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

13 ta' Mejju 2026*

"Rinviju preliminari – Tassazzjoni – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Sitt Direttiva 77/388/KEE – Punt 1 tal-Artikolu 2 – Issuġġettar għall-VAT – Provvista ta' servizzi bi ħlas – Kriterji – Relazzjonijiet intragrupp – Aġġustamenti tal-prezzijiet ta' trasferiment ta' vetturi bil-mutur bejn produtturi u distributuri – Teħid inkunsiderazzjoni tal-ispejjeż ta' tiswija ta' dawn il-vetturi sostnuti mid-distributuri wara l-bejgħ – Eżistenza ta' rabta diretta bejn il-provvista ta' servizzi u l-korrispettiv fil-fatt irċevut – Eżistenza ta' relazzjoni ġuridika li fl-ambitu tagħha jiġu skambjati servizzi reċiproċi"

Fil-Kawża C-603/24,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mis-Supremo Tribunal Administrativo (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Portugall), permezz ta' deċiżjoni tat-3 ta' Lulju 2024, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-16 ta' Settembru 2024, fil-proċedura

Stellantis Portugal, S.A.

vs

Autoridade Tributária e Aduaneira,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Id-Disa' Awla),

komposta minn M. Condinanzi, President tal-Awla, R. Frendo u A. Kornezov (Relatur), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal Stellantis Portugal S.A., minn P. Braz, advogado,

– għall-Gvern Portugiż, minn P. Barros da Costa, C. Bento, R. Campos Laires u A. Rodrigues, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: il-Portugiż.

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Afonso u P. Carlin, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukata Ġenerali fis-seduta tal-15 ta' Jannar 2026,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23) (iktar 'il quddiem "is-Sitt Direttiva").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn Stellantis Portugal, S. A., bħala suċċessur legali ta' Opel Portugal, Lda. (li kienet General Motors Portugal (iktar 'il quddiem "GMP")), u l-Autoridade Tributária e Aduaneira (l-Awtorità Fiskali u Doganali, il-Portugall) dwar l-issuġġettar għat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) ta' provvisti ta' servizzi ta' tiswija ta' vetturi bil-mutur li GMP ipprovdiet lil kumpanniji oħra tal-grupp General Motors (l-Istati Uniti tal-Amerika), li jopera fis-settur awtomobilistiku.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Is-Sitt Direttiva tal-VAT tħassret u ġiet issostitwita, b'effett mill-1 ta' Jannar 2007, bid-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006 L 347, p. 1). Madankollu, fid-dawl tad-data tal-fatti inkwistjoni fil-kawża prinċipali, is-Sitt Direttiva tal-VAT hija applikabbli għat-tilwima fil-kawża prinċipali.

4 L-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva tal-VAT kien jipprevedi li:

"Dawn li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għat-taxxa fuq il-valur miżjud:

1. il-provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;

2. l-importazzjoni ta' oġġetti."

5 L-Artikolu 6 ta' din id-direttiva kien jipprovdi:

"1. 'Provvista tas-servizzi' tfisser kull operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta' oġġetti skond it-tifsira ta' l-Artikolu 5.

[…]

4. Fejn persuna taxxabbli li taġixxi f'isimha imma għall-benefiċċju ta' ħadd ieħor tieħu parti fi provvista ta' servizzi, hija għandha titqies li rċeviet u ssupplixxiet dawk is-servizzi hija stess.

[…]”

6 L-Artikolu 11 tal-imsemmija direttiva kien ifformulat kif ġej:

“A. Fit-territorju tal-pajjiż

1. L-ammont taxxabbli għandu jkun:

(a) fir-rigward ta’ provvisti ta’ oġġetti u servizzi barra dawk msemmija f’(b), (ċ) u (d) isfel, dak kollox li jikkostitwixxi l-konsiderazzjoni li kien jew irid jinkiseb mill-fornitur mix-xerrej, il-klijenti jew it-tielet parti għal dawn il-provvisti inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tat-tali provvisti;

[…]”

Id-dritt Portugiż

7 L-Artikolu 1(1) (a) tal-Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (il-Kodiċi tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud), approvat mid-Decreto-Lei n.º 394-B/84 (id-Digriet-Liġi Nru 394-B/84), tas-26 ta’ Diċembru 1984 (*Diário da República*, I serje-A, Nru 297, tas-26 ta’ Diċembru 1984), fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-fatti tal-kawża prinċipali, jipprevedi li l-provvisti ta’ servizzi mwettqa bi ħlas fit-territorju nazzjonali minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali huma suġġetti għall-VAT.

8 L-Artikolu 4 tal-Kodiċi tat-Taxxa fuq il-Valur Miżjud jipprovdi:

“1. Għandhom jitqiesu li huma provvisti ta’ servizzi t-tranżazzjonijiet imwettqa bi ħlas li ma humiex kunsinni, akkwisti intra-Komunitarji jew importazzjonijiet ta’ oġġetti.

[…]

4. Meta l-provvista ta’ servizzi titwettaq minn mandatarju li jaġixxi f’ismu stess, dan tal-aħħar ikun suċċessivament ix-xerrej u l-fornitur tas-servizz.

[…]”

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

9 GMP kienet tagħmel parti mill-grupp General Motors.

10 Dan il-grupp kien kompost b’mod partikolari minn kumpanniji, imsejħa mill-qorti tar-rinviju bħala “manifatturi ta’ tagħmir oriġinali” (Original Equipment Manufacturers, iktar ’il quddiem l-“OEM”), li kienu jimmanifatturaw vetturi bil-mutur kif ukoll partijiet u aċċessorji u/jew jipprovduhom lil kumpanniji oħra li jappartjenu lill-imsemmi grupp u lil kumpanniji, imsejħa minn din il-qorti “kumpanniji ta’ bejgħ nazzjonali/organizzazzjonijiet ta’ bejgħ nazzjonali” (National Sales Companies/National Sales Organizations, iktar ’il quddiem in-“NSC/NSO”), li kienu jiddistribwixxu l-prodotti hekk ipprovduti f’suq ġeografiku ddefinit.

11 GMP kienet teżerċita l-funzjonijiet ta' NSC/NSO fil-Portugall. F'dan ir-rigward, hija kienet tixtri, b'mod partikolari, vetturi bil-mutur mingħand OEM stabbiliti fl-Unjoni Ewropea (iktar 'il quddiem l-"OEM ikkonċernati") u kienet tbigħ dawn il-vetturi lil konċessjonarji indipendenti li joperaw fil-Portugall, li, min-naħa tagħhom, kienu jbigħuhom mill-ġdid lil klijenti finali.

12 Meta l-imsemmija vetturi kienu affettwati minn difetti li jirriżultaw mill-proċess ta' produzzjoni (*Recall campaigns*) jew minn anomaliji koperti mill-garanziji offruti mill-manifattur (*Policy and Warranty*) jew kellhom ikunu s-suġġett ta' proċeduri marbuta mal-assistenza fit-triq (*Road Side Assistance*), dawn il-klijenti kienu jieħdu l-vetturi għand il-konċessjonarji sabiex dawn tal-aħħar isewwuhom fil-bini tagħhom. Dawn il-konċessjonarji sussegwentement jiffatturaw lil GMP l-ispejjeż ta' dawn it-tiswijiet, u japplikaw fuqhom il-VAT korrispondenti.

13 GMP kienet tinforma lill-OEM ikkonċernati bl-ispejjeż li hija kienet issostni għad-distribuzzjoni tal-vetturi bil-mutur u kif ukoll tal-partijiet u l-aċċessorji pprovduti minn dawn l-OEM, inklużi l-ispejjeż tal-imsemmija tiswijiet b'żieda mal-ispejjeż operattivi ta' GMP, bħall-ispejjeż tal-persunal, tal-elettriku u tal-kummerċjalizzazzjoni.

14 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li, skont ftehim konkluż fl-2004 bejn il-kumpanniji tal-grupp General Motors u li jirrigwarda l-iffissar tal-prezzijiet ta' trasferiment tal-vetturi fi ħdan dan il-grupp (iktar 'il quddiem il-"ftehim tal-2004"), il-prezz tal-vetturi, tal-partijiet u tal-aċċessorji mibjugħa mill-OEM lin-NSC/NSO seta' jkun is-suġġett ta' aġġustament intiż sabiex jiggarantixxi lil dawn tal-aħħar marġni ta' profitt iddeterminat minn qabel. B'mod partikolari, konformement mal-klawżola 1.0 ta' dan il-ftehim, il-prezzijiet ta' trasferiment ta' dawn il-prodotti kienu jiġu ddeterminati billi jitnaqqsu mill-prezzijiet tal-bejgħ imsejħa "esterni", jiġifieri dawk tal-bejgħ ta' dawn il-vetturi lil terzi bħalma huma l-konċessjonarji, l-ammont li jikkorrispondi mal-ispejjeż ta' distribuzzjoni konnessi u mal-marġni ta' profitt iddeterminat minn qabel tan-NSC/NSO kkonċernata. Il-prezzijiet ta' trasferiment inizjali kienu jiġu ddeterminati għal kull perijodu ta' riferiment abbażi ta' rendikont marġinali gross imwettaq abbażi tal-prezzijiet ta' bejgħ esterni previsti. Fi tmiem kull perijodu ta' riferiment, kien isir aġġustament tal-prezzijiet ta' trasferiment intiż sabiex jiżdied jew jitnaqqas il-marġni ta' profitt reali ta' din in-NSC/NSO sabiex dan jikkoinċidi mal-marġni ta' profitt iddeterminat minn qabel. Skont il-klawżola 4.0 tal-imsemmi ftehim, il-prezzijiet ta' trasferiment inizjali kienu jiġu aġġustati fi tmiem kull perijodu ta' riferiment sabiex jiġi ggarantit li r-riżultati finanzjarji reali tan-NSC/NSO jaqblu mal-marġni ta' profitt iddeterminat minn qabel. Dan l-aġġustament kien isir fil-perijodu ta' riferiment ikkonċernat u ż-żieda jew it-tnaqqis korrispondenti tal-prezzijiet ta' trasferiment kellhom jidhru fil-kotba tal-kontijiet tal-OEM. Il-qorti tar-rinviju tippreċiża li, fit-tilwima li biha hija adita, l-imsemmi aġġustament kien ġie attestat permezz ta' nota ta' kreditu jew ta' debitu mibgħuta mill-OEM lil GMP.

15 Wara stħarriġ tas-sitwazzjoni ta' GMP dwar is-sena finanzjarja 2006, l-Awtorità Fiskali u Doganali stabbilixxiet, fl-10 ta' Diċembru 2009, rapport li fih hija kkonstatat li r-responsabbiltà sabiex jiġu rrimedjati d-difetti li jirriżultaw mill-proċess ta' produzzjoni tal-vetturi bil-mutur u l-anomaliji koperti mill-garanziji offruti mill-manifattur kif ukoll sabiex issir it-tiswija ta' dawn il-vetturi fil-kuntest tal-proċeduri marbuta mal-assistenza fit-triq kienet taqa' fuq l-OEM ikkonċernati. Din l-awtorità kkonstatat ukoll li l-ispejjeż tat-tiswijiet dovuti għal dawn id-difetti u anomaliji kienu, inizjalment, sostnuti minn GMP, li sussegwentement għaddiethom lil dawn l-OEM permezz ta' aġġustamenti tal-prezzijiet ta' trasferiment tal-imsemmija vetturi. Fuq din il-bażi, l-imsemmija awtorità qieset li GMP kienet ipprovdiet, fit-territorju nazzjonali, servizzi ta' tiswija ta' vetturi bil-mutur lill-OEM ikkonċernati u li dawn is-servizzi kellhom ikunu suġġetti għall-VAT. Hija

għalhekk iddeċidiet li din il-kumpannija, bħala persuna suġġetta għal din it-taxxa, kellha tħallas is-somma ta' EUR 1 504 215.49, li tikkorrispondi mal-ammont tal-VAT dovut għall-provvista ta' dawn is-servizzi u l-interessi kumpensatorji.

16 GMP adixxiet lit-Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra (il-Qorti Amministrattiva u Fiskali ta' Sintra, il-Portugall) b'rikors kontra d-deċiżjoni tal-Awtorità Fiskali u Doganali li teżiġi l-ħlas tas-somma msemmija fil-punt preċedenti ta' din is-sentenza, billi sostniet li l-aġġustamenti tal-prezzijiet ta' trasferiment tal-vetturi, tal-partijiet u tal-aċċessorji pprovduti mill-OEM ikkonċernati lil GMP ma kinux jikkostitwixxu remunerazzjoni għall-provvisti ta' servizzi li jikkonsistu fit-tiswija ta' dawn il-vetturi.

17 Peress li din il-qorti laqgħet dan ir-rikors, l-Awtorità Fiskali u Doganali appellat quddiem it-Tribunal Central Administrativo Sul (il-Qorti Amministrattiva Ċentrali tan-Nofsinhar, il-Portugall), li laqgħet dan l-appell.

18 GMP ippreżentat rikors għal reviżjoni eċċezzjonali kontra s-sentenza ta' din il-qorti tal-aħħar quddiem is-Supremo Tribunal Administrativo (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Portugall), li hija l-qorti tar-rinviju.

19 GMP sadanittant saret Opel Portugal, li sussegwentement ġiet assorbita minn Stellantis Portugal.

20 Huwa f'dan il-kuntest li s-Supremo Tribunal Administrativo (il-Qorti Amministrattiva Suprema) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

"L-Artikolu 2 tas-[Sitt Direttiva tal-VAT], fil-verżjoni tagħha fis-seħħ fid-data tal-fatti, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-kunċett ta' provvista ta' servizzi mwettqa bi ħlas, previst f'dan l-artikolu, jinkludi aġġustament tal-prezz tal-bejgħ ta' vetturi, debitament stabbilit u kkonkretizzat f'kuntratt konklużbejn il-partijiet, bil-għan li jinkiseb marġni ta' profitt minimu, fejn dan l-aġġustament tal-prezz tal-bejgħ tal-vetturi huwa attestat permezz tal-ħruġ ta' nota ta' kreditu jew ta' debitu mill-manifatturi Ewropej tal-grupp General Motors lir-rikorrenti/appellanti?"

Fuq l-ammissibbiltà tat-talba għal deċiżjoni preliminari

21 Il-Kummissjoni Ewropea tistaqsi dwar l-ammissibbiltà tat-talba għal deċiżjoni preliminari, peress li l-qorti tar-rinviju ma pprovdietx l-informazzjoni kollha li tippermetti li jiġi ddeterminat jekk l-ammonti li kienu kkreditati jew iddebitati lil GMP mill-OEM ikkonċernati kinux jikkorrispondu mal-ispejjeż tat-tiswijiet tal-vetturi bil-mutur jew jekk parametri oħra kinux ittieħdu inkunsiderazzjoni sabiex jiġi ggarantit lil GMP marġni ta' profitt iddeterminat minn qabel.

22 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, peress li d-deċiżjoni tar-rinviju sservi bħala bażi għall-proċedura stabbilita fl-Artikolu 267 TFUE, il-qorti nazzjonali hija obbligata tispjega, fid-deċiżjoni tar-rinviju stess, b'mod partikolari, il-kuntest fattwali tat-tilwima fil-kawża prinċipali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-24 ta' Ottubru 2024, Omnitel Comunicaciones *et*, (C-441/23, EU:C:2024:916, punt 69 u l-ġurisprudenza ċċitata).

23 Fil-fatt, l-informazzjoni li tinsab fid-deċiżjoni tar-rinviju għandha tippermetti, minn naħa, li l-Qorti tal-Ġustizzja tagħti risposti utli għad-domandi magħmula mill-qorti nazzjonali u, min-naħa l-oħra, li l-gvernijiet tal-Istati Membri u kif ukoll il-partijiet l-oħra li jkollhom interess

jeżerċitaw id-dritt mogħti lilhom mill-Artikolu 23 tal-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea jippreżentaw osservazzjonijiet. Hija l-Qorti tal-Ġustizzja li għandha tiżgura li dan id-dritt jiġi ssalvagwardjat, fid-dawl tal-fatt li, skont din id-dispożizzjoni, huma biss id-deċiżjonijiet tar-rinviju li jiġu nnotifikati lill-partijiet interessati (sentenza tal-24 ta' Ottubru 2024, Omnitel Comunicaciones *et*, C-441/23, EU:C:2024:916, punt 70 u l-ġurisprudenza ċċitata).

24 Ir-rekwiżiti kumulattivi li jikkonċernaw il-kontenut ta' deċiżjoni ta' rinviju jissemmew b'mod espliċitu fl-Artikolu 94 tar-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja u huma mfakkra, b'mod partikolari, fil-punt 15 tar-Rakkomandazzjonijiet lill-qrati nazzjonali, dwar l-introduzzjoni ta' talbiet għal deċiżjoni preliminari (ĠU 2019, C 380, p. 1). Dawn huma issa inklużi fil-punt 15 tar-Rakkomandazzjonijiet lill-qrati nazzjonali dwar it-tressiq ta' talbiet għal deċiżjoni preliminari (ĠU C, C/2024/6008).

25 F'dan il-każ, għandu jiġi rrilevat li l-qorti tar-rinviju esponiet, għalkemm fil-qosor, l-elementi fattwali tat-tilwima fil-kawża prinċipali b'mod li jippermetti li s-suġġett tagħha jinftiehem. B'mod partikolari, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-aġġustamenti tal-prezzijiet ta' trasferiment tal-vetturi bil-mutur inkwistjoni kienu saru mill-OEM ikkonċernati fid-dawl tal-ispejjeż kollha ta' distribuzzjoni ta' dawn il-vetturi sostnuti minn GMP, inklużi l-ispejjeż marbuta mat-tiswijiet tagħhom u l-ispejjeż operattivi ta' GMP.

26 Għaldaqstant, hemm lok li t-talba għal deċiżjoni preliminari titqies li hija ammissibbli.

Fuq id-domanda preliminari

27 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk il-punt 1 tal-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva tal-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li jikkostitwixxi l-korrispettiv ta' "provvista ta' servizzi magħmula bi ħlas", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, aġġustament tal-prezz ta' trasferiment ta' vetturi bil-mutur li huwa:

– debitament stabbilit fi ftehim konkluż bejn kumpanniji li jappartjenu għall-istess grupp u maħsub sabiex jiggarantixxi lill-kumpannija akkwirenti ta' tali vetturi l-kisba ta' marġni ta' profitt iddeterminat minn qabel fuq il-bejgħ mill-ġdid ta' dawn il-vetturi;

– attestat permezz ta' nota ta' kreditu jew ta' debitu mibgħuta mill-kumpannija li tbigħ lill-kumpannija akkwirenti, u

– ikkalkolat fid-dawl, b'mod partikolari, tal-ispejjeż sostnuti minn din il-kumpannija tal-aħħar fl-ambitu tat-tiswija minn terzi tal-imsemmija vetturi.

28 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, skont il-punt 1 tal-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva tal-VAT, huma suġġetti għall-VAT il-kunsinni ta' oġġetti u l-provvisti ta' servizzi li jkunu saru bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali.

29 Skont l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, hija kkunsidrata bħala provvista ta' servizzi "kull operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta' oġġetti".

30 Skont ġurisprudenza stabbilita, provvista ta' servizzi ssir "bi ħlas", fis-sens tal-punt 1 tal-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva tal-VAT, u hija għalhekk taxxabbli biss meta jkun hemm rabta diretta bejn din il-provvista ta' servizzi, minn naħa, u korrispettiv li l-persuna taxxabbli tkun tassew irċeviet, min-naħa l-oħra. Tali rabta diretta hija stabbilita meta teżisti bejn il-fornitur tas-servizz u l-benefiċjarju tiegħu relazzjoni ġuridika li fil-kuntest tagħha jiġu skambjati prestazzjonijiet reċiproċi, fejn ir-remunerazzjoni rċevuta mill-fornitur ta' dawn l-operazzjonijiet tikkostitwixxi l-korrispettiv effettiv ta' servizz individwabbli pprovdut lil dan il-benefiċjarju (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-16 ta' Settembru 2020, Mitteldeutsche Hartstein-Industrie, C-528/19, EU:C:2020:712, punt 43; ara, b'analoġija, is-sentenzi tal-4 ta' Lulju 2024, Latvijas Informācijas un komunikācijas tehnoloģijas asociācija, C-87/23, EU:C:2024:570, punt 26, u tal-4 ta' Settembru 2025, Arcomet Towercranes, C-726/23, EU:C:2025:646, punt 33).

31 F'dan il-każ, mill-informazzjoni pprovduta mill-qorti tar-rinviju jirriżulta li l-OEM ikkonċernati kienu jbigħu lil GMP, b'mod partikolari, vetturi bil-mutur li din kienet sussegwentement tbigħ mill-ġdid lil konċessjonarji indipendenti stabbiliti fil-Portugall, li kienu inkarigati, min-naħa tagħhom, mill-bejgħ ta' dawn il-vetturi lill-klijenti finali.

32 Fil-każ ta' difetti li jirriżultaw mill-proċess ta' produzzjoni tal-imsemmija vetturi, ta' anomaliji koperti mill-garanziji offruti mill-manifattur jew ta' proċeduri marbuta mal-assistenza fit-triq, dawn il-konċessjonarji kienu jwettqu t-tiswijiet tal-istess vetturi u jiffatturaw il-prezz ta' dawn it-tiswijiet lil GMP, li sussegwentement kienet tinforma lil dawn l-OEM bl-ispejjeż li hija kienet sostniet f'dan ir-rigward, kif ukoll bi spejjeż oħra, bħall-ispejjeż tal-operat tagħha, li kienu jinkludu b'mod partikolari l-ispejjeż tal-persunal, tal-elettriku u tal-kummerċjalizzazzjoni.

33 Barra minn hekk, skont il-ftehim tal-2004, GMP ġiet iggarantita l-kisba ta' marġni ta' profitt iddeterminat minn qabel fuq il-bejgħ mill-ġdid tal-vetturi bil-mutur. Għal dan l-għan, l-OEM ikkonċernati kienu jwettqu aġġustamenti tal-prezzijiet ta' trasferiment tal-vetturi inkwistjoni, ikkalkolati skont l-ispejjeż kollha msemmija fil-punt preċedenti ta' din is-sentenza, u kienu jistabbilixxu, sabiex josservaw dan il-marġni, skont il-każ, nota ta' kreditu jew nota ta' debitu mibgħuta lil GMP.

34 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk huwiex il-każ li GMP ma titqisx li pprovdiet lill-OEM ikkonċernati servizzi ta' tiswija ta' dawn il-vetturi, li għalihom is-somom kollha jew parti minnhom li jirriżultaw minn dawn l-aġġustamenti jikkostitwixxu r-remunerazzjoni.

35 Hija dik il-qorti, b'ġurisdizzjoni esklużiva sabiex tevalwa l-fatti, li għandha tiddetermina n-natura tat-tranżazzjonijiet inkwistjoni fil-kawża prinċipali. Madankollu, hija l-Qorti tal-Ġustizzja li għandha tipprovdi lill-imsemmija qorti l-elementi ta' interpretazzjoni li jaqgħu taħt id-dritt tal-Unjoni li jistgħu jkunu utli għad-deċiżjoni tal-kawża adita biha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-4 ta' Lulju 2024, Latvijas Informācijas un komunikācijas tehnoloģijas asociācija, C-87/23, EU:C:2024:570, punti 24 u 25 u l-ġurisprudenza iċċitata).

36 F'dan ir-rigward, fl-ewwel lok, għandu jiġi rrilevat li l-unika relazzjoni ġuridika bejn GMP u l-OEM ikkonċernati li tirreferi għaliha l-qorti tar-rinviju hija dik li tirriżulta mill-ftehim tal-2004.

37 Issa, mill-informazzjoni li għandha l-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li dan il-ftehim kellu bħala għan l-iffissar tal-prezzijiet ta' trasferiment tal-vetturi mibjugħa minn dawn l-OEM lil GMP u li l-aġġustamenti ta' dawn il-prezzijiet, previsti fl-imsemmi ftehim, kienu intiżi sabiex jiggarantixxu lil GMP il-kisba ta' marġni ta' profitt iddeterminat minn qabel.

38 L-ebda waħda mill-klawżoli tal-ftehim tal-2004 imsemmija fid-deċiżjoni tar-rinviju ma tindika li kien hemm, bejn GMP u l-OEM ikkonċernati, relazzjoni ġuridika li skontha GMP kellha l-obbligu li tassumi, bi ħlas, it-tiswija tal-vetturi li hija kienet tixtri għal dawn l-OEM.

39 Barra minn hekk, din id-deċiżjoni ma tipprovdix elementi oħra, inklużi, fejn applikabbli, punti ta' fatt ta' natura mhux miktuba, li jistgħu jiżvelaw l-eżistenza ta' tali relazzjoni ġuridika.

40 Għaldaqstant, l-elementi tal-proċess li l-Qorti tal-Ġustizzja għandha għad-dispożizzjoni tagħha ma jippermettux li jiġi konkluż li teżisti, bejn GMP u l-OEM ikkonċernati, relazzjoni ġuridika, fis-sens tal-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 30 ta' din is-sentenza, li tirriżulta mill-ftehim tal-2004 jew minn kull element ieħor li jirriżulta minn dan il-proċess, li fl-ambitu tagħha dawn il-kumpanniji skambjaw provvisti ta' servizzi reċiproċi, b'waħda minnhom tkun il-provvista, minn GMP lil dawn l-OEM, ta' servizzi ta' tiswija ta' vetturi bil-mutur u l-oħra l-provvista ta' remunerazzjoni għal dawn is-servizzi.

41 Fil-każ li l-qorti tar-rinviju tikkonkludi, abbażi ta' elementi mhux sottomessi għall-attenzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja, eżaminati, jekk meħtieġ, flimkien mal-ftehim tal-2004, li teżisti tali relazzjoni ġuridika bejn GMP u l-imsemmija OEM, hija wkoll dik il-qorti li għandha tiddetermina jekk l-aġġustamenti inkwistjoni fil-kawża prinċipali jikkostitwixxux il-korrispettiv effettiv ta' servizzi individwabbli, fis-sens tal-ġurisprudenza ċċitata fil-punt 30 ta' din is-sentenza, jiġifieri jekk dawn l-aġġustamenti jikkostitwixxux ir-remunerazzjoni ta' GMP għall-provvista ta' servizzi ta' tiswija tal-vetturi inkwistjoni.

42 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li n-natura inċerta tal-eżistenza stess ta' remunerazzjoni hija ta' natura li tikser ir-rabta diretta bejn is-servizz ipprovdut lill-benefiċjarju u r-remunerazzjoni rċevuta skont il-każ (sentenza tal-4 ta' Settembru 2025, Arcomet Towercranes, C-726/23, EU:C:2025:646, punt 46 u l-ġurisprudenza ċċitata). Għalhekk, sabiex tali rabta tkun tista' tiġi stabbilita, din ir-remunerazzjoni la għandha tkun gratwita, la inċerta u lanqas diffiċilment kwantifikabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-4 ta' Settembru 2025, Arcomet Towercranes, C-726/23, EU:C:2025:646, punt 47 u l-ġurisprudenza ċċitata).

43 F'dan il-każ, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-aġġustamenti inkwistjoni fil-kawża prinċipali kienu kkalkolati billi ttieħdu inkunsiderazzjoni mhux biss l-ispejjeż relatati mat-tiswijiet imwettqa mill-konċessjonarji indipendenti u ffatturati minnhom lil GMP, iżda wkoll l-ispejjeż tal-operat ta' din il-kumpannija tal-aħħar. Għalhekk, jidher li l-ispejjeż relatati mat-tiswijiet tal-vetturi inkwistjoni huma biss wieħed mill-parametri meħuda inkunsiderazzjoni għall-finijiet tal-kalkolu ta' dawn l-aġġustamenti. Konsegwentement, skont l-kobor ta' dawn l-ispejjeż kollha meta mqabbla mal-prezzijiet ta' trasferiment inizjali, l-istess aġġustamenti setgħu jagħtu lok mhux biss għal noti ta' kreditu, iżda wkoll għal noti ta' debitu, indirizzati mill-OEM lil GMP.

44 Barra minn hekk, id-diversi spejjeż sostnuti minn GMP fil-kuntest tad-distribuzzjoni ta' dawn il-vetturi ttieħdu inkunsiderazzjoni biss sabiex tiġi ggarantita l-kisba tal-marġni ta' profitt iddeterminat minn qabel, b'tali mod li, ladarba miksub, ma jidhirx li GMP kienet żgurata li tiġi rrimborsata mill-OEM ikkonċernati għal dawn l-ispejjeż kollha, u b'mod partikolari dawk sostnuti minnha għall-finijiet tat-tiswija tal-imsemmija vetturi.

45 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, jidher, bla ħsara għall-verifiki li għandhom jitwettqu mill-qorti tar-rinviju konformement mal-punt 41 ta' din is-sentenza, li r-rabta li tista' teżisti bejn eventwali servizzi ta' tiswija tal-vetturi inkwistjoni pprovduti minn GMP lill-OEM ikkonċernati u l-aġġustamenti tal-prezzijiet ta' trasferiment ta' dawn il-vetturi hija biss, l-iktar l-iktar, indiretta.

46 Fir-rigward, fit-tieni lok, tal-argument tal-Gvern Portugiż li jgħid li, billi sostniet l-ispejjeż ta' tiswija tal-istess vetturi, GMP aġixxiet f'isem l-OEM ikkonċernati u involviet ruħha fi provvista ta' servizzi pprovduta mill-konċessjonarji lil dawn l-OEM, b'tali mod li l-imputazzjoni ta' dawn l-ispejjeż lil dawn tal-aħħar għandha tiġi kklassifikata bħala fatt taxxabbli ta' tranżazzjoni suġġetta għall-VAT, skont l-Artikolu 6(4) tas-Sitt Direttiva tal-VAT, huwa biżżejjed li jiġi rrilevat li l-proċess għad-dispożizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja ma jinkludix elementi li jippermettu li jitqies li GMP kienet involuta f'tali provvista ta' servizzi u li hija aġixxiet f'isem ħaddieħor.

47 Fit-tielet u l-aħħar lok, fil-każ li l-qorti tar-rinviju kellha tqis li l-aġġustamenti inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma jikkostitwixxux ir-remunerazzjoni għal provvista ta' servizzi ta' tiswija ta' vetturi pprovduta minn GMP lill-OEM ikkonċernati, iżda modifika *a posteriori* tal-prezz imħallas minn GMP fl-akkwist tal-imsemmija vetturi mingħand dawn l-OEM, għandu jiġi rrilevat li, kif esponiet l-Avukata Ġenerali, essenzjalment, fil-punti 56 sa 62 tal-konklużjonijiet tagħha, huma l-awtoritajiet nazzjonali kompetenti li għandhom, fejn meħtieġ, jevalwaw l-effett ta' tali bidla fuq id-determinazzjoni tal-valur taxxabbli tat-tranżazzjoni tal-provvista ta' dawn il-vetturi mill-imsemmija OEM lil GMP, b'mod partikolari, fid-dawl tal-Artikolu 11 tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

48 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-punt 1 tal-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva tal-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li aġġustament tal-prezz ta' trasferiment ta' vetturi bil-mutur li huwa:

– debitament stabbilit fi ftehim konkluż bejn kumpanniji li jappartjenu għall-istess grupp u maħsub sabiex jiggarantixxi lill-kumpannija akkwirenti ta' tali vetturi l-kisba ta' marġni ta' profitt iddeterminat minn qabel fuq il-bejgħ mill-ġdid ta' dawn il-vetturi;

– attestat permezz ta' nota ta' kreditu jew ta' debitu mibgħuta mill-kumpannija li tbigħ lill-kumpannija akkwirenti, u

– ikkalkolat fid-dawl, b'mod partikolari, tal-ispejjeż sostnuti minn din il-kumpannija tal-aħħar fl-ambitu tat-tiswija minn terzi tal-imsemmija vetturi,

ma jikkostitwixxix il-korrispettiv ta' "provvista ta' servizzi magħmula bi ħlas", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, sakemm ma tkunx teżisti, bejn dawn il-kumpanniji, relazzjoni ġuridika kkaratterizzata minn impenji reċiproċi intiżi għall-provvista mill-kumpannija akkwirenti ta' servizzi lill-kumpannija li tbigħ u l-ħlas minn din il-kumpannija tal-aħħar ta' remunerazzjoni għal dawn is-servizzi fil-forma ta' tali aġġustament, li tistabbilixxi rabta diretta bejn il-provvista ta' dawn is-servizzi u dan l-aġġustament.

Fuq l-ispejjeż

49 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 għandha tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

Il-punt 1 tal-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar it-taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima,

għandu jiġi interpretat fis-sens li:

aġġustament fil-prezz tat-trasferiment ta' vetturi tal-mutur li huwa:

– **debitament stabbilit fi ftehim konkluż bejn kumpanniji li jappartjenu għall-istess grupp u maħsub sabiex jiggarantixxi lill-kumpannija akkwirenti ta' tali vetturi l-kisba ta' marġni ta' profitt iddeterminat minn qabel fuq il-bejgħ mill-ġdid ta' dawn il-vetturi;**

– **attestat permezz ta' nota ta' kreditu jew ta' debitu mibgħuta mill-kumpannija li tbigħ lill-kumpannija akkwirenti, u**

– **ikkalkolat fid-dawl, b'mod partikolari, tal-ispejjeż sostnuti minn din il-kumpannija tal-aħħar fl-ambitu tat-tiswija minn terzi tal-imsemmija vetturi,**

ma jikkostitwixxix il-korrispettiv ta' "provvista ta' servizzi magħmula bi ħlas", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, sakemm ma tkunx teżisti, bejn dawn il-kumpanniji, relazzjoni ġuridika kkaratterizzata minn impenji reċiproċi intiżi għall-provvista mill-kumpannija akkwirenti ta' servizzi lill-kumpannija li tbigħ u l-ħlas minn din il-kumpannija tal-aħħar ta' remunerazzjoni għal dawn is-servizzi fil-forma ta' tali aġġustament, li tistabbilixxi rabta diretta bejn il-provvista ta' dawn is-servizzi u dan l-aġġustament.

Firem