollhom jitwettqu u l-korrispettiv ir?evut jew li jkollu ji?i r?evut li l-ammont tieg?u ji?i 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??urisprudenza ??itata).

28 Min-na?a l-o?ra, fir-rigward tal-ammont tal-VAT li jista' jitnaqqas mill-persuna taxxabbli, g?andu jitfakkar li, skont il-?urisprudenza mfakkra fil-punt 23 ta' din is-sentenza, id-dritt g?at-tnaqqis ji?i e?er?itat, b?ala prin?ipju, g?at-taxxi kollha imposti fuq it-tran?azzjonijiet tal-input imwettqa, fejn dawn it-taxxi ji?u kkalkolati skont l-ammont taxxabbli applikabbli. Skont ir-regola ?enerali stabbilita fl-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT, fir-rigward ta' kunsinni ta' o??etti 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 g?at-tran?azzjonijiet minn g?and il?konsumatur, xerrej jew parti terza, inklu?i s-sussidji marbuta direttament mal?prezz ta' dawn it-tran?azzjonijiet. Dan huwa g?alhekk il-korrispettiv stabbilit bejn il-partijiet u m?allas lill-fornitur, u mhux valur o??ettiv, b?all-valur tas-suq jew valur ta' riferiment iddeterminat mill-amministrazzjoni tat-taxxa.

29 G?alkemm l-Artikolu 80 tad-Direttiva tal-VAT jistabbilixxi, sabiex ji?u evitati l?frodi u l-eva?joni tat-taxxa, e??ezzjoni g?all-imsemmija regola ?enerali, billi jipprevedi li l-ammont taxxabbli jista' jikkorrispondi g?all-valur normali tat?tran?azzjoni kkon?ernata, g?andu jitfakkar li din id-dispo?izzjoni tikkon?erna biss il-kunsinni ta' o??etti jew provvisti ta' servizzi lil benefi?jarji li mag?hom 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 kkon?ernat.

30 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-konstatazzjoni tal-assenza ta' ?ieda fid-d?ul mill?bejg? tal-persuna taxxabbli, li turi n-nuqqas ta' profitt tas-servizzi pprovduti lilha fil-bidu, g?andu jitfakkar qabelxejn li l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal?VAT jippre?umi li l-o??etti u s-servizzi tal-input akkwistati mill-persuna taxxabbli jintu?aw g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?ha. 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-attivitajiet 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-attivitajiet ekonomi?i kollha, irrispettivament mill-g?an jew mir-ri?ultat tag?hom, bil-kundizzjoni li l-imsemmija attivitajiet 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, g?aldaqstant, ma tkunx tat lok g?al tran?azzjonijiet taxxabbli jew jekk il-persuna taxxabbli ma tkunx setg?et tu?a l?o??etti jew is-servizzi li jkunu taw lok g?at-tnaqqis fil-kuntest ta' tran?azzjonijiet taxxabbli min?abba ?irkustanzi li ma jkollhomx x'jaqsmu mar?rieda tag?ha (sentenza tat?12 ta' Novembru 2020, Sonaecom, C?42/19, EU:C:2020:913, punti 38 u 40 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

36 F'dan il-ka?, sa fejn it-tran?azzjoni tal-input imwettqa, ji?ifieri l-provvista ta' servizzi pubbli?itarji lil Amper Metal, tikkostitwixxi tran?azzjoni su??etta g?all?VAT, skont il-prin?ipji mfakkra fil-punti 26 u 27 ta' din is-sentenza, il-fatt li l-prezz im?allas ikun og?la mill-prezz tas-suq jew minn eventwali valur ta' riferiment iddeterminat mill-amministrazzjoni tat-taxxa g?al servizzi pubbli?itarji analogi ma jistax ji??ustifika r-rifjut tal-e?er?izzju tad-dritt g?at-tnaqqis g?ad?detriment tal-persuna taxxabbli.

37 F'dan il-kuntest, l-ammont tal-VAT li jista' jitnaqqas g?andu ji?i ddeterminat skont l-ammont taxxabbli rilevanti, fid-dawl tar-rekwi?iti msemmija fil-punt 28 ta' din is-sentenza, ji?ifieri skont il-korrispettiv effettivament im?allas mill?persuna taxxabbli, kif jirri?ulta mill-fatturi prodotti minn din tal-a??ar. Min?na?a l-o?ra, l-Artikolu 80 tad-Direttiva tal-VAT isir irrilevanti sa fejn il-kaw?a prin?ipali tikkon?erna tran?azzjoni bejn partijiet indipendenti.

38 Fid-dawl ta?-?irkustanzi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, il-qorti tar-rinviju g?andha tevalwa, fid-dawl tal-kontenut o??ettiv tas-servizzi pubbli?itarji inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, jekk dawn tal-a??ar g?andhomx rabta diretta u immedjata ma' tran?azzjoni tal-output mwettqa li tag?ti dritt g?at-tnaqqis jew, fin?nuqqas, mal-attività ekonomika kollha ta' Amper Metal, fir-rigward tal?ispejje? ?enerali tag?ha, jew jekk l-imsemmija servizzi jikkostitwixxux spejje? ta' rappre?entazzjoni 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 g?andha tiddetermina, b'mod partikolari, jekk it-twa??il ta' stickers pubbli?itarji fuq vetturi fl-okka?joni tal-kampjonat tat-tlielaq tal?karozzi inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kellux b?ala g?an il-promozzjoni tal?o??etti u tas-servizzi kkummer?jalizzati minn Amper Metal, b'tali mod li din tista' tidher fost l-ispejje? ?enerali tal-impri?a, jew jekk, g?all-kuntrarju, l-ispi?a sostnuta f'din l-okka?joni hijiex nieqsa minn kull natura professjonali u minn kull rabta mal-attività ekonomika tal-imsemmija intrapri?a. Skont il-konstatazzjoni mag?mula fil-punt 35 ta' din is-sentenza, il-fatt li s-servizzi akkwistati minn Amper Metal ma wasslux g?al ?ieda fid-d?ul mill-bejg? tag?ha ma huwiex rilevanti g?all-finijiet tal-imsemmija evalwazzjoni.

40 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti, g?andu ji?i kkonstatat li l?Artikolu 168(a) tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li persuna taxxabbli tista' tnaqqas il-VAT tal-input im?allsa g?al servizzi pubbli?itarji meta tali provvista ta' servizzi tikkostitwixxi tran?azzjoni su??etta g?all-VAT, fis-sens tal-Artikolu 2 tad-Direttiva tal-VAT, u jkollha rabta diretta u immedjata ma' tran?azzjoni taxxabbli wa?da jew iktar tal-output jew mal-attività ekonomika kollha tal-persuna taxxabbli, fir-rigward tal-ispejje? ?enerali tag?ha, ming?ajr ma tie?u inkunsiderazzjoni l-fatt li l-prezz iffatturat g?al tali servizzi jkun e??essiv meta mqabbel ma' valur ta' riferiment iddefinit mill-amministrazzjoni tat-taxxa nazzjonali u li tali servizzi ma jkunux taw lok g?al ?ieda fid-d?ul mill-bejg? ta' din il-persuna taxxabbli.

Fuq l-ispejje?

41 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in?natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal?osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (Is-Seba' Awla) taqta' u tidde?iedi:

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 mi?jud g?andu ji?i interpretat fis-sens li persuna taxxabbli tista' tnaqqas it-taxxa fuq il?valur mi?jud (VAT) tal-input im?allsa g?al servizzi pubbli?itarji meta tali provvista ta' servizzi tikkostitwixxi tran?azzjoni su??etta g?all-VAT, fis ?sens tal-Artikolu 2 tad-Direttiva 2006/112, u jkollha rabta diretta u immedjata ma' tran?azzjoni taxxabbli wa?da jew iktar tal-output jew mal?attività ekonomika kollha tal-persuna taxxabbli, fir-rigward tal-ispejje? ?enerali tag?ha, ming?ajr ma tie?u inkunsiderazzjoni l-fatt li l-prezz iffatturat g?al tali servizzi jkun e??essiv meta mqabbel ma' valur ta' riferiment iddefinit mill-amministrazzjoni tat-taxxa nazzjonali u li tali servizzi ma jkunux taw lok g?al ?ieda fid-d?ul mill-bejg? ta' din il-persuna taxxabbli.

Firem

*	Lingwa tal-kaw?a: l-Ungeri?.