Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tmien Awla)

16 ta’ ?unju 2016 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur mi?jud – Direttiva 2006/112/KE – Tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa – Artikolu 173(1) – O??etti u servizzi u?ati kemm g?at-tran?azzjonijiet taxxabbli u anki g?at-tran?azzjonijiet e?entati (o??etti u servizzi g?al u?u m?allat) – Determinazzjoni tal-ammont tat-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud – Proporzjon ta’ tnaqqis – Artikolu 174 – Proporzjon ta’ tnaqqis ikkalkolat b’applikazzjoni ta’ ?avetta ta’ tqassim skont id-d?ul mill-bejg? – Artikolu 173(2) – Sistema derogatorja – Artikolu 175 – Regola ta’ arrotondament tal-proporzjon ta’ tnaqqis – Artikoli 184 u 185 – A??ustament tat-tnaqqis”

Fil-Kaw?a C?186/15,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Finanzgericht Münster (qorti tal-finanzi ta’ Münster, il-?ermanja), permezz ta’ de?i?joni tas-17 ta’ Marzu 2015, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl-24 ta’ April 2015, fil-pro?edura

Kreissparkasse Wiedenbrück

vs

Finanzamt Wiedenbrück,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tmien Awla),

komposta minn D. Šváby, President tal-Awla, J. Malenovský (Relatur) u M. Vilaras, Im?allfin,

Avukat ?enerali: Y. Bot,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

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

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-Kreissparkasse Wiedenbrück, minn O. Peters, Steuerberater,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn T. Henze u K. Petersen, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn M. Wasmeier u M. Owsiany-Hornung, b?ala a?enti,

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

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 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 mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kaw?a bejn il-Kreissparkasse Wiedenbrück (iktar ’il quddiem il-“Kreissparkasse”) u l-Finanzamt Wiedenbrück (dipartiment tat-taxxi ta’ Wiedenbrück, il-?ermanja) dwar il-kalkolu tad-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) dovuta jew im?allsa matul l-akkwist ta’ o??etti u ta’ servizzi u?ati biex jitwettqu kemm tran?azzjonijiet li jag?tu dritt g?al tnaqqis u anki tran?azzjonijiet li ma jag?tux dritt g?al tnaqqis (iktar ’il quddiem l-“o??etti u servizzi g?al u?u m?allat”).

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Is-Sitt Direttiva

3 Bit-titolu “Ori?ini 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-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar ’il quddiem is-“Sitt Direttiva”), fil-paragrafu 5 tieg?u kien jipprevedi:

“Fir-rigward ta’ o??etti u servizzi li g?andhom ikunu w?ati minn persuna taxxabbli kemm g?al transazzjonijiet koperti b’paragrafi 2 u 3, fir-rigward ta’ li t-taxxa fuq il-valur mi?jud titnaqqas, u g?al transazzjonijiet fir-rigward ta’ li t-taxxa fuq il-valur mi?jud ma titnaqqasx, it-tali proporzjon biss tat-taxxa fuq il-valur mi?jud g?andu jkun imnaqqas kif hu attribwit g?at-transazzjonijiet ta’ qabel.

Dan il-proporzjon g?andu jkun determinat, b’mod konformi ma’ l-Artikolu 19, g?at-transazzjonijiet kollha mwettqa minn persuna taxxabbli.

Madanakollu, l-Istati Membri jistg?u:

(a) jawtorizzaw lill-persuna taxxabbli biex tistabbilixxi proporzjon g?al kull settur tan-negozju tieg?u, sakemm kontijiet separati huma mi?muma g?al kull settur;

(b) i?ieg?lu ‘l-persuna taxxabbli biex tiddetermina proporzjon g?al kull settur tan-negozju tieg?u u ??omm kontijiet separati g?al kull settur;

(?) jawtorizzaw jew i?ieg?lu l-persuna taxxabbli biex tag?mel it-tnaqqis fuq il-ba?i ta’ l-u?u ta’ kollha jew parti mill-o??etti u s-servizzi;

(d) jawtorizzaw lill-persuna taxxabbli m?ieg?la tag?mel it-tnaqqis b’mod konformi mar-regola stabbilita fl-ewwel sub-paragrafu, fir-rigward ta’ l-o??etti u s-servizzi kollha u?ati g?al transazzjonijiet msemmija hemmhekk;

[...]”

4 L-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva, intitolat “Kalkulazzjoni tal-proporzjon imnaqqas”, kien jipprovdi, fil-paragrafu (1) tieg?u:

“Il-proporzjon imnaqqas ta?t l-ewwel sub-paragrafu ta’ l-Artikolu 17(5) g?andu jkun mag?mul minn frazzjoni li jkollha:

– b?ala numeratur, l-ammont totali, esklussiv mit-taxxa fuq il-valur mi?jud, tal-bejg? kull sena attribwit g?at-transazzjonijet li fuqhom it-taxxa fuq il-valur mi?jud titnaqqas ta?t l-Artikolu 17(2) u (3),

– b?ala denominatur, l-ammont totali, esklussiv tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, tal-bejg? kull sena attribwit lit-transazzjonijiet inklu?i fin-numeratur u lit-transazzjonijiet fir-rigward ta’ li t-taxxa fuq il-valur mi?jud mhux imnaqqas. L-Istati Membri jistg?u ukoll jinkludu fid-denominatur l-ammont ta’ sussidji, g?ajr dawk spe?ifikati fl-Artikolu 11 A (1) (a).

Il-proporzjon g?andu jkun stabbilit fuq ba?i annwali, iffissat b?ala persenta?? u mag?mul figura s?i?a li ma te??edix il-numru li jmiss.”

5 L-imsemmija direttiva t?assret permezz tad-Direttiva 2006/112, li da?let fis-se?? fl-1 ta’ Jannar 2007.

Id-Direttiva 2006/112

6 Il-premessa 3 tad-Direttiva 2006/112 tipprovdi:

“Biex ikun ?gurat li d-disposizzjonijiet ji?u ppre?entati b’mod ?ar u razzjonali, b’mod konsistenti mal-prin?ipju ta’ regolamentazzjoni a?jar, huwa xieraq li l-istruttura u l-formulazzjoni tad-Direttiva jitfasslu mill-?did g?alkemm fil-prin?ipju dan mhux ser i?ib tibdil fil-le?islazzjoni e?istenti. Numru ?g?ir ta’ emendi sostantivi huma madankollu inerenti g?all-e?er?izzju ta’ tfassil mill-?did u g?andhom madankollu jsiru. Fejn isiru tali tibdiliet, dawn huma elenkati b’mod e?awrjenti fid-disposizzjonijiet li jirregolaw it-traspo?izzjoni u d-d?ul fis-se??.”

7 L-Artikolu 173 tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ?ej:

“1. Fil-ka? ta’ merkanzija jew servizzi u?ati minn persuna taxxabbli kemm g?al transazzjonijiet li fir-rigward tag?hom il-VAT tista’ titnaqqas [...] u g?al transazzjonijiet li fir–rigward tag?hom il-VAT ma titnaqqasx, it-tali proporzjon biss tal-VAT li hi attribwibbli g?at-transazzjonijiet ta’ qabel g?andha l-possibbiltà li ti?i mnaqqsa.

Il–proporzjon li jista’ jitnaqqas g?andu jkun stabbilit, skond l-Artikoli 174 u 175, g?at-transazzjonijiet taxxabbli kollha mwettqa mill-persuna taxxabbli.

2. L-Istati Membri jistg?u jie?du l-mi?uri li ?ejjin:

(a) jawtorizzaw lill-persuna taxxabbli biex tistabbilixxi proporzjon g?al kull settur tan-negozju tag?ha, sakemm kontijiet separati huma mi?muma g?al kull settur;

(b) je?tie?u li l-persuna taxxabbli tiddetermina proporzjon g?al kull settur tan-negozju tieg?u u biex i??omm kontijiet separati g?al kull settur;

(?) jawtorizzaw jew je?tie?u li l-persuna taxxabbli tag?mel it-tnaqqis abba?i ta’ l-u?u ta’ parti jew tat-totalità tal-merkanzija u s-servizzi;

(d) jawtorizzaw jew je?tie?u li l-persuna taxxabbli tag?mel it-tnaqqis skond ir-regola stabbilita fl–ewwel subparagrafu tal-paragrafu 1, fir-rigward tal-merkanzija u s-servizzi kollha u?ati g?at-transazzjonijiet kollha msemmija hemmhekk;

[...]"

8 L-Artikolu 174(1) tal-istess direttiva jipprevedi:

"Il-proporzjon li jista' jitnaqqas g?andu jkun mag?mul minn frazzjoni li jinkludi l-ammonti li ?ejjin:

(a) b?ala numeratur, l-ammont totali, ming?ajr VAT, tal-bejg? kull sena attribwibbli g?al transazzjonijet li fuqhom il-VAT tista' titnaqqas [...]

(b) b?ala denominatur, l-ammont totali, esklu?iv mill-VAT, tal-bejg? kull sena attribwibbli g?at-transazzjonijiet inklu?i fin-numeratur u g?al transazzjonijiet li fir-rigward tag?hom il-VAT ma tistax titnaqqas.

L-Istati Membri jistg?u jinkludu fid-denominatur l-ammont ta' sussidji, g?ajr dawk marbuta direttament mal-prezz tal-provvisti ta' merkanzija jew servizzi msemmija fl-Artikolu 73."

9 L-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi:

"Il-proporzjon li jista' jitnaqqas g?andu jkun stabbilit fuq ba?i annwali, iffissat b?ala persenta?? u mag?mul figura s?i?a li ma te??edix in-numru s?i? li jmiss."

10 L-Artikolu 184 tal-imsemmija direttiva huwa fformulat kif ?ej:

"It-tnaqqis inizjali g?andu ji?i a??ustat fejn dan ikun og?la jew inqas minn dak li g?alih il-persuna taxxabbli kienet intitolata."

11 L-Artikolu 185(1) tal-istess direttiva jipprovdi:

"L-a??ustament g?andu, b'mod partikolari, isir fejn, wara li ssir id-denunzja tal-VAT, isir xi tibdil fil-fatturi u?ati biex jiddeterminaw l-ammont li g?andu jitnaqqas, per e?empju fejn ix-xirjiet huma kkan?ellati jew hu miksub ro?s fil-prezzijiet."

12 L-Artikolu 186 tad-Direttiva 2006/112 jg?id:

"L-Istati Membri g?andhom jistabbilixxu r-regoli dettaljati g?all-applikazzjoni ta' l-Artikoli 184 u 185."

13 L-Artikoli 411 sa 414 tal-imsemmija direttiva jidhru fil-Kapitolu 3, intitolat "Trasposizzjoni u d?ul fis-se??", tat-Titolu XV tag?ha.

14 L-Artikolu 411 ta' din id-direttiva huwa fformulat kif ?ej:

"1. Id-Direttiva 67/227/KEE u [s-Sitt Direttiva] qed jit?assru, bla pre?udizzju g?all-obbligi ta' l-Istati Membri dwar il-limiti ta?-?mien, elenkati fl-Anness XI, il-Parti B, g?at-traspo?izzjoni f'li?i nazzjonali u l-implimentazzjoni ta' dawk id-Direttivi.

2. Ir-referenzi g?ad-Direttivi m?assra g?andhom jitqiesu b?ala referenzi g?al din id-Direttiva u g?andhom jinqraw skond it-tabella ta' korrelazzjoni fl-Anness XII."

15 L-Artikolu 412 tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi:

“1. L-Istati Membri g?andhom i?ibu fis-se?? il-li?ijiet, ir-regolamenti u d-dispo?izzjonijiet amministrattivi me?tie?a 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 g?andhom jikkomunikaw minnufih lill-Kummissjoni t-test ta’ dawk id-dispo?izzjonijiet u tabella ta’ korrelazzjoni bejn dawk id-dispo?izzjonijiet u din id-Direttiva.

Meta l-Istati Membri jadottaw dawk id-disposizzjonijiet, dawn g?andu jkollhom referenza g?al din id-Direttiva jew ikunu akkumpanjati b’tali referenza fl-okka?joni tal-pubblikazzjoni uffi?jali tag?hom. L-Istati Membri g?andhom jistabbilixxu kif g?andha ssir tali referenza.

2. L-Istati Membri g?andhom jikkomunikaw lill-Kummissjoni t-test tad-disposizzjonijiet ewlenin tal-li?i nazzjonali li huma jadottaw fil-qasam kopert minn din id-Direttiva.”

16 L-Artikolu 413 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

“Din id-Direttiva g?andha tid?ol fis-se?? 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 ?ermani?

18 L-Artikolu 15(4) tal-Umsatzsteuergesetz (li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?, iktar ’il quddiem l-“UStG”), intitolat “dritt g?al tnaqqis”, jipprevedi:

“Jekk l-imprenditur ma ju?ax prodott jew provvista o?ra, ikkunsinnati, importati jew akkwistati fil-Komunità ?lief parzjalment, g?at-twettiq ta’ tran?azzjonijiet li ma jag?tux dritt g?al tnaqqis, il-parti tal-ammonti tat-taxxa tal-input ekonomikament marbuta ma’ dawn it-tran?azzjonijiet ma tag?tix dritt g?al tnaqqis. L-imprenditur jista’ jag?mel stima xierqa tal-ammonti li ma jag?tux dritt g?al tnaqqis. Determinazzjoni tal-parti li ma titnaqqasx mit-taxxa skont il-per?entwali tad-d?ul mill-bejg? li ma jag?tix dritt g?al tnaqqis meta mqabbel mad-d?ul mill-bejg? li jag?ti dritt g?al tnaqqis ma hijiex awtorizzata ?lief meta ebda forma o?ra ta’ allokazzjoni ekonomika ma tkun possibbli.”

19 L-Artikolu 15a(1) tal-UStG huwa fformulat kif ?ej:

“Meta modifiki tal-elementi me?uda inkunsiderazzjoni g?ad-determinazzjoni tal-ammont tat-tnaqqis inizjalment imwettaq isiru fil-?ames snin mill-ewwel u?u ta’ o??ett ta’ investiment li ?ie u?at darba biss g?at-twettiq ta’ tran?azzjonijiet, g?andu jing?ata kumpens g?al kull sena kalendarja li tikkorrispondi ma’ dawn il-modifiki, permezz ta’ a??ustament tat-tnaqqis tat-taxxi fuq l-ispejje? ta’ akkwist jew ta’ produzzjoni. [...]”

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

20 Il-Kreissparkasse huwa stabbiliment ta’ kreditu.

21 Il-Kreissparkasse stabbilixxa li l-proporzjon ta’ tnaqqis applikabbli g?all-VAT fuq l-akkwist, minnu, ta’ o??etti u servizzi g?al u?u m?allat kien ta’ 13.55 % g?as-sena 2009 u ta’ 13.18 % g?as-sena 2010, per?entwali li ?ew arrotondati g?al 14 %. Matul il-kalkolu, g?al dawn is-snin, tal-ammont tal-a??ustamenti li huwa kellu jag?mel skont l-Artikolu 15a tal-UStG min?abba r-rinunzja tieg?u g?al sistema ta’ e?enzjoni fiskali tat-tran?azzjonijiet imwettqa mal-klijentela professjonali tieg?u, il-Kreissparkasse applika wkoll proporzjoni ta’ tnaqqis li huwa arrotonda g?al 14 %.

22 Wara kontroll fiskali mwettaq matul is-sena 2011 u li kien jirrigwarda l-imsemmija snin, skont ?ew? de?i?jonijiet tad-dipartiment tat-taxxi ta’ Wiedenbrück tat-3 ta’ Jannar 2012, il-Kreissparkasse ?ie su??ett g?al a??ustament fiskali min?abba li huwa kien arrotonda indebitament il-proporzjoni ta’ tnaqqis tal-VAT g?an-numru s?i? li jmiss.

23 Il-Kreissparkasse ressaq ilment kontra dawn id-de?i?jonijiet, billi invoka d-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 li minnu jirri?ulta, fil-fehma tieg?u, li l-proporzjon ta’ tnaqqis g?andu ji?i arrotondat g?al figura s?i?a li ma te??edix in-numru s?i? li jmiss.

24 Permezz ta’ de?i?joni tat-13 ta’ ?unju 2012, id-dipartiment tat-taxxi ta’ Wiedenbrück ?a?ad dan l-ilment essenzjalment min?abba li l-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 huwa applikabbli biss meta l-Istat Membru kkon?ernat ma jkunx g?amel u?u 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-?ermanja g?amlet u?u minn din il-fakultà peress li, skont it-tielet sentenza tal-Artikolu 15(4) tal-UStG, il-proporzjon ta’ tnaqqis g?andu ji?i stabbilit, sa fejn dan ikun possibbli, skont il-metodu msejja? tal-“allokazzjoni ekonomika”.

25 Permezz ta’ rikors ippre?entat fis-16 ta’ Lulju 2012 quddiem il-Finanzgericht Münster (qorti tal-finanzi ta’ Münster, il-?ermanja), il-Kreissparkasse kkontesta d-de?i?joni tad-dipartiment tat-taxxi ta’ Wiedenbrück tat-13 ta’ ?unju 2012. Il-qorti tar-rinviju tirrileva li, fil-punt 21 tas-sentenza tat-18 ta’ Di?embru 2008, Royal Bank of Scotland (C?488/07, EU:C:2008:750), il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li r-regola ta’ arrotondament prevista fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 19(1) tas-Sitt Direttiva ma tapplikax meta l-o??etti u servizzi inkwistjoni jkunu su??etti g?al wa?da mis-sistemi spe?jali previsti fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) ta’ din l-a??ar direttiva. Madankollu hija g?andha dubji dwar il-kwistjoni ta’ jekk din is-soluzzjoni tg?oddx ukoll g?all-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112.

26 F’dawn i?-?irkustanzi, il-Finanzgericht Münster (qorti tal-finanzi ta’ Münster) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) L-Istati Membri huma marbuta li japplikaw ir-regola ta’ arrotondament li tinsab fl-Artikolu 175(1) tad-Direttiva [2006/112/KE] fil-ka?ijiet fejn il-proporzjon ta’ tnaqqis huwa kkalkolat skont wie?ed mill-metodi spe?jali stipulati fil-punti (a), (b), (?) 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-ka? ta’ a??ustament [tat-tnaqqis] li jkun sar skont l-Artikoli 184 *et seq* ta’ din id-direttiva fil-ka?ijiet fejn il-proporzjon ta’ tnaqqis fis-sens tal-Artikolu 175(1) ta’ din id-direttiva huwa kkalkolat skont wie?ed mill-metodi spe?jali stipulati fil-punti (a), (b), (?) jew (d) tal-Artikolu 173(2) [tal-imsemmija] direttiva jew skont il-punti (a), (b), (?) jew (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva [...]?

3) L-Istati Membr[i] huma marbuta ja??ustaw 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] su??ett g?al a??ustament ‘il fuq jew ‘l isfel g?al numru s?i? ta’ per?entwali favur il-persuna taxxabbli?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel domanda

27 Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-Istati Membri ma humiex obbligati japplikaw ir-regola ta' arrotondament prevista minn din id-dispo?izzjoni meta l-proprorzjon ta' tnaqqis ikun ikkalkolat skont wie?ed mill-metodi derogatorji msemmija fl-Artikolu 173(2) ta' din id-direttiva.

28 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-Artikolu 175(1) tal-imsemmija direttiva jillimita ru?u li sempli?ement isemmi li "l-proporzjon li jista' jitnaqqas g?andu jkun stabbilit fuq ba?i annwali, iffissat b?ala persenta?? u mag?mul figura s?i?a li ma te??edix in-numru s?i? li jmiss".

29 Konsegwentement, g?andu ji?i kkonstatat li din il-formulazzjoni ma tippermettix li ting?ata risposta g?all-ewwel domanda sa fejn din ma fiha ebda indikazzjoni dwar aplikazzjoni eventwali tar-regola ta' arrotondament prevista minn din id-dispo?izzjoni matul l-implementazzjoni ta' wie?ed mill-metodi derogatorji previsti fl-Artikolu 173(2) tal-istess direttiva.

30 F'dawn il-kundizzjonijiet, l-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat b'kunsiderazzjoni tal-kuntest li tinsab fih din id-dispo?izzjoni u tal-g?anijiet 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).

31 Fir-rigward tal-kuntest li tinsab fih din id-dispo?izzjoni, g?andu ji?i rrilevat li l-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 jag?mel parti minn sottokategorija ta' dispo?izzjonijiet li jinsabu fil-Kapitolu 2, intitolat "Tnaqqis proporzjonali", tat-Titolu X ta' din id-direttiva. Id-dispo?izzjonijiet ta' dan il-kapitolu g?andhom l-g?an li jiddefinixxu s-sistema tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT fuq l-akkwist ta' o??etti jew servizzi g?al u?u m?allat.

32 Din is-sottokategorija hija mibnija madwar l-Artikolu 173(1) tal-imsemmija direttiva, li l-ewwel subparagrafu tieg?u jissan?ixxi l-prin?ipju ta' tnaqqis parzjali tal-VAT fuq dan it-tip ta' o??etti jew servizzi. It-tieni subparagrafu ta' din id-dispo?izzjoni jippre?i?a li l-proporzjon ta' tnaqqis li g?andu jintu?a g?andu ji?i ddeterminat, g?at-tran?azzjonijiet kollha mwettqa minn persuna taxxabbli, skont l-Artikoli 174 u 175 tal-istess direttiva.

33 Strutturata b'dan il-mod, l-imsemmija sottokategorija ta' dispo?izzjonijiet tista' tinqara fis-sens li r-regola ta' arrotondament stabbilita fl-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 tista' ti?i applikata g?al kull sitwazzjoni fejn jinsab inkwistjoni o??ett jew servizz g?al u?u m?allat.

34 Madankollu, l-Artikolu 173(2) tal-imsemmija direttiva jipprevedi metodi ta' determinazzjoni tad-dritt g?al tnaqqis li jidderogaw mid-dispo?izzjonijiet tal-paragrafu 1 ta' dan l-Artikolu. G?aldaqstant, g?andu ji?i e?aminat, b'te?id inkunsiderazzjoni tal-g?an imfittex minn dan l-Artikolu 173(2), jekk il-konstatazzjoni li tidher fil-punt ta' qabel dan tistax ti?i affettwata mill-e?istenza ta' dawn id-derogi.

35 F'dan ir-rigward, huwa pa?ifiku li l-possibbiltà li b'hekk joffri l-Artikolu 173(2) tad-Direttiva 2006/112 ta' deroga mill-metodu ta' kalkolu tad-dritt g?al tnaqqis previst fl-Artikolu 173(1) ta' din id-direttiva huwa inti? biex jippermetti lill-Istati Membri li jaslu, b'te?id inkunsiderazzjoni, b'mod partikolari, tal-karatteristi?i spe?ifi?i g?all-attivitajiet tal-persuna taxxabbli, g?al ri?ultati iktar pre?i?i fl-istabbiliment tal-portata tad-dritt g?al 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-?urisprudenza ??itata).

36 Issa, l-applikazzjoni, g?ad-determinazzjoni tal-proporzjon ta' tnaqqis mal-implementazzjoni ta' wa?da mill-possibbiltajiet miftu?a g?all-Istati Membri permezz tal-Artikolu 173(2) tad-Direttiva 2006/112, ta' regola li tg?id li l-per?entwal ta' tnaqqis miksub g?andu ji?i arrotondat g?all-figura

s?i?a li ma te??edix in-numru s?i? li jmiss tkun tmur kontra tali g?an.

37 Fil-fatt, peress li l-Istati Membri jistg?u jadottaw mi?uri inti?i sabiex jaslu g?al ri?ultati iktar pre?i?i fid-determinazzjoni tad-dritt g?al tnaqqis, ma jkunx koerenti li l-Istati Membri li jag??lu tali mi?uri jkunu obbligati jag?mlu u?u mir-regola ta' arrotondament prevista fl-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 u, konsegwentement, li huma la jkunu jistg?u jadottaw u lanqas japplikaw regola o?ra iktar pre?i?a jew iktar adattata, u lanqas jeskludu kwalunkwe arrotondament tal-per?entwal ta' tnaqqis miksub.

38 Mill-kunsiderazzjonijiet ta' hawn fuq jirri?ulta li, jekk huwa minnu li r-regola ta' arrotondament prevista fl-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 tista' ti?i adottata minn Stat Membru g?al kull kalkolu tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT fuq l-akkwist ta' o??etti jew ta' servizzi g?al u?u m?allat, inklu? meta jkun sar u?u minn wie?ed mill-metodi derogatorji previsti fl-Artikolu 173(2) ta' din id-direttiva, l-Istati Membri huma liberi li ma jag?mlux u?u minn din ir-regola meta d-dritt g?al tnaqqis ikun ikkalkolat skont wie?ed minn dawn il-metodi derogatorji.

39 Il-Qorti tal-?ustizzja barra minn hekk waslet g?al konklu?joni 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' Di?embru 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 jag?mlu u?u mill-metodi ta' kalkolu previsti fil-punti (a), (b), (?) jew (d) tat-tielet subparagrafu tal-imsemmi Artikolu 17(5), i?da jistg?u jadottaw regoli ta' arrotondament tag?hom stess, bl-osservanza tal-prin?ipji li hija bba?ata fuqhom is-sistema komuni tal-VAT.

40 Issa, din il-?urisprudenza tibqa'rilevanti sa fejn, minn na?a, mill-premessa 3 tad-Direttiva 2006/112 jirri?ulta li l-adozzjoni tag?ha ma ?abitx tibdil sostanzjali fil-le?i?lazzjoni dwar is-sistema komuni tal-VAT e?istenti, bl-e??ezzjoni tal-ka?ijiet ta' emendi sostantivi li huma elenkati b'mod e?awrjenti fid-dispo?izzjonijiet dwar it-traspo?izzjoni u d-d?ul fis-se?? ta' dik id-direttiva, u sa fejn, min-na?a l-o?ra, dawn l-a??ar dispo?izzjonijiet, li jinsabu fl-Artikoli 411 sa 414 tal-imsemmija direttiva, ma fihom ebda riferiment g?all-Artikoli 173 sa 175 tal-istess direttiva, inkwistjoni fil-pre?enti kaw?a.

41 Konsegwentement, l-Artikoli 173 sa 175 g?andhom ji?u interpretati b'mod analogu g?ad-dispo?izzjonijiet tas-Sitt Direttiva dwar is-sistema ta' tnaqqis tal-VAT applikabbli g?all-o??etti u s-servizzi g?al u?u m?allat li kienu jidhru b'mod partikolari fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) u fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 19(1) ta' din l-a??ar direttiva.

42 Mill-kunsiderazzjonijiet kollha ta' hawn fuq jirri?ulta li r-risposta g?all-ewwel domanda g?andha tkun li l-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-Istati Membri ma humiex obbligati japplikaw ir-regola ta' arrotondament prevista minn din id-dispo?izzjoni meta l-proporzjon ta' tnaqqis ikun ikkalkolat skont wie?ed mill-metodi derogatorji msemmija fl-Artikolu 173(2) ta' din id-direttiva.

Fuq it-tieni domanda

43 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikoli 184 *et seq* tad-Direttiva 2006/112 g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li l-Istati Membri huma obbligati japplikaw ir-regola ta' arrotondament stabbilita fl-Artikolu 175(1) ta' din id-direttiva, fil-ka? ta' a??ustament, meta l-proporzjon ta' tnaqqis ikun ?ie kkalkolat skont wie?ed mill-metodi previsti fl-Artikolu 173(2) tal-imsemmija direttiva jew fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva.

44 Fl-ewwel lok g?andu jitfakkar li, hekk kif ?ie kkonstatat fil-punt 41 ta' din is-sentenza, il-metodi derogatorji previsti fl-Artikolu 173(2) tad-Direttiva 2006/112 huma b?al dawk previsti g?at-

tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva.

45 Konsegwentement, sabiex ting?ata risposta g?at-tieni domanda, ma hemmx lok li ssir distinzjoni skont jekk il-proporzjon ta' tnaqqis huwiex ikkalkolat b'applikazzjoni ta' wie?ed mill-metodi msemmija fl-Artikolu 173(2) tad-Direttiva 2006/112 jew b'applikazzjoni ta' wie?ed mill-metodi previsti fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva.

46 Fit-tieni lok, l-Artikolu 184 tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi li t-tnaqqis mag?mul inizjalment g?andu ji?i a??ustat meta jkun inqas jew og?la minn dak li g?alih il-persuna taxxabbli kellha dritt twettaq. Skont l-Artikolu 185(1) ta' dik id-direttiva, a??ustament g?andu jsir, b'mod partikolari, fil-ka? ta' modifika tal-elementi li inizjalment ittie?ed kont tag?hom g?ad-determinazzjoni tal-ammont tat-tnaqqis.

47 Minn qari kon?unt ta' dawn i?-?ew? dispo?izzjonijiet jirri?ulta li, minn na?a, meta, min?abba l-modifika ta' wie?ed mill-elementi inizjalment me?uda inkunsiderazzjoni g?all-kalkolu tat-tnaqqis, jirri?ulta li jkun ne?essarju a??ustament, il-kalkolu tal-ammont ta' dan l-a??ustament g?andu jwassal sabiex l-ammont tat-tnaqqis finalment imwettaq ikun jikkorrispondi g?al dak li l-persuna taxxabbli kien ikollha dritt twettaq li kienu dik il-modifika kienet ?iet inizjalment me?uda inkunsiderazzjoni. Min-na?a l-o?ra, il-kalkolu ta' dan l-ammont jimplika t-te?id inkunsiderazzjoni tal-istess elementi b?al dawk inizjalment me?uda inkunsiderazzjoni, bl-e??ezzjoni ta' dak li jkun ?ie modifikat.

48 Issa, ir-regola ta' arrotondament prevista fl-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 tikkostitwixxi element li ttie?ed inkunsiderazzjoni g?ad-determinazzjoni tal-ammont inizjali tat-tnaqqis (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad?9 ta' ?unju 2016, Wolfgang und Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft, C?332/14, EU:C:2016:417, punt 46).

49 Madankollu, fl-ipote?i fejn il-proporzjon ta' tnaqqis ikun iddeterminat billi ji?i applikat wie?ed mill-metodi derogatorji previsti fl-Artikolu 173(2) tal-imsemmija direttiva, g?andu jitfakkar li, hekk kif jirri?ulta mill-punt 38 tas-sentenza pre?enti, l-Istati Membri ma humiex obbligati jag?mlu u?u minn din ir-regola ta' arrotondament sabiex jiddeterminaw l-ammont inizjali tat-tnaqqis.

50 Konsegwentement, huwa biss fl-ipote?i fejn l-Istati Membri jkunu applikaw l-imsemmija regola sabiex jiddeterminaw l-ammont inizjali tat-tnaqqis li dawn huma obbligati, fil-ka? ta' a??ustament, japplikaw ir-regola ta' arrotondament prevista fl-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112, u dan bla ?sara g?all-ipote?i fejn l-element li l-modifika tieg?u tirrendi dan l-a??ustament ne?essarju jkun jikkonsisti fl-applikazzjoni ?dida tal-metodu ta' kalkolu previst fit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 173(1) ta' din id-direttiva jew tal-imsemmija regola ta' arrotondament.

51 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha ta' hawn fuq, ir-risposta g?at-tieni domanda g?andha tkun li l-Artikoli 184 *et seq* tad-Direttiva 2006/112 g?andhom ji?u 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-ka? ta' a??ustament, meta, skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali tag?hom, il-proporzjon ta' tnaqqis ikun ?ie kkalkolat skont wie?ed mill-metodi previsti fl-Artikolu 173(2) tal-imsemmija direttiva jew fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, ?lief fl-ipote?i fejn din ir-regola tkun ?iet applikata sabiex ji?i ddeterminat l-ammont inizjali tat-tnaqqis.

Fuq it-tielet domanda

52 Permezz tat-tielet domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 g?andux ji?i interpretat fis-sens li, skont l-Artikoli 184 sa 192 ta' din id-direttiva, l-Istati Membri huma obbligati ja??ustaw it-tnaqqis imwettaq b'applikazzjoni tar-regola ta' arrotondament prevista f'dan l-Artikolu 175 b'tali mod li l-proporzjon tat-tnaqqis li g?andu ji?i

a??ustat ji?i arrotondat g?all-per?entwal superjuri jew inferjuri favur il-persuna taxxabbli.

53 Issa, minn na?a, mil-elementi tal-pro?ess li g?andha quddiemha l-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li, fil-kaw?a prin?ipali, il-proporzjon ta' tnaqqis ?ie kkalkolat skont wie?ed mill-metodi derogatorji previsti fl-Artikolu 173(2) tad-Direttiva 2006/112, u li, g?al dan il-kalkolu, id-dritt ?ermani? ma jipprevedix li dan g?andu ji?i arrotondat.

54 Min-na?a l-o?ra, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-modifika tal-elementi me?uda inkunsiderazzjoni g?ad-determinazzjoni tal-ammont tat-tnaqqis, li jimmotiva l-a??ustament inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, tirri?ulta mir-rinunzja tal-Kreissparkasse g?as-sistema ta' e?enzjoni fiskali tal-operazzjonijiet kummer?jali tieg?u mwettqa mal-klijentela professjonali tieg?u u mhux mid-de?i?joni tal-Istat Membru kkon?ernat 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, g?aldaqstant ma hemmx lok, f'kaw?a b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li ti?i applikata r-regola ta' arrotondament stabbilita fl-Artikolu 175(1) tad-Direttiva 2006/112 fil-ka? ta' a??ustament.

56 F'dawn i?-?irkustanzi, ma hemmx lok li ting?ata risposta g?at-tielet domanda.

Fuq l-ispejje?

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

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

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 mi?jud, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-Istati Membri ma humiex obbligati japplikaw ir-regola ta' arrotondament prevista minn din id-dispo?izzjoni meta l-proporzjon ta' tnaqqis ikun ikkalkolat skont wie?ed mill-metodi derogatorji msemmija fl-Artikolu 173(2) ta' din id-direttiva.**

2) **L-Artikoli 184 *et seq* tad-Direttiva 2006/112 g?andhom ji?u 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-ka? ta' a??ustament, meta, skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali tag?hom, il-proporzjon ta' tnaqqis ikun ?ie kkalkolat skont wie?ed 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-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima, ?lief fl-ipote?i fejn din ir-regola tkun ?iet applikata sabiex ji?i ddeterminat l-ammont inizjali tat-tnaqqis.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-?ermani?.