Ġabra tal-ġurisprudenza

Sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tmien Awla)
16 ta' Ġunju 2016TYPEDENOTENONPREVULingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

"Rinviju għal deċiżjoni preliminariTassazzjoniTaxxa fuq il-valur miżjudDirettiva 2006/112/KETnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsaArtikolu 173(1)Oġġetti u servizzi użati kemm għat-tranżazzjonijiet taxxabbli u anki għat-tranżazzjonijiet eżentati (oġġetti u servizzi għal użu mħallat)Determinazzjoni tal-ammont tat-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjudProporzjon ta' tnaqqisArtikolu 174Proporzjon ta' tnaqqis ikkalkolat b'applikazzjoni ta' ċavetta ta' tqassim skont id-dħul mill-bejgħArtikolu 173(2) Sistema derogatorjaArtikolu 175Regola ta' arrotondament tal-proporzjon ta' tnaqqisArtikoli 184 u 185 Aġġustament tat-tnaqqis"

Fil-Kawża C-186/15,li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Finanzgericht Münster (qorti tal-finanzi ta' Münster, il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tas-17 ta' Marzu 2015, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-24 ta' April 2015, fil-proċeduraKreissparkasse Wiedenbrück

vsFinanzamt Wiedenbrück,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tmien Awla),komposta minn D. Šváby, President tal-Awla, J. Malenovský (Relatur) u M. Vilaras, Imħallfin,Avukat Ġenerali: Y. Bot,Reġistratur: A. Calot Escobar, wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:għall-Kreissparkasse Wiedenbrück, minn O. Peters, Steuerberater,għall-Gvern Ġermaniż, minn T. Henze u K. Petersen, bħala aġenti,għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Wasmeier u M. Owsiany-Hornung, bħala aġenti,wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konklużjonijiet

tagħti l-preżentiSentenza1It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 173(2), tal-Artikolu 175(1) u tal-Artikolu 184 tad-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). 2Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn il-Kreissparkasse Wiedenbrück (iktar 'il quddiem il-"Kreissparkasse") u l-Finanzamt Wiedenbrück (dipartiment tat-taxxi ta' Wiedenbrück, il-Ġermanja) dwar il-kalkolu tad-dritt għal tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) dovuta jew imħallsa matul l-akkwist ta' oġġetti u ta' servizzi użati biex jitwettqu kemm tranżazzjonijiet li jagħtu dritt għal tnaqqis u anki tranżazzjonijiet li ma jagħtux dritt għal tnaqqis (iktar 'il quddiem l-"oġġetti u servizzi għal użu mħallat").Il-kuntest ġuridikuId-dritt tal-UnjoniIs-Sitt Direttiva3Bit-titolu "Oriġini u skop tad-dritt li tnaqqas", l-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-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"), fil-paragrafu 5 tiegħu kien jipprevedi:"Fir-rigward ta' oġġetti u servizzi li għandhom ikunu wżati minn persuna taxxabbli kemm għal transazzjonijiet koperti b'paragrafi 2 u 3, fir-rigward ta' li t-taxxa fuq il-valur miżjud titnaqqas, u għal transazzjonijiet fir-rigward ta' li t-taxxa fuq il-valur miżjud ma titnaqqasx, it-tali proporzjon biss tat-taxxa fuq il-valur miżjud għandu jkun imnaqqas kif hu attribwit għat-transazzjonijiet ta' qabel.Dan il-proporzjon għandu jkun determinat, b'mod konformi ma' l-Artikolu 19, għat-transazzjonijiet kollha mwettqa minn persuna taxxabbli.Madanakollu, l-Istati Membri jistgħu:(a)jawtorizzaw lill-persuna taxxabbli biex tistabbilixxi proporzjon għal kull settur tan-negozju tiegħu, sakemm kontijiet separati huma miżmuma għal kull

settur;(b)iġiegħlu 'l-persuna taxxabbli biex tiddetermina proporzjon għal kull settur tan-negozju tiegħu u żżomm kontijiet separati għal kull settur;(ċ)jawtorizzaw jew iġiegħlu l-persuna taxxabbli biex tagħmel it-tnaqqis fuq il-bażi ta' l-użu ta' kollha jew parti mill-oġġetti u s-servizzi;(d)jawtorizzaw lill-persuna taxxabbli mġiegħla tagħmel it-tnaqqis b'mod konformi mar-regola stabbilita fl-ewwel sub-paragrafu, fir-rigward ta' l-oġġetti u s-servizzi kollha użati għal transazzjonijiet msemmija hemmhekk;[...]"4 L-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva, intitolat "Kalkulazzjoni tal-proporzjon imnaqqas", kien jipprovdi, fil-paragrafu (1) tiegħu:"Il-proporzjon imnaqqas taħt l-ewwel sub-paragrafu ta' l-Artikolu 17(5) għandu jkun magħmul minn frazzjoni li jkollha:bħala numeratur, l-ammont totali, esklussiv mit-taxxa fuq il-valur miżjud, tal-bejgħ kull sena attribwit għat-transazzjonijiet li fuqhom it-taxxa fuq il-valur miżjud titnaqqas taħt l-Artikolu 17(2) u (3),bħala denominatur, l-ammont totali, esklussiv tat-taxxa fuq il-valur miżjud, tal-bejgħ kull sena attribwit lit-transazzjonijiet inklużi fin-numeratur u lit-transazzjonijiet fir-rigward ta' li t-taxxa fuq il-valur miżjud mhux imnaqqas. L-Istati Membri jistgħu ukoll jinkludu fid-denominatur l-ammont ta' sussidji, għajr dawk speċifikati fl-Artikolu 11 A (1) (a). Il-proporzjon għandu jkun stabbilit fuq bażi annwali, iffissat bħala persentaġġ u magħmul figura sħiħa li ma teċċedix il-numru li jmiss."5L-imsemmija direttiva tħassret permezz tad-Direttiva 2006/112, li daħlet fis-seħħ fl-1 ta' Jannar 2007.Id-Direttiva 2006/1126Il-premessa 3 tad-Direttiva 2006/112 tipprovdi:

"Biex ikun żgurat li d-disposizzjonijiet jiġu ppreżentati b'mod ċar u razzjonali, b'mod konsistenti mal-prinċipju ta' regolamentazzjoni aħjar, huwa xieraq li l-istruttura u l-formulazzjoni tad-Direttiva jitfasslu mill-ġdid għalkemm fil-prinċipju dan mhux ser iġib tibdil fil-leġislazzjoni eżistenti. Numru żgħir ta' emendi sostantivi huma madankollu inerenti għall-eżerċizzju ta' tfassil mill-ġdid u għandhom madankollu jsiru. Fejn isiru tali tibdiliet, dawn huma elenkati b'mod eżawrjenti fid-disposizzjonijiet li jirregolaw it-traspożizzjoni u d-dħul fis-seħħ."7L-Artikolu 173 tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ġej:"1.Fil-każ ta' merkanzija jew servizzi użati minn persuna taxxabbli kemm għal transazzjonijiet li fir-rigward tagħhom il-VAT tista' titnaqqas [...] u għal transazzjonijiet li fir–rigward tagħhom il-VAT ma titnaqqasx, it-tali proporzjon biss tal-VAT li hi attribwibbli għat-transazzjonijiet ta' qabel għandha l-possibbiltà li tiġi mnaqqsa.Il-proporzjon li jista' jitnaqqas għandu jkun stabbilit, skond l-Artikoli 174 u 175, għat-transazzjonijiet taxxabbli kollha mwettqa mill-persuna taxxabbli.2.L-Istati Membri jistgħu jieħdu l-miżuri li ġejjin:(a)jawtorizzaw lill-persuna taxxabbli biex tistabbilixxi proporzjon għal kull settur tan-negozju tagħha, sakemm kontijiet separati huma miżmuma għal kull settur;(b)jeħtieġu li l-persuna taxxabbli tiddetermina proporzjon għal kull settur tan-negozju tiegħu u biex iżżomm kontijiet separati għal kull settur;(ċ)jawtorizzaw jew jeħtieġu li l-persuna taxxabbli tagħmel it-tnaqqis abbażi ta' l-użu ta' parti jew tat-totalità tal-merkanzija u s-servizzi;(d)jawtorizzaw jew jeħtieġu li l-persuna taxxabbli tagħmel it-tnaqqis skond ir-regola stabbilita fl–ewwel subparagrafu tal-paragrafu 1, fir-rigward tal-merkanzija u s-servizzi kollha użati għat-transazzjonijiet kollha msemmija hemmhekk; [...]"8L-Artikolu 174(1) tal-istess direttiva jipprevedi:"Il-proporzjon li jista' jitnaqqas għandu jkun magħmul minn frazzjoni li jinkludi l-ammonti li ġejjin:(a)bħala numeratur, l-ammont totali, mingħajr VAT, tal-bejgħ kull sena attribwibbli għal transazzjonijiet li fuqhom il-VAT tista' titnaqqas [...](b)bħala denominatur, l-ammont totali, eskluživ mill-VAT, tal-bejgħ kull sena attribwibbli għat-transazzjonijiet inklużi fin-numeratur u għal transazzjonijiet li fir-rigward tagħhom il-VAT ma tistax titnaqqas.L-Istati Membri jistgħu jinkludu fid-denominatur l-ammont ta' sussidji, għajr dawk marbuta direttament mal-prezz tal-provvisti ta' merkanzija jew servizzi msemmija fl-Artikolu 73."9L-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:"Il-proporzjon li jista' jitnaqqas għandu jkun stabbilit fuq bażi annwali, iffissat bħala persentaġġ u magħmul figura sħiħa li ma teċċedix in-numru sħiħ li jmiss."10 L-Artikolu 184 tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ġej:"It-tnaqqis inizjali għandu jiġi aġġustat fejn dan ikun ogħla jew inqas minn dak li għalih il-persuna taxxabbli kienet intitolata."11 L-Artikolu 185(1) tal-istess direttiva jipprovdi:"L-aġġustament għandu, b'mod partikolari, isir fejn, wara li ssir id-denunzja tal-VAT, isir xi tibdil fil-fatturi użati biex jiddeterminaw l-ammont li għandu jitnaqqas, per eżempju fejn ix-xirjiet huma kkanċellati jew hu miksub roħs fil-prezzijiet."12 L-Artikolu 186 tad-Direttiva 2006/112 jgħid:"L-Istati Membri għandhom jistabbilixxu r-regoli dettaljati għall-applikazzjoni ta' l-Artikoli 184 u 185."13L-Artikoli 411 sa 414 tal-imsemmija direttiva jidhru fil-Kapitolu 3, intitolat "Trasposizzjoni u dħul fis-seħħ", tat-Titolu XV tagħha.14L-Artikolu 411 ta' din id-direttiva huwa fformulat kif ġej:"1.Id-Direttiva 67/227/KEE u [s-Sitt Direttiva] qed jitħassru, bla

preġudizzju għall-obbligi ta’ l-Istati Membri dwar il-limiti taż-żmien, elenkati fl-Anness XI, il-Parti B, għat-traspożizzjoni f’liġi nazzjonali u l-implimentazzjoni ta’ dawk id-Direttivi.2.Ir-referenzi għad-Direttivi mħassra għandhom jitqiesu bħala referenzi għal din id-Direttiva u għandhom jinqraw skond it-tabella ta’ korrelazzjoni fl-Anness XII.”15L-Artikolu 412 tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi:“1. L-Istati Membri għandhom iġibu fis-seħħ il-liġijiet, ir-regolamenti u d-dispożizzjonijiet amministrattivi meħtieġa biex jikkonformaw ma’ l-Artikolu 2(3), l-Artikolu 44, l-Artikolu 59(1), l-Artikolu 399 u l-Anness III, il-punt (18) b’effett mill-1 ta’ Jannar 2008. Huma għandhom jikkomunikaw minnufih lill-Kummissjoni t-test ta’ dawk id-dispożizzjonijiet u tabella ta’ korrelazzjoni bejn dawk id-dispożizzjonijiet u din id-Direttiva.Meta l-Istati Membri jadottaw dawk id-disposizzjonijiet, dawn għandu jkollhom referenza għal din id-Direttiva jew ikunu akkumpanjati b’tali referenza fl-okkażjoni tal-pubblikazzjoni uffiċjali tagħhom. L-Istati Membri għandhom jistabbilixxu kif għandha ssir tali referenza.2.L-Istati Membri għandhom jikkomunikaw lill-Kummissjoni t-test tad-disposizzjonijiet ewlenin tal-liġi nazzjonali li huma jadottaw fil-qasam kopert minn din id-Direttiva.”16L-Artikolu 413 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:“Din id-Direttiva għandha tidħol fis-seħħ fl-1 ta’ Jannar 2007.”17 L-Artikolu 414 tal-istess direttiva huwa fformulat b’dan il-mod:“Din id-Direttiva hi indirizzata lill-Istati Membri.”Id-dritt Ġermaniż18L-Artikolu 15(4) tal-Umsatzsteuergesetz (liġi dwar it-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ, iktar ’il quddiem l-“UStG”), intitolat “dritt għal tnaqqis”, jipprevedi:“Jekk l-imprenditur ma jużax prodott jew provvista oħra, ikkunsinnati, importati jew akkwistati fil-Komunità ħlief parzjalment, għat-twettiq ta’ tranżazzjonijiet li ma jagħtux dritt għal tnaqqis, il-parti tal-ammonti tat-taxxa tal-input ekonomikament marbuta ma’ dawn it-tranżazzjonijiet ma tagħtix dritt għal tnaqqis. L-imprenditur jista’ jagħmel stima xierqa tal-ammonti li ma jagħtux dritt għal tnaqqis. Determinazzjoni tal-parti li ma titnaqqasx mit-taxxa skont il-perċentwali tad-dħul mill-bejgħ li ma jagħtix dritt għal tnaqqis meta mqabbel mad-dħul mill-bejgħ li jagħti dritt għal tnaqqis ma hijiex awtorizzata ħlief meta ebda forma oħra ta’ allokazzjoni ekonomika ma tkun possibbli.”19L-Artikolu 15a(1) tal-UStG huwa fformulat kif ġej:“Meta modifiki tal-elementi meħuda inkunsiderazzjoni għad-determinazzjoni tal-ammont tat-tnaqqis inizjalment imwettaq isiru fil-ħames snin mill-ewwel użu ta’ oġġett ta’ investiment li ġie użat darba biss għat-twettiq ta’ tranżazzjonijiet, għandu jingħata kumpens għal kull sena kalendarja li tikkorrispondi ma’ dawn il-modifiki, permezz ta’ aġġustament tat-tnaqqis tat-taxxi fuq l-ispejjeż ta’ akkwist jew ta’ produzzjoni. […]”Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari20Il-Kreissparkasse huwa stabbiliment ta’ kreditu.21Il-Kreissparkasse stabbilixxa li l-proporzjon ta’ tnaqqis applikabbli għall-VAT fuq l-akkwist, minnu, ta’ oġġetti u servizzi għal użu mħallat kien ta’ 13.55 % għas-sena 2009 u ta’ 13.18 % għas-sena 2010, perċentwali li ġew arrotondati għal 14 %. Matul il-kalkolu, għal dawn is-snin, tal-ammont tal-aġġustamenti li huwa kellu jagħmel skont l-Artikolu 15a tal-UStG minħabba r-rinunzja tiegħu għal sistema ta’ eżenzjoni fiskali tat-tranżazzjonijiet imwettqa mal-klijentela professjonali tiegħu, il-Kreissparkasse applika wkoll proporzjoni ta’ tnaqqis li huwa arrotonda għal 14 %.22Wara kontroll fiskali mwettaq matul is-sena 2011 u li kien jirrigwarda l-imsemmija snin, skont żewġ deċiżjonijiet tad-dipartiment tat-taxxi ta’ Wiedenbrück tat-3 ta’ Jannar 2012, il-Kreissparkasse ġie suġġett għal aġġustament fiskali minħabba li huwa kien arrotonda indebitament il-proporzjoni ta’ tnaqqis tal-VAT għan-numru sħiħ li jmiss.23 Il-Kreissparkasse ressaq ilment kontra dawn id-deċiżjonijiet, billi invoka d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 li minnu jirriżulta, fil-fehma tiegħu, li l-proporzjon ta’ tnaqqis għandu jiġi arrotondat għal figura sħiħa li ma teċċedix in-numru sħiħ li jmiss.24Permezz ta’ deċiżjoni tat-13 ta’ Ġunju 2012, id-dipartiment tat-taxxi ta’ Wiedenbrück ċaħad dan l-ilment essenzjalment minħabba li l-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 huwa applikabbli biss meta l-Istat Membru kkonċernat ma jkunx għamel użu mill-fakultà offruta mill-Artikolu 173(2) ta’ dik id-direttiva li jidderoga mill-metodu ta’ kalkolu previst fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 173(1) tal-imsemmija direttiva. Issa, skont dan id-dipartiment, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja għamlet użu minn din il-fakultà peress li, skont it-tielet sentenza tal-Artikolu 15(4) tal-UStG, il-proporzjon ta’ tnaqqis għandu jiġi stabbilit, sa fejn dan ikun possibbli, skont il-metodu msejjaħ tal-“allokazzjoni ekonomika”. 25Permezz ta’ rikors ippreżentat fis-16 ta’ Lulju 2012 quddiem il-Finanzgericht Münster (qorti tal-finanzi ta’ Münster, il-Ġermanja), il-Kreissparkasse kkontesta d-deċiżjoni tad-dipartiment tat-taxxi ta’ Wiedenbrück tat-13 ta’ Ġunju 2012. Il-qorti tar-rinviju tirrileva li, fil-punt 21 tas-sentenza tat-18 ta’ Diċembru 2008, Royal Bank of Scotland (C-488/07, EU:C:2008:750), il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li r-regola ta’ arrotondament prevista fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 19(1) tas-Sitt

Direttiva ma tapplikax meta l-oġġetti u servizzi inkwistjoni jkunu suġġetti għal waħda mis-sistemi speċjali previsti fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) ta' din l-aħħar direttiva. Madankollu hija għandha dubji dwar il-kwistjoni ta' jekk din is-soluzzjoni tgħoddx ukoll għall-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112.26F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Finanzgericht Münster (qorti tal-finanzi ta' Münster) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin: "1)L-Istati Membri huma marbuta li japplikaw ir-regola ta' arrotondament li tinsab fl-Artikolu 175(1) tad-Direttiva [2006/112/KE] fil-każijiet fejn il-proporzjon ta' tnaqqis huwa kkalkolat skont wieħed mill-metodi speċjali stipulati fil-punti (a), (b), (ċ) jew (d) tal-Artikolu 173(2) ta' din id-direttiva?2) L-Istati Membri huma marbuta li japplikaw ir-regola ta' arrotondament li tinsab fl-Artikolu 175(1) tad-Direttiva [2006/112/KE] fil-każ ta' aġġustament [tat-tnaqqis] li jkun sar skont l-Artikoli 184 et seq ta' din id-direttiva fil-każijiet fejn il-proporzjon ta' tnaqqis fis-sens tal-Artikolu 175(1) ta' din id-direttiva huwa kkalkolat skont wieħed mill-metodi speċjali stipulati fil-punti (a), (b), (ċ) jew (d) tal-Artikolu 173(2) [tal-imsemmija] direttiva jew skont il-punti (a), (b), (ċ) jew (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva [...]?3)L-Istati Membr[i] huma marbuta jaġġustaw it-tnaqqis skont l-Artikoli 184 et seq tad-Direttiva [2006/112] billi japplikaw ir-regola ta' arrotondament – it-tieni domanda – b'tali mod li jkun hemm arrotondament tal-ammont [tat-tnaqqis] suġġett għal aġġustament 'il fuq jew 'l isfel għal numru sħiħ ta' perċentwali favur il-persuna taxxabbli?" Fuq id-domandi preliminariFuq l-ewwel domanda27Permezz tal-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 għandux jiġi interpretat fis-sens li l-Istati Membri ma humiex obbligati japplikaw ir-regola ta' arrotondament prevista minn din id-dispożizzjoni meta l-proprorzjon ta' tnaqqis ikun ikkalkolat skont wieħed mill-metodi derogatorji msemmija fl-Artikolu 173(2) ta' din id-direttiva.28F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-Artikolu 175(1) tal-imsemmija direttiva jillimita ruħu li sempliċement isemmi li "l-proporzjon li jista' jitnaqqas għandu jkun stabbilit fuq bażi annwali, iffissat bħala persentaġġ u magħmul figura sħiħa li ma teċċedix in-numru sħiħ li jmiss".29Konsegwentement, għandu jiġi kkonstatat li din il-formulazzjoni ma tippermettix li tingħata risposta għall-ewwel domanda sa fejn din ma fiha ebda indikazzjoni dwar aplikazzjoni eventwali tar-regola ta' arrotondament prevista minn din id-dispożizzjoni matul l-implementazzjoni ta' wieħed mill-metodi derogatorji previsti fl-Artikolu 173(2) tal-istess direttiva. 30F'dawn il-kundizzjonijiet, l-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat b'kunsiderazzjoni tal-kuntest li tinsab fih din id-dispożizzjoni u tal-għanijiet imfittxija mill-imsemmija direttiva (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-7 ta' April 2016, Marchon Germany, C-315/14, EU:C:2016:211, punt 29).31Fir-rigward tal-kuntest li tinsab fih din id-dispożizzjoni, għandu jiġi rrilevat li l-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 jagħmel parti minn sottokategorija ta' dispożizzjonijiet li jinsabu fil-Kapitolu 2, intitolat "Tnaqqis proporzjonali", tat-Titolu X ta' din id-direttiva. Id-dispożizzjonijiet ta' dan il-kapitolu għandhom l-għan li jiddefinixxu s-sistema tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT fuq l-akkwist ta' oġġetti jew servizzi għal użu mħallat.32Din is-sottokategorija hija mibnija madwar l-Artikolu 173(1) tal-imsemmija direttiva, li l-ewwel subparagrafu tiegħu jissanċixxi l-prinċipju ta' tnaqqis parzjali tal-VAT fuq dan it-tip ta' oġġetti jew servizzi. It-tieni subparagrafu ta' din id-dispożizzjoni jippreċiża li l-proporzjon ta' tnaqqis li għandu jintuża għandu jiġi ddeterminat, għat-tranżazzjonijiet kollha mwettqa minn persuna taxxabbli, skont l-Artikoli 174 u 175 tal-istess direttiva.33Strutturata b'dan il-mod, l-imsemmija sottokategorija ta' dispożizzjonijiet tista' tinqara fis-sens li r-regola ta' arrotondament stabbilita fl-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 tista' tiġi applikata għal kull sitwazzjoni fejn jinsab inkwistjoni oġġett jew servizz għal użu mħallat.34 Madankollu, l-Artikolu 173(2) tal-imsemmija direttiva jipprevedi metodi ta' determinazzjoni tad-dritt għal tnaqqis li jidderogaw mid-dispożizzjonijiet tal-paragrafu 1 ta' dan l-Artikolu. Għaldaqstant, għandu jiġi eżaminat, b'teħid inkunsiderazzjoni tal-għan imfittex minn dan l-Artikolu 173(2), jekk il-konstatazzjoni li tidher fil-punt ta' qabel dan tistax tiġi affettwata mill-eżistenza ta' dawn id-derogi. 35F'dan ir-rigward, huwa paċifiku li l-possibbiltà li b'hekk joffri l-Artikolu 173(2) tad-Direttiva 2006/112 ta' deroga mill-metodu ta' kalkolu tad-dritt għal tnaqqis previst fl-Artikolu 173(1) ta' din id-direttiva huwa intiż biex jippermetti lill-Istati Membri li jaslu, b'teħid inkunsiderazzjoni, b'mod partikolari, tal-karatteristiċi speċifiċi għall-attivitajiet tal-persuna taxxabbli, għal riżultati iktar preċiżi fl-istabbiliment tal-portata tad-dritt għal tnaqqis (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-10 ta' Lulju 2014, Banco Mais, C-183/13, EU:C:2014:2056, punt 29 u l-ġurisprudenza ċċitata).36Issa, l-applikazzjoni, għad-determinazzjoni tal-proporzjon ta' tnaqqis mal-implementazzjoni

ta' waħda mill-possibbiltajiet miftuħa għall-Istati Membri permezz tal-Artikolu 173(2) tad-Direttiva 2006/112, ta' regola li tgħid li l-perċentwal ta' tnaqqis miksub għandu jiġi arrotondat għall-figura sħiħa li ma teċċedix in-numru sħiħ li jmiss tkun tmur kontra tali għan.37Fil-fatt, peress li l-Istati Membri jistgħu jadottaw miżuri intiżi sabiex jaslu għal riżultati iktar preċiżi fid-determinazzjoni tad-dritt għal tnaqqis, ma jkunx koerenti li l-Istati Membri li jagħżlu tali miżuri jkunu obbligati jagħmlu użu mir-regola ta' arrotondament prevista fl-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 u, konsegwentement, li huma la jkunu jistgħu jadottaw u lanqas japplikaw regola oħra iktar preċiża jew iktar adattata, u lanqas jeskludu kwalunkwe arrotondament tal-perċentwal ta' tnaqqis miksub.38Mill-kunsiderazzjonijiet ta' hawn fuq jirriżulta li, jekk huwa minnu li r-regola ta' arrotondament prevista fl-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 tista' tiġi adottata minn Stat Membru għal kull kalkolu tad-dritt għal tnaqqis tal-VAT fuq l-akkwist ta' oġġetti jew ta' servizzi għal użu mħallat, inkluż meta jkun sar użu minn wieħed mill-metodi derogatorji previsti fl-Artikolu 173(2) ta' din id-direttiva, l-Istati Membri huma liberi li ma jagħmlux użu minn din ir-regola meta d-dritt għal tnaqqis ikun ikkalkolat skont wieħed minn dawn il-metodi derogatorji.39 Il-Qorti tal-Ġustizzja barra minn hekk waslet għal konklużjoni simili fir-rigward tal-interpretazzjoni tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) u tal-Artikolu 19(1) tas-Sitt Direttiva, billi qieset, fil-punt 25 tas-sentenza tat-18 ta' Diċembru 2008, Royal Bank of Scotland (C-488/07, EU:C:2008:750), li l-Istati Membri ma humiex marbuta japplikaw ir-regola ta' arrotondament li dan l-Artikolu 19(1) jistabbilixxi, meta jagħmlu użu mill-metodi ta' kalkolu previsti fil-punti (a), (b), (ċ) jew (d) tat-tielet subparagrafu tal-imsemmi Artikolu 17(5), iżda jistgħu jadottaw regoli ta' arrotondament tagħhom stess, bl-osservanza tal-prinċipji li hija bbażata fuqhom is-sistema komuni tal-VAT.40Issa, din il-ġurisprudenza tibqa'rilevanti sa fejn, minn naħa, mill-premessa 3 tad-Direttiva 2006/112 jirriżulta li l-adozzjoni tagħha ma ġabitx tibdil sostanzjali fil-leġiżlazzjoni dwar is-sistema komuni tal-VAT eżistenti, bl-eċċezzjoni tal-każijiet ta' emendi sostantivi li huma elenkati b'mod eżawrjenti fid-dispożizzjonijiet dwar it-traspożizzjoni u d-dħul fis-seħħ ta' dik id-direttiva, u sa fejn, min-naħa l-oħra, dawn l-aħħar dispożizzjonijiet, li jinsabu fl-Artikoli 411 sa 414 tal-imsemmija direttiva, ma fihom ebda riferiment għall-Artikoli 173 sa 175 tal-istess direttiva, inkwistjoni fil-preżenti kawża.41 Konsegwentement, l-Artikoli 173 sa 175 għandhom jiġu interpretati b'mod analogu għad-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva dwar is-sistema ta' tnaqqis tal-VAT applikabbli għall-oġġetti u s-servizzi għal użu mħallat li kienu jidhru b'mod partikolari fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) u fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 19(1) ta' din l-aħħar direttiva.42Mill-kunsiderazzjonijiet kollha ta' hawn fuq jirriżulta li r-risposta għall-ewwel domanda għandha tkun li l-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li l-Istati Membri ma humiex obbligati japplikaw ir-regola ta' arrotondament prevista minn din id-dispożizzjoni meta l-proporzjon ta' tnaqqis ikun ikkalkolat skont wieħed mill-metodi derogatorji msemmija fl-Artikolu 173(2) ta' din id-direttiva.Fuq it-tieni domanda43Permezz tat-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikoli 184 et seq tad-Direttiva 2006/112 għandhomx jiġu interpretati fis-sens li l-Istati Membri huma obbligati japplikaw ir-regola ta' arrotondament stabbilita fl-Artikolu 175(1) ta' din id-direttiva, fil-każ ta' aġġustament, meta l-proporzjon ta' tnaqqis ikun ġie kkalkolat skont wieħed mill-metodi previsti fl-Artikolu 173(2) tal-imsemmija direttiva jew fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva.44Fl-ewwel lok għandu jitfakkar li, hekk kif ġie kkonstatat fil-punt 41 ta' din is-sentenza, il-metodi derogatorji previsti fl-Artikolu 173(2) tad-Direttiva 2006/112 huma bħal dawk previsti għat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva.45Konsegwentement, sabiex tingħata risposta għat-tieni domanda, ma hemmx lok li ssir distinzjoni skont jekk il-proporzjon ta' tnaqqis huwiex ikkalkolat b'applikazzjoni ta' wieħed mill-metodi msemmija fl-Artikolu 173(2) tad-Direttiva 2006/112 jew b'applikazzjoni ta' wieħed mill-metodi previsti fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva.46Fit-tieni lok, l-Artikolu 184 tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi li t-tnaqqis magħmul inizjalment għandu jiġi aġġustat meta jkun inqas jew ogħla minn dak li għalih il-persuna taxxabbli kellha dritt twettaq. Skont l-Artikolu 185(1) ta' dik id-direttiva, aġġustament għandu jsir, b'mod partikolari, fil-każ ta' modifika tal-elementi li inizjalment ittieħed kont tagħhom għad-determinazzjoni tal-ammont tat-tnaqqis.47Minn qari kongunt ta' dawn iż-żewġ dispożizzjonijiet jirriżulta li, minn naħa, meta, minħabba l-modifika ta' wieħed mill-elementi inizjalment meħuda inkunsiderazzjoni għall-kalkolu tat-tnaqqis, jirriżulta li jkun neċessarju aġġustament, il-kalkolu tal-ammont ta' dan l-aġġustament għandu jwassal sabiex l-ammont tat-tnaqqis finalment imwettaq

ikun jikkorrispondi għal dak li l-persuna taxxabbli kien ikollha dritt twettaq li kienu dik il-modifika kienet ġiet inizjalment meħuda inkunsiderazzjoni. Min-naħa l-oħra, il-kalkolu ta' dan l-ammont jimplika t-teħid inkunsiderazzjoni tal-istess elementi bħal dawk inizjalment meħuda inkunsiderazzjoni, bl-eċċezzjoni ta' dak li jkun ġie modifikat.48Issa, ir-regola ta' arrotondament prevista fl-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 tikkostitwixxi element li ttieħed inkunsiderazzjoni għad-determinazzjoni tal-ammont inizjali tat-tnaqqis (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-9 ta' Ġunju 2016, Wolfgang und Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft, C-332/14, EU:C:2016:417, punt 46).49Madankollu, fl-ipoteżi fejn il-proporzjon ta' tnaqqis ikun iddeterminat billi jiġi applikat wieħed mill-metodi derogatorji previsti fl-Artikolu 173(2) tal-imsemmija direttiva, għandu jitfakkar li, hekk kif jirriżulta mill-punt 38 tas-sentenza preżenti, l-Istati Membri ma humiex obbligati jagħmlu użu minn din ir-regola ta' arrotondament sabiex jiddeterminaw l-ammont inizjali tat-tnaqqis.50Konsegwentement, huwa biss fl-ipoteżi fejn l-Istati Membri jkunu applikaw l-imsemmija regola sabiex jiddeterminaw l-ammont inizjali tat-tnaqqis li dawn huma obbligati, fil-każ ta' aġġustament, japplikaw ir-regola ta' arrotondament prevista fl-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112, u dan bla ħsara għall-ipoteżi fejn l-element li l-modifika tiegħu tirrendi dan l-aġġustament neċessarju jkun jikkonsisti fl-applikazzjoni ġdida tal-metodu ta' kalkolu previst fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 173(1) ta' din id-direttiva jew tal-imsemmija regola ta' arrotondament.51Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha ta' hawn fuq, ir-risposta għat-tieni domanda għandha tkun li l-Artikoli 184 et seq tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-Istati Membri ma humiex obbligati japplikaw ir-regola ta' arrotondament stabbilita fl-Artikolu 175(1) ta' din id-direttiva, fil-każ ta' aġġustament, meta, skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali tagħhom, il-proporzjon ta' tnaqqis ikun ġie kkalkolat skont wieħed mill-metodi previsti fl-Artikolu 173(2) tal-imsemmija direttiva jew fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, ħlief fl-ipoteżi fejn din ir-regola tkun ġiet applikata sabiex jiġi ddeterminat l-ammont inizjali tat-tnaqqis.Fuq it-tielet domanda52Permezz tat-tielet domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 għandux jiġi interpretat fis-sens li, skont l-Artikoli 184 sa 192 ta' din id-direttiva, l-Istati Membri huma obbligati jaġġustaw it-tnaqqis imwettaq b'applikazzjoni tar-regola ta' arrotondament prevista f'dan l-Artikolu 175 b'tali mod li l-proporzjon tat-tnaqqis li għandu jiġi aġġustat jiġi arrotondat għall-perċentwal superjuri jew inferjuri favur il-persuna taxxabbli.53Issa, minn naħa, mil-elementi tal-proċess li għandha quddiemha l-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li, fil-kawża prinċipali, il-proporzjon ta' tnaqqis ġie kkalkolat skont wieħed mill-metodi derogatorji previsti fl-Artikolu 173(2) tad-Direttiva 2006/112, u li, għal dan il-kalkolu, id-dritt Ġermaniż ma jipprevedix li dan għandu jiġi arrotondat.54Min-naħa l-oħra, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li l-modifika tal-elementi meħuda inkunsiderazzjoni għad-determinazzjoni tal-ammont tat-tnaqqis, li jimmotiva l-aġġustament inkwistjoni fil-kawża prinċipali, tirriżulta mir-rinunzja tal-Kreissparkasse għas-sistema ta' eżenzjoni fiskali tal-operazzjonijiet kummerċjali tiegħu mwettqa mal-klijentela professjonali tiegħu u mhux mid-deċiżjoni tal-Istat Membru kkonċernat li, fil-futur, japplika l-metodu ta' kalkolu previst fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 173(1) ta' dik id-direttiva jew ir-regola ta' arrotondament stabbilita fl-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112.55 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet li jidhru fil-punt 47 ta' din is-sentenza, għaldaqstant ma hemmx lok, f'kawża bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li tiġi applikata r-regola ta' arrotondament stabbilita fl-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 fil-każ ta' aġġustament.56F'dawn iċ-ċirkustanzi, ma hemmx lok li tingħata risposta għat-tielet domanda.Fuq l-ispejjeż57Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li 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 (It-Tmien Awla) taqta' u tiddeċiedi:1)L-Artikolu 175(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-Istati Membri ma humiex obbligati japplikaw ir-regola ta' arrotondament prevista minn din id-dispożizzjoni meta l-proporzjon ta' tnaqqis ikun ikkalkolat skont wieħed mill-metodi derogatorji msemmija fl-Artikolu 173(2) ta' din id-direttiva.2)L-Artikoli 184 et seq tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-Istati Membri ma humiex obbligati japplikaw ir-regola ta' arrotondament stabbilita fl-Artikolu 175(1) ta' din id-direttiva, fil-każ ta' aġġustament, meta, skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali tagħhom, il-proporzjon ta' tnaqqis ikun ġie kkalkolat skont wieħed mill-metodi previsti fl-Artikolu 173(2) tal-imsemmija direttiva jew fit-tielet

subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KE, tas-17 ta’ Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta’ stima, ħlief fl-ipoteżi fejn din ir-regola tkun ġiet applikata sabiex jiġi ddeterminat l-ammont inizjali tat-tnaqqis.

Firem