Downloaded via the EU tax law app / web

62015CJ0378
SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla)

14 ta’ Di?embru 2016 (*1)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari — Tassazzjoni — Taxxa fuq il-valur mi?jud — Direttiva 77/388/KEE — Il-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) — Kamp ta’ applikazzjoni — Applikazzjoni ta’ proporzjon ta’ tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud imposta fuq l-akkwist tal-o??etti u tas-servizzi kollha u?ati minn persuna taxxabbli — Tran?azzjonijiet an?illari — U?u tad-d?ul mill-bejg? b?ala indizzju”

Fil-Kaw?a C?378/15,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari ta?t l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Commissione Tributaria Regionale di Roma (kummissjoni fiskali re?jonali ta’ Ruma, l-Italja), permezz ta’ de?i?joni tas-6 ta’ Mejju 2015, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fis-16 ta’ Lulju 2015, fil-pro?edura

Mercedes Benz Italia SpA

vs

Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale Roma 3,

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

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

Avukat ?enerali : H. Saugmandsgaard Øe,

Re?istratur: I. Illéssy, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-14 ta’ April 2016,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

—

g?al Mercedes Benz Italia SpA, minn P. Centore, avukat,

—

g?all-Gvern Taljan, minn G. Palmieri, b?ala a?ent, assistita minn E. De Bonis, G. De Bellis u M. Capolupo, avvocati dello Stato,

—

g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u D. Recchia, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tad-29 ta’ ?unju 2016,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1

It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 17(5) u tal-Artikolu 19 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), fil-ver?joni tag?ha fis-se?? fi ?mien il-fatti kontenzju?i (iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

2

Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kaw?a bejn Mercedes Benz Italia Spa (iktar 'il quddiem "Mercedes Benz") u l-Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale Roma 3 (l-amministrazzjoni fiskali, direttorat re?jonali Roma 3, iktar 'il quddiem l-"amministrazzjoni fiskali") dwar it-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) li sar minn Mercedes Benz abba?i tas-sena fiskali 2004.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3

Is-sbatax-il premessa tas-Sitt Direttiva kienet tipprevedi:

"Billi Stati Membri g?andhom ikunu jistg?u, f'?erti limiti u so??etti g?al ?erti kondizzjonijet, biex jie?du jew i?ommu mi?uri spe?jali b'deroga g?al din id-Direttiva biex il-?bir tat-taxxa ji?fief jew biex ma jkunx hemm frodi jew eva?joni mit-taxxa;

[...]"

4

L-Artikolu 13 B ta' din id-direttiva kien jipprovdi li:

"Ming?ajr pre?udizzju g?al disposizzjonijet o?ra tal-Komunità, l-Istati Membri g?andhom je?entaw […]:

d)

it-transazzjonijet li ?ejjin:

1.

l-g?oti jew in-negozjar ta' kreditu u l-immani??jar tal-kreditu mill-persuna li tag?tih;

[...]"

5

Skont l-Artikolu 17(2) u (5) tal-imsemmija direttiva:

"2. Sa kemm l-o??etti u s-servizzi huma u?ati g?all-iskopijiet fuq it-transazzjoni taxxabbli tieg?u, il-

persuna taxxabbli g?andha tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex t?allas:

(a)

taxxa fuq il-valur mi?jud im?alsa g?al merkanzija jew servizzi pprovduti jew li se jkunu pprovduti lilha minn persuna taxxabbli o?ra li g?andha t?allas it-taxxa fit-territorju tal-pajji?;

[...]

5. 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.

Madankollu, 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;

(e)

jipprovdu li fejn it-taxxa fuq il-valur mi?jud li m'hix imnaqqsa mill-persuna taxxabbli hi insinifikanti, hi g?andha tkun trattata b?ala xejn."

6

L-Artikolu 19(1) u (2) tal-istess direttiva, intitolat "Kalkulazzjoni tal-proporzjon imnaqqas" huwa fformulat kif ?ej:

"1. 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, [tad-d?ul mill-]bejg? kull sena attribwit g?at-transazzjonijet li fuqhom it-taxxa fuq il-valur mi?jud titnaqqas […]

—

b?ala denominatur, l-ammont totali, esklussiv tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, [tad-d?ul mill-]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. [...]

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.

2. Permezz ta' deroga minn disposizzjonijiet ta' paragrafu 1, g?andhom ikunu esklu?i mill-kalkulazzjoni tal-proporzjon imnaqqas [...] [l-ammonti tad-d?ul mill-] bejg? attribwiti g?al[...] transazzjonijiet in?identali, u g?all-beni immobbli in?identali u g?al transazzjonijiet finanzjarji [...]"

7

Is-Sitt Direttiva t?assret u ?iet issostitwita bid-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), li da?let fis-se?? fl-1 ta' Jannar 2007.

Id-dritt Taljan

8

L-Artikolu 10(1) tad-decreto del Presidente della Repubblica n. 633 – istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (digriet tal-President tar-Repubblika Taljana Nru 633 li jistabbilixxi u jirregola t-taxxa fuq il-valur mi?jud), tas-26 ta' Ottubru 1972 (GURI Nru 292, tal?11 ta' Novembru 1972), fil-ver?joni applikabbli tieg?u g?all-kaw?a prin?ipali (iktar 'il quddiem id-"DPR Nru 633/72"), jipprovdi:

"Huma e?enti mit-taxxa:

Il-provvista ta' servizzi li jikkon?ernaw l-g?oti u n-negozjar ta' krediti, l-immani??jar tag?hom u t-tran?azzjonijiet ta' finanzjament [...]"

9

L-Artikolu 19(5) tad-DPR Nru 633/72, jipprevedi:

"F'dak li jirrigwarda l-persuni taxxabbli li jag?mlu tran?azzjonijiet li ji??eneraw tran?azzjonijiet li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa, kif ukoll tran?azzjonijiet e?entati […], id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa huwa awtorizzat biss g?all-parti tal-VAT proporzjonali g?all-ammont relatat mal-ewwel tran?azzjonijiet u l-ammont korrispondenti g?andu ji?i kkalkolat b'applikazzjoni proporzjonali tat-tnaqqis imsemmi fl-Artikolu 19-bis"

10

Mill-fajl sottomess lill-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li l-metodu g?ad-determinazzjoni tad-dritt g?al tnaqqis, previst fl-Artikolu 19(5) tad-DPR Nru 633/72, japplika fir-rigward tal-o??etti u s-servizzi kollha akkwistati mill-persuni taxxabbli li jag?mlu tran?azzjonijiet li jag?tu lok g?ad-dritt g?al tnaqqis u tran?azzjonijiet e?enti.

11

Skont l-Artikolu 19-bis tad-DPR Nru 633/72:

“1. It-tnaqqis proporzjonali msemmi fl-Artikolu 19(5) g?andu ji?i kkalkolat abba?i ta’ proporzjon bejn l-ammont ta’ tran?azzjonijiet li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis, li jkunu saru matul is-sena, u l-istess ammont flimkien mat-tran?azzjonijiet e?enti matul l-istess sena. It-tnaqqis proporzjonali g?andu ji?i approssimat g?all-unità superjuri jew inferjuri, skont jekk il-parti de?imali taqbi?x jew le ?ames partijiet minn g?axra.

2. G?all-finijiet tal-kalkolu proporzjonali tat-tnaqqis imsemmi fl-ewwel paragrafu, ma g?andhomx jittie?du inkunsiderazzjoni […] it-tran?azzjonijiet e?enti li huma elenkati ta?t il-punti 1) sa 9) [tal-Artikolu 10 tad-DPR Nru 633/72], meta ma jkunux parti mill-attività prin?ipali tal-persuna taxxabbli jew ikunu an?illari g?at-tran?azzjonijiet taxxabbli, ming?ajr ?sara g?an-natura mhux dedu?ibbli tat-taxxa fuq l-o??etti u s-servizzi u?ati esklu?ivament sabiex jitwettqu dawn it-tran?azzjonijiet tal-a??ar.”

12

L-Artikolu 36 tad-DPR Nru 633/72 huwa fformulat kif ?ej:

“(1) G?al dak li jikkon?erna l-persuni taxxabbli li je?er?itaw diversi attivitajiet, it-taxxa tapplika b’mod globali u kumulattiv g?all-attivitajiet kollha, b’riferiment g?ad-d?ul mill-bejg? globali, bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet tal-paragrafi li ?ejjin.

(2) Jekk il-persuna taxxabbli topera impri?i jew te?er?ita fl-istess waqt impjieg jew professjoni, it-taxxa tapplika separatament g?all-operat tal-impri?i u g?all-e?er?izzju ta’ snajja jew ta’ professjoni, skont id-dispo?izzjonijiet applikabbli rispettivament u b’riferiment g?ad-d?ul mill-bejg?.

(3) Il-persuni taxxabbli li joperaw diversi impri?i jew je?er?itaw diversi attivitajiet fil-?dan l-istess impri?a jew diversi snajjiet jew professjonijiet jistg?u jag??lu l-applikazzjoni separata tat-taxxa relattiva g?al u?ud mill-attivitajiet li huma je?er?itaw, billi jindikaw l-g?a?la tag?hom lill-awtorità fiskali fid-dikjarazzjoni tag?hom g?as-sena pre?edenti jew fid-dikjarazzjoni tag?hom tal-bidu tal-attività. F’dan il-ka?, it-tnaqqis previst fl-Artikolu 19 jing?ata, bil-kundizzjoni li jkun hemm kontabbiltà separata g?all din l-attività, i?da huwa esklu?, b’deroga mid-dispo?izzjonijiet tal-paragrafu pre?edenti, g?al dak li jikkon?erna t-taxxa relattiva g?all-o??etti mhux deprezzabbli ta’ u?u m?allat. L-g?a?la tipprodu?i l-effetti tag?ha sakemm ma tkunx irrevokata u, fi kwalunkwe ka?, matul tal-inqas perijodu ta’ tliet snin. [...]. Id-dispo?izzjonijiet ta’ dan il-paragrafu japplikaw barra minn hekk g?all-persuni taxxabbli [...] li je?er?itaw attivitajiet e?enti fis-sens tal-Artikolu 10(1).

(4) Fi kwalunkwe ka? it-taxxa tapplika b’mod separat, skont id-dispo?izzjonijiet applikabbli rispettivament u b’riferiment g?ad-d?ul mill-bejg? globali ta’ kull wa?da foshom, [...].

(5) Fil-ka?ijet kollha fejn it-taxxa tapplika b’mod separat g?al attività partikolari, jekk it-tnaqqis previst fl-Artikolu 19 isir b’applikazzjoni tal-paragrafu 3 tal-istess artikolu jew ji?i applikat f’somma f’daqqa, dan g?andu jing?ata g?at-taxxa relattiva g?all-o??eti jew g?as-servizzi ta’ u?u m?allat, fil-limiti tal-frazzjoni imputabbli g?all-e?er?izzju tal-attività nnifisha, anki jekk il-passa??i jew it-trasferimenti ta’ servizzi lill-attività su??etta g?at-tranqqis imnaqqas jew f’somma f’daqqa jikkostitwixxu provvisti ta’ servizz fis-sens tal-Artikolu 3 u jitqiesu li se??ew, abba?i tal-valur normali tag?hom, fid-data li ?ew ipprovduti. [...]”

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

13

Mercedes Benz hija responsabbli mid-direzzjoni strate?ika tal-kummer?jalizzazzjoni tat-trade marks tal-grupp Daimler-Chrysler fl-Italja.

14

Fid-dikjarazzjoni tal-VAT tag?ha g?as-sena fiskali 2004, Mercedes Benz ikklassifikat l-attivitajiet finanzjarji tag?ha, ji?ifieri l-g?oti ta' self lis-sussidjarji tag?ha, b?ala "an?illari" meta mqabbla mal-attivitajiet taxxabbli tag?ha, u dan wassalha sabiex teskludi l-interessi mi?bura fuq dan is-self mill-kalkolu tad-denominatur tal-frazzjoni li serviet sabiex ji?i stabbilit il-per?entwali ta' tnaqqis imsemmi fl-Artikolu 19-bis tad-DPR Nru 633/72.

15

Wara li sar kontroll fiskali matul is-sena 2008 u li kien jirrigwarda s-sena finanzjarja 2004, Mercedes Benz ?iet su??etta, permezz ta' de?i?joni tal-amministrazzjoni fiskali, g?al arrettrati tal-VAT ta' EUR 1755882, min?abba li l-interessi mi?bura fuq dan is-self kienu ?ew indebitament esklu?i mid-denominatur tal-frazzjoni li serviet sabiex ji?i stabbilit il-per?entwali ta' tnaqqis, sa fejn l-g?oti tal-imsemmi self kien wie?ed mill-attivitajiet prin?ipali ta' Mercedes Benz, billi l-interessi mi?bura fuq dan is-self kien jirrappre?enta 71.64 % tad-d?ul mill-bejg? totali tag?ha.

16

Mercedes Benz ippre?entat rikors kontra din id-de?i?joni quddiem il-Commissione tributaria provinciale di Roma (kummissjoni fiskali provin?jali ta' Ruma, l-Italja) li ?ie mi??ud. Sussegwentement, Mercedes Benz appellat minn din is-sentenza quddiem il-qorti tar-rinviju, il-Commissione tributaria regionale di Roma (kummissjoni fiskali re?jonali ta' Ruma, l-Italja).

17

F'din il-kaw?a, Mercedes Benz sostniet li kienet intitolata teskludi l-interessi mi?bura fuq is-self mog?ti fid-denominatur tal-frazzjoni li serviet sabiex ji?i stabbilit il-per?entwali ta' tnaqqis tal-VAT u sostniet b'mod partikolari li, fi kwalunkwe ka?, il-le?i?latur nazzjonali kien ittraspona b'mod ?baljat l-Artikoli 168 u 173 sa 175 tad-Direttiva 2006/112 billi ppreveda li l-proporzjon ta' tnaqqis imsemmi fl-Artikolu 19-bis tad-DPR Nru 633/72 japplika bla distinzjoni g?all-o??etti u g?as-servizzi kollha akkwistati minn persuna taxxabbli, bla distinzjoni skont jekk dawn l-o??etti u dawn is-servizzi humiex allokati g?al tran?azzjonijiet li jag?tu dritt g?al tnaqqis, g?al tran?azzjonijiet li ma jag?tux lok g?al tnaqqis jew g?al dawn i?-?ew? tipi ta' tran?azzjonijiet.

18

F'dawn i?-?irkustanzi, il-Commissione Tributaria Regionale di Roma (kummissjoni fiskali re?jonali ta' Ruma) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

"G?all-finijiet tal-e?er?izzju tad-dritt g?at-tnaqqis, il-le?i?lazzjoni Taljana (pre?i?ament l-Artikoli 19(5) u 19-bis tad-[DPR Nru 633/72]) u l-prassi tal-amministrazzjoni fiskali nazzjonali, li jimponu li jsir riferiment g?all-kompo?izzjoni tad-d?ul mill-bejg? tal-operatur, inklu? sabiex ji?u identifikati l-operazzjonijiet imsejj?a an?illari, ming?ajr ma jipprevedu metodu ta' kalkolu li jkun ibba?at fuq il-kompo?izzjoni u d-destinazzjoni effettiva tax-xiri, u li jirrifletti o??ettivament is-sehem ta' imputazzjoni reali tal-ispejje? sostnuti f'kull wa?da mill-attivitajiet – intaxxati jew mhux intaxxati – e?er?itati mill-persuna taxxabbli, imorru kontra interpretazzjoni tal-Artikoli 168, 173, 174 u 175 tad-

Direttiva [2006/112] ibba?ata fuq il-prin?ipji ta’ proporzjonalità, ta’ effettività u ta’ newtralità, kif stabbiliti fid-dritt tal-Unjoni?”

Fuq id-domanda preliminari

Osservazzjonijiet preliminari

19

Fl-ewwel lok, minkejja li l-qorti tar-rinviju rreferiet formalment, fit-talba tag?ha g?al de?i?joni preliminari, g?all-Artikoli 168 u 173 sa 175 tad-Direttiva 2006/112, g?andu ji?i rrilevat li matul is-sena fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, id-dritt g?al tnaqqis tal-persuni taxxabbli kien prin?ipalment irregolat mill-Artikoli 17 u 19 tas-Sitt Direttiva.

20

Fit-tieni lok, mill-fajl sottomess lill-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li billi adotta l-Artikolu 19(5) u l-Artikolu 19-bis tad-DPR Nru 633/72, il-le?i?latur nazzjonali kellu l-intenzjoni ju?a l-metodu ta’ deroga previst fil-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva.

21

F’dawn i?-?irkustanzi, g?andu jitqies li permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk il-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) u l-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva, g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux le?i?lazzjoni u prassi nazzjonali, b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li jimponu fuq persuna taxxabbli:

—

li tapplika g?all-o??etti u g?as-servizzi kollha akkwistati minnha proporzjon ta’ tnaqqis ibba?at fuq id-d?ul mill-bejg?, ming?ajr ma jipprevedu metodu ta’ kalkolu li jkun ibba?at fuq in-natura u d-destinazzjoni effettiva ta’ kull wie?ed mill-o??etti u mis-servizzi akkwistati u li jirrifletti o??ettivament is-sehem ta’ imputazzjoni reali tal-ispejje? sostnuti f’kull wa?da mill-attivitajiet intaxxati u mhux intaxxati; u

—

li tirreferi g?all-kompo?izzjoni tad-d?ul mill-bejg? tag?ha sabiex tidentifika t-tran?azzjonijiet li jikklassifikaw b?ala “an?illari”.

Ir-risposta tal-Qorti tal-?ustizzja

22

L-ewwel nett g?andu jitfakkar li, skont l-Artikolu 17(2) tas-Sitt Direttiva, il-persuni taxxabbli g?andhom il-possibbiltà li jnaqqsu t-taxxa imposta fuq l-akkwist jew il-provvista ta’ o??etti u ta’ servizzi inti?i sabiex jintu?aw esklu?ivament g?at-twettiq ta’ tran?azzjonijiet intaxxati.

23

G?al dak li jikkon?erna l-o??etti u s-servizzi inti?i sabiex jintu?aw g?all-b?onnijiet kemm ta' tran?azzjoni li jag?tu lok g?ad-dritt g?al tnaqqis kif ukoll ta' tran?azzjonijiet li ma jag?tux lok g?ad-dritt g?al tnaqqis, l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) ta' din id-direttiva jipprevedi li t-tnaqqis huwa a??ettat biss g?all-parti tal-VAT li hija proporzjonali g?all-ammont relatat mal-ewwel kategorija ta' tran?azzjonijiet.

24

Madankollu, it-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva jippermetti lill-Istati Membri ju?aw metodi g?ad-determinazzjoni tad-dritt g?al tnaqqis spe?ifi?i, ta' natura derogatorja, li fosthom hemm dak imsemmi fil-punt (d) ta' din id-dispo?izzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Novembru 2012, BLC Baumarkt, C?511/10, EU:C:2012:689, punt 24).

25

Konformement g?all-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, Stat Membru jista' jawtorizza jew jobbliga persuna taxxabbli sabiex tippro?edi g?at-tnaqqis, skont ir-regola prevista fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) ta' din id-direttiva, g?all-o??etti u s-servizzi kollha u?ati g?at-tran?azzjonijiet kollha msemmija hemmhekk.

26

Fl-ewwel lok, g?andu ji?i e?aminat jekk il-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, moqri fil-kuntest tieg?u, g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-metodu ta' kalkolu tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT li huwa jipprevedi jimplika li g?andu jintu?a tnaqqis proporzjonali bba?at fuq id-d?ul mill-bejg?.

27

F'dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li, bil-kontra tal-metodi l-o?ra ta' kalkolu derogatorji msemmija fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, dak previst fil-punt (d) tieg?u jipprevedi espressament li dan il-metodu ji?i applikat skont ir-regola msemmija fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) ta' din id-direttiva.

28

Issa, hekk kif jirri?ulta mill-punt 23 tas-sentenza pre?enti, ir-regola msemmija fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva ma tippre?i?ax kif il-parti tal-VAT li hija proporzjonali g?all-ammont relatat mat-tran?azzjonijiet li jag?tu lok g?ad-dritt g?al tnaqqis g?andha ti?i ddeterminata b'mod korrett.

29

F'dawn i?-?irkustanzi, it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, li jsegwi immedjatament l-ewwel subparagrafu u jibda bil-kelmiet "dan il-proporzjon", b'riferiment g?alhekk g?all-proporzjon ta' tnaqqis previst fl-ewwel subparagrafu, jippre?i?a li l-imsemmi proporzjon g?andu ji?i ddeterminat skont l-Artikolu 19 ta' din id-direttiva.

30

Issa, l-Artikolu 19(1) tas-Sitt Direttiva jipprovdi li l-proporzjon ta' tnaqqis previst fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) ta' din id-direttiva g?andu ji?i stabbilit abba?i ta' frazzjon li tinkludi, fin-numeratur, id-d?ul mill-bejg? relatat mat-tran?azzjonijiet li jag?tu lok g?ad-dritt g?al tnaqqis u,

fid-denominatur, id-d?ul mill-bejg? relatat ma’ dawn it-tran?azzjonijiet u mat-tran?azzjonijiet li ma jag?tux lok g?ad-dritt g?al tnaqqis.

31

G?aldaqstant, ir-riferiment li jinsab fil-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva g?all-konformità mar-regola msemmija fl-ewwel subparagrafu ta’ dan l-artikolu, g?andu jinqara b?ala li jimplika l-u?u ta’ proporzjon ta’ tnaqqis ibba?at fuq id-d?ul mill-bejg? fl-implementazzjoni tal-imsemmija dispo?izzjoni.

32

Minn dan jirri?ulta li l-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, moqri flimkien mal-ewwel u t-tieni subparagrafi tal-Artikolu 17(5) kif ukoll mal-Artikolu 19(1) ta’ din id-direttiva, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-metodu ta’ kalkolu tad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT li huwa jipprevedi jimplika l-u?u ta’ proporzjon ibba?at fuq id-d?ul mill-bejg?.

33

Fit-tieni lok, g?andu ji?i e?aminat jekk il-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva jipprekludix li Stat Membru jimponi fuq persuna taxxabbli li tapplika, g?all-o??etti u g?as-servizzi kollha li akkwistat, proporzjon ta’ tnaqqis ibba?at fuq id-d?ul mill-bejg?, u dan ming?ajr te?id inkunsiderazzjoni tan-natura u tad-destinazzjoni effettiva ta’ kull wie?ed minn dawn l-o??etti u dawn is-servizzi.

34

F’dan ir-rigward, minn na?a, mill-kliem stess tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva jirri?ulta li l-kalkolu ta’ proporzjon ta’ tnaqqis sabiex ji?i ddeterminat l-ammont tal-VAT li g?andu jitnaqqas huwa, fil-prin?ipju, irri?ervat biss g?all-o??etti u servizzi u?ati minn persuna taxxabbli sabiex twettaq kemm tran?azzjonijiet ekonomi?i li jag?tu lok g?ad-dritt g?al tnaqqis u dawk li ma jag?tux lok g?ad-dritt g?al tnaqqis (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi tas-6 ta’ Settembru 2012, Portugal Telecom, C?496/11, EU:C:2012:557, punt 40, u tad-9 ta’ ?unju 2016, Wolfgang und Dr. Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft, C?332/14, EU:C:2016:417, punt 25).

35

Min-na?a l-o?ra, skont il-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, l-Istati Membri jistg?u jawtorizzaw jew jobbligaw lil persuna taxxabbli tippro?edi g?at-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”.

36

Peress li l-l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, imsemmi espressament fil-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) ta’ din id-direttiva, jirreferi kemm g?at-tran?azzjonijiet li jag?tu lok g?ad-dritt g?al tnaqqis kif ukoll dawk li ma jag?tux lok g?al dan id-dritt, hemm lok li t-termini “transazzjonijiet msemmija hemmhekk” jinftiehmu b?ala li jkopru ?-?ew? tipi ta’ tran?azzjonijiet imsemmija fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tal-imsemmija direttiva.

37

Issa, bil-kontra tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, il-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) ma ju?ax il-kelma “kemm” (à la fois).

38

Fin-nuqqas ta’ tali pre?i?azzjoni, il-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva g?andu jinftiehem b?ala li jirreferi g?all-o??etti u s-servizzi kollha u?ati mill-persuna taxxabbli kkon?ernata sabiex twettaq kemm tran?azzjonijiet li jag?tu lok g?ad-dritt g?al tnaqqis kif ukoll dawk li ma jag?tux lok g?al dan id-dritt, ming?ajr ma jkun ne?essarju li dawn l-o??etti jew dawn is-servizzi jservu sabiex jitwettaq kemm tip ta’ tran?azzjoni kif ukoll it-tip l-ie?or.

39

Fil-fatt, g?andu jitfakkar li, meta dispo?izzjoni legali tal-Unjoni tista’ twassal g?al diversi interpretazzjonijiet, g?andha ting?ata l-interpretazzjoni li tissalvagwardja l-effett utli tag?ha (ara, b’mod partikolari, is-sentenza tad-9 ta’ Marzu 2000, EKW u Wein & Co, C?437/97, EU:C:2000:110, punt 41).

40

Issa, jekk il-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva ji?i interpretat b?ala li japplika biss fir-rigward ta’ o??etti u ta’ servizzi u?ati sabiex jitwettqu “kemm” tran?azzjonijiet li jag?tu lok g?ad-dritt g?al tnaqqis kif ukoll tran?azzjonijiet li ma jag?tux lok g?al dan id-dritt, dan iwassal sabiex din id-dispo?izzjoni ting?ata l-istess portata b?al dik li g?andu l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) ta’ din id-direttiva, li minnu din id-dispo?izzjoni hija madankollu mistennija li tidderoga.

41

Huwa minnu li l-qorti tar-rinviju jidher li g?andha dubji dwar il-kompatibbiltà tal-interpretazzjoni esposta fil-punt 38 tas-sentenza pre?enti mal-prin?ipji ta’ proporzjonalità tat-tnaqqis, ta’ effettività tad-dritt g?al tnaqqis u ta’ newtralità tal-VAT.

42

Madankollu, ming?ajr ma hemm g?alfejn ji?i e?aminat liema huwa l-impatt pre?i? ta’ dawn il-prin?ipji fuq l-interpretazzjoni tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, g?andu ji?i kkonstatat li t-te?id inkunsiderazzjoni tal-imsemmija prin?ipji, li jirregolaw is-sistema tal-VAT, i?da li minnhom il-le?i?latur jista’ jidderoga b’mod validu, ma jistax ji??ustifika, fi kwalunkwe ka?, interpretazzjoni li ??a??ad lill-imsemmija deroga, mixtieqa espressament mil-le?i?latur, minn kull effett utli.

43

Il-kunsiderazzjonijiet li jinsabu fil-punt 38 tas-sentenza pre?enti huma, barra minn hekk, ikkorraborati minn wie?ed mill-g?anijiet imfittxija mis-Sitt Direttiva li jikkonsisti, hekk kif jirri?ulta mis-sbatax-il premessa tag?ha, fl-awtorizzazzjoni tal-u?u ta’ regoli ta’ applikazzjoni relattivament sempli?i (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta’ Marzu 2012, Il-Kummissjoni vs Il-Portugall, C?524/10, EU:C:2012:129, punt 35).

44

Fil-fatt, meta japplikaw ir-regola ta’ kalkolu prevista fil-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu

17(5) tas-Sitt Direttiva, il-persuni taxxabbli ma g?andhomx l-obbligu li jallokaw l-o??etti jew is-servizzi li huma jixtru jew g?at-tran?azzjonijiet li jag?tu lok g?ad-dritt g?al tnaqqis, jew g?al dawk li ma jag?tux lok g?al dan id-dritt, jew inkella g?al dawn i?-?ew? tipi ta' tran?azzjonijiet u, sussegwentement, l-awtoritajiet fiskali nazzjonali ma g?andhomx jivverifikaw jekk dawn ?ewx allokati b'mod korrett.

45

Fit-tielet lok, g?andu ji?i ddeterminat jekk huwiex permess, fid-dawl tal-Artikolu 19(2) tas-Sitt Direttiva, li Stat Membru jimponi li din il-persuna taxxabbli tirreferi wkoll g?all-kompo?izzjoni tad-d?ul mill-bejg? tag?ha sabiex tidentifika, fost it-tran?azzjonijiet imwettqa, dawk li jistg?u ji?u kklassifikati b?ala "an?illari".

46

F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li, skont l-Artikolu 19(2) tas-Sitt Direttiva, sabiex ji?i stabbilit il-proporzjon imsemmi f'paragrafu 1 ta' dan l-artikolu, g?andu jkun esklu? l-ammont tad-d?ul mill-bejg? relatat mat-"tran?azzjonijiet in?identali [an?illari] [...] g?all-beni immobbli [...] u [...] finanzjarji". Issa, is-Sitt Direttiva ma tiddefinixxix dan il-kun?ett tal-a??ar.

47

Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja di?à ppre?i?at li, g?alkemm il-portata tad-d?ul i??enerat mit-tran?azzjonijiet finanzjarji li jaqg?u fil-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva tista' tikkostitwixxi indizju tal-fatt li dawn it-tran?azzjonijiet ma g?andhomx jitqiesu li huma an?illari fis-sens tal-Artikolu 19(2) ta' din id-direttiva, il-fatt li d?ul og?la minn dak prodott g?all-attività indikata b?ala prin?ipali mill-impri?a kkon?ernata huwa ??enerat minn tali tran?azzjonijiet ma jistax, wa?du, jeskludi l-klassifikazzjoni tag?hom b?ala "tran?azzjonijiet in?identali [an?illari]" fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta' April 2004, EDM, C?77/01, EU:C:2004:243, punt 77).

48

Barra minn hekk, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li attività ekonomika g?andha ti?i kklassifikata b?ala "in?identali [an?illari]", fis-sens tal-Artikolu 19(2) tas-Sitt Direttiva meta hija ma tikkostitwixxix l-estensjoni diretta, permanenti u ne?essarja tal-attività taxxabbli tal-impri?a u hija ma tinvolvix u?u sinjifikattiv ta' o??etti u ta' servizzi li g?alihom il-VAT hija dovuta (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-11 ta' Lulju 1996, Régie dauphinoise, C?306/94, EU:C:1996:290, punt 22; tad-29 ta' April 2004, EDM, C?77/01, EU:C:2004:243, punt 76, u tad?29 ta' Ottubru 2009, NCC Construction Danmark, C?174/08, EU:C:2009:669, punt 31).

49

G?aldaqstant, g?andu ji?i kkonstatat li l-kompo?izzjoni tad-d?ul mill-bejg? tal-persuna taxxabbli jikkostitwixxi element rilevanti sabiex ji?i ddeterminat jekk ?erti tran?azzjonijiet g?andhomx jitqiesu li huma "in?identali [an?illari]" fis-sens tat-tieni sentenza tal-Artikolu 19(2) tas-Sitt Direttiva, i?da g?al dan il-g?an g?andha tittie?ed inkunsiderazzjoni wkoll ir-relazzjoni ta' dawn it-tran?azzjonijiet mal-attivitajiet taxxabbli ta' din il-persuna taxxabbli u, jekk ikun il-ka?, l-u?u li huma jag?mlu tal-o??etti u tas-servizzi li g?alihom hija dovuta l-VAT.

50

Mill-kunsiderazzjonijiet pre?edenti kollha jirri?ulta li l-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) u l-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux

le?i?lazzjoni u prassi nazzjonali, b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li jimponu fuq persuna taxxabbli:

—

li tapplika g?all-o??etti u g?as-servizzi kollha akkwistati minnha proporzjon ta’ tnaqqis ibba?at fuq id-d?ul mill-bejg?, ming?ajr ma jipprevedu metodu ta’ kalkolu li jkun ibba?at fuq in-natura u d-destinazzjoni effettiva ta’ kull wie?ed mill-o??etti u mis-servizzi akkwistati u li jirrifletti o??ettivament is-sehem ta’ imputazzjoni reali tal-ispejje? sostnuti f’kull wa?da mill-attivitajiet intaxxati u mhux intaxxati; u

—

li tirreferi g?all-kompo?izzjoni tad-d?ul mill-bejg? tag?ha sabiex tidentifika t-tran?azzjonijiet li jikklassifikaw b?ala “an?illari”, sakemm l-evalwazzjoni mag?mula g?al dan il-g?an tie?u wkoll inkunsiderazzjoni r-relazzjoni ta’ dawn it-tran?azzjonijiet mal-attivitajiet taxxabbli ta’ din il-persuna taxxabbli u, jekk ikun il-ka?, l-u?u li huma jag?mlu tal-o??etti u tas-servizzi li g?alihom hija dovuta l-VAT.

Fuq l-ispejje?

51

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-Tielet Awla) taqta’ u tidde?iedi:

Il-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) u l-Artikolu 19 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, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li ma jipprekludux le?i?lazzjoni u prassi nazzjonali, b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li jimponu fuq persuna taxxabbli:

—

li tapplika g?all-o??etti u g?as-servizzi kollha akkwistati minnha proporzjon ta’ tnaqqis ibba?at fuq id-d?ul mill-bejg?, ming?ajr ma jipprevedu metodu ta’ kalkolu li jkun ibba?at fuq in-natura u d-destinazzjoni effettiva ta’ kull wie?ed mill-o??etti u mis-servizzi akkwistati u li jirrifletti o??ettivament is-sehem ta’ imputazzjoni reali tal-ispejje? sostnuti f’kull wa?da mill-attivitajiet intaxxati u mhux intaxxati; u

—

li tirreferi g?all-kompo?izzjoni tad-d?ul mill-bejg? tag?ha sabiex tidentifika t-tran?azzjonijiet li jikklassifikaw b?ala “an?illari”, sakemm l-evalwazzjoni mag?mula g?al dan il-g?an tie?u wkoll inkunsiderazzjoni r-relazzjoni ta’ dawn it-tran?azzjonijiet mal-attivitajiet taxxabbli ta’ din il-persuna taxxabbli u, jekk ikun il-ka?, l-u?u li huma jag?mlu tal-o??etti u tas-servizzi li g?alihom hija dovuta t-

taxxa fuq il-valur mi?jud.

Firem

(*1) Lingwa tal-kaw?a: is-Sloven.