KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKATA ĠENERALI
KOKOTT
ippreżentati fit-13 ta' Frar 2025[1]

Kawża C-615/23

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
vs
P. S.A.

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja)

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud – Direttiva 2006/112/KE – Provvista ta' servizzi bi ħlas – Bażi taxxabbli – Kumpens mogħti għal telf – Sussidji marbuta direttament mal-prezz – Servizz issussidjat minn terz fl-interess pubbliku – Relazzjoni ġuridika u rabta diretta bejn is-servizz u l-korrispettiv – Korrispettiv minn terzi"

I. Introduzzjoni

1. F'din il-kawża, il-Qorti tal-Ġustizzja hija adita bil-kwistjoni fundamentali dwar kif is-sussidju ta' persuna taxxabbli minn awtorità lokali fl-interess pubbliku (f'dan il-każ, il-provvista ta' servizz pubbliku ta' trasport tal-passiġġieri) għandu jiġi ttrattat għall-finijiet tal-VAT. Jekk is-sussidju jikkostitwixxi parti mill-korrispettiv tas-servizz ipprovdut mill-persuna taxxabbli lil min jagħti s-sussidju jew lill-klijenti tiegħu, il-persuna taxxabbli jkollha tħallas il-VAT fuq is-sussidju (jew is-sussidju għandu jiżdied proporzjonalment). Min-naħa l-oħra, jekk is-sussidju ma jkunx parti mill-korrispettiv ta' provvista (favur min jagħti s-sussidju jew il-klijenti), iżda sussidju ġenerali favur il-persuna taxxabbli, ma jkunx hemm tranżazzjoni taxxabbli, b'tali mod li ebda VAT ma tkun dovuta.

2. Il-linja ta' demarkazzjoni bejn iż-żewġ xenarji ma hijiex dejjem faċli li tiġi stabbilita u diġà ġiet eżaminata mill-Qorti tal-Ġustizzja f'diversi kawżi[2]. Fil-kuntest ta' din il-proċedura għal deċiżjoni preliminari, il-Qorti tal-Ġustizzja issa għandha teżamina l-pjan ta' sussidju ta' impriża tat-trasport pubbliku tal-passiġġieri li tirċievi kumpens intiż sabiex ikopri t-telf marbut mat-tqegħid għad-dispożizzjoni tar-rotot tat-trasport. Dan il-ħlas ma huwiex ikkalkolat skont

[1] Lingwa oriġinali: il-Ġermaniż.

[2] Sentenzi tas-16 ta' Settembru 2021, Balgarska natsionalna televizia (C-21/20, EU:C:2021:743); tad-9 ta' Ottubru 2019, C u C (VAT u sussidji agrikoli) (C-573/18 u C-574/18, EU:C:2019:847); tal-15 ta' Lulju 2004, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (C-144/02, EU:C:2004:444); tat-22 ta' Novembru 2001, Office des produits wallons (C-184/00, EU:C:2001:629); tat-13 ta' Ġunju 2002, Keeping Newcastle Warm (C-353/00, EU:C:2002:369); tat-18 ta' Diċembru 1997, Landboden-Agrardienste (C-384/95, EU:C:1997:627); tad-29 ta' Frar 1996, Mohr (C-215/94, EU:C:1996:72); u tat-8 ta' Marzu 1988, Apple and Pear Development Council (C-102/86, EU:C:1988:120).

in-numru ta' utenti, iżda b'rata fissa, skont il-kilometri ta' vetturi offruti. F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha l-possibbiltà li tiżviluppa l-kriterji li jippermettu li ssir distinzjoni bejn sussidju *għal* provvista u sussidju ġenerali *indipendentement minn* provvista.

II. Il-kuntest ġuridiku

A. Id-dritt tal-Unjoni

3. Il-qafas legali tal-Unjoni huwa ddefinit fid-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT")[3]. Skont l-Artikolu 2(1)(a) u (ċ) tad-Direttiva tal-VAT:

"1. It-transazzjonijiet li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

(a) il-provvista ta' merkanzija magħmula bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;

[…]

(ċ) il-provvista ta' servizzi bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;

[…]"

4. L-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT jirrigwarda l-valur taxxabbli u jipprovdi:

"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 ħlas miksub jew li għandu jinkiseb mill-fornitur, għall-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista."

B. Id-dritt Pollakk

5. Il-Polonja implimentat id-Direttiva dwar il-VAT permezz tal-ustawa o podatku od towarów i usług (il-Liġi dwar it-Taxxa fuq l-Oġġetti u s-Servizzi), tal-11 ta' Marzu 2004 (Dz. U. 2011, Nru 177, pożizzjoni 1054, kif emendata, iktar 'il quddiem il-"Liġi dwar il-VAT").

6. L-Artikolu 29a(1) tagħha jipprovdi, essenzjalment, li l-bażi taxxabbli għandha tinkludi kull ma jikkostitwixxi l-korrispettiv miksub jew li għandu jinkiseb mill-fornitur abbażi ta' bejgħ mingħand ix-xerrej, min-naħa tal-akkwirent, tal-konsumatur jew ta' terz, inklużi s-sussidji, s-sovvenzjonijiet jew ħlasijiet addizzjonali oħra tal-istess natura rċevuti mill-fornitur jew mill-persuna li tipprovdi servizz, li jkollu impatt dirett fuq il-prezz tal-oġġetti kkunsinnati jew fuq is-servizzi pprovduti mill-persuna taxxabbli.

[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-sena fiskali inkwistjoni (2019); kif emendata l-aħħar bid-Direttiva tal-Kunsill (UE) 2022/890 tat-3 ta' Ġunju 2022 (ĠU 2022, L 155, p. 1).

7. Barra minn hekk, l-ustawa o publicznym transporcie zbiorowym (il-Liġi dwar it-Trasport Pubbliku) tas-16 ta' Diċembru 2018 (Dz.U. 2018, pożizzjoni 2016 kif emendata). Il-punt 2(c) tal-Artikolu 50(1) tagħha jipprovdi li l-finanzjament tas-servizzi ta' trasport ta' interess ġenerali jista' jikkonsisti, b'mod partikolari, fil-kumpens tal-ispejjeż sostnuti mill-operatur għall-provvista ta' servizzi ta' trasport pubbliku ta' passiġġieri.

III. Il-fatti u t-talba għal deċiżjoni preliminari

8. P.S.A. (iktar 'il quddiem il-"kumpannija") talbet lill-awtorità tat-taxxa tadotta deċiżjoni fiskali bil-quddiem dwar it-taxxa fuq l-oġġetti u s-servizzi (VAT).

9. Il-kumpannija hija impriża li twettaq attività ekonomika. Skont il-qorti tar-rinviju, din ma għandha ebda rabta bil-kapital jew b'persuni mal-awtoritajiet lokali, jiġifieri ma hijiex operatur intern fis-sens tar-Regolament (KE) Nru 1370/2007 [4]. Dan ifisser mingħajr dubju li l-kumpannija hija impriża privata indipendenti.

10. Il-kumpannija għandha kontabbiltà sħiħa, hija suġġetta għat-taxxa fuq il-kumpanniji u hija suġġetta għall-VAT. Hija prinċipalment attiva fis-settur tat-trasport tal-persuni. Fil-kuntest tad-dħul fis-seħħ tar-Regolament (KE) Nru 1370/2007 u tal-Liġi dwar it-Trasport Pubbliku, ir-rikorrenti qiegħda tipprevedi l-possibbiltà li tikkonkludi kuntratti għall-provvista ta' servizzi pubbliċi ta' trasport bit-triq mal-awtoritajiet lokali, li jkun jippermetti lir-rikorrenti tirċievi l-kumpens previst fil-punt 2(c) tal-Artikolu 50(1) tal-Liġi dwar it-Trasport Pubbliku. Il-kumpannija tkun tintervjeni bħala operatur, filwaqt li l-parti kontraenti l-oħra tkun l-organizzatur tat-trasport pubbliku tal-passiġġieri.

11. Fil-kuntest tal-attività tagħha ta' trasport pubbliku ta' vjaġġaturi, il-kumpannija tikseb dħul mill-bejgħ ta' biljetti li jippermetti li jiġu koperti l-ispejjeż tal-attività ta' trasport. It-tariffi huma stabbiliti 1) mill-organizzatur tat-trasport pubbliku ta' vjaġġaturi, permezz ta' deċiżjonijiet tal-awtoritajiet kompetenti jew, 2) mill-organizzatur, fil-forma ta' kuntratt standard ta' provvista ta' servizzi pubbliċi ta' trasport bit-triq.

12. Il-kumpannija tirċievi dħul mis-sorsi li ġejjin:

1) dħul mill-bejgħ ta' biljetti u tariffi oħra suġġetti għall-VAT (fil-prinċipju b'rata ta' 8 %);

2) kumpens għal telf ta' dħul li jirriżulta mill-applikazzjoni tad-drittijiet legali għat-tariffi tat-trasport imnaqqsa, li huwa ta' natura oġġettiva u huwa suġġett għall-VAT (8 %).

3) kumpens għal telf ta' dħul dovut għall-applikazzjoni ta' drittijiet ta' tnaqqis fuq it-tariffi tat-trasport iddefiniti fil-qasam tal-kompetenza tal-organizzatur;

4) dħul ieħor (pereżempju, it-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' spazji għar-reklamar), fejn is-sorsi ta' dħul li msemmija fil-punti 2 sa 4 jistgħu japplikaw simultanjament, parzjalment jew inkella ma japplikawx, skont il-kontenut tal-kuntratt jew tad-dispożizzjonijiet legali.

[4] Regolament (KE) Nru 1370/2007 tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill tat-23 ta' Ottubru 2007 dwar servizzi pubbliċi tat-trasport tal-passiġġieri bil-ferrovija u bit-triq u li jħassar ir-Regolamenti tal-Kunsill (KEE) Nri 1191/69 u 1107/70 (ĠU 2007, L 315, p. 1).

13. Il-finanzjament tas-servizzi ta' trasport pubbliku pprovdut mill-imsemmi dħul ma huwiex se jkopri l-ispejjeż tal-attività ta' trasport, b'tali mod li l-kumpannija tirċievi mingħand l-organizzatur kumpens intiż sabiex ikopri t-telf li jirriżulta mill-provvista ta' dawn is-servizzi. L-ammont tal-kumpens ma jistax jaqbeż l-ammont li jikkorrispondi għall-effett finanzjarju nett tal-provvista ta' servizzi pubbliċi urbani, ikkalkolat skont ir-Regolament Nru 1370/2007.

14. Il-kuntratt konkluż mal-organizzatur għandu jistabbilixxi l-arranġamenti dettaljati għall-kalkolu tal-ammont tal-effett finanzjarju nett tas-servizzi, il-metodu tal-ħlas tal-kumpens u l-ammont massimu tal-kumpens għal perijodu speċifiku. Effett negattiv nett huwa l-bażi għal kumpens. Il-kumpens ma jkollu l-ebda impatt fuq il-prezz tal-biljett, jiġifieri fuq il-prezz tas-servizz ipprovdut. Huwa ta' natura ġenerali u jikkostitwixxi sussidju għall-ispejjeż ġenerali tal-attività ta' trasport imwettqa skont il-kuntratt.

15. B'mod partikolari, il-kumpannija staqsiet lill-awtorità tat-taxxa jekk tali kumpens (iktar 'il quddiem is-"sussidju") jikkostitwixxi tranżazzjoni suġġetta għall-VAT fis-sens tal-Artikolu 29(1) tal-Liġi dwar il-VAT. Skont il-kumpannija, is-sussidju ma jżidx l-ammont taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 29(1) tal-Liġi dwar il-VAT, peress li dan ma għandux effett dirett fuq il-prezz tas-servizzi ta' trasport pubbliku tal-passiġġieri pprovduti.

16. Fid-deċiżjoni fiskali bil-quddiem tal-14 ta' Mejju 2019, din l-awtorità qieset li din il-pożizzjoni kienet żbaljata u kkonstatat li l-kumpannija kienet qiegħda taġixxi bħala persuna taxxabbli għall-VAT fl-eżerċizzju tal-attività deskritta fit-talba, li kienet tissodisfa d-definizzjoni tal-attività ekonomika fis-sens tal-Artikolu 15(2) tal-Liġi dwar il-VAT. Din l-awtorità qieset li tali sussidju kien jikkostitwixxi ħlas addizzjonali, fis-sens tal-Artikolu 29(1) tal-Liġi dwar il-VAT, li għandu effett dirett fuq il-prezz tas-servizzi pprovduti.

17. Permezz ta' sentenza tas-26 ta' Novembru 2019, il-qorti tal-ewwel istanza annullat id-deċiżjoni fiskali bil-quddiem inkwistjoni. Fl-espożizzjoni tal-motivi, din il-qorti kkonstatat li mit-talba kien jirriżulta li s-sussidju ma kellux effett fuq il-prezz tal-biljett (prezz tas-servizz) peress li l-organizzatur kien stabbilixxa l-prezz tal-biljett. Hija ċaħdet l-eżistenza ta' rabta ċara u evidenti bejn il-prezz tas-servizzi ta' trasport ipprovduti u s-sussidju. L-awtorità tat-taxxa appellat minn din id-deċiżjoni.

18. In-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja), li issa hija adita bil-kawża, għamlet lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda preliminari li ġejja:

"L-Artikolu 73 tad-Direttiva [dwar il-VAT] għandu jiġi interpretat fis-sens li kumpens, bħal dak deskritt fit-talba għal deċiżjoni tat-taxxa bil-quddiem, mogħti lil entità distinta (operatur) minn awtorità lokali għall-provvista ta' servizzi ta' trasport pubbliku, huwa inkluż fl-ammont taxxabbli previst f'din id-dispożizzjoni?"

19. Fil-kuntest tal-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, l-awtorità tat-taxxa Pollakka, ir-Repubblika tal-Polonja, l-Ungerija u l-Kummissjoni Ewropea ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub dwar din il-kwistjoni. Il-Qorti tal-Ġustizzja ma qisitx li kien neċessarju li tinżamm seduta skont l-Artikolu 76(2) tar-Regoli tal-Proċedura.

IV. L-analiżi ġuridika

A. Fuq id-domanda preliminari u l-metodoloġija tal-analiżi

20. Permezz tad-domanda preliminari tagħha, il-qorti tar-rinviju tixtieq tkun taf, essenzjalment, skont liema kriterji l-ħlas ta' sussidju (f'dan il-każ, fil-forma ta' kumpens mogħti għal telf) għandu jiġi inkluż fl-ammont taxxabbli ta' tranżazzjoni taxxabbli u suġġetta għall-VAT, imwettqa mill-benefiċjarju tas-sussidju, skont l-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT.

21. Il-fatt li awtorità pubblika lokali (iktar 'il quddiem "min jagħti s-sussidju") tħallas kumpens sabiex tkopri l-ispejjeż fl-interess pubbliku (f'dan il-każ, fl-interess taż-żamma ta' servizz pubbliku tat-trasport tal-passiġġieri) ma huwiex inabitwali, peress li fih hemm ċertu interess (pubbliku).

22. L-inklużjoni ġenerali tas-sussidji pubbliċi kollha fil-bażi taxxabbli tal-VAT għandha l-konsegwenza li kull sussidju jitnaqqas bil-VAT dovuta, peress li l-benefiċjarju ma jkunx jista' jibqa' juża din il-parti għall-għajnuna, inkella l-ammont tal-għajnuna jkollu jiżdied bl-ammont tal-VAT, li mhux dejjem ikun possibbli fi żminijiet ta' fondi baġitarji pubbliċi ristretti. Huwa wkoll għal din ir-raġuni li huwa paċifiku li kull ħlas magħmul mill-awtoritajiet pubbliċi lil impriża fl-interess pubbliku ma għandux jitqies bħala korrispettiv, rilevanti għall-finijiet tal-VAT, għal kunsinna jew għal provvista ta' servizzi[5] suġġetti għall-VAT.

23. Mill-formulazzjoni tal-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT jirriżulta wkoll b'mod ċar li mhux kull sussidju jaqa' taħt il-bażi taxxabbli tal-VAT. Għall-kuntrarju, huma biss is-sussidji marbuta direttament mal-prezz tat-tranżazzjonijiet li huma koperti. F'dan ir-rigward, għandha ssir distinzjoni bejn is-sussidji irrilevanti mill-perspettiva tal-VAT u s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tat-tranżazzjonijiet. Dawn tal-aħħar jistgħu wkoll jiġu kklassifikati bħala korrispettiv (f'dan il-każ, ta' terz fil-forma ta' min jagħti s-sussidju).

24. Madankollu, mill-motivazzjoni tal-qorti tar-rinviju fit-talba għal deċiżjoni preliminari jirriżulta b'mod ċar li hija titlaq ukoll mill-ipoteżi ta' provvista diretta mill-kumpannija lil min jagħti s-sussidju (tqegħid għad-dispożizzjoni ta' servizz pubbliku ta' trasport tal-passiġġieri). F'dan il-każ ukoll, is-sussidju għandu jitqies bħala korrispettiv għal provvista taxxabbli u suġġetta għall-VAT. Għalhekk, il-qorti tar-rinviju fil-fatt tixtieq tkun taf jekk f'dan il-każ is-sussidju jaqax taħt l-Artikolu 2(1)(ċ) (provvista ta' servizzi bi ħlas) jew taħt l-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT (korrispettiv ta' terz, inklużi s-sussidji).

25. Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà pprovat diversi drabi tiżviluppa kriterji għal din l-interpretazzjoni. B'hekk, l-istess bħas-sussidji mħallsa lill-bdiewa sabiex jabbandunaw il-produzzjoni tal-ħalib[6] jew l-abbandun tal-ħsad[7], il-ħlasijiet magħmula mill-membri lil assoċjazzjoni ta' promozzjoni kummerċjali[8] ma ġewx ikkunsidrati mill-Qorti tal-Ġustizzja bħala korrispettiv għal kunsinna jew għal provvista ta' servizzi. L-istess japplika għas-sussidju mogħti lil xandar pubbliku għaż-żamma tal-programmi tiegħu[9]. Min-naħa l-oħra, il-Qorti tal-Ġustizzja kkunsidrat li jista' jkun hemm

[5] Ara, b'mod partikolari, is-sentenzi li fihom il-Qorti tal-Ġustizzja rrifjutat li tagħmel dan: is-sentenzi tas-16 ta' Settembru 2021, Balgarska natsionalna televizia (C-21/20, EU:C:2021:743); tal-15 ta' Lulju 2004, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (C-144/02, EU:C:2004:444); tat-18 ta' Diċembru 1997, Landboden-Agrardienste (C-384/95, EU:C:1997:627); tad-29 ta' Frar 1996, Mohr (C-215/94, EU:C:1996:72), u tat-8 ta' Marzu 1988; Apple and Pear Development Council (C-102/86, EU:C:1988:120).

[6] Sentenza tad-29 ta' Frar 1996, Mohr (C-215/94, EU:C:2005:72).

[7] Sentenza tat-18 ta' Diċembru 1997, Landboden-Agrardienste (C-384/95, EU:C:1997:627).

[8] Sentenza tat-8 ta' Marzu 1988, Apple and Pear Development Council (C-102/86, EU:C:1988:120).

[9] Sentenza tas-16 ta' Settembru 2021, Balgarska natsionalna televizia (C-21/20, EU:C:2021:743).

korrispettiv meta tkun teżisti ċerta rabta bejn is-sussidju u l-prezz ta' servizz ipprovdut lil terz [10]. Dan kien il-każ ta' sussidju ta' 10 lira sterlina (GBP) imwettqa għal parir dwar l-enerġija [11] u ta' ħlasijiet addizzjonali minn fond operattiv għal kunsinni konkreti ta' organizzazzjoni ta' produtturi lill-membri tagħha [12], iżda mhux fil-każ ta' sussidju lill-produtturi ta' għalf imnixxef sabiex ikunu jistgħu jipproduċu bi prezzijiet fis-suq dinji [13].

26. Il-punt tat-tluq sabiex tingħata risposta għad-domanda dwar jekk l-attività ssussidjata tal-kumpannija tistax titqies f'dan il-każ bħala provvista bi ħlas huwa, kif inhu frekwenti, in-natura ta' taxxa ġenerali fuq il-konsum tal-VAT (ara iktar 'il quddiem, taħt B.1.). Sussegwentement, ser nispjega l-kriterji meħtieġa mid-Direttiva tal-VAT sabiex tingħata risposta għal din id-domanda (ara, f'dan ir-rigward, il-Parti B.2) sabiex tingħata risposta utli f'dan il-każ (ara, f'dan ir-rigward, il-Parti B.3.).

B. Fuq id-distinzjoni bejn sussidju irrilevanti mill-perspettiva tal-VAT u korrispettiv rilevanti għall-finijiet tal-VAT

1. In-natura tal-VAT

27. Min-natura tagħha, il-VAT hija taxxa ġenerali fuq il-konsum li għandha l-għan li tintaxxa l-ispejjeż (normalment, ħlas monetarju) imħallsa mid-destinatarju tas-servizz għal kunsinna jew provvista ta' servizzi [14] li l-fornitur jirċievi mingħand id-destinatarju tas-servizz. Dan l-ammont huwa estiż, fl-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT, bil-piż sostnut minn terz. Konsegwentement, il-korrispettiv miksub mill-fornitur mingħand terz "inkambju għal dawn it-tranżazzjonijiet" huwa inkluż ukoll. Madankollu, fiż-żewġ każijiet, għandu jkun hemm korrispettiv ta' tranżazzjoni tal-persuna li tirċievi l-ħlas tal-flus, f'dan il-każ, il-kumpannija.

28. Dak li jikkostitwixxi tranżazzjoni taxxabbli huwa ddefinit fl-Artikolu 2(1)(a) u (ċ) tad-Direttiva dwar il-VAT. Skont din id-dispożizzjoni, it-tranżazzjonijiet li ġejjin għandhom ikunu suġġetti għall-VAT: il-kunsinni ta' oġġetti u l-provvisti ta' servizzi, imwettqa fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali. B'mod partikolari, huwa ċar mid-definizzjoni ta' provvista li tinsab fl-Artikolu 14 tad-Direttiva dwar il-VAT ("trasferiment tad-dritt") li l-fornitur għandu jagħti lid-destinatarju vantaġġ konkret konsumabbli (meta jiġi kkunsinnat oġġett). Għaldaqstant, din hija t-tassazzjoni ta' trasferiment ta' oġġetti tal-konsum magħmul bi ħlas bejn żewġ persuni.

29. Il-VAT hija taxxa fuq il-konsum li għandha l-għan li tintaxxa l-kapaċità tal-konsumatur li jħallas it-taxxa, li timmanifesta ruħha fl-ispiża tal-assi sabiex jinkiseb vantaġġ konsumabbli. Konsegwentement, jista' jkun hemm tranżazzjoni tal-VAT biss jekk il-persuna taxxabbli tagħti vantaġġ *konkret* lil konsumatur *partikolari*. Min-naħa l-oħra, jekk il-benefiċjarju tas-sussidju jagħti biss vantaġġ *ġenerali* lill-*pubbliku ġenerali*, dan ma jwassalx għal tranżazzjoni taxxabbli.

[10] Sentenza tat-22 ta' Novembru 2001, Office des produits wallons (C-184/00, EU:C:2001:629).

[11] Sentenza tat-13 ta' Ġunju 2002, Keeping Newcastle Warm (C-353/00, EU:C:2002:369).

[12] Sentenza tad-9 ta' Ottubru 2019, C u C (VAT u sussidji agrikoli) (C-573/18 u C-574/18, EU:C:2019:847).

[13] Sentenza tal-15 ta' Lulju 2004, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, (C-144/02, EU:C:2004:444)

[14] Ara, bħala eżempju: is-sentenzi tat-3 ta' Mejju 2012, Lebara (C-520/10, EU:C:2012:264, punt 23); tal-11 ta' Ottubru 2007, KÖGÁZ *et* (C-283/06 u C-312/06, EU:C:2007:598, punt 37 - "id-determinazzjoni ta' l-ammont tagħha proporzjonalment għall-prezz mitlub mill-persuna suġġetta għat-taxxa bħala ħlas għall-beni jew għas-servizzi pprovduti minnha"); u tat-18 ta' Diċembru 1997, Landboden-Agrardienste (C-384/95, EU:C:1997:627, punti 20 u 23 - "Hija biss in-natura tal-obbligu li għandha tittieħed inkunsiderazzjoni, b'tali mod li, sabiex jaqa' fis-sistema komuni tal-VAT, tali obbligu għandu jimplika konsum").

30. Is-sussidji huma speċifiċi għall-fatt li min jagħti s-sussidju dejjem jagħti s-sussidju fl-interess tiegħu stess jew, fil-każ ta' sussidji mogħtija mill-awtoritajiet pubbliċi, fil-qasam ta' kompetenza tiegħu. Madankollu, is-sempliċi fatt li l-benefiċjarju tas-sussidju (f'dan il-każ il-kumpannija) isegwi għan li jikkoinċidi jew saħansitra jikkoinċidi mal-għanijiet ta' min jagħti s-sussidju (f'dan il-każ, l-interess li jiġi żgurat il-funzjonament tajjeb tal-moviment tal-persuni fit-territorju tiegħu stess) ma jistax iwassal sabiex jitqies li dan huwa vantaġġ konsumabbli fis-sens tad-dritt tal-VAT. Inkella, il-formulazzjoni tal-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT, li skontha s-sussidju għandu jkun marbut *direttament* mal-prezz ta' dawn it-tranżazzjonijiet, tkun obsoleta u kwalunkwe sussidju jkun jikkostitwixxi l-korrispettiv ta' vantaġġ konsumabbli.

2. Kriterji ta' delimitazzjoni

31. Għaldaqstant, sa mill-bidu, il-Qorti tal-Ġustizzja għamlet distinzjoni skont il-kwistjoni dwar jekk din hijiex provvista fis-sens tad-dritt tal-VAT li fir-rigward tagħha ngħata s-sussidju [15]. Il-Qorti tal-Ġustizzja [16] rrispondiet fin-negattiv għal din id-domanda, sakemm l-operatur ikun sempliċement ta l-kunsens tiegħu għall-produzzjoni ta' inqas ħalib u jirċievi, għal dan l-għan, korrispettiv (sussidju). Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-abbandun tal-produzzjoni tal-ħalib mill-bidwi huwa bla dubju fl-interess ta' min jagħti s-sussidju, iżda li ma jagħtix lil dan tal-aħħar vantaġġ konsumabbli, u kien pjuttost fl-interess ġenerali tal-funzjonament tajjeb tas-suq tal-ħalib fl-Unjoni [17]. B'mod partikolari, skont il-Qorti tal-Ġustizzja, il-bidwi ma jipprovdix servizzi lil konsumatur identifikabbli u ma jagħti ebda benefiċċju li jista' jikkostitwixxi spiża tal-attività ta' parti oħra fil-ħajja ekonomika [18].

32. L-istess japplika għal assoċjazzjoni li kienet tirreklama ċerti prodotti reġjonali u kienet tirċievi sussidju mir-reġjun. F'din il-kawża, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li s-sussidju għandu jitħallas preċiżament għall-provvista ta' oġġett speċifiku jew għall-provvista ta' servizz speċifiku [19], jiġifieri li għandu jiġi eżaminat "jekk kull attività tagħtix lok għal ħlas speċifiku u identifikabbli" [20]. Is-sempliċi fatt li r-reġjun ikollu interess fil-kummerċjalizzazzjoni aħjar ta' prodotti li joriġinaw mir-reġjun ma kienx biżżejjed għall-Qorti tal-Ġustizzja. Fl-istess sens, l-evalwazzjoni tas-sussidji mogħtija mill-Istat lil impriża tat-televiżjoni li ma kinitx tirċievi miżati mingħand it-telespettaturi tagħha marret fl-istess direzzjoni [21]. Is-sussidji għall-finanzjament tal-attività ta' ħruġ ma tqisux bħala korrispettiv għal servizz konkret ipprovdut lil spettatur konkret. L-eżistenza ta' impriża ta' emissjoni lanqas ma kienet tikkostitwixxi vantaġġ għall-persuna li tagħti s-sussidju, li għaliha hija ħallset sussidju bħala korrispettiv.

33. Min-naħa l-oħra, fir-rigward ta' sussidju ta' GPB 10 għal kull parir dwar l-enerġija mwettaq [22], il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li s-somma mħallsa minn korp pubbliku lil operatur ekonomiku fil-kuntest ta' servizz ta' konsulenza dwar l-enerġija pprovdut lil ċerti kategoriji ta' okkupanti ta' akkomodazzjoni kienet tikkostitwixxi l-korrispettiv ta' provvista. Bl-istess mod, hija qieset li

15 Ara, f'dan ir-rigward, il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja: is-sentenzi tat-22 ta' Novembru 2001, Office des produits wallons (C-184/00, EU:C:2001:629, punti 12 *et seq.*); tat-18 ta' Diċembru 1997, Landboden-Agrardienste (C-384/95, EU:C:1997:627, punti 21 *et seq.*); u tad-29 ta' Frar 1996, Mohr (C-215/94, EU:C:1996:72, punti 19 *et seq.*).

16 Sentenza tad-29 ta' Frar 1996, Mohr (C-215/94, EU:C:1996:72).

17 Ara wkoll, espressament, is-sentenza tad-29 ta' Frar 1996, Mohr (C-215/94, EU:C:1996:72, punti 21 *et seq.*).

18 Ara wkoll, espressament, is-sentenza tat-18 ta' Diċembru 1997, Landboden-Agrardienste (C-384/95, EU:C:1997:627, punt 23).

19 Sentenza tat-22 ta' Novembru 2001, Office des produits wallons (C-184/00, EU:C:2001:629, punt 12), u tat-8 ta' Marzu 1988, Apple and Pear Development Council (C-102/86, EU:C:1988:120, punti 14 *et seq.*).

20 Sentenzi tat-22 ta' Novembru 2001, Office des produits wallons (C-184/00, EU:C:2001:629, punt 15), u tat-8 ta' Marzu 1988, Apple and Pear Development Council (C-102/86, EU:C:1988:120, punti 14 *et seq.*).

21 Sentenza tas-16 ta' Settembru 2021, Balgarska natsionalna televizia (C-21/20, EU:C:2021:743).

22 Sentenza tat-13 ta' Ġunju 2002, Keeping Newcastle Warm (C-353/00, EU:C:2002:369).

l-ħlasijiet imwettqa taħt il-fondi operattivi lil organizzazzjoni ta' produtturi għall-kunsinna ta' beni ta' investiment li minnhom kienu jibbenefikaw il-produtturi kkonċernati kienu jikkostitwixxu korrispettiv ta' terz għal kunsinna [23].

34. Fid-dawl tan-natura tal-VAT u tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, għalhekk ma jkunx hemm provvista jew provvista ta' servizzi bi ħlas meta l-ħlas tas-sussidju jsir prinċipalment fl-interess tal-pubbliku ġenerali tal-benefiċjarju tas-sussidju [24]. Fil-fatt, f'dan il-każ, ma hemmx benefiċjarju konkret tas-servizz. Min jagħti s-sussidju lanqas ma jsir benefiċjarju konkret minħabba s-sempliċi fatt li għandu indirettament interess proprju fl-attività ssussidjata.

35. Għaldaqstant, għandu jiġi ddeterminat jekk il-ħlas tas-sussidju għandux bħala korrispettiv il-ħolqien ta' vantaġġ konkret għal benefiċjarju konkret tas-servizz. F'dan ir-rigward, għandha ssir distinzjoni bejn iż-żewġ każijiet possibbli. B'hekk, is-sussidju jista' jitħallas għal provvista lil min jagħti s-sussidju (f'dan il-każ, pereżempju, it-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' servizz pubbliku ta' trasport ta' vjaġġaturi favur l-awtorità lokali, għal dan l-għan, ara taħt (a)) jew għal provvista lill-persuni ttrasportati (servizz ta' trasport favur il-passiġġieri, ara taħt (b)).

a) Provvista ta' servizzi bi ħlas (Artikolu 2(1)(c) tad-Direttiva dwar il-VAT)

36. Huwa biss meta l-benefiċjarju tas-sussidju jipprovdi lil min jagħti s-sussidju vantaġġ konkret li għalih is-sussidju jkollu bħala korrispettiv li jista' jkun hemm kwistjoni ta' provvista ta' servizzi mwettqa bi ħlas fis-sens tal-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva tal-VAT, jiġifieri provvista ta' servizzi taxxabbli.

37. Madankollu, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, provvista ta' servizzi titwettaq "bi ħlas", fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, biss jekk bejn il-fornitur u l-benefiċjarju teżisti relazzjoni ġuridika li matulha jkun hemm skambju ta' servizzi reċiproċi, fejn il-ħlas li jirċievi l-fornitur jikkostitwixxi l-korrispettiv effettiv ta' servizz individwabbli pprovdut lill-benefiċjarju. Dan ikun il-każ jekk teżisti *rabta diretta* bejn is-servizz ipprovdut u l-korrispettiv irċevut [25].

38. Dan huwa dubjuż fil-każ ta' sussidju intiż sabiex jikkumpensa *a posteriori* t-telf. Huwa minnu li ġeneralment jeżisti ftehim bejn min jagħti s-sussidju u l-benefiċjarju. Madankollu, sussidju intiż sabiex jikkumpensa *a posteriori* t-telf li jirriżulta mill-attività preċedenti ma jipprekludix attività li għandha titwettaq b'mod konkret għal dan l-għan, kif tenfasizza l-Ungerija fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha. F'dan ir-rigward, ma jingħata l-ebda vantaġġ konkret lil min jagħti s-sussidju.

39. Is-sitwazzjoni tista' tkun differenti kieku l-awtorità lokali kienet obbligata, skont il-liġi, li tiżgura t-trasport pubbliku ta' vjaġġaturi u li tirrikorri għal persuna privata sabiex *tissodisfa dan l-obbligu* u li tissussidjah konsegwentement. Ir-rabta diretta bejn il-ħlas tas-sussidju u l-vantaġġ konkret tal-awtorità lokali (eżenzjoni mill-obbligu legali) tidher b'mod ċar. Madankollu, fl-assenza ta' tali obbligu, l-eżistenza ta' trasport pubbliku ta' vjaġġaturi hija qabel kollox fl-interess tal-pubbliku ġenerali u mhux fl-interess (konkret) ta' min jagħti s-sussidju.

[23] Sentenza tad-9 ta' Ottubru 2019, C u C (VAT u sussidji agrikoli) (C-573/18 u C-574/18, EU:C:2019:847).

[24] Fil-każ ta' kumpannija, il-Qorti tal-Ġustizzja tagħmel ukoll distinzjoni skont jekk din tiddefendix l-interessi ġenerali tal-membri (ebda servizz konkret) jew le, ara s-sentenza tat-12 ta' Frar 2009, Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie (C-515/07, EU:C:2009:88, punt 31), u tat-8 ta' Marzu 1988, Apple and Pear Development Council (C-102/86, EU:C:1988:120, punt 14, fir-rigward tal-interessi komuni).

[25] Sentenza tas-16 ta' Settembru 2021, Balgarska natsionalna televizia (C-21/20, EU:C:2021:743, punt 31); ara wkoll f'dan is-sens, is-sentenzi tat-22 ta' Novembru 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942, punt 39); tat-22 ta' Ġunju 2016, Český rozhlas (C-11/15, EU:C:2016:470, punt 22); u tat-8 ta' Marzu 1988, Apple and Pear Development Council (C-102/86, EU:C:1988:120, punti 11, 12 u 16).

40. Anki jekk, fil-kawża Fluvius, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreċiżat li r-relazzjoni ġuridika neċessarja għall-eżistenza ta' tranżazzjoni taxxabbli għandha tinftiehem b'mod wiesa'[26] sabiex jiġi kkunsidrat li din hija kunsinna jew provvista ta' servizzi mwettqa bi ħlas, xorta jibqa' l-fatt li dan jippreżupponi l-eżistenza ta' vantaġġ konkret individwabbli li jingħata lil min jagħti s-sussidju. Ma huwiex ikkontestat li l-konsum illegali tal-elettriku permezz ta' bejgħ bl-elettriku jikkostitwixxi vantaġġ individwalizzat konkret. Jekk, sabiex isir dan, għandu jitħallas korrispettiv skont il-konsum konkret (tal-elettriku misruq), dan jista' jiġi kklassifikat bħala danni, iżda bl-ebda mod ma huwa differenti minn korrispettiv għall-konsum legali tal-elettriku[27], jiġifieri minn korrispettiv ta' vantaġġ konkret u individwalizzat.

41. L-istess japplika fil-kuntest ta' sussidju. Il-fatt li din is-somma ta' flus tiġi kklassifikata bħala sussidju jew korrispettiv lanqas ma jista' jkun suġġett għal distinzjoni mill-perspettiva tal-VAT. Vantaġġ individwalizzat meta mqabbel ma' awtorità lokali jista' għalhekk jiġi preżunt mill-bidu nett meta persuna taxxabbli, pereżempju, tinkariga ruħha b'ċerti attivitajiet (manutenzjoni ta' park) bil-korrispettiv ta' ħlas ta' ammont imsejjaħ "kumpens"[28]. Il-manutenzjoni bi ħlas ta' park ta' komun hija l-prototip għal provvista ta' servizzi bi ħlas. Dan huwa iktar u iktar il-każ peress li, fil-kawża inkwistjoni[29], il-komun kien legalment marbut li jiżgura l-manutenzjoni tal-park u peress li huwa kien juża terz sabiex jissodisfa dan l-obbligu u kien jikkumpensah għall-ispejjeż tiegħu. Bħal kull korrispettiv normali, il-kumpens imħallas lit-terz la kien limitat u lanqas iffissat *a posteriori*.

42. Min-naħa l-oħra, il-manutenzjoni ta' korp ta' interess ġenerali (pereżempju mużew) li għall-ispejjeż tal-operat tagħhom il-komun iħallas sussidju, li huwa indipendenti mill-viżitaturi konkreti, ma hijiex il-prototip ta' provvista ta' servizzi konkreta bi ħlas. Bħala prinċipju, din it-tranżazzjoni ma hijiex taxxabbli (fl-assenza ta' vantaġġ konkret li għalih huwa dovut is-sussidju). Is-sitwazzjoni tkun differenti jekk il-komun kien legalment obbligat li jwettaq manutenzjoni ta' mużew u li jirrikorri għal terz sabiex jissodisfa dan l-obbligu u jħallsu għal dan.

b) Provvista ta' servizzi u korrispettiv ta' terz (Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT)

43. Madankollu, is-sussidju jista' jitqies ukoll bħala korrispettiv (ta' terz) meta l-benefiċjarju tas-sussidju (f'dan il-każ, il-kumpannija) jagħti lil persuna oħra (f'dan il-każ, il-passiġġieri) vantaġġ konkret (f'dan il-każ, it-trasport tal-persuni) u huwa preċiżament għal dan l-għan li min jagħti s-sussidju jħallas (dak li jissejjaħ aġġustament tal-prezz). Dan l-aħħar punt huwa speċifikat fl-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT.

44. Konformement mal-formulazzjoni tagħha, din id-dispożizzjoni tapplika meta s-sussidju jkun direttament marbut mal-prezz tat-tranżazzjoni kkonċernata. Dan ikun il-każ biss jekk is-sussidju jingħata lill-operatur issussidjat preċiżament għall-provvista ta' servizz partikolari. Huwa biss f'dan il-każ li s-sussidju jista' jitqies bħala korrispettiv għall-provvista ta' servizz[30].

[26] Sentenza tas-27 ta' April 2023, Fluvius Antwerpen (C-677/21, EU:C:2023:348, punt 31). Konsegwentement, anki relazzjoni ġuridika legali tista' tkun biżżejjed.

[27] Sentenza tas-27 ta' April 2023, Fluvius Antwerpen (C-677/21, EU:C:2023:348, punt 33).

[28] Sentenza tat-22 ta' Frar 2018, Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft., (C-182/17, EU:C:2018:91, punti 35 *et seq.*).

[29] Sentenza tat-22 ta' Frar 2018, Nagyszénás Településszolgáltatási Nonprofit Kft., (C-182/17, EU:C:2018:91, punti 38 u 39).

[30] Sentenzi tad-9 ta' Ottubru 2019, C u C (VAT u sussidji agrikoli) (C-573/18 u C-574/18, EU:C:2019:847, punt 31), u tal-15 ta' Lulju 2004, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (C-144/02, EU:C:2004:444, punti 27 u 28).

45. Barra minn hekk, is-sussidju mogħti lill-benefiċjarju tas-sussidju għandu jibbenefika wkoll lill-benefiċjarju tas-servizz (f'dan il-każ, il-passiġġieri). Fil-fatt, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-prezz li għandu jitħallas mill-benefiċjarju għandu jiġi ffissat b'mod li jitnaqqas skont is-sussidju mogħti lill-fornitur [31]. Għalhekk, il-kunċett ta' "sussidji marbuta direttament mal-prezz ta' dawn it-tranżazzjonijiet", fis-sens tal-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT, ikopri biss is-sussidji li jikkostitwixxu l-korrispettiv totali jew parzjali ta' kunsinna ta' oġġetti jew ta' provvista ta' servizzi u li jitħallsu minn terz lill-bejjiegħ jew lill-fornitur [32].

c) Konklużjoni intermedjarja

46. Jekk wieħed jikkunsidra bis-serjetà kemm in-natura tat-taxxa fuq il-konsum kif ukoll il-formulazzjoni tal-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT, għandha għalhekk issir distinzjoni bejn id-donazzjonijiet li għalihom ma jeżisti ebda vantaġġ konkret individwalizzat jew li huma relatati biss indirettament mal-prezz tat-tranżazzjonijiet u dawk li huma marbuta direttament ma' vantaġġ individwalizzat jew direttament mal-prezz tat-tranżazzjonijiet tal-benefiċjarju tas-sussidju.

47. Tali rabta diretta tista' tirriżulta biss mill-kundizzjonijiet konkreti tas-sussidju u miċ-ċirkustanzi tal-każ. Hija prinċipalment il-qorti tar-rinviju li għandha tevalwa dawn id-domandi. Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja tista' tipprovdi indikazzjonijiet utli f'dan ir-rigward, peress li l-interpretazzjoni ta' dispożizzjoni u l-applikazzjoni tagħha ma jistgħux jiġu sseparati.

3. Applikazzjoni għall-każ ineżami

a) Korrispettiv ta' provvista lil min jagħti s-sussidju

48. F'dan il-każ, l-awtorità lokali ċertament għandha interess fil-provvista ta' servizz pubbliku ta' trasport tal-passiġġieri fit-territorju tagħha. Is-sussidju jservi wkoll sabiex jippermetti lill-benefiċjarju jkompli joffri tali servizz. L-unika kwistjoni li tqum hija dik dwar jekk dan huwiex biżżejjed sabiex jiġi konkluż li jeżisti vantaġġ konkret min-naħa ta' min jagħti s-sussidju li lilu jiġi kkumpensat is-sussidju jew jekk, għall-kuntrarju, is-sussidju jingħatax lill-pubbliku ġenerali.

49. F'dan il-każ, is-sussidju ma huwiex akkumpanjat minn obbligi konkreti favur il-persuna li tagħti s-sussidju, peress li dan jingħata biss sussegwentement, bħala kumpens għat-telf eventwalment imġarrab. Ma huwiex min jagħti s-sussidju, iżda l-benefiċjarju tas-sussidju li jiddeċiedi liema rotot u kemm rotot huma offruti b'mod awtonomu. Barra minn hekk, l-ammont tas-sussidju intiż li jkopri t-telf li jirriżulta mill-provvista ta' dawn is-servizzi huwa limitat u kkalkolat b'mod fiss skont vetturi kilometri mqiegħda għad-dispożizzjoni tal-pubbliku ġenerali mill-benefiċjarju tas-sussidju, mingħajr ma n-numru ta' utenti konkreti tas-servizzi ta' trasport ikun rilevanti.

[31] Ara s-sentenzi tad-9 ta' Ottubru 2019, C u C (VAT u sussidji agrikoli) (C-573/18 u C-574/18, EU:C:2019:847, punt 32), u tal-15 ta' Lulju 2004, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (C-144/02, EU:C:2004:444, punt 29 u l-ġurisprudenza ċċitata).

[32] Ara, fir-rigward tad-dispożizzjoni preċedenti tas-Sitt Direttiva: is-sentenzi tad-9 ta' Ottubru 2019, C u C (VAT u sussidji agrikoli) (C-573/18 u C-574/18, EU:C:2019:847, punt 34), u tal-15 ta' Lulju 2004, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (C-144/02, EU:C:2004:444, punt 31 u l-ġurisprudenza ċċitata).

50. Attività waħda biss tal-benefiċjarju tas-sussidju għalhekk ma tiskattax pagament speċifiku u identifikabbli minn min jagħti s-sussidju, iżda s-sussidju jikkumpensa biss it-telf sa ċertu ammont (iddeterminat minn Regolament tal-UE) sabiex il-benefiċjarju tas-sussidju jkun jista' jkompli jipprovdi s-servizzi tat-trasport tal-passiġġieri konkreti. It-talba għal deċiżjoni preliminari ma turix obbligu konkret tal-persuna li tagħti s-sussidju li jkollha għad-dispożizzjoni tagħha servizz ta' trasport pubbliku tal-passiġġieri korrispondenti, li l-benefiċjarju tas-sussidju jeħles minnu.

51. It-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' servizz pubbliku ta' trasport ta' vjaġġaturi jsir għalhekk ukoll fl-interess tal-persuna li tagħti s-servizz, iżda ma jagħtihiex vantaġġ konkret konsumabbli, iżda biss lill-utenti tat-trasport tal-passiġġieri meta huma jużawh. Fil-fehma tiegħi, l-eżistenza ta' "rabta diretta bejn is-servizz ipprovdut u l-korrispettiv irċevut" meħtieġa mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja [33] sabiex provvista ta' servizzi tkun taxxabbli hija għalhekk nieqsa, kif jidher li tqis ukoll l-awtorità tat-taxxa Pollakka stess fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha.

52. Abbażi tal-punt 37 tas-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea fil-kawża Balgarska natsionalna televizia [34], wieħed jista' wkoll jagħmel din l-osservazzjoni: f'dan il-każ, ma teżisti ebda relazzjoni bejn l-Istat li jħallas mill-baġit tiegħu sussidju intiż sabiex jiffinanzja t-trasport komuni ta' vjaġġaturi u l-passiġġieri li jibbenefikaw minn dawn is-servizzi, li hija paragunabbli ma' dik eżistenti bejn fond ta' assigurazzjoni għall-mard u l-persuni assigurati miegħu [35]. Fil-fatt, dawn is-servizzi ma jibbenefikawx lil persuni li jistgħu jiġu identifikati b'mod ċar, iżda lill-passiġġieri potenzjali kollha. Barra minn hekk, l-ammont tas-sussidju kkonċernat huwa kkalkolat b'referenza għal rata fissa stabbilita għal kull regolament u għal kull kilometru ta' vetturi, mingħajr ebda kunsiderazzjoni tal-identità u tan-numru ta' utenti tas-servizz mogħti.

b) Korrispettiv ta' terz għas-servizzi pprovduti lill-passiġġieri

53. Anki jekk din l-evalwazzjoni tal-fatti hija korretta, huma biss l-utenti li l-benefiċjarju tas-sussidju jipprovdi t-trasport pubbliku (servizz) lilhom li jistgħu jitqiesu bħala destinatarji konkreti tas-servizzi tat-trasport issussidjati Huwa biss jekk is-sussidju tal-awtorità lokali jikkostitwixxi "sussidju marbut direttament mal-prezz ta' dawn l-operazzjonijiet" li dan iżid il-bażi tas-servizzi ta' trasport bis-sussidju.

54. B'differenza mis-sussidji msemmija wkoll fid-digriet tar-rinviju għal dak li jirrigwarda t-tnaqqis fuq it-tariffi tat-trasport li għandhom jingħataw mill-kumpannija, dawn jirrigwardaw servizz konkret ipprovdut lil utent konkret, is-sussidji intiżi sabiex ikopru t-telf ma għandhomx rabta konkreta ma' ċerti operazzjonijiet. Hemm biss rabta ġenerali mal-attività (b'telf). Għalhekk teżisti biss rabta indiretta mad-diversi servizzi ta' trasport. Is-sussidju limitat fl-ammont tiegħu ma jistax jaffettwa l-prezz ta' kull servizz ta' trasport peress li, minn naħa, jingħata *a posteriori* u, min-naħa l-oħra, huwa indipendenti mill-użu konkret tas-servizzi tat-trasport. Minflok, huwa bbażat fuq il-vetturi kilometri proposti u għalhekk fuq l-utilità potenzjali tal-pubbliku ġenerali.

55. F'dan ir-rigward, l-ewwel istanza kkonstatat li mit-talba għal informazzjoni vinkolanti tal-kumpannija jirriżulta li l-kumpens ma jkollux effett fuq il-prezz tal-biljett (prezz tas-servizz) għaliex l-organizzatur jiffissa l-prezz tal-biljett. F'dawn iċ-ċirkustanzi, is-sussidju huwa intiż biss sabiex jippermetti lill-benefiċjarju, b'mod ġenerali, li joffri servizzi analogi, mingħajr ma jkun

[33] Sentenza tat-8 ta' Marzu 1988, Apple and Pear Development Council (102/86, EU:C:1988:120, punt 12).

[34] Sentenza tas-16 ta' Settembru 2021, Balgarska natsionalna televizia (C-21/20, EU:C:2021:743, punt 37).

[35] Il-Qorti tal-Ġustizzja tirreferi espressament f'dan ir-rigward għall-kawża Le Rayon d'Or, ara s-sentenza tas-27 ta' Marzu 2014, Le Rayon d'Or (C-151/13, EU:C:2014:185).

direttament marbut mal-prezz ta' dawn is-servizzi. Jekk il-prezzijiet tal-utenti tat-trasport tal-passiġġieri ma jiġux iffissati mill-benefiċjarju tas-sussidju, iżda minn qabel mill-awtoritajiet kompetenti jew minn min jagħti s-sussidju, is-sussidju *ex post* sabiex ikopri l-ispejjeż lanqas ma jista' jkollu impatt dirett fuq il-prezzijiet tas-servizz.

56. Kuntrarjament għal dak li jidher li qegħdin jissuġġerixxu l-Kummissjoni u r-Repubblika tal-Polonja, din il-kawża hija differenti wkoll b'mod ċar minn dik li wasslet għall-kawża Le Rayon d'Or [36] u li tissemma espressament mill-qorti tar-rinviju. Il-fond ta' assigurazzjoni għall-mard kien ħallas somma f'daqqa għall-kura għal kull pazjent li jipprovdi l-kura. Il-Qorti tal-Ġustizzja ġustament ikkunsidrat dan il-"kumpens" bħala l-ħlas ta' korrispettiv (sa fejn il-pazjenti kienu għadhom iridu jikkontribwixxu, jekk dan kien korrispettiv kumpensatorju għall-prezz), peress li kemm is-servizz u kemm il-benefiċjarju kif ukoll l-l-korrispettiv kienu "ddeterminati minn qabel u skont kriterji stabbiliti sew".

57. Bl-istess mod, il-fatt, enfasizzat mill-qorti tar-rinviju fit-talba għal deċiżjoni preliminari u mir-Repubblika tal-Polonja fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, li, minħabba l-kumpens, il-korrispettiv globali probabbilment ikun inqas minn dak fl-assenza tas-sussidju, ma jbiddel xejn minn dan. Minn naħa, dan huwa dubjuż ħafna jekk il-korrispettiv għas-servizz ta' trasport ma jistax jiġi stabbilit mill-fornitur. F'dan il-każ, fin-nuqqas ta' sussidju, probabbilment ma jkun hemm l-ebda provvista ta' servizzi bi ħlas.

58. Min-naħa l-oħra, din il-konsegwenza, f'analiżi finali, hija speċifika għal kull sussidju. Kull sussidju jippermetti lill-benefiċjarju jikkalkula prezzijiet differenti. Madankollu, kif diġà indikat il-Qorti tal-Ġustizzja, "is-sempliċi possibbiltà li sussidju jkollu effett fuq il-prezz tal-oġġetti jew tas-servizzi pprovduti mill-entità ssussidjata ma tirrendix diġà dan is-sussidju taxxabbli" [37].

59. Is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-kawża Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja [38] turi wkoll li tali rabta indiretta ma hijiex biżżejjed għaliex, b'dan ir-raġunament, is-sussidju mħallas lill-produtturi tal-għalf imnixxef kien ikun ukoll taxxabbli u suġġett għall-VAT. Dan is-sussidju kien jippermetti wkoll lill-manifatturi jwettqu kalkolu ta' prezzijiet differenti. Madankollu, peress li s-sussidju kien ingħata fl-interess ġenerali u mhux fl-interess tad-diversi xerrejja ta' għalf imnixxef u peress li ma kienx jirrigwarda b'mod partikolari l-kwantità mibjugħa, il-Qorti tal-Ġustizzja ġustament ċaħdet l-eżistenza ta' korrispettiv ta' terzi. Minn dan isegwi li l-effetti ġenerali fuq il-kalkolu tal-prezzijiet, li huma speċifiċi għal kull sussidju, ma humiex biżżejjed sabiex jiġi ammess korrispettiv korrispondenti ta' terz fil-forma ta' dan is-sussidju.

V. Konklużjoni

60. Għaldaqstant, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja tirrispondi kif ġej għad-domanda preliminari magħmula min-Naczelny Sąd Administracyjny (il-Qorti Amministrattiva Suprema, il-Polonja):

L-Artikolu 2(1)(ċ) u l-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT għandhom jiġu interpretati fis-sens li kumpens *a posteriori* ta' telf finanzjarju, li l-ammont tiegħu huwa limitat minn regolament tal-Unjoni u li huwa ddeterminat mhux skont in-numru ta' utenti, iżda skont in-numru ta' vetturi kilometri offruti b'rata fissa, ma jikkostitwixxix il-korrispettiv għal servizz ipprovdut

[36] Sentenza tas-27 ta' Marzu 2014, Le Rayon d'Or (C-151/13, EU:C:2014:185, punti 32 *et seq.*).

[37] Sentenza tat-22 ta' Novembru 2001, Office des produits wallons (C-184/00, EU:C:2001:629, punt 12).

[38] Sentenzi tal-15 ta' Lulju 2004, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja (C-144/02, EU:C:2004:444, punti 34 *et seq.*).

lill-awtorità pubblika lokali li tħallas dan il-kumpens. Tali kumpens lanqas ma jikkostitwixxi korrispettiv ta' terz għall-benefiċċju tal-utenti konkreti tat-trasport pubbliku lokali, peress li ma għandux influwenza diretta, iżda l-iktar l-iktar influwenza indiretta, fuq il-kalkolu tal-prezzijiet tal-impriża ssussidjata.