Downloaded via the EU tax law app / web

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

SAUGMANDSGAARD ØE

ippre?entati fid-29 ta’ ?unju 2016 (1)

Kaw?a C?378/15

Mercedes Benz Italia SpA

vs

Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale Roma 3

[talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Commissione tributaria regionale di Roma (kummissjoni fiskali re?jonali ta’ Ruma, l-Italja)]

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur mi?jud – Sitt Direttiva 77/388/KEE – It-tielet subparagrafu tal?Artikolu 17(5) – Tnaqqis tat-taxxa tal-input im?allsa – Tnaqqis proporzjonali – Kalkolu”

I – **Introduzzjoni**

1. It-talba g?al de?i?joni preliminari mresqa mill-Commissione tributaria regionale di Roma (kummissjoni fiskali re?jonali ta’ Ruma, l-Italja) tittratta l-interpretazzjoni tal-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5), tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE (2) li jawtorizza lill-Istati Membri sabiex jidderogaw mir-regola ?enerali tal-kalkolu proporzjonali tat-tnaqqis previst fit-tieni subparagrafu ta’ dan il-paragrafu u tal-Artikolu 19 ta’ din id-direttiva.

2. L-interess prin?ipali ta’ din it-talba g?al de?i?joni preliminari huwa dwar il-kamp ta’ applikazzjoni tad-deroga msemmija. Id-deroga, hija mmirata biss, b?al fil-ka? ta’ derogi o?ra previsti fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, g?all-“o??etti u servizzi li g?andhom u?u m?allat”, ji?ifieri l-o??etti u s-servizzi li jintu?aw kemm g?al tran?azzjonijiet li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa, kif ukoll g?al tran?azzjonijiet li ma jag?tux dan id-dritt, jew g?andha kamp ta’ applikazzjoni iktar wiesa’ minn hekk, u g?alhekk ikopri l-o??etti u s-servizzi kollha akkwistati minn “persuna taxxabbli b’mod im?allat”, ji?ifieri persuna taxxabbli li tag?mel kemm tran?azzjonijiet li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa, kif ukoll tran?azzjonijiet li li ma jag?tux dan id-dritt? Tqum ukoll il-kwistjoni sabiex isir mag?ruf liema huma l-metodi ta’ kalkolu li jistg?u ji?u imposti mill-Istati Membri skont din id-deroga.

3. Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ tilwima bejn Mercedes Benz Italia SpA (iktar ’il quddiem “Mercedes Benz”) u l-awtoritajiet fiskali Taljani dwar id-dritt g?al tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) ta’ din il-kumpannija.

II – **Il-kuntest ?uridiku**

A – *Id-dritt tal-Unjoni*

4. Skont it-test tad-domanda preliminari, il-qorti tar-rinviju qed tistaqsi lill-Qorti tal-?ustizzja dwar l-interpretazzjoni tal-Artikoli 168 u 173 sa 175 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud (3).

5. Madankollu, jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju li t-tilwima prin?ipali tikkon?erna d-dritt g?al tnaqqis ta' Mercedes Benz g?as-sena fiskali 2004. G?alhekk, kif tinnota l-Kummissjoni Ewropea, il-fatti rilevanti g?at-tilwima prin?ipali ma humiex koperti, *rationae temporis*, mid-Direttiva 2006/112, li rrevokat u ssostitwixxiet is-Sitt Direttiva b'effett mill-1 ta' Jannar 2007 (4).

6. G?alhekk, g?andha ti?i applikata s-Sitt Direttiva, li madankollu ma g?andha ebda effett fuq il-mertu tar-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domanda mag?mula mill-qorti tar-rinviju, min?abba li d-dispo?izzjonijiet rilevanti ta?-?ew? direttivi huma essenzjalment identi?i (5).

7. Il-paragrafi (1), (2) u (5) tal-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva intitolat "Ori?ini u skop tad-dritt li tnaqqas", fil-ver?joni tag?hom li tirri?ulta mill-Artikolu 28(f) tag?ha, jipprevedu kif ?ej:

"1. Id-dritt li tnaqqas g?andu jqum fl-istess ?in meta t-taxxa mnaqqsa ssir taxxabbli.

2. Sakemm il-merkanzija u s-servizi jintu?aw g?all-iskop tat-transazzjonijiet taxxabbli tag?ha, il-persuna taxxabbli tkun intitolata li tnaqqas mit-taxxa li g?andu j?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.

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;

(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"

8. L-Artikolu 19(1) u (2) tas-Sitt Direttiva jipprevedi:

“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, 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.

2. Permezz ta’ deroga minn disposizzjonijiet ta’ paragrafu 1, g?andhom ikunu esklu?i mill-kalkulazzjoni tal-proporzjon imnaqqas, l-ammonti tal-bejg? attribwiti lill-provvisti ta’ o??etti kapitali u?ati mill-persuna taxxabbli g?all-skopijiet tan-negozju tieg?u. Ammonti ta’ bejg? attribwiti g?all-transazzjonijet spe?ifikati […], g?all-beni immobbli in?identali u g?al transazzjonijiet finanzjarji g?andhom ukoll ikunu esklu?i […]”

B – *Id-dritt Taljan*

9. L-Artikolu 19(5) 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 (iktar ’il quddiem id-“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. L-Artikolu 19-bis tad-DPR Nru 633/72 jinqara kif ?ej:

“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-attivitá 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”.

III – **Il-kaw?a prin?ipali, id-domanda preliminari u l-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja**

11. Wara li g?amlet kontroll fiskali, l-Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale Roma 3 (l-amministrazzjoni fiskali, direttorat re?jonali Roma 3, l-Italja, iktar 'il quddiem l-"A?enzija") bag?tet lil Mercedes Benz valutazzjoni tat-taxxa ma?ru?a g?all-finijiet tal-VAT, g?as-sena fiskali 2004, bil-g?an li ji?i rkuprat l-ammont ta' EUR 1 755 882, minbarra l-ammonti korrispondenti g?all-penali u l-interessi. It-talba g?all-irkupru targumenta li l-interessi mi?bura minn Mercedes Benz fuq is-self li tat lis-sussidjarji tag?ha, li jammontaw g?al EUR 41 878 647, kienu indebitament esklu?i mill-kalkolu proporzjonali msemmi fl-Artikolu 19-bis tad-DPR Nru 633/72.

12. 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, b?ala an?illari meta mqabbla mal-attivitajiet taxxabbli tag?ha, fattur li ??ustifika l-esklu?joni tal-interessi mi?bura minn fuq dan is-self mill-kalkolu proporzjonali. Skont l-Agenzia, is-self imsemmi kienu attivitajiet prin?ipali ta' Mercedes Benz, u l-Agenzia tag?mel riferiment g?all-fatt li l-interessi inkwistjoni jirrappre?entaw 71.64 % tad-d?ul mill-bejg? totali tal-kumpannija.

13. Mercedes Benz ippre?entat rikors kontra l-valutazzjoni tal-irkupru tal-Agenzia quddiem il-Commissione tributaria provinciale di Roma (kummissjoni fiskali provin?jali ta' Ruma, l-Italja) li ?ie mi??ud. G?alhekk, il-kumpannija ppre?entat appell minn din id-de?i?joni quddiem il-qorti tar-rinviju.

14. Fil-kuntest tal-kaw?a prin?ipali, Mercedes Benz l-ewwel nett qed tinvoka, in-natura an?illari tal-attivitajiet ta' finanzjament tag?ha u t-tieni nett, l-effetti ta' distorsjoni tal-iskema tal-VAT Taljana favur l-awtoritajiet fiskali Taljani, min?abba l-applikazzjoni ta' metodu proporzjonali "matematiku", ibba?at fuq kriterju esklu?ivament formali (il-kompo?izzjoni tad-d?ul mill-bejg? tal-persuna taxxabbli), minflok metodu proporzjonali "sostanzjali", ibba?at fuq evalwazzjoni effettiva tal-parti tal-akkwisti li huma inti?i g?at-tran?azzjonijiet taxxabbli. F'dan ir-rigward, Mercedes Benz ippre?entat ?ew? rapporti ta' esperti li kkonkludew li kien hemm effett minimu tal-ispejje? im?arrba fl-2004 mill-kumpannija g?all-akkwist ta' o??etti u ta' servizzi fuq it-tran?azzjonijiet e?enti tag?ha, ji?ifieri l-attivitajiet finanzjarji tag?ha (6).

15. Huwa pa?ifiku bejn il-partijiet li l-metodu tad-determinazzjoni tad-dritt g?al tnaqqis, previst fl-Artikolu 19(5) tad-DPR Nru 633/72, japplika g?all-o??etti u s-servizzi kollha akkwistati minn persuna taxxabbli b'mod im?allat matul is-sena fiskali.

16. Il-kumpannija targumenta li l-le?i?latur Taljan ittraspona b'mod ?baljat l-Artikoli 173 sa 175 tad-Direttiva 2006/112, billi ppreveda, skont l-Artikolu 19(5) tad-DPR Nru 633/72, li l-kalkolu proporzjonali tat-tnaqqis, imsemmi fl-Artikolu 19-bis tad-DPR Nru 633/72, japplika g?all-o??etti u s-servizzi kollha akkwistati mill-persuni taxxabbli b'mod im?allat. Tali metodu ta' kalkolu ma jippermettix li ti?i stabbilita bi pre?i?joni l-parti tal-VAT li probabbilment titne??a mit-tran?azzjonijiet li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis. Skont il-kumpannija, l-artikoli msemmija hawn fuq ta' din id-direttiva, jippre?i?aw li l-kamp ta' applikazzjoni tal-proporzjon huwa limitat g?all-o??etti u g?as-servizzi li huma u?ati minn persuna taxxabbli sabiex twettaq, b'mod simultanju, tran?azzjonijiet li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis fiskali u tran?azzjonijiet li ma jag?tux dan id-dritt.

17. Min-na?a tag?ha, l-Agenzia tenniet il-legalità tal-istimolu fiskali li jkun sar, filwaqt li fakkret il-motivi fformulati fil-valutazzjoni tal-irkupru tag?ha.

18. 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-Digriet tal-President tar-Repubblika Nru 633/1972) 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/KE ibba?ata fuq il-prin?ipji ta' proporzjonalità, ta' effettività u ta' newtralità, kif stabbiliti fid-dritt tal-Unjoni?"

19. Ippre?entaw osservazzjonijiet bil-miktub Mercedes Benz, il-Gvern Taljan kif ukoll il-Kummissjoni, li dehru g?as-seduta li n?ammet fl-14 ta' April 2016.

IV – **Anali?i ?uridika**

A – *Fuq il-kontenut tad-domanda preliminari*

20. Permezz tad-domanda preliminari, il-qorti tar-rinviju qed tistaqsi lill-Qorti tal-?ustizzja dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 19(5) u l-Artikolu 19-bis tad-DPR Nru 633/72 kif ukoll dwar il-prassi tal-amministrazzjoni fiskali nazzjonali, sabiex ji?i ddeterminat jekk dawn l-artikoli u din il-prassi humiex konformi mal-Artikoli 168 u 173 sa 175 tad-Direttiva 2006/112.

21. G?andu ji?i osservat li, meta kaw?a titressaq quddiemha skont l-Artikolu 267 TFUE, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha ?urisdizzjoni sabiex tidde?iedi dwar l-interpretazzjoni tat-Trattati, kif ukoll dwar il-validità u l-interpretazzjoni tal-atti adottati mill-istituzzjonijiet tal-Unjoni Ewropea. Il-?urisdizzjoni tal-Qorti tal-?ustizzja hija limitata g?all-e?ami tad-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni biss. Hija l-qorti nazzjonali li g?andha tevalwa l-portata tad-dispo?izzjonijiet nazzjonali u l-mod li bih g?andhom ji?u applikati (7).

22. Barra minn hekk, kif ?ie indikat fil-punti 5 u 6 ta' dawn il-konklu?jonijiet, il-fatti rilevanti g?all-kaw?a prin?ipali huma koperti, *rationae temporis*, mhux bid-Direttiva 2006/112, i?da bis-Sitt Direttiva.

23. G?alhekk, id-domanda preliminari g?andha tinftiehem b?ala li hija inti?a sabiex ji?i stabbilit jekk l-Artikolu 17(2) u (5) u l-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali u prassi tal-amministrazzjoni fiskali nazzjonali, b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li jimponu fuq il-persuna taxxabbli li tag?mel kemm tran?azzjonijiet li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis kif ukoll tran?azzjonijiet li ma jag?tux id-dritt g?al tnaqqis, li tiddetermina l-ammont ta' VAT dedu?ibbli permezz tal-applikazzjoni ta' proporzjon, stabbilit skont l-Artikolu 19 ta' din id-direttiva, g?all-o??etti u s-servizzi kollha akkwistati, inklu?i l-o??etti u s-servizzi u?ati esklu?ivament sabiex jitwettqu kemm tran?azzjonijiet li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis tran?azzjonijiet li ma jag?tux dan id-dritt.

B – *Osservazzjonijiet ta' introduzzjoni*

24. B'mod preliminari, xieraq li l-ewwel nett infakkru fil-qosor il-prin?ipji li jikkostitwixxu d-dritt g?at-tnaqqis tal-VAT.

25. Jirri?ulta mill-Artikolu 17(2), tas-Sitt Direttiva li l-persuna taxxabbli g?andha d-dritt g?al tnaqqis tal-VAT “sakemm il-merkanzija u s-servizi jintu?aw g?all-iskop tat-transazzjonijiet taxxabbli tag?ha”. Id-dritt g?al tnaqqis g?alhekk huwa ddeterminat billi ji?u relatati l-ispejje? im?arrba g?all-input ma’ tran?azzjonijiet relatati mal-output (8).

26. Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, id-dritt g?al tnaqqis previst fl-Artikoli 17 *et seq* ta’ din id-direttiva, jikkostitwixxi prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT, li fil-prin?ipju ma jistax ji?i limitat, u ji?i e?er?itat immedjatament g?at-taxxi kollha imposti fuq tran?azzjonijiet relatati mal-input (9).

27. Din is-sistema hija inti?a sabiex, skont it-termini tal-Qorti tal-?ustizzja, il-kummer?jant jin?eles g?alkollox mill-pi? tal-VAT dovuta jew im?allsa fil-kuntest tal-attivitajiet ekonomi?i kollha tieg?u. Is-sistema komuni tal-VAT ti?gura, konsegwentement, in-newtralità s?i?a tal-intaxxar tal-attivitajiet ekonomi?i kollha, indipendentement mill-g?an jew mir-ri?ultat tag?hom, sakemm huma stess ikunu, b?ala prin?ipju, su??etti g?all-VAT (10).

28. Meta l-o??etti jew is-servizzi akkwistati minn persuna taxxabbli jintu?aw g?all-iskopijiet ta’ tran?azzjonijiet li huma e?enti jew li ma jaqg?ux fil-kamp ta’ applikazzjoni tal-VAT, ma tkun tista’ tin?abar ebda taxxa tal-output u ma tkun tista’ titnaqqas ebda taxxa tal-input (11).

29. Lo?ikament, l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva jipprevedi li, f’dak li jirrigward l-o??etti u s-servizzi li g?andhom u?u m?allat (12), it-tnaqqis tal-VAT mhux awtorizzat ?lief g?all-“proporzjon biss tat-taxxa fuq il-valur mi?jud [g?al tran?azzjonijiet li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis”. Skont it-tieni subparagrafu, din il-parti proporzjonali hija ddeterminata skont l-Artikolu 19 tal-istess direttiva, li l-paragrafu 1 tag?ha jipprevedi, essenzjalment, il-kalkolu proporzjonali tat-tnaqqis li jibda minn frazzjoni korrispondenti g?ad-d?ul mill-bejg? relatat mat-tran?azzjonijiet li l-VAT fuqhom hija dedu?ibbli billi ti?i divi?a bid-d?ul mill-bejg? totali (13).

30. Il-kalkolu proporzjonali tat-tnaqqis previst fl-Artikolu 19(1) tas-Sitt Direttiva jimplika approssimazzjoni tal-parti tal-VAT relatata mat-tran?azzjonijiet taxxabbli tal-persuni taxxabbli, sakemm b’regola ?enerali, ikun diffi?li, kwa?i impossibbli, li ji?i determinat bi pre?i?joni sa fejn l-o??etti u s-servizzi li g?andhom u?u m?allat huma u?ati sabiex jitwettqu t-tran?azzjonijiet imsemmija (14). Dan il-kalkolu huwa bba?at fuq l-ipote?i li tg?id li l-kompo?izzjoni ta’ o??etti u ta’ servizzi li g?andom u?u m?allat tikkorrispondi g?all-kompo?izzjoni tad-d?ul mill-bejg? tal-persuna taxxabbli. Fi kliem ie?or, ir-regola ?enerali tal-kalkolu proporzjonali titlaq mill-prin?ipju li l-o??etti u s-servizzi li g?andhom u?u m?allat jintu?aw mill-persuna taxxabbli g?all-attivitajiet taxxabbli tag?ha u g?all-attivitajiet e?entati tag?ha b’mod proporzjonali g?ad-d?ul mill-bejg? ta’ kull wa?da minnhom.

31. Skont it-tielet subparagarfu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, l-Istati Membri jistg?u madankollu jidderogaw mir-regola ?enerali tal-kalkolu proporzjonali prevista fl-Artikolu 19 ta’ din id-direttiva, billi jawtorizzaw jew jobbligaw lill-persuna taxxabbli biex tiddetermina l-ammont dedu?ibbli filwaqt li japplikaw proporzjonijiet spe?jali, ji?ifieri wie?ed mill-metodi l-o?ra tal-kalkolu elenkati fil-punti (a) sa (e) ta’ dan is-subparagrafu (15).

32. Fil-kaw?a pre?enti, il-Gvern Taljan iddikjara li, billi ?iet adottata l-le?i?lazzjoni kkontestata, ji?ifieri l-Artikoli 19(5) u l-Artikolu 19-bis tad-DPR Nru 633/72, il-le?i?latur Taljan e?er?ita l-fakultà tieg?u prevista fil-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva (16). Jidhirli li huwa evidenti, barra minn hekk, li din il-le?i?lazzjoni ma tistax ti?i ??ustifikata bid-derogi l-o?ra previsti fil-punti (a) sa (e) tal-istess subparagrafu, li jippermettu li ji?i stabbilit proporzjon distint g?al kull settur ta’ attività [punt (a) u punt (b)], li ji?i applikat tnaqqis skont l-effett reali tal-o??etti u s-servizzi kollha jew parti minnhom fuq attività spe?ifikata [punt (?)] u li ma jitti?dux inkunsiderazzjoni

l-ammonti mhux dedu?ibbli insinifikanti [punt (e)] (17). Konsegwentement, fl-anali?i li ?ejja ser nillimita ru?i g?all-e?aminazzjoni tad-deroga prevista fil-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva.

33. G?alhekk, il-kwistjoni li tqum hija dik li jsir mag?ruf jekk din id-deroga, prevista fil-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 1(5) tas-Sitt Direttiva [iktar 'il quddiem id-"deroga prevista fil-punt (d)] tawtorizzax le?i?lazzjoni b?al dik applikabbli fil-kaw?a prin?ipali, li timponi fuq il-persuni taxxabbli b'mod im?allat sabiex jiddeterminaw l-ammont dedu?ibbli permezz tal-applikazzjoni ta' proporzjon, stabbilit skont l-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva, g?all-o??etti u s-servizzi kollha akkwistati relatati mal-input, irrispettivament mill-u?u tag?hom.

34. Din il-kwistjoni ter?a' tkopri ?ew? aspetti li ser ne?amina su??essivament. L-ewwel nett, g?andna nistaqsu dwar il-kamp ta' applikazzjoni tad-deroga prevista fil-punt (d) u b'mod partikolari jekk hijiex iktar dwar l-o??etti u s-servizzi li g?andhom u?u m?allat, bid-differenza tar-regola ?enerali tal-proporzjon tat-tnaqqis u ta' derogi o?ra previsti rispettivament fl-ewwel u t-tielet subparagrafi tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva. It-tieni nett tqum il-kwistjoni li jsir mag?ruf liema huma l-metodi ta' kalkolu li huma awtorizzati bid-deroga prevista fil-punt (d).

C – *Fuq il-kamp ta' applikazzjoni tal-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva*

1. Fuq id-diversi interpretazzjonijiet proposti

35. Skont it-test tieg?u, il-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, jippermetti lill-Istati Membri sabiex "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".

36. Rigward il-fra?i "fir-rigward ta' l-o??etti u s-servizzi kollha u?ati g?al transazzjonijiet msemmija hemmhekk", fil-kaw?a inkwistjoni qed ji?u proposti ?ew? interpretazzjonijiet differenti.

37. Il-Gvern Taljan u l-Kummissjoni (18) jikkunsidraw li din l-espressjoni g?andha titqies b?ala li tinkludi l-o??etti u s-servizzi kollha li huma u?ati kemm g?al tran?azzjonijiet li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis, kif ukoll g?al tran?azzjonijiet li ma jag?tux dan id-dritt. Tali interpretazzjoni twassalna biex ninkludu fil-kamp ta' applikazzjoni previst fil-punt (d), l-o??etti u s-servizzi kollha akkwistati minn persuna taxxabbli b'mod im?allat matul sena fiskali.

38. G?all-kuntrarju, Mercedes Benz targumenta li din il-fra?i g?andha ti?i interpretata b?ala li tinkludi biss l-o??etti u s-servizzi li g?andhom u?u m?allat akkwistati minn persuna taxxabbli matul sena fiskali.

39. Nammetti li t-test tal-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) ma huwa ?ar xejn (19). G?ar-ra?unijiet esposti hawn fuq, madankollu ser ning?aqad mal-interpretazzjoni proposta minn Mercedes Benz, min?abba li dik li qed ti?i proposta mill-Gvern Taljan u mill-Kummissjoni, fl-opinjoni tieg?i hija kuntrarja g?all-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja u hija inkompatibbli mal-g?an a??ari mfittex mid-derogi previsti fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva (20).

2. Fuq il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja

40. Il-prin?ipju ?enerali tal-proporzjon imsemmi fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva ming?ajr dubju huwa limitat g?al o??etti u servizzi li g?andhom u?u m?allat, kif jirri?ulta mill-kontenut tal-istess dispo?izzjoni (21).

41. L-iskema tat-tnaqqis proporzjonali, stabbilita bl-Artikolu 17(5) ta' din id-direttiva, g?alhekk

tag?mel distinzjoni skont l-u?u tal-o??etti u tas-servizzi u mhux skont in-natura tal-persuna taxxabbli. Evidentement, il-persuni taxxabbli b'mod im?allat biss huma affettwati mit-tnaqqis proporzjonali, min?abba li huma l-uni?i persuni taxxabbli li jixtru l-o??etti u s-servizzi li g?andhom u?u m?allat skont is-sens tal-imsemmija direttiva (22). Madankollu, jibqa' l-fatt li l-kriterju determinanti, f'dak li jirrigwarda l-applikazzjoni ta' dan l-artikolu, huwa dak tan-natura tal-o??etti u s-servizzi u mhux tan-natura tal-persuna taxxabbli kkon?ernata.

42. Il-Qorti tal-?ustizzja affermat ukoll li l-persuni taxxabbli b'mod im?allat huma trattati e?attament bl-istess mod b?all-persuni li jwettqu esklussivament attivitajiet taxxabbli u e?entati (23), sabiex ikunu jistg?u jnaqqsu l-VAT kollha m?allsa fuq ix-xiri ta' o??etti u ta' servizzi esklu?ivament u?ati g?at-tran?azzjonijiet taxxabbli tag?hom u li huma ma jistg?u jnaqqsu ebda parti tal-VAT im?allsa fuq ix-xiri ta' o??etti u ta' servizzi esklu?ivament u?ati g?at-tran?azzjonijiet e?enti tag?hom.

43. Rigward id-derogi previsti fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, il-Qorti tal-?ustizzja ppronun?jat ru?ha b'mod ?ar, fis-sentenza Portugal Telecom (24), dwar il-kamp ta' applikazzjoni tag?hom, billi kkonstatat li

"39. [...] il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li l-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva jistabbilixxi s-sistema applikabbli g?ad-dritt g?al tnaqqis tal-VAT, meta din hija relatata ma' tran?azzjonijiet tal-input u?ati mill-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', billi tillimita d-dritt g?al tanqqis g?all-parti tal-VAT li hija proporzjonali mal-ammont relatat mal-ewwel tran?azzjonijiet. Minn din id-dispo?izzjoni jriri?ulta li, jekk persuna taxxabbli tu?a beni u servizzi sabiex twettaq kemm tran?azzjonijiet li jag?tu dritt g?al tnaqqis kif ukoll tran?azzjonijiet li ma jag?tux dritt, hija tista' tnaqqas biss il-parti tal-VAT li hija proporzjonali mal-ammont relatat mal-ewwel tran?azzjonijiet (sentenza [tas-27 ta' Settembru 2001, Cibo Participations, C?16/00, EU:C:2001:495] i??itata iktar 'il fuq, punti 28 u 34).

40. Min din il-?urisprudenza jirri?ulta, minn na?a, li s-sistema ta' tnaqqis prevista fl-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva hija inti?a biss g?all-ka?ijiet fejn il-beni u s-servizzi jintu?aw minn persuna taxxabbli sabiex twettaq kemm tran?azzjonijiet ekonomi?i li jag?tu dritt g?al tnaqqis kif ukoll tran?azzjonijiet ekonomi?i li ma jag?tux dritt g?al tnaqqis, ji?ifieri beni u servizzi li l-u?u tag?hom huwa m?allat, u min-na?a l-o?ra, li l-Istati Membri ma jistg?ux ju?aw wie?ed mill-metodi ta' tnaqqis imsemmi fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) g?al dawn il-beni u servizzi.

41. Bil-kontra, il-beni u s-servizzi li jintu?aw mill-persuna taxxabbli unikament biex twettaq tran?azzjonijiet ekonomi?i li jag?tu dritt g?al tnaqqis ma jid?lux fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, i?da jaqg?u, f'dak li jikkon?erna s-sistema ta' tnaqqis, ta?t l-Artikolu 17(2) ta' din id-direttiva".

44. G?alhekk, il-Qorti tal-?ustizzja ma g?amlet ebda distinzjoni bejn id-diversi derogi previsti fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva. Dan l-appro??, li wara ?ie kkonfermat minn ?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja (25), fl-opinjoni tieg?i jeskludi l-interpretazzjoni li skontha d-deroga prevista fil-punt (d), tippermetti l-applikazzjoni ta' tnaqqis proporzjonali fir-rigward tal-o??etti u s-servizzi kollha akkwistati minn persuna taxxabbli b'mod im?allat.

45. Fil-prin?ipju, din il-konstatazzjoni hija bi??ejjed, sabiex ji?i konklu? li l-Artikolu 17(2) u (5) tas-Sitt Direttiva, imur kontra le?i?lazzjoni b?al dik applikabbli fil-kaw?a prin?ipali, li timponi fuq numru kbir ta' persuni taxxabbli li jwettqu attivitajiet varji sabiex jiddeterminaw l-ammont dedu?ibbli bl-applikazzjoni ta' proporzjon fir-rigward tal-o??etti u s-servizzi kollha akkwistati mill-persuna taxxabbli. Fil-parti li ?ejja ser nuri li interpretazzjoni teleolo?ika tal-punt (d) tas-subparagrafu 3 tal-Artikolu 17(5) ta' din id-direttiva, iwassal g?all-istess konklu?joni b?al dik mi?muma mill-Qorti tal-

?ustizzja fis-sentenza Portugal Telecom (26).

3. Fuq l-interpretazzjoni teleolo?ika tal-punt (d) tas-subparagrafu 3 tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva

46. Fl-isfond tan-natura derogatorja tal-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, il-konklu?joni li tirri?ulta mis-sentenza Portugal Telecom (27), li skontha din id-dispo?izzjoni ma tkoprix iktar ?lief l-o??etti u s-servizzi li g?andhom u?u m?allat, jidhirli li hi g?alkollox lo?ika, min?abba li ?eneralment, id-derogi ma g?andhomx kamp ta' applikazzjoni iktar wiesa' mir-regola ?enerali li minnha mistennija li jidderogaw (28).

47. Din il-konklu?joni hija sostnuta wkoll mill-g?an a??ari li jfittxu d-derogi elenkati fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva.

48. Jirri?ulta g?alhekk, mix-xog?lijiet preparatorji tas-Sitt Direttiva (29) li dan it-tielet subparagrafu "g?andu l-g?an li jevita inugwaljanzi fl-applikazzjoni tat-taxxa. Dawn l-inugwaljanzi jistg?u jkunu ta' detriment jew ta' vanta?? g?all-persuna taxxabbli, b'te?id inkunsiderazzjoni tan-natura fissa tal-proporzjon ?enerali li tista' twassal g?al tnaqqis inferjuri jew superjuri g?al dawk li jkunu awtorizzaw it-tnaqqis attwali. F'dan ir-rigward, l-Istati g?andhom il-fakultà li jawtorizzaw jew li jobbligaw lill-persuna taxxabbli sabiex tiddetermina proporzjonijiet spe?jali u sabiex japplikaw tnaqqis g?all-u?u reali tal-o??etti u s-servizzi kollha jew parti minnhom g?all-attività taxxabbli, sakemm il-persuna taxxabbli tista' turi dan l-u?u billi ??omm kontijiet separati" [traduzzjoni mhux uffi?jali].

49. L-inugwaljanzi li jag?mlu riferiment g?alihom ix-xog?lijiet preparatorji jidhru meta d-d?ul minn kull attività tal-persuna taxxabbli ma jkunx proporzjonali g?all-impatt tal-ispejje?, inklu?a l-VAT, im?arrba g?all-akkwist tal-o??etti u tas-servizzi li g?andhom u?u m?allat. F'dan il-ka?, il-proporzjon ?enerali, stabbilit skont l-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva, ji?ifieri abba?i tad-d?ul mill-bejg?, ma jirriflettix b'mod xieraq il-parti tal-VAT relatata mat-tran?azzjonijiet, min?abba li dan il-proporzjon huwa bba?at fuq pre?unzjoni falza (30).

50. Pere?empju, meta persuna taxxabbli b'mod im?allat tie?u l-essenzjali tad-d?ul mill-bejg? tag?ha mit-tran?azzjonijiet e?entati tag?ha (pere?empju servizzi finanzjarji u ta' assigurazzjoni) li ma jag?tux id-dritt g?al tnaqqis, filwaqt li l-o??etti u s-servizzi li g?andhom u?u m?allat akkwistati mill-persuna taxxabbli huma prin?ipalment u?ati g?al tran?azzjonijiet taxxabbli li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis, il-proporzjon tat-tnaqqis, ikkalkolat skont l-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva filwaqt li huwa bba?at fuq il-kompo?izzjoni tad-d?ul mill-bejg? tal-persuna taxxabbli, essenzjalment iwassal g?al ammont dedu?ibbli inferjuri minn dak iddeterminat abbazi tal-u?u reali ta' dawn l-o??etti u s-servizzi.

51. G?all-kuntrarju, g?alkemm il-parti l-kbira tad-d?ul mill-bejg? ?ejja minn tran?azzjonijiet taxxabbli, filwaqt li l-o??etti u s-servizzi li g?andhom u?u m?allat akkwistati, huma prin?ipalment u?ati g?al tran?azzjonijiet e?enti, l-ammont dedu?ibbli li jirri?ulta mill-applikazzjoni ta' proporzjon ?enerali huwa "g?oli wisq" meta mqabbel mal-u?u reali tal-imsemmija o??etti u servizzi. Fi?-?ew? ka?ijiet, il-valur tal-proporzjon, iddeterminat skont il-metodu ta' kalkolu previst fl-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva, ikun ?baljat, min?abba li l-kompo?izzjoni tad-d?ul mill-bejg? tal-persuna taxxabbli b'mod im?allat. ma tikkorrispondix mal-u?u reali tal-o??etti u tas-servizzi li g?andhom u?u m?allat (31).

52. Sabiex ji?u evitati dawn l-inugwaljanzi u g?alhekk ti?i ?gurata n-newtralità tal-VAT, id-derogi elenkati fil-punti(a) sa (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, jippermettu lill-Istati Membri jawtorizzaw jew jobbligaw lill-persuna taxxabbli sabiex tapplika wie?ed mill-metodi l-o?ra ta' kalkolu sabiex tiddetermina l-ammont dedu?ibbli (32).

53.   Filwaqt li l-metodu ta' kalkolu ?enerali previst fl-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva g?andu l-g?an li *jissimplifika* d-determinazzjoni tal-"parti tal-VAT proporzjonali g?all-ammont relatat [mat-tran?azzjonijiet intaxxati]" fis-sens tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) ta' din id-direttiva, it-tielet subparagrafu tal-istess paragrafu g?andu l-g?an li *jnaqqas l-inugwaljanzi* ma?luqa minn din l-istess g?odda ta' simplifikazzjoni (33). B'konformità ma' dawn il-prin?ipji, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li dan is-subparagrafu g?andu l-g?an li jippermetti lill-Istati Membri biex japplikaw metodi o?ra ta' kalkolu sabiex jaslu g?al ri?ultati *iktar pre?i?i* fid-determinazzjoni tal-estensjoni tad-dritt g?al tnaqqis (34).

54.   Issa, f'dak li jikkon?erna l-o??etti u s-servizz esklu?ivament u?ati sabiex jitwettqu kemm tran?azzjonijiet taxxabbli, kif ukoll tran?azzjonijiet e?enti, l-ammont dedu?ibbli jista' ji?i ddeterminat fa?ilment bi pre?i?joni ming?ajr rikors g?all-istrumenti ta' simplifikazzjoni. G?alhekk, inkwantu g?al dawn l-o??etti u s-servizzi, il-proporzjoni tat-tnaqqis ikun, fi kwalunkwe ka?, ta' 100 % u ta' 0 %, rispettivament. G?al din ir-ra?uni, l-g?an tas-simplifikazzjoni ma japplikax g?all-o??etti u servizzi msemmija u g?alhekk ma ji??ustifika ebda approssimazzjoni tal-ammont dedu?ibbli.

55.   G?all-kuntrarju, l-applikazzjoni tal-metodu ta' kalkolu b'approssimazzjoni g?all-o??etti u s-servizzi msemmija, imur kontra l-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT. L-ewwel nett, hija ??a??ad lill-persuni taxxabbli b'mod im?allat mid-dritt, stipulat mis-Sitt Direttiva, g?al tnaqqis tal-VAT tal-input kollha m?allsa fuq ix-xiri ta' o??etti u ta' servizzi esklu?ivament u?ati g?all-b?onnijiet tat-tran?azzjonijiet taxxabbli. It-tieni nett, hija tippermetti tnaqqis mhux previst minn din id-direttiva, min?abba li hija tawtorizza t-tnaqqis ta' parti mill-VAT im?allsa fuq ix-xiri ta' o??etti u ta' servizzi esklu?ivament u?ati g?at-tran?azzjonijiet e?enti.

56.   G?alhekk, kif idde?idiet il-Qorti tal-?ustizzja, id-derogi mid-dritt g?al tnaqqis, ma humiex awtorizzati ?lief fil-ka?ijiet spe?ifikament previsti mis-Sitt Direttiva (35). Niddubita ?afna li d-derogi kunsiderabbli deskritti hawn fuq, b?al dawk proposti mill-Gvern Taljan u l-Kummissjoni, kienu intenzjonati mil-le?i?latur tal-Unjoni.

57.   La t-test tas-Sitt Direttiva u lanqas ix-xog?lijiet preparatorji relatati mag?ha ma jinkludu ebda indikazzjoni ta' tali rieda min-na?a tal-le?i?latur (36). G?all-kuntrarju, il-fatt li d-deroga prevista fil-punt (d) tinsab fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, juri b'mod ?ar, fl-opinjoni tieg?i, li qed nittrattaw spe?ifikament deroga g?all-kalkolu tal-proporzjon ?enerali, prevista fit-tieni subparagrafu ta' dan il-paragrafu u fl-Artikolu 19 ta' din id-direttiva, u mhux deroga mill-prin?ipju iktar ?enerali, stipulat fl-Artikolu 17(2) tad-direttiva msemmija, li jg?id li l-persuna taxxabbli hija intitolata li tnaqqas il-VAT li hija dovuta lilha, "sakemm il-merkanzija u s-servizi jintu?aw g?all-iskop tat-transazzjonijiet taxxabbli tag?ha".

58.   G?all-kuntrarju ta' dak li qed jargumenta l-Gvern Taljan, inqis li l-fakultà mog?tija lill-persuna taxxabbli b'mod im?allat mil-le?i?lazzjoni Taljana (37) li tag??el li tissepara l-attivitajiet tag?ha, b'tali mod li, fl-e?er?itar ta' din il-fakultà, skont dan il-gvern, g?andha d-dritt li tnaqqas il-VAT kollha m?allsa fuq l-akkwisti relatati mat-tran?azzjonijiet taxxabbli, i?da ma tistax tnaqqas il-VAT im?allsa fuq l-akkwisti relatati mat-tran?azzjonijiet tag?ha e?enti jew mhux taxxabbli, ma g?andha ebda impatt fuq l-evalwazzjoni tal-kompatibbiltà ta' din il-le?i?lazzjoni mas-Sitt Direttiva.

59.   Tali g?a?la li g?andha natura purament fakultattiva tissu??etta t-tnaqqis previst mis-Sitt Direttiva g?al' g?a?la mag?mula mill-persuna taxxabbli, li ma hijiex kompatibbli mal-g?an ta' din id-direttiva li huwa li ti?i ?gurata armonizzazzjoni estensiva tar-regoli fil-qasam tal-VAT (38).

60.   Fuq il-ba?i ta' dak li ntqal s'issa, nikkunsidra li l-Qorti tal-?ustizzja hija, fil-prin?ipju, totalment kapa?i twie?eb il-mistoqsija mag?mula mill-qorti tar-rinviju, fil-waqt li tikkonstata li l-Artikolu 17(2) u (5) tas-Sitt Direttiva jipprekludi le?i?lazzjoni nazzjonali li timponi lill-persuna

taxxabbli b'mod im?allat sabiex tiddetermina l-ammont tal-VAT dedu?ibbli bl-applikazzjoni ta' proporzjon, stabbilit skont l-Artikolu 19 ta' din id-direttiva, fir-rigward tal-o??etti u s-servizzi kollha akkwistati mill-persuna taxxabbli, irrispettivament mill-u?u tag?hom.

61. Madankollu, g?all-finijiet kollha u g?all-kompletezza, ser nifformula l-osservazzjonijiet li ?ejjin dwar il-metodi ta' kalkolu li jistg?u ji?u imposti mill-Istati Membri skont il-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva. Dawn l-osservazzjonijiet jippermettu wkoll li ji?i kkonfutat l-argument ippre?entat mill-Gvern Taljan li skontu l-interpretazzjoni li jiena nirrakkomanda inkwantu g?all-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni, twassal biex tne??i s-sens minn din tal-a??ar, min?abba li ti?i limitata, jekk ti?i milqug?a, sabiex tirrepeti dak li jimponi l-ewwel subparagrafu tal-istess paragrafu.

D – *Fuq il-metodi ta' kalkolu awtorizzati mill-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva,*

62. Skont it-test tieg?u, il-punt (d) tat-tielet paragrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva jipprevedi li t-tnaqqis isir "b'mod konformi mar-regola stabbilita fl-ewwel sub-paragrafu".

63. Nammetti li dan ir-riferiment g?all-prin?ipju ?enerali tal-proporzjon previst fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva jqajjem diffikultajiet ta' interpretazzjoni, b'mod partikolari, f'dak li jikkon?erna l-metodi ta' kalkolu awtorizzati mill-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) ta' din id-direttiva.

64. Il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja madankollu tipprovdi ?ew? spe?ifikazzjonijiet utli f'dan ir-rigward.

65. L-ewwel nett, g?alkemm is-Sitt Direttiva ma tipprevedix b'mod spe?ifiku, il-metodi ta' kalkolu li jistg?u ji?u u?ati mill-Istati Membri skont id-derogi li jinsabu fil-punti (a) sa (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, dawn id-derogi jippermettu li ji?u applikati metodi ta' kalkolu differenti minn dawk previsti fl-Artikolu 19 ta' din id-direttiva, u dan huwa sostnut mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja (39).

66. Minn dan isegwi b'mod indirett, g?all-kuntrarju ta' dak li qed jargumentaw il-Gvern Taljan u l-Kummissjoni (40), li r-riferiment li l-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva nag?mel g?all-ewwel subparagrafu ta' dan il-paragrafu huwa inti?, mhux g?all-metodu ta' kalkolu previst fit-tieni subparagrafu tal-istess paragarfu u fl-Artikolu 19 ta' din id-direttiva, i?da biss g?all-prin?ipju ?enerali ta' proporzjon, li skontu, it-tnaqqis mhux awtorizzat ?lief g?all-parti tal-VAT li hija proporzjonali g?all-ammont relatat mat-tran?azzjonijiet li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis (41).

67. Konsegwentement, id-deroga prevista fil-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, jidhirli li tippermetti l-applikazzjoni ta' proporzjonijiet o?ra differenti mill-proporzjon "standard", stabbilit skont l-Artikolu 19 ta' din id-direttiva (42). G?alkemm din id-deroga t?alli lill-Istat Membri liberi sabiex jiddeterminaw metodu ta' kalkolu, hija ma tawtorizzax le?i?lazzjoni, b?al dik applikabbli fil-kaw?a prin?ipali, li testendi l-metodu msemmi f'dan l-Artikolu 19 lil hinn mill-kamp ta' applikazzjoni tal-iskema tal-proporzjon ta' tnaqqis, ji?ifieri g?all-o??etti u g?as-servizzi u?ati esklu?ivament sabiex jitwettqu tran?azzjonijiet taxxabbli jew e?enti.

68. It-tieni nett, jirri?ulta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li t-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva huwa inti? sabiex jippermettu lill-Istati Membri jie?du inkunsiderazzjoni l-karattersiti?i spe?ifi?i proprji g?al ?ertu attivitajiet tal-persuni taxxabbli sabiex jaslu g?al ri?ultati iktar pre?i?i fid-determinazzjoni tal-estensjoni tad-dritt g?al tnaqqis (43). Minn dan jirri?ulta wkoll li l-Istati Membri g?andhom, fl-e?er?itar tas-setg?at mog?tija lilhom minn din id-dispo?izzjoni, josservaw l-effett utli tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva kif

ukoll il-prin?ipji sottostanti tas-sistema komuni tal-VAT, spe?jalment dawk tan-newtralità fiskali u tal-proporzjonalità (44).

69. Le?i?lazzjoni b?al dik deskritta mill-qorti tar-rinviju ma tissodisfa ebda rekwi?it stabbilit mill-Qorti tal-?ustizzja. G?alhekk tali le?i?lazzjoni, billi tobbliga lill-persuni taxxabbli b'mod im?allat sabiex jiddeterminaw l-ammont dedu?ibbli permezz tal-applikazzjoni ta' proporzjon approssimattiv (45), stabbilit skont l-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva, inkwantu g?all-o??etti u s-servizzi kollha akkwistati mill-persuni taxxabbli, ji?ifieri fuq ba?i usa' minn dik prevista mis-Sitt Direttiva, essenzjalment twassal g?al ri?ultati inqas pre?i?i minn dawk li jirri?ultaw mill-applikazzjoni ta' proporzjon "standard" (46). Barra minn hekk, il-metodu msemmi minn din il-le?i?lazzjoni, jipprodu?i, kif deher minn dak li ntqal iktar 'il fuq (47), ri?ultati inkompatibbli mal-prin?ipju ta' newtralità tal-VAT.

70. Fl-a??ar nett, l-e?ami tal-metodi ta' kalkolu awtorizzati mill-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, iwassal ukoll sabiex ji?i kkonstatat li le?i?lazzjoni, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ma hijiex kompatibbli ma' din id-direttiva.

V – **Konklu?joni**

71. Fl-isfond tal-kunsiderazzjonijiet li ssemmew s'issa, nipproponi lill-Qorti tal-?ustizzja biex tirrispondi kif ?ej g?ad-domanda preliminari mag?mula mill-Commissione tributaria regionale di Roma (kummissjoni fiskali re?jonali ta' Ruma, l-Italja):

L-Artikolu 17(2) u (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, kif emendata kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta' Di?embru 1991, g?andhom ji?u interpretat fis-sens li jipprekludu le?i?lazzjoni nazzjonali u prassi tal-amministrazzjoni fiskali nazzjonali, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li timponi fuq il-persuni taxxabbli li jwettqu kemm tran?azzjonijiet li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis kif ukoll tran?azzjonijiet li ma jag?tux id-dritt g?al tnaqqis, li jiddeterminaw l-ammont tat-taxxa fuq il-valur mi?jud dedu?ibbli bl-applikazzjoni ta' proporzjon, stabbilit b'konformità mal-Artikolu 19 ta' din id-direttiva, fir-rigward tal-o??etti u tas-servizzi kollha akkwistati, inklu?i l-o??etti u s-servizzi u?ati esklu?ivament sabiex isiru kemm tran?azzjonijiet li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis kif ukoll tran?azzjonijiet li ma jag?tux dan id-dritt.

1 – Lingwa ori?inali: il-Fran?i?.

2 – Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill, 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), kif emendata bid-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta' Di?embru 1991, (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti: Kapitolu 9, Vol 1, p. 160) (iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

3 – ?U 2006 L 347, p. 1.

4 – Ara l-Artikolu 411(1) u l-Artikolu 413 tad-Direttiva 2006/112.

5 – L-Artikolu 17(2) u (5) u l-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva g?alhekk jinkludu dispo?izzjonijiet li jikkorrispondu, *mutatis mutandis*, g?all-Artikoli 168 u 173 sa 175 tad-Direttiva 2006/112.

6 – Jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju li wie?ed minn dawn ir-rapporti kkonkluda li kien hemm effett ta' 0.22 % u l-ie?or effett ekwivalenti g?al ?ero.

7 – Sentenza tal-1 ta' ?unju 2006, Innoventif (C?453/04, EU:C:2006:361, punt 29) kif ukoll id-

digriet Koval'ský (C?302/06, mhux ippubblikat, EU:C:2007:64, punt 17 u l-?urisprudenza ??itata).

8 – Ara, b'mod simili, il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Jacobs fil-kaw?a Kretztechnik (C?465/03, EU:C:2005:111, punt 71).

9 – Ara s-sentenza tad-9 ta' Lulju 2015, Salomie u Oltean (C?183/14, EU:C:2015:454, punt 56 u l-?urisprudenza ??itata). Sabiex il-VAT tkun dedu?ibbli, it-tran?azzjonijiet relatati mal-input g?andu jkollhom rabta diretta u immedjata mat-tran?azzjonijiet relatati mal-output li jag?tu d-dritt g?al tnaqqis u jkunu parti mill-elementi kostituttivi tal-prezz ta' dawn it-tran?azzjonijiet. Madankollu dritt g?al tnaqqis huwa a??ettat ukoll favur il-persuna taxxabbli, anki fin-nuqqas ta' rabta diretta u immedjata bejn tran?azzjoni partikolari tal-input u tran?azzjoni wa?da jew iktar tal-output li jag?tu dritt g?al tnaqqis, meta l-ispejje? tas-servizzi inkwistjoni jag?mlu parti mill-ispejje? ?enerali ta' din tal-a??ar u jkunu, b?ala tali, elementi li jikkostitwixxu l-prezz tal-o??etti jew tas-servizzi li din il-persuna tipprovdi. Ara s-sentenza tas-16 ta' Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (C?108/14 u C?109/14, EU:C:2015:496, punt 23 u 24 u l-?urisprudenza ??itata).

10 – Ara s-sentenza tad-9 ta' Lulju 2015, Salomie u Oltean (C?183/14, EU:C:2015:454, punt 57 u l-?urisprudenza ??itata).

11 – Ara s-sentenza tat-18 ta' Di?embru 2008, Royal Bank of Scotland (C?488/07, EU:C:2008:750, punt 16 u l-?urisprudenza ??itata).

12 – L-o??etti u s-servizzi li g?andhom u?u m?allat ?afna drabi huma spejje? ?enerali relatati kemm mat-tran?azzjonijiet taxxabbli kif ukoll mat-tran?azzjonijiet e?enti tal-persuna taxxabbli

13 – Ara, wkoll, il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Jacobs fil-kaw?a Abbey National (C?408/98, EU:C:2000:207, punt 10). It-tran?azzjonijiet li ma jaqg?ux ta?t il-kamp ta' applikazzjoni tas-Sitt Direttiva u li g?alhekk ma jag?tux id-dritt g?al tnaqqis, g?andhom ji?u esklu?i mill-kalkolu proporzjonali tat-tnaqqis imsemmi fl-Artikoli 17 u 19 tas-Sitt Direttiva. Ara, s-sentenza tad?29 ta' April 2004, EDM (C?77/01, EU:C:2004:243, punt 54 u l-?urisprudenza ??itata).

14 – Ara, wkoll, il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Cruz Villalón fil-kaw?a BLC Baumarkt (C?511/10, EU:C:2012:245, punt 33), li jinnota li r-regola ?enerali tal-kalkolu proporzjonali, prevista fl-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva, "tippermetti, b?ala prin?ipju, kalkolu ?ust u ra?onevolment pre?i? tal-ammont li jista' fl-a??ar mill-a??ar jitnaqqas". Ara, wkoll, il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Mengozzi fil-kaw?a Wolfgang und Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft GbR (C?332/14, EU:C:2015:777, punt 92).

15 – In-natura derogatorja tat-tielet subparagrfu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, tirri?ulta mill-espressjoni introduttorja ta' dan is-subparagrafu ("Madankollu, l-Istati Membri jistg?u"). L-Istati Membri ma humiex obbligati li jillimitaw ru?hom g?al metodu wie?ed elenkat fl-imsemmi tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5). Ara s-sentenza tat-13 ta' Marzu 2008, Securenta (C?437/06, EU:C:2008:166, punt 38).

16 – Korrispondenti g?all-Artikoli 173(2) attwali tad-Direttiva 2006/112. Skont il-Gvern Taljan, it-test tal-Artikolu 174 tad-Direttiva 2006/112 (li kien l-Artikolu 19 tas-Sitt Direttiva), essenzjalment re?a' ?ie riprodott fl-Artikolu 19-bis tad-DPR Nru 633/72.

17 – Ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta’ Di?embru 2008, Royal Bank of Scotland (C?488/07, EU:C:2008:750, punt 19). In?identalment ninnota li s-sinjifikat tat-test “jipprovdu l-esklu?joni tad-dritt g?al tnaqqis ta?t ?erti kundizzjonijiet”, u?at mill-Qorti tal-?ustizzja fil-punt i??itat u fil-punt 23 tal-istess sentenza, ma huwiex evidenti. Madankollu ?ie riprodott fis-sentenza tat?12 ta’ Settembru 2013, Le Crédit Lyonnais (C?388/11, EU:C:2013:541, punt 31).

18 – Jidhirli li l-Kummissjoni evolviet fil-po?izzjoni tag?ha matul il-pro?edura quddiem il-Qorti tal-?ustizzja. Fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?ha, hija stmat li s-sistema Taljana inkwistjoni kienet manifestament kuntrarja g?all-prin?ipju tan-newtralità tal-VAT, billi tobbliga lill-persuna taxxabbli tapplika l-metodu proporzjonali, irrispettivament mill-u?u tal-o??etti u s-servizzi akkwistati.

19 – Min-na?a, l-u?u tat-termini “msemmija hemmhekk” fil-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5), jista’ jimmilita favur l-interpretazzjoni sostnuta mill-Gvern Taljan u mill-Kummissjoni, li skontha, dan it-terminu huwa marbut mat-“tran?azzjonijiet” imwettqa mill-persuna taxxabbli, iktar milli ma’ “l-o??etti u s-servizzi” akkwistati minnha. Min-na?a l-o?ra, t-termini “l-o??etti u s-servizzi kollha” jistg?u jindikaw biss li d-deroga prevista fil-punt (d) ma tawtorizzax, g?all-kuntrarju ta’ dawk previsti fil-punti (a) sa (?) ta’ dan it-tielet subparagrafu, l-applikazzjoni ta’ proporzjon distint g?al kull settur ta’ attivitajiet tal-persuna taxxabbli jew g?al parti mill-o??etti u mis-servizzi li g?andhom u?u m?allat, i?da tawtorizza l-applikazzjoni ta’ proporzjon g?al dawn l-o??etti u s-servizzi kollha biss. Paragun tad-diversi ver?jonijiet lingwisti?i tas-Sitt Direttiva ma jwassal g?all-ebda pre?i?joni f’dan ir-rigward.

20 – Infakkar li skont il-?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, xieraq, g?all-interpretazzjoni ta’ dispo?izzjoni tad-dritt tal-Unjoni, li jittie?du inkunsiderazzjoni kemm il-kontenut u l-objettiv tag?ha kif ukoll il-kuntest ta’ din id-dispo?izzjoni u tal-g?anijiet imfittxija mil-le?i?lazzjoni li tag?mel parti minnha. Ara s-sentenza tat-12 ta’ ?unju 2014, Lukoyl Neftohim Burgas (C?330/13, EU:C:2014:1757, punt 59).

21 – Skont it-termini tal-imsemmi l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5), dan japplika “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 […]”.

22 – Ninnota li g?alkemm il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, fis-sentenza tag?ha tas-6 ta’ Ottubru 2005, Il?Kummissjoni vs Spanja (C?204/03, EU:C:2005:588, punt 25), li l-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva “japplika biss f’ka? ta’ persuni taxxabbli b’mod im?allat”, jirri?ulta mill-qari b’attenzjoni ta’ din is-sentenza li din l-affermazzjoni saret fil-kuntest li fih il-Qorti tal-?ustizzja kkonstatat li dan il-paragrafu ma jippermettix limitu tad-dritt g?al tnaqqis tal-“persuni taxxabbli totalment”, ji?ifieri l-persuni taxxabbli li ma jwettqux ?lief tran?azzjonijiet taxxabbli.

23 – Ara s-sentenzi tat-8 ta’ ?unju 2000, Midland Bank (C?98/98, EU:C:2000:300, punt 26); tat?22 ta’ Frar 2001, Abbey National (C?408/98, EU:C:2001:110, punt 38), u tat?23 ta’ April 2009, Puffer (C?460/07, EU:C:2009:254, punt 60).

24 – Sentenza tas-6 ta’ Settembru 2012, (C?496/11, EU:C:2012:557, punti 39 sa 41).

25 – Ara s-sentenza tas-16 ta’ Lulju 2015, Larentia + Minerva u Marenave Schiffahrt (C?108/14 u C?109/14, EU:C:2015:496, punt 26).

26 – Sentenza tas-6 ta’ Settembru 2012 (C?496/11, EU:C:2012:557).

27– Sentenza tas-6 ta’ Settembru 2012 (C?496/11, EU:C:2012:557).

28 – Il-korrelazzjonijiet mill-qrib bejn id-deroga prevista fil-punt (d) u l-prin?ipju ?enerali tal-proporzjon previst fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva jirri?ultaw ukoll mir-riferiment dirett li tag?mel l-ewwel deroga g?ar-“regola stabbilita fl-ewwel sub-paragrafu”.

29 – Memorandum ta’ spjegazzjoni tal-proposta inizjali tas-Sitt Direttiva tad-29 ta’ ?unju 1973, Suppliment 11/73 tal-Bulettin tal-Komunitajiet Ewropej, p. 19. Fit-test propost, it-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) kien jinkludi biss tliet e??ezzjonijiet korrispondenti g?all-e??ezzjoniet li jinsabu fil-punti (a) sa (?) tad-direttiva adottata. Ma te?isti ebda ra?uni biex wie?ed jissoponi li l-g?an tat-tielet subparagrafu ?ie mmodifikat bl-e??ezzjonijiet supplimentari msemmija fid-dispo?izzjonijiet tal-punti (d) u (e), li ?diedu matul il-pro?edura le?i?lattiva.

30 – Ara l-punt 30 ta’ dawn il-konklu?jonijiet.

31 – L-Artikolu 19(2) tas-Sitt Direttiva huwa sa ?ertu punt, suxxettibbli li jnaqqas dawn l-inugwaljanzi, filwaqt li jipprevedi, li ji?i injorat, g?all-kalkolu tal-proporzjon imsemmi fil-paragrafu 1 ta’ dan l-artikolu, l-ammont tad-d?ul mill-bejg? relatat ma’ ?ertu tran?azzjonijiet an?illari. Ara, f’dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta’ April 2004, EDM (C?77/01, EU:C:2004:243, punt 75). Madankollu, dan ma jirrimedjax l-inugwaljanzi li jirri?ultaw minn d?ul mill-bejg? g?oli fuq tran?azzjonijiet e?enti, hekk kif juri dan il-ka?.

32 – Ara s-sentenza tat-18 ta’ Di?embru 2008, Royal Bank of Scotland (C?488/07, EU:C:2008:750, punt 19).

33 – Jiena ma naqbilx mal-opinjoni tal-Gvern Taljna li d-derogi previsti fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, g?andhom l-g?an ukoll li jissimplifikaw id-determinazzjoni tal-ammont dedu?ibbli. Ara wkoll il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Cruz Villalón fil-kaw?a BLC Baumarkt (C?511/10, EU:C:2012:245, punti 42).

34 – Ara s-sentenza tal-10 ta’ Lulju 2014, Banco Mais (C?183/13, EU:C:2014:2056, punt 29). Ara wkoll is-sentenzi tat-18 ta’ Di?embru 2008, Royal Bank of Scotland (C?488/07, EU:C:2008:750, punt 24), u tat-8 ta’ Novembru 2012, BLC Baumarkt (C?511/10, EU:C:2012:689, punt 18).

35 – Ara s-sentenza tas-6 ta’ Settembru 2012, Portugal Telecom (C?496/11, EU:C:2012:557, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata).

36 – Effettivament, id-deroga prevista fil-punt (d) ma tinsabx fil-proposta ini?jali tal-Kummissjoni tad-29 ta’ ?unju 1973 (proposta tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill fil-qasam tal-le?i?lazzjonijiet fl-Istati Membri relatati mat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? ta’ armonizzazzjoni – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: kriterji uniformi) [COM(73)950 finali] u lanqas fil-proposta emendata tas-26 ta’Lulju 1974 (emendi g?all-proposta tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill fil-qasam tal-armonizzazzjoni tal-le?i?lazzjonijiet tal-Istati Membri relatati mat-taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud : “Kriterji uniformi”) [COM(74)795 finali]. Hija ?iet mi?juda, ming?ajr spjegazzjoni, qabel l-adozzjoni tad-direttiva mill-Kunsill. L-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva huwa bba?at fuq ir-regola tal-proporzjon, prevista fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 11(2) u u fl-Artikolu 11(3) tat-Tieni Direttiva tal-Kunsill 67/228/KEE, tal-11 ta’ April 1967, dwar l-armonizzazzjoni tal-le?i?lazzjoni tal-Istati Membri dwar it-taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Struttura u pro?eduri g?all-applikazzjoni tas-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 1967, P 71, p. 1303), li ?alliet lill-Istati Membri l-kompitu li jistabbilixxu l-kriterji ta’ determinazzjoni tal-ammont dedu?ibbli.

37 – Artikolu 36(3) tad-DPR Nru 633/72. Ninnota li l-qorti tar-rinviju ma tag?mel ebda riferiment

g?al din id-dispo?izzjoni nazzjonali li tippermetti l-applikazzjoni separata tat-taxxa relatata ma' ?erti attivitajiet tal-persuni taxxabbli.

38 – In?id ng?id li l-possibbiltà prevista fil-punt (a) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) ta' din id-direttiva, li ti?i awtorizzata l-applikazzjoni ta' proporzjon distint g?al kull settur tal-attivitajiet tal-persuna taxxabbli, ma tkoprix ?lief l-o??etti u s-servizzi li g?andhom u?u m?allat u g?alhekk ma ti??ustifikax il-le?i?lazzjoni Taljana li timmira l-o??etti u s-servizzi kollha akkwistati.

39 – Ara s-sentenzi tat-18 ta' Di?embru 2008, Royal Bank of Scotland (C?488/07, EU:C:2008:750, punt 19); tat-8 ta' Novembru 2012, BLC Baumarkt (C?511/10, EU:C:2012:689, punt 15) u d-digriet tat-13 ta' Di?embru 2012, Debiasi (C?560/11, mhux ippubblikat, EU:C:2012:802, punt 39)

40 – F'dan ir-rigward, il-Kummissjoni tibba?a ru?ha fuq is-sentenza tat-8 ta' Novembru 2012, BLC Baumarkt (C?511/10, EU:C:2012:689, punt 20). Nammetti li din is-sentenza tista' to?loq konfu?joni inkwantu g?all-metodu ta' kalkolu li jista' ji?i applikat skont il-punt (d) tat-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva, peress li l-Qorti tal-?ustizzja jidher li qed tag?mel distinzjoni bejn id-deroga prevista fil-punt(d) u d-derogi l-o?ra previsti fl-istess subparagrafu. G?alkemm din id-distinzjoni re?g?et saret fis-sentenza tat-12 ta' Settembru 2013, Le Crédit Lyonnais (C?388/11, EU:C:2013:541, punt 51), hija madankollu ma ter?ax tinstab la fil-?urisprudenza pre?edenti (ara s-sentenza tat-18 ta' Di?embru 2008, Royal Bank of Scotland, C?488/07, EU:C:2008:750, punt 21), u lanqas f'?urisprudenza iktar ri?enti (ara s-sentenza tal?10 ta' Lulju 2014, Banco Mais, C?183/13, EU:C:2014:2056, punt 25).

41 – Din id-distinzjoni bejn *il-prin?ipju ta'proporzjonalità* u r-*regola tal-kalkolu tal-proporzjon* hija iktar notevoli fid-Direttiva 2006/112, li rrevokat u ssostitwixxiet is-Sitt Direttiva b'effett mill?1 ta' Jannar 2007. Il-punt (d) tal-Artikolu 173(2) ta' din id-direttiva jirreferi spe?ifikament g?ar-"regola stabbilita fl-ewwel subparagrafu tal-paragrafu 1", korrispondenti g?all-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) u mhux g?all-paragrafu 1 fit-totalità tieg?u, li kien jinkludi wkoll ir-regola dwar il-kalkolu tal-proporzjon.

42 – Ara, f'dan is-sens, il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Cruz Villalón fil-kaw?a BLC Baumarkt (C?511/10, EU:C:2012:245, punt 29), li jinnota li d-deroga prevista fil-punt (d) timplika l-"possibbiltà ta' proporzjonijiet imnaqqsa o?ra". Ara, wkoll, il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Cruz Villalón fil-kaw?a Le Crédit Lyonnais (C?388/11, EU:C:2013:120, punt 59).

43 – Ara l-punt 53 u n-nota ta' qieg? il-pa?na 32 ta' dawn il-konklu?jonijiet.

44 – Ara s-sentenza tat-8 ta' Novembru 2012, BLC Baumarkt (C?511/10, EU:C:2012:689, punt 16). Ara wkoll is-sentenzi tat-12 ta' Settembru 2013, Le Crédit Lyonnais (C?388/11, EU:C:2013:541, punt 52), u tal-10 ta' Lulju 2014, Banco Mais (C?183/13, EU:C:2014:2056, punt 27).

45 – Ara l-punt 30 ta' dawn il-konklu?jonijiet.

46 – Ma nistax nikkondividi l-argument sostnut mill-Kummissjoni li jg?id li d-deroga prevista fil-punt (d) tippermetti tali le?i?lazzjoni, min?abba li tali le?i?lazzjoni ma g?andhiex ?lief natura derogatorja u twassal g?al ri?ultati iktar pre?i?i mill-proporzjoni "standard" previst fl-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 17(5) tas-Sitt Direttiva. Fl-opinjoni tieg?i, tali le?i?lazzjoni essenzjalment twassal g?al ri?ultati inqas pre?i?i u konsegwetement, tmur kontra l-g?an tan-newtralità fiskali li jfittxu d-derogi previsti fit-tielet subparagrafu tal-Artikolu 17(5) ta' din id-direttiva.

47 – Ara l-punti 54 u 55 ta' dawn il-konklu?jonijiet.