

Edizzjoni Provviżorja

KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKATA ĠENERALI

APETA

ippreżentati fis-27 ta' Jannar 2022 (1)

Kawża C-607/20

GE Aircraft Engine Services Ltd

vs

The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs

(Talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-First-tier Tribunal (Tax Chamber) (il-Qorti tal-Ewwel Istanza (Awla Fiskali), ir-Renju Unit))

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miġjud – Trasferimenti ta' vawċers b'ala tranżazzjonijiet taxxabli – L-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT – Kunċett ta' “u?u privat tagħha jew għall-persunal tagħha, jew b'mod iktar ġenerali, għal skopijiet barra dawk tan-negozju tagħha” – Provvista ta' vawċers, mingħajr ħlas, għall-persunal b'ala parti minn skema ta' premijijiet għall-impjegati”

## I. Introduzzjoni

1. Il-kawża preżenti għandha saffi differenti. Fis-saff ta' barra hemm l-interpretazzjoni nnifisha mitluba mill-First-tier Tribunal (Tax Chamber) (il-Qorti tal-Ewwel Istanza (Awla Fiskali), ir-Renju Unit) f'tilwima dwar l-obbligu li jingħata kont tal-VAT tal-output fuq it-trasferiment ta' vawċers mingħajr ħlas minn persuna taxxabli lill-persunal tagħha. Il-qorti tar-rinviju ma hijiex qerta jekk dan it-trasferiment għandux jiġi kkunsidrat b'ala provvista għall-“u?u privat tagħha jew għall-persunal tagħha, jew b'mod iktar ġenerali, għal skopijiet barra dawk tan-negozju tagħha” ta't l-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva 2006/112/KE (2).

2. Madankollu, ta't il-wiż? ta' din it-tilwima hemm kwistjoni ta' newtralità fiskali. Tabilqg, jekk it-tranżazzjoni inkwistjoni titqies li taqa' ta't l-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, allura l-VAT tiġi kkunsidrata *darbtejn* fuq il-valur tal-istess vawċers. Jiġifieri, darba fil-punt ta' trasferiment mill-persuna taxxabli għall-persunal tagħha u darba mal-u?u tad-dritt sottostanti tagħha (li dak li jkun jir?ievi merkanzija jew servizzi minn bejjieg? bl-imnut partikolari).

3. Għaldaqstant, fir-risposta tagħha għad-domandi tal-qorti tar-rinviju, il-Qorti tal-Ġustizzja ser ikollha l-opportunità li tiżwara meta, fil-każ ta' vawers ta' bejgħ bl-imnut b'al dawk inkwistjoni fil-kawża preżenti, il-kundizzjonijiet legali meżtiea sabiex tiġi imposta l-VAT huma ssodisfatti.

## II. Il-kuntest ġuridiku

4. Il-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT huwa stabbilit fl-Artikolu 2(1) tagħha. Is-subparagrafu (?) ta' dan l-artikolu jistipula li l-“provvista ta' servizzi bi żlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li ta'ixxi b'ala tali” għandha tkun sużżetta għall-VAT.

5. Skont l-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, il-“provvista ta' merkanzija” hija ddefinita b'ala t-“trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tanżibbli”, filwaqt li, ta't l-Artikolu 24(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, il-“provvista ta' servizzi” tfisser “kwalunkwe operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta' merkanzija”.

6. L-Artikolu 26(1) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi li:

“Kull waħda minn dawn it-transazzjonijiet li ġejjin għandha titqies b'ala provvista ta' servizzi bi żlas:

[...]

(b) il-provvista ta' servizzi magħmula mingħajr żlas minn persuna taxxabbli għall-użu privat tagħha jew għall-persunal tagħha, jew b'mod iktar ġenerali, għal skopijiet barra dawk tan-negozju tagħha” (3).

7. Bis-saħħa tal-Artikolu 62(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, avveniment li jagħti lok għal żlas huwa ddefinit b'ala l-“okkorrenza li permezz tagħha l-kundizzjonijiet legali meżtiea biex tiġi imposta l-VAT huma sodisfatti”. Skont l-Artikolu 63 tad-Direttiva dwar il-VAT, “għandu jkun hemm avveniment li jagħti lok għal żlas u l-VAT għandha tiġi imposta meta l-merkanzija jew is-servizzi huma pprovduti”.

## III. Il-fatti, il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

8. GE Aircraft Engine Services Limited (iktar 'il quddiem ir-“rikorrenti”) hija kumpannija li tipprovdi servizzi ta' manutenzjoni ta' magni ġett fir-Renju Unit. Hija tiffirma parti mill-grupp ta' kumpanniji General Electric (iktar 'il quddiem “GE”), konglomerat multinazzjonali Amerikan.

9. Ir-rikorrenti kienet topera skema ta' rikonossiment tal-persunal magħrufa b'ala l-programm “Above & Beyond”. Skont dan il-programm, kwalunkwe membru tal-persunal tar-rikorrenti seta' jinnomina kwalunkwe membru ieor tal-persunal għal atti li jqis li jimmeritaw rikonossiment speċjali, skont ir-rekwiżiti ta' eliżibbiltà tal-programm.

10. Kien hemm livelli differenti ta' premjijiet ta't il-programm “Above & Beyond”. Persuna li tagħmel nomina kienet meżtiea tagħżel il-livell adattat u tipprovdi informazzjoni dwar ir-rażuni għalfejn il-persuna nnominata kien taqqa l-premju. Fil-kawża preżenti huwa biss il-livell intermedju ta' dik is-sistema ta' premjijiet li huwa inkwistjoni. F'dan il-livell, u wara proċess ta' approvazzjoni interna, il-persuna nnominata kienet tingħata vawer ta' bejgħ bl-imnut.

11. Fil-ka? ta' premjijiet li jikkonsistu minn vaw?ers ta' bejg? bl-imnut, il-persuna nnominata kienet tir?ievi link g?al sit amministrat minn Globoforce Limited (iktar 'il quddiem "Globoforce"), fornitur ta' servizzi ta' rikonoxximent so?jali. Fuq is-sit ta' Globoforce, l-impjegat li jirba? il-premjju seta' jag??el vaw?er ta' bejg? bl-imnut minn firxa ta' bejjieg?a bl-imnut elenkati (u parte?ipanti). Ladarba jintg?a?el, il-vaw?er seta' jinfeda biss g?and il-bejjieg? bl-imnut mag??ul.
12. Il-provvista ta' vaw?ers minn Globoforce lill-impjegat kienet isse?? b'dan il-mod. L-ewwel, Globoforce kienet tixtri l-vaw?ers direttament ming?and il-bejjieg?a bl-imnut rilevanti u tbig?hom lil GE fl-Istati Uniti (iktar 'il quddiem "GE US"). Imbag?ad, GE US kienet tbig? il-vaw?ers lill-kwartieri ?enerali ta' GE, ukoll fl-Istati Uniti (iktar 'il quddiem "GE HQ"). Sussegwentement, GE HQ kienet twettaq provvista transkonfinali tal-vaw?ers lil numru ta' entitajiet GE fir-Renju Unit. Kull wa?da minn dawn l-entitajiet, inklu? ir-rikorrenti, fil-kapa?it? tag?ha ta' persuna li timpjega, kienet tipprovdi l-vaw?ers lill-impjegati nnominati ta?t il-programm "Above & Beyond".
13. Peress li din il-provvista ta' vaw?ers kienet tori?ina minn entitajiet barra l-Unjoni Ewropea, ir-rikorrenti kienet tat kont tal-VAT tal-input fir-rigward tal-provvista ta' dawn il-vaw?ers minn GE HQ fuq ba?i ta' awtolikwidazzjoni (reverse charge) u rkuprat l-ammont korrispondenti ming?and l-awtoritajiet fiskali rilevanti.
14. Meta l-impjegat li jirba? il-premjju ju?a l-vaw?er mog?ti lilu biex jixtri merkanzija/servizzi, il-bejjieg? bl-imnut parte?ipanti jkollu jag?ti kont tal-VAT tal-output fuq il-valur tal-vaw?er.
15. Fl?20 ta' Di?embru 2017, il-Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (iktar 'il quddiem il-"konvenuti") bag?tu lir-rikorrenti stima ta' 332 495 lira sterlina (GBP) (madwar EUR 374 389) g?all-perijodu bejn Di?embru 2013 u Ottubru 2017 g?all-VAT tal-output mhux iddikjarat fuq il-valur tal-vaw?ers ipprovdu ti ta?t il-programm "Above & Beyond".
16. Peress li kellha dubji dwar l-interpretazzjoni tal-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, il-First?tier Tribunal (Tax Chamber) (il-Qorti tal-Ewwel Istanza (Awla Fiskali)) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u tag?mel id-domandi li ?ejjin lill-Qorti tal-?ustizzja g?al de?i?joni preliminari:
- “(1) Il-?ru? ta' vaw?ers g?al bejjieg?a terzi bl-imnut lill-impjegati minn persuna taxxabbli b?ala parti minn programm ta' rikonoxximent g?all-impjegati bi prestazzjoni g?olja jikkostitwixxi provvista 'g?all-u?u privat tag?ha jew g?all-persunal tag?ha, jew b'mod iktar ?enerali, g?al skopijiet barra dawk tan-negozju tag?ha' fi ?dan it-tifsira tal-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva [...] dwar il-VAT?
- (2) Il-fatt li l-persuna taxxabbli g?andha skop ta' negozju g?all-?ru? tal-vaw?ers ta' bejg? bl-imnut lill-persunal g?andu xi rilevanza fir-rigward tar-risposta g?all-ewwel domanda?
- (3) Il-fatt li l-vaw?ers ta' bejg? bl-imnut ma?ru?a lill-membri tal-persunal huma g?all-u?u tag?hom stess u jistg?u jintu?aw g?all-iskopijiet privati tal-membri tal-persunal g?andu xi rilevanza fir-rigward tar-risposta g?all-ewwel domanda?”
17. Il-qorti tar-rinviju spjegat li din il-kaw?a ta?ixxi b?ala l-kaw?a prin?ipali g?al appelli o?ra li jirri?ultaw minn fatti simili u li jikkon?ernaw 19?il membru ie?or tal-grupp GE.
18. Osservazzjonijiet bil-miktub ?ew ippre?entati mir-rikorrenti u mill-Kummissjoni Ewropea. Dawn il-partijiet ippre?entaw ukoll argumenti orali waqt is-seduta tal?24 ta' Novembru 2021.

#### IV. **Anali?i**

19. Dawn il-konklu?jonijiet huma strutturati kif ?ej. Sejra nibda bl-interpretazzjoni tal-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT u, fid-dawl ta' dan, nirrispondi g?ad-domandi mag?mula mill-qorti

tar-rinviju (A). Madankollu, kif ser nispjega, f'dan il-ka?, ir-ri?ultat ta' dan jista' jkun li l-valur tal-istess vaw?ers ji?i su??ett g?all-VAT darbtejn. G?aldaqstant, sejra nistaqsi jekk fl-ewwel lok it-trasferiment ta' dawn il-vaw?ers huwiex avveniment li jag?ti lok g?al ?las (B).

**A. Servizzi pprovduti g?all-u?u privat jew g?al skopijiet barra dawk tan-negozju tal-persuna taxxabbli**

20. Fil-qosor, il-qorti tar-rinviju tfittex li tinvestiga jekk it-trasferiment ta' vaw?ers ming?ajr ?las minn persuna taxxabbli lill-persunal tag?ha, ta?t skema ta' rikonoxximent tal-persunal b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a pre?enti, g?andux ikun su??ett g?all-VAT b?ala provvista ta' servizzi bi ?las, kif me?tie? mill-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT.

21. Ir-ri?oluzzjoni ta' din il-mistoqsija tirrikjedi l-interpretazzjoni tal-kun?ett ta' "u?u privat tag?ha jew g?all-persunal tag?ha, jew b'mod iktar ?enerali, g?al skopijiet barra dawk tan-negozju tag?ha", kif inkorporat f'din id-dispo?izzjoni.

22. G?aldaqstant, l-ewwel sejra nirrikorri g?all-interpretazzjoni ta' dan il-kun?ett (1) qabel ma nirrispondi g?ad-domandi spe?ifi?i mag?mula mill-qorti tar-rinviju (2).

**1. Il?li?i dwar l?identifikazzjoni ta' "skopijiet mhux ta' negozju"**

23. Skont l-Artikolu 26(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, ?ew? tipi ta' sitwazzjonijiet g?andhom ji?u ttrattati b?ala provvista ta' servizzi bi ?las. L-ewwel wa?da tikkon?erna l-u?u ta' merkanzija li tiffirma parti mill-assi ta' negozju g?all-u?u privat ta' persuna taxxabbli jew tal-persunal tag?ha, jew g?al skopijiet o?ra barra dawk tan-negozju tag?ha. It-tieni wa?da tirrigwarda l-provvista ta' servizzi, mag?mula ming?ajr ?las, minn persuna taxxabbli "g?all-u?u privat tag?ha jew g?all-persunal tag?ha, jew b'mod iktar ?enerali, g?al skopijiet barra dawk tan-negozju tag?ha".

24. Hija l-provvista ta' servizzi ming?ajr ?las li hija ta' interess fil-kaw?a pre?enti. L-ewwel nett, g?andu ji?i ??arat li ma huwiex ikkontestat bejn il-partijiet li kien hemm provvista ta' servizzi, jew li s-servizzi ?ew ipprovduti ming?ajr ?las. L-unika mistoqsija li tibqa' hija jekk dawk is-servizzi ?ewx ipprovduti g?al skopijiet privati jew ta' negozju.

25. F'dan ir-rigward, g?andu jtfakkar li, normalment, il-provvista ta' servizzi *ming?ajr* ?las taqa' barra mill-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT (4). Madankollu, l-Artikolu 26(1)(b) tag?ha jipprovdi g?al deroga minn din ir-regola ?enerali (5). Kif spjegat il-Kummissjoni waqt is-seduta, din id-dispo?izzjoni to?loq il-finzjoni legali li ?erti tran?azzjonijiet, g?alkemm ipprovduti ming?ajr ?las, madankollu jaqg?u fil-kamp ta' applikazzjoni tas-sistema tal-VAT.

26. Ir-ra?uni g?al din id-deroga ?iet deskritta b?ala wa?da ta' ekwità u newtralità fiskali: l-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu l-g?an li jipprevjeni persuna taxxabbli milli tie?u vanta?? mill-u?u privat ta' merkanzija jew servizzi tan-negozju tag?ha fuq konsumatur ordinarju li j?orr il-pi? tal-VAT akkumulat fi stadji pre?edenti tal-kummer?jalizzazzjoni (6). Fil-fatt, b'kuntrast mal-persuna taxxabbli, il-konsumatur ma jibbenefikax mill-possibbiltà li jestendi l-katina figurattiva ta' tran?azzjonijiet (input) biex jg?addi l-pi? tat-taxxa "iktar 'l isfel" (7).

27. Fil-qosor, l-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT g?andu l-g?an li ji?gura li, f'?irkustanzi li jaqg?u barra minn attività ta' negozju, il-persuna taxxabbli ti?i rikonoxxuta b?ala konsumatur finali g?all-finijiet tal-VAT.

28. G?al dan il-g?an, l-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, fil-fehma tieg?i, jittratta, fl-ewwel stadju, il-provvisti kollha ta' servizzi ming?ajr ?las b?ala provvisti g?all-u?u *privat* tal-persuna taxxabbli jew tal-persunal tag?ha. Dawn it-tran?azzjonijiet huma b'hekk assimilati ma'

provvisti o?ra ta' servizzi (mhux ta' negozju) bi ?las, b'mod li l-persuna taxxabbli g?andha tag?ti kont tat-taxxa fuq l-output fuqhom.

29. B'hekk, jekk is-servizzi ji?u pprovduti ming?ajr ?las, il-persuna taxxabbli hija, awtomatikament, ittrattata b?ala l-konsumatur finali. Madankollu, fit-tieni stadju, l-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdli li provvista ta' servizzi ming?ajr ?las tista', madankollu, titqies li *ma ?ietx* ipprovduta g?al u?u privat (u g?alhekk b?ala provvista ta' servizzi bi ?las) jekk l-u?u ta' dik il-provvista jkun serva g?al skopijiet *ta' negozju* ta' persuna taxxabbli (8).

30. Imma kif issir din id-determinazzjoni?

31. Skont ir-rikorrenti, hija l-intenzjoni su??ettiva tal-persuna taxxabbli li hija l-ba?i tal-provvista ming?ajr ?las ta' merkanzija jew servizzi li g?andha ti?i kkunsidrata. G?alhekk, jekk persuna taxxabbli pprovdiet servizz ming?ajr ?las bil-*g?an* li sservi n-negozju tag?ha, dan is-servizz g?andu ji?i ttrattat b?ala li g?andu skop *ta' negozju* fis-sens tal-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT. G?alhekk, fil-fehma tar-rikorrenti, il-politiki kummer?jali ta' persuna taxxabbli li jfittxu li j?idu indirettament il-produttività tal-persunal permezz ta' titjib fis-sodisfazzjon u l-impenn tal-impjegati g?andhom ji?u rrikonoxxuti b?ala li jaqg?u ta?t il-kun?ett ta' "skop ta' negozju".

32. Kif spjegajt fil-punt 28 ta' dawn il-konkluzjonijiet, l-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT jitlaq mill-premessa li l-provvisti *kollha* ta' servizzi ming?ajr ?las minn persuna taxxabbli lill-persunal tag?ha huma kkunsidrati b?ala provvisti ta' servizzi g?al u?u mhux relatat man-negozju. F'dan il-punt tal-anali?i, g?alhekk, ma ssir l-ebda evalwazzjoni tat-tran?azzjoni partikolari inkwistjoni. G?aldaqstant, huwa irrilevanti, bis-sa??a ta' din il-premessa, g?at-trattament ta' tran?azzjoni partikolari skont l-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, jekk il-persuna taxxabbli su??ettivament kellhiex l-intenzjoni li l-provvista tkun g?al skopijiet ta' negozju jew g?al u?u privat. Jekk kienet ming?ajr ?las, id-Direttiva dwar il-VAT tippre?umi li kienet g?al u?u privat.

33. Il-karatteristi?i partikolari ta' tran?azzjoni jksbu importanza biss meta persuna taxxabbli tixtieq turi li tran?azzjoni partikolari li taqa' fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT fil-fatt ma twettqitx g?al skopijiet privati, i?da g?al skopijiet ta' negozju. I?-?ew? kaw?i prin?ipali fuq l-interpretazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni, il-kaw?a Fillibeck (9) u l-kaw?a Danfoss u AstraZeneca (10), jindikaw li l-Qorti tal-?ustizzja tidentifika skop ta' negozju billi tistaqsi jekk is-servizz ipprovdut (li, f'dawk il-kaw?i, kien jikkon?erna trasport b'xejn u ikla b'xejn, rispettivament) kienx "ne?essarju" fid-dawl tal-e?i?enzi *tan-negozju ta' dik il-persuna taxxabbli partikolari* (11).

34. Ma nistax ni??ad li l-enfasi fuq it-terminu "ne?essarju" jista' ji?i interpretat b'mod li jintrodu?i ?ertu element ta' su??ettività. Dan huwa essenzjalment dak li targumenta r-rikorrenti u dak li jirri?ulta minn qari naturali ta' dan it-terminu. Madankollu, fil-fehma tieg?i, wie?ed g?andu j?ares lil hinn mit-tifsira purament lingwistika tieg?u u jara l-appro?? issu??erit mir-rikorrenti f'kuntest usa'.

35. Tabiltaqq, jekk l-allegata intenzjoni kummerġjali proposta minn persuna taxxabbli ti?i a??ettata b?ala test, l-effett ikun li hija l-persuna taxxabbli individwali li tidde?iedi meta tran?azzjoni partikolari tkun g?al skopijiet ta' negozju, u g?alhekk mhux taxxabbli. Il-qradi konsegwentement jitqieg?du f'po?izzjoni skomda li jkollhom janti?ipaw dawn id-de?i?jonijiet kummerġjali fir-rigward tan-ne?essità vera tag?hom. Barra minn hekk, li t-tifsira tat-terminu "ne?essità" tit?alla g?all-interpretazzjoni su??ettiva ta' persuna taxxabbli su??etta g?all-VAT, iwassal g?ar-ri?ultat mhux ra?onevoli li ?ew? persuni taxxabbli bi provvisti taxxabbli identi?i fit-twertiq ta' attività identika jistg?u madankollu jaslu g?al konklu?jonijiet differenti dwar in-"ne?essità" ta' servizz. Dan jo?loq il-possibbiltà li tran?azzjoni altrimenti taxxabbli ti?i esklua mill-kamp ta' applikazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT. Naturalment, tali ri?ultat ma jistax ji?i rrikon?iljat mal-interpretazzjoni stretta li l-Qorti tal-?ustizzja tat lil din id-dispo?izzjoni (12).

36. G?aldaqstant, fil-fehma tieg?i, is-sentenzi fil-kaw?i Fillibeck (13) u Danfoss u AstraZeneca (14) jindirizzaw l-interpretazzjoni tan-"ne?essità" ta' tran?azzjoni minn ?ew? elementi ddeterminati o??ettivament: l-ewwel, l-e?istenza ta' rabta bejn servizz ipprovdut ming?ajr ?las u l-attività ekonomika ta' persuna taxxabbli, u, it-tieni, il-pre?enza ta' kontroll fuq l-u?u ta' dan is-servizz sabiex ji?i ?gurat li dan ikun tabiltaqq u?at b'rabta jew fl-avvanz tal-attività ekonomika tal-persuna taxxabbli.

37. L-ewwel element ji?gura li s-servizz inkwistjoni ji?i pprovdut bl-g?an li jservi l-attività ekonomika tal-persuna taxxabbli (15). Madankollu, kif irrilevat ir-rikorrenti kemm fl-osservazzjonijiet tag?ha kif ukoll waqt is-seduta, dan ir-rekwi?it ma jistax ji?i interpretat b'mod strett li jirrikjedi li n-negozju ta' din il-persuna jkun impossibbli ming?ajru.

38. Minkejja dan, ir-rekwi?it tan-ne?essità lanqas ma jista' jindika servizz li huwa normalment u ?eneralment marbut ma' kull tip ta' negozju. G?alhekk, it-trasport tal-impjegati lejn u mix-xog?ol huwa, ovvjament, ne?essarju sabiex ji?i organizzat ix-xog?ol. Madankollu, fih innifsu ma huwiex ikkunsidrat b?ala "skop ta' negozju" fis-sens tal-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT. G?alhekk ma jistax ji?i offrut ming?ajr ?las u ma jkunx su??ett g?all-VAT. Meta a??ettat il-provvista ta' servizzi ta' trasport ming?ajr ?las fil-kaw?a Fillibeck (16) b?ala g?al skopijiet ta' negozju, il-Qorti tal-?ustizzja rabtet dan is-servizz mal-"karatteristi?i spe?jali tad-ditti tal-bini" (17). Kien g?alhekk "ne?essarju" f'dawn i?-?irkustanzi spe?ifi?i, minkejja li l-Qorti tal-?ustizzja ma kkunsidratx li t-trasport lejn u mix-xog?ol huwa ne?essarju fis-sens tradizzjonali ta' din il-kelma.

39. Fil-kaw?a Danfoss u Astra Zeneca (18), ma kien hemm ebda kriterji ta' kwalifika spe?ifi?i g?all-industrija. Madankollu, il-Qorti tal-?ustizzja nnotat li ?-"?irkustanzi partikolari tal-organizzazzjoni tal-impri?a" g?andhom juru li l-provvisti inkwistjoni pprovduti ming?ajr ?las ma kinux g?al skopijiet barra dawk tan-negozju (19). G?alhekk, ikla b'xejn ?iet madankollu a??ettata b?ala li sservi skop ta' negozju min?abba li kienet marbuta mill-qrib mal-organizzazzjoni spe?ifika tan-negozju tal-persuna taxxabbli (ji?ifieri, ikla b'xejn offruta biss waqt laqq?at tan-negozju partikolari) (20).

40. Bl-istess mod, anki jekk ma jistax ji?i mi??ud li ?-?ieda fl-effi?jenza li tirri?ulta minn sodisfazzjon ikbar tal-impjegati g?andha rabta mal-attività ekonomika ta' persuna taxxabbli, din ir-rabta hija *?enerali* u g?alhekk mhux spe?ifika bi??ejjed g?all-partikolaritajiet tan-negożju ta' persuna taxxabbli, bl-istess mod li t-trasport u l-provvista ta' ikliet g?all-impjegati huma interessi *?enerali* ta' kull negożju. G?alhekk, rigali b'xejn li jimmotivaw lill-impjegati ma humiex differenti minn ikliet b'xejn jew trasport b'xejn. Dawn sempli?ement ma jaqg?ux ta?t il-kun?ett ta' "skop ta' negożju", inerenti fl-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, sakemm ma jistax ji?i stabbilit li l-karatteristi?i spe?ifi?i tal-organizzazzjoni tan-negożju tal-persuna taxxabbli jew xi ?irkustanzi spe?jali o?rajn jistg?u jag?mlu l-provvista ta' servizzi ming?ajr ?las "ne?essarja", u b'hekk dawn is-servizzi jitmexxew mill-isfera tal-u?u privat g?all-kun?ett ta' "skop ta' negożju".

41. It-tieni element – dak tal-kontroll – ji?gura li, matul il-provvista tieg?u, is-servizz inkwistjoni jibqa' marbut mal-attività ekonomika tal-persuna taxxabbli. L-e?istenza tal-kontroll hija evalwata o??ettivament. B'hekk, g?andu jintwera li f'kull ?in il-persuna taxxabbli *wa?edha* ddeterminat f'kull ?in l-u?u finali inti? ta' servizz (21). G?alhekk, fil-kaw?a Fillibeck (22), il-kontroll ?ie stabbilit mill-kumpannija tal-kostruzzjoni li tiddetta r-rotot u l-?inijiet tat-trasport, li ma kinux g?a?la tal-impjegati tag?ha (23). Bl-istess mod, fil-kaw?a Danfoss u AstraZeneca (24), kienu l-persuni li jimpjegaw rispettivi li ddetaw il-?in, il-post u l-okka?joni li fihom l-ikliet b'xejn li jakkumpanjaw il-laqg?at tan-negożju kienu ji?u pprovduti lill-persunal tag?hom (25).

42. Huwa minnu, kif tirrileva r-rikorrenti, li l-element ta' kontroll, fih innifsu, ma jeskludix il-possibbiltà li impjegat jista' jie?u ?ertu benefi??ju privat mill-u?u ta' merkanzija jew servizzi pprovduti ming?ajr ?las minn min i?addmu. Tabil?aqq, huwa konvenjenti u ekonomiku li tir?ievi trasport b'xejn lejn u minn post tax-xog?ol li jkun diffi?li biex jintla?aq kif ukoll li tir?ievi sandwiches waqt laqg?at tan-negożju twal jew importanti. Madankollu, is-sempli?i fatt li impjegat jibbenefika minn servizz ipprovdut ming?ajr ?las minn min i?addmu (inklu?, kif normalment ikun il-ka?, irregolar termiku, mi?uri ?enerali ta' sigurtà fuq ix-xog?ol u g?amara g?all-uffi??ju) ma ji??adx u ma jnaqqasx l-iskop tan-"negożju" ta' tali merkanzija u servizzi (26). Wara kolloxx, il-persuna taxxabbli tiddetermina u tikkontrolla l-provvista ta' dawn l-ispejje? ?enerali. Kwalunkwe benefi??ji su??ettivi g?all-impjegati li jirri?ultaw minnhom huma sempli?ement an?illari g?all-provvista "prin?ipali" tal-merkanzija jew is-servizzi inkwistjoni (27).

43. Dan iwassalni g?ad-domandi mag?mula mill-qorti tar-rinviju.

## 2. *Id-domandi mag?mula lill?Qorti tal-?ustizzja*

44. Il-qorti tar-rinviju tag?mel tliet domandi. Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, dik il-qorti essenzjalment tistaqsi jekk il-provvista tal-vaw?ers inkwistjoni ssirx g?al skopijiet tan-negożju tar-rikorrenti jew g?al u?u privat, fis-sens tal-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT. It-tieni u t-tielet domanda mbag?ad jibnu fuq ir-risposta li l-Qorti tal-?ustizzja tag?ti g?all-ewwel domanda. Huma jistaqsu, rispettivament, jekk ir-risposta g?all-ewwel domanda hijiex affettwata mill-pre?enza ta' skop ta' negożju g?all-?ru? tal-vaw?ers inkwistjoni (domanda 2) u jekk jistax ji?i attribwit xi sinjifikat lill-fatt li l-vaw?ers huma g?all-u?u tal-persunal stess u jistg?u jintu?aw g?all-iskopijiet privati tag?hom (domanda 3).

45. Sejra nittratta t-tliet domandi flimkien.

46. Peress li, kif ?ie spjegat, l-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT jitlaq mill-premessa li s-servizzi offruti ming?ajr ?las minn persuna taxxabbli lill-impjegati tag?ha g?andhom ji?u ttrattati b?ala servizzi g?all-u?u privat tag?hom, g?andu, mill-bidu nett, ji?i konklud? li s-servizz ipprovdut mir-rikorrenti bl-g?oti ta' vaw?ers lill-impjegati tag?ha sabiex jintu?aw fil-?wienet bl-imnut jaqa' fil-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni. B'risposta g?at-tieni domanda tal-qorti tar-rinviju,

għandu jiġi rrilevat li l-fehma (jew l-intenzjoni) suġġettiva tal-persuna taxxabbli li dawn il-vawers jiġu pprovduti għal skop ta' negozju ma tagħmel ebda differenza għal din il-konstatazzjoni.

47. Madankollu, jekk jista' jiġi stabbilit li s-servizzi inkwistjoni kienu "neċessarji" għall-attività ekonomika tar-rikorrenti, dan ikun ifisser li jekk ipprovduti għal skop ta' negozju minkejja li dawn is-servizzi jkunu offruti mingħajr taks. Ir-risposta għat-tielet domanda tal-qorti tar-rinviju għandha għalhekk tkun li huwa meħtieġ li s-servizzi inkwistjoni jkunu marbuta mal-attività ekonomika tal-persuna taxxabbli u li din tal-aħħar, b'ala fornitur ta' dawn is-servizzi mingħajr taks, ikollha kontroll fuq l-użu tagħom sabiex tiġura rabta kontinwa mal-attività ekonomika tagħha stess jew l-avanz tal-istess attività.

48. Id-deċiżjoni tar-rinviju tispjega li l-programm "Above & Beyond" huwa intiż biex jinkorażzi u jippremja l-prestazzjoni u l-impejba tal-impjegati permezz ta' vawers ta' bejgħ bl-imnut. Dawn il-vawers jistgħu jinfedew mingħand firxa ta' bejgħ bl-imnut parteċipanti. Waqt is-seduta, ir-rikorrenti spjegat li ma kellha ebda għarfien dwar x'kienu jagħmlu l-impjegati bil-vawers tagħom. Mill-fajl tal-kawża, jidher ukoll li ma hemm l-ebda limitazzjoni ta' użu ta' lilek dik tal-għażla ta' bejgħ bl-imnut parteċipanti mis-sit ta' Globoforce. Fi kliem ieħor, u kif ukoll ikkonfermat mir-rikorrenti waqt is-seduta, impjegat seta' juża l-vawers inkwistjoni kompletament fid-diskrezzjoni tiegħu u għall-użu personali tiegħu. Il-kontroll tal-iskema ta' premijiet jestendi biss għall-kwistjoni dwar jekk impjegat jiġix ippremjat għall-isforz addizzjonali tiegħu fuq ix-xogħol, u jekk iva f'liema livell.

49. Jekk dawn l-elementi jiġu kkonfermati, allura ma jkun hemm ebda indikazzjoni li ta' rabta suffiċjenti mal-attività ekonomika tar-rikorrenti u lanqas tal-preżenza ta' kontroll fuq l-użu tal-vawers. Fi kliem ieħor, jekk jiġi segwit it-test uġat mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenzi fil-kawżi Fillibeck (28) u Danfoss u AstraZeneca (29), allura t-trasferiment tal-vawers inkwistjoni ma jittqiesx b'ala "neċessarju" għall-eżiżenzi tan-negozju tar-rikorrenti. Fi kliem ieħor, it-tranżazzjoni inkwistjoni tkun taqta' ta' ir-regola awtomatika tal-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT b'ala provvista ta' servizzi bi taks.

## **B. Vawers u tranżazzjonijiet taxxabbli**

50. Li kieku l-kawża preżenti kienet tikkonferma l-għoti ta' microwaves (30) jew merkanzija jew servizzi sempliċi oħra, il-konkluzjonijiet tiegħi jkunu jistgħu jjeqfu f'dan il-punt. Madankollu, minnabba n-natura kumplessa tal-vawers, il-konkluzjoni ta' hawn fuq għandha tagħti lok għal riflessjoni.

51. Tabilgħajq, jekk it-tranżazzjoni inkwistjoni taqta' tassew fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT, allura r-rikorrenti jkollha għorri il-piż tal-VAT fuq il-valur ta' dawn il-vawers b'allikieku kienet il-konsumatur finali tagħom. Madankollu, meta l-impjegati sussegwentement jikkreditaw dawn il-vawers inkambju għal merkanzija jew servizzi ta' bejgħ bl-imnut parteċipanti, huma wkoll iħorri l-piż tal-VAT fuq l-istess valur. Fi kliem ieħor, il-VAT tiġi imposta darbtejn fuq il-valur tal-istess vawers (31).

52. Qabbal dan mas-sitwazzjoni fittizja ta' persuna taxxabbli li tagħti microwaves lill-impjegati tagħha. Ma jkun hemm l-ebda tassazzjoni doppja. Il-VAT ikollha tiġi imposta biss fuq it-tranżazzjoni tal-għoti tar-rigal.

53. Huwa ovvju li riżultat li jwassal għal tassazzjoni doppja jista' jiġi f'kunflitt mal-prinċipju ta' newtralità fiskali (32) (kif ukoll, nista' nqida, mal-prinċipji fundamentali ta' ekwiżità).

54. Madankollu, ma iniex konvinta li dan ir-riżultat huwa l-effett sekondarju awtomatiku tas-sistema stabbilita mid-Direttiva dwar il-VAT kif applikata għal għerti tipi ta' vawers.



55. Kif indikaw is-sottomissjonijiet tal-partijiet u d-diskussjoni waqt is-seduta, it-talba apparenti għat-tassazzjoni tat-tranżazzjonijiet kollha li jinvolvu vawċers tidher li ssib l-oriġini tagħha f'interpretazzjoni baljata tas-sentenza fil-kawża Astra Zeneca UK (33). Fil-fatt, bil-klassifika tat-trasferiment ta' vawċer b'ala "provvista ta' servizzi" separat mid-dritt sottostanti tiegħu, kienet il-Qorti tal-Ġustizzja li allegatament irrendiet dan it-trasferiment b'ala tranżazzjoni taxxabbli indipendenti.

56. Jiena ma naqbilx.

57. Fil-kawża Astra Zeneca UK (34), il-persuna li timpjega offriet lill-persunal tagħha l-possibbiltà li jirġievu vawċers għall-bejgħ bl-imnut kontra r-rinunzja, minn dawn tal-aħħar, għal parti mir-remunerazzjoni tagħhom fi flus (35). Kien f'dan il-kuntest li l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, għall-finijiet tal-VAT, it-trasferiment ta' dawn il-vawċers jikkostitwixxi "provvista ta' servizzi" fis-sens tal-Artikolu 24(1) tad-Direttiva dwar il-VAT (36). Din il-konklużjoni hija kompletament iġġustifikata: l-Artikolu 14(1) tad-Direttiva dwar il-VAT jiddefinixxi l-provvista ta' merkanzija b'ala "it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà tanġibbli", filwaqt li l-Artikolu 24(1) tad-Direttiva dwar il-VAT fih definizzjoni ta' riġerva li tittratta l-provvisti kollha li ma humiex "provviesti ta' merkanzija" b'ala li *neċessarjament* jikkostitwixxu "provviesti ta' servizzi".

58. Madankollu, ikun pjuttost superfiċjali u prematur li minn din id-dikjarazzjoni biss jiġi konkluż li t-trasferiment ta' vawċers isir awtomatikament avveniment indipendenti li jagħti lok għal?las. Minbarra li tinjora l-kundizzjonijiet li fuqhom hu bbażat l-Artikolu 62 tad-Direttiva dwar il-VAT, din il-konklużjoni tinjora wkoll ir-realtà ekonomika u kummerċjali billi tgħaqqad?ew? tranżazzjonijiet kompletament distinti: senjatament, it-trasferiment tal-vawċer, minn na?a, u t-trasferiment tad-dritt sottostanti tiegħu, min-na?a l-o?ra (37).

59. Fil-fatt, peress li hija l-*provvista* ta' merkanzija jew servizzi li hija suġġetta għall-VAT, pjuttost milli l-?lasijiet magħmula b'korrispettiv għal tali provviesti (38), mhux kull tranżazzjoni bi?las, b'mod partikolari meta tinvolvi drittijiet (futuri jew mhux aġġertabbli), tagħti lok għal avveniment li jagħti lok għal?las (39). Fi kliem sempliċi, fejn ma sse? l-ebda provvista s?i?a ta' din il-merkanzija jew ta' dawn is-servizzi, ma jista' jkun hemm l-ebda avveniment li jagħti lok għal?las (40).

60. Għalhekk, fil-fehma tiegħi, għandha ssir distinzjoni bejn, l-ewwel, it-trasferiment ta' dritt "b'ala tali", u, it-tieni, it-trasferiment ta' "dritt għal provvista futura" ta' merkanzija u servizzi.

61. L-ewwel tip ta' provvista hija suġġetta għall-VAT min?abba l-fatt li effettivament tinkorpora, għax-xerrej, provvista kompluta li tippermettili li jiġi kkunsidrat b'ala konsumatur ta' servizz (41). Avveniment li jagħti lok għal?las ise? fil-mument meta d-dritt "b'ala tali" jiġi ttrasferit u l-VAT tkun tista' ti?i ddeterminata b'mod s?i? (42). Tabil?aqq, ir-ri?evitur huwa pprovdut bid-dritt li jagħmel u?u mill-vawċer li jirġievi tista' tgħid bl-istess mod kif dik il-persuna jiġi ttrasferit lilha d-dritt li tisfrutta dritt ta' proprjetà intellettuali jew li tagħmel u?u minn s?ubija f'għym.

62. L-aħħar tip ta' sitwazzjoni, senjatament id-"dritt għal provvista futura" ta' merkanzija jew servizzi, tikkon?erna xenarju taxxabbli kompletament differenti. Ikkunsidra l-e?empji ta' vawċers im?allsa bil-quddiem li jagħtu aġġess għal spa jew?erti tipi ta' kards tal-bliet. Dawn it-tipi ta' provviesti jistgħu jkunu suġġetti għall-VAT biss jekk l-informazzjoni rilevanti kollha dwar din il-provvista tkun di?à magħrufa fil-mument meta sse? tranżazzjoni partikolari (43). Dan għaliex huwa biss f'dawn i?-irkustanzi li l-partijiet fit-tranżazzjoni jkunu wrew l-intenzjoni tagħhom li l-konsegwenzi finanzjarji kollha marbuta mal-provvista tagħhom għandhom ise?u minn qabel (44). Madankollu, jekk tali provviesti futuri għadhom ma humiex identifikabbli b'mod?ar, ma jistgħux ikunu suġġetti għall-VAT fil-mument meta d-dritt għall-provvista tagħhom biss jiġi ttrasferit (għax,

ovvjament, ir-rata tal-VAT tkun għadha ma tistax tiġi ddeterminata) (45). F'dawn il-każijiet, l-avveniment li jagħti lok għal talaż sempliċement jinfejl "livell 'l isfel" fil-katina tat-tranżazzjonijiet sal-mument meta d-dritt għall-imsemmija provvista jiġi ttrasferit, jew meta l-informazzjoni kollha li tikkonferma dik il-provvista futura ssir disponibbli u l-konsegwenzi finanzjarji ta' dik il-provvista jiġu kkristallizzati (46).

63. Din id-distinzjoni hija riflessa fl-użu ta' vawers kif fej.

64. It-trasferiment ta' vawer li jaġixxi b'ala l-provvista ta' dritt "b'ala tali" għall-provvista ta' merkanzija jew servizzi jsir provvista kompluta u b'hekk avveniment individwali li jagħti lok għal talaż bis-saħħa tal-fatt li jiġi ttrasferit benefiċju li jirrendi lir-rievitur ta' dak id-dritt konsumatur (potenzjalment immedjat). Bl-istess mod, it-trasferiment ta' vawer li jaġixxi b'ala l-provvista ta' "dritt għal provvista futura" ta' merkanzija jew servizzi li huwa identifikat jew identifikabbli biċċejjed isir ukoll provvista kompluta, u għalhekk avveniment li jagħti lok għal talaż fih innifsu (perempju, ix-xiri ta' biljett tal-ajruplan). F'dan ix-xenarju, madankollu, id-dritt għal provvista futura jsir taxxabbli biss bis-saħħa tal-fatt li l-informazzjoni kollha li tikkonferma din il-provvista futura tkun disponibbli fil-mument meta dan id-dritt jiġi ttrasferit (u b'hekk jiġi assimilata, essenzjalment, mat-trasferiment ta' dritt "b'ala tali") (47). F'dawn iġ-ġew xenarji, il-VAT issir dovuta fuq it-tranżazzjoni inkwistjoni (u, tabil'aq, fuq kull tranżazzjoni li tinvolvi t-trasferiment ta' dak il-vawer).

65. Min-naħa l-oħra, it-trasferiment ta' vawer li jkun fih "dritt għal provvista futura" ta' merkanzija u servizzi, u li ma jissodisfax il-kriterji għal tranżazzjoni taxxabbli kkompletata (jiġifieri, li għaliha mhux l-informazzjoni rilevanti kollha hija magħrufa), *ma jistax* jaġixxi b'ala avveniment individwali li jagħti lok għal talaż fil-punt tat-trasferiment. F'xenarju b'al dan, l-ebda talaż tal-VAT ma jsir dovut f'dan il-mument. Fil-fatt, kif fej spjegat fil-punt 64 ta' dawn il-konkluzjonijiet, l-avveniment li jwassal għall-talaż tal-VAT iseħħ biss meta l-kriterji għall-identifikazzjoni s'f'ha tad-dritt sottostanti jiġu ssodisfatti. Dan normalment ikun fil-mument meta l-konsumatur jikkredita l-vawer għal merkanzija jew servizz mixtieq.

66. Jiena sostnuta f'din il-konkluzjoni mir-regoli stabbiliti fid-Direttiva 2016/1065 (48). Din id-direttiva tirrikonoxxi li t-trattament tal-vawers għall-finijiet tal-VAT ma huwiex ar jew komplut biċċejjed ta't il-qafas attwali u għalhekk tfttex li tistabbilixxi regoli speċifiċi dwar it-trattament tagħom għall-finijiet tal-VAT bil-għan li tissimplifikahom u tarmonizzahom (49). Filwaqt li din id-direttiva ma tapplikax għall-fatti tal-kawża preenti *ratione temporis* (50), hija tipprovdi gwida ġenerali dwar kif it-trattament tal-vawers għall-finijiet tal-VAT jibqa' konsistenti mal-prinċipi ġenerali tad-Direttiva dwar il-VAT (51).

67. Id-Direttiva 2016/1065 tikkonverġi t-trasferimenti ta' vawers "b'ala tali" u ta' vawers ta' "dritt għal provvista futura" identifikabbli f'kategorija waħda ta' "vawer b'użu uniku" (52). Għall-kuntrarju, vawer bi "dritt għal provvista futura" mhux identifikabbli huwa kkategorizzat b'ala "vawer b'uġi multipli" (53). Għall-ewwel tip ta' vawer, l-Artikolu 30b ta' din id-direttiva jispjega li *kull trasferiment* tiegħu għandu jittqies b'ala provvista individwali tal-merkanzija jew tas-servizzi li għalihom jirreferi l-vawer, u għalhekk avveniment individwali li jagħti lok għal talaż (54). Għat-tip tal-aħar, il-VAT tiġi imposta biss fil-punt tal-għoti nnifsu tal-merkanzija jew il-provvista nnifisha tas-servizzi inkwistjoni. L-ebda tranżazzjoni preedenti ma tkun suħetta għall-VAT, inkluż it-trasferiment mill-persuna taxxabbli lill-persuna li lilha jsir it-trasferiment (55).

68. Huwa għal dawn ir-raġunijiet li jiena dubjuża li t-trasferiment tal-vawers inkwistjoni fil-kawża preenti *effettivamente* jikkostitwixxi avveniment indipendenti li jagħti lok għal talaż, fis-sens tal-Artikolu 62 tad-Direttiva dwar il-VAT.

69. Naturalment, il-qorti tar-rinviju biss għandha informazzjoni fattwali suffiċjenti sabiex tiddetermina b'mod konkluziv l-ewwel nett kif in'ar u l-vawers (jiġifieri bil-VAT jew ming'ajrha),

x'tip ta' dritt ?ie ttrasferit permezz tag?hom, u meta t?allset il-VAT (jekk t?allset).

70. Dan premiss, mill-informazzjoni limitata fil-fajl tal-qorti jirri?ulta li t-tran?azzjoni inkwistjoni tikkon?erna vaw?ers spe?ifi?i im?allsa bil-quddiem b'valur nominali stabbilit g?all-u?u ma' bejjieg?a terzi bl-imnut. Dan ikun jimplika li l-VAT kienet inerenti f'dawn il-vaw?ers (ji?ifieri inklu?a fil-valur nominali), bil-konsegwenza li l-konsumatur finali kellu j?orr il-pi? li j?allasha meta jikkredita l-vaw?er ma' bejjieg? bl-imnut spe?ifiku (u dan tal-a??ar, min-na?a tieg?u, jag?ti kont tat-taxxa tal-output).

71. Hemm ukoll informazzjoni insuffi?jenti dwar in-natura tal-vaw?ers inkwistjoni fil-kaw?a pre?enti. Ji?ifieri, jekk dawk il-vaw?ers jistg?ux jintu?aw biss g?al merkanzija identifikata jew identifikabbli b'mod ?ar jew g?al kwalunkwe merkanzija jew servizz offrut minn bejjieg?a bl-imnut parte?ipanti. Madankollu, waqt is-seduta, ir-rikorrenti kkonfermat li, fil-punt tat-trasferiment tag?hom, ma te?isti ebda ?ertezza dwar it-tipi ta' merkanzija jew servizzi li g?alihom jintu?aw dawn il-vaw?ers (u g?alhekk lanqas fuq il-VAT dovuta fuq dawn il-merkanzija jew servizzi). Fil-fatt, ir-rikorrenti spjegat li, ta?t il-bidliet introdotti mid-Direttiva 2016/1065, il-vaw?ers inkwistjoni huma assimilati ma' vaw?ers "b'u?i multipli". Jekk dan ji?i kkonfermat mill-qorti tar-rinviju, allura jkun jidher tabil?aqq li, skont il-?urisprudenza elenkata fil-punt 62 ta' dawn il-konkluzjonijiet, l-g?oti ta' dawn il-vaw?ers mir-rikorrenti lill-persunal tag?ha kien jikkostitwixxi sempli?ement it-trasferiment ta' "dritt g?al provvista futura" ta' merkanzija jew servizzi (sa issa indeterminati).

72. F'tali xenarju, it-tran?azzjoni inkwistjoni tibqa' inkompleta, g?all-finijiet tal-VAT, fil-punt tat-trasferiment bejn ir-rikorrenti u l-impjegati tag?ha u g?alhekk tkun biss preliminari g?all-konsum attwali (u sussegwenti) tal-provvista futura tal-merkanzija u/jew servizzi inkwistjoni (56). It-trasferiment tal-vaw?ers bejn ir-rikorrenti u l-impjegati tag?ha g?alhekk ma jikkostitwixxi avveniment li jag?ti lok g?al ?las fis-sens tal-Artikolu 62 tad-Direttiva dwar il-VAT (57).

73. B'dan il-mod, il-VAT ti?i imposta darba biss fuq i?-?ew? tran?azzjonijiet inerenti fl-u?u ta' dawn il-vaw?ers (58), ji?i rrispettat il-prin?ipju ta' newtralita' fiskali, u tittie?ed inkunsiderazzjoni r-realta' ekonomika tat-tran?azzjoni. Din il-konkluzjoni ma tkunx preferibbli g?al dik li tidher sostnuta mill-konvenuti u mill-Kummissjoni?

## **V. Konklu?joni**

74. B?ala konkluzjoni, nipproponi li l-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi kif ?ej g?ad-domandi preliminari tal-First?tier Tribunal (Tax Chamber) (il-Qorti tal-Ewwel Istanza (Awla Fiskali), ir-Renju Unit):

Sakemm l-informazzjoni kollha rilevanti dwar id-dritt g?al provvista ta' merkanzija jew servizzi ma tkunx di?a mag?rufa meta vaw?er ji?i ttrasferit minn persuna taxxabbli lill-persunal tag?ha, dan it-trasferiment ma jikkostitwixxi tran?azzjoni taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 62 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud.

Hija l-qorti tar-rinviju li g?andha tivverifika jekk it-tran?azzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tissodisfax dawn ir-rekwi?iti.

Sussidjarjament, nipproponi li l-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi g?ad-domandi mag?mula lilha kif ?ej:

It-trasferiment ta' vaw?ers ming?ajr ?las lill-impjegati minn persuna taxxabbli b?ala parti minn skema ta' rikonoxximent tal-impjegati, b?al dak fil-kaw?a pre?enti, ming?ajr ma din il-persuna taxxabbli te?tie? xi rabta mal-attivit? ekonomika tag?ha jew te?er?ita xi kontroll fuq l-u?u ta' dawn il-vaw?ers, jikkostitwixxi provvista "g?all-u?u privat [tal-persuna taxxabbli] jew g?all-persunal tag?ha, jew b'mod iktar ?enerali, g?al skopijiet barra dawk tan-negozju tag?ha" fis-sens tal-Artikolu

26(1)(b) tad-Direttiva 2006/112.

Il-fatt li l-persuna taxxabbli g?andha skop ta' negozju g?all-?ru? ta' tali vaw?ers ma huwa ta' ebda sinjifikat g?al din il-konklu?joni.

1 Lingwa ori?inali: l-Ingli?.

2 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, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60) (iktar 'il quddiem id- "Direttiva dwar il-VAT").

3 G?al finijiet ta' komplettezza, ninnota li, skont l-Artikolu 26(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, "[l]-Istati Membri jistg?u jidderogaw mill-paragrafu 1, sakemm din id-deroga ma twassalx g?al distorsjoni tal-kompetizzjoni". Fil-kaw?a pre?enti, ma hemm ebda indikazzjoni li r-Renju Unit g?amel u?u minn din il-possibbiltà.

4 Ikkumpara l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva dwar il-VAT u s-sentenzi tal?5 ta' Frar 1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats (154/80, EU:C:1981:38, punt 14), u tal?1 ta' April 1982, Hong-Kong Trade Development Council (89/81, EU:C:1982:121, punt 10).

5 Sentenza tal?11 ta' Di?embru 2008, Danfoss u AstraZeneca (C?371/07, EU:C:2008:711, punt 26).

6 Ara, fost l-o?rajn, is-sentenzi tat?8 ta' Marzu 2001, Bakcsi (C?415/98, EU:C:2001:136, punt 27); tat?23 ta' April 2009, Puffer (C?460/07, EU:C:2009:254, punt 41); u tad?9 ta' Lulju 2015, Trgovina Prizma (C?331/14, EU:C:2015:456, punt 21).

7 Ara, pere?empju, is-sentenza tas?27 ta' ?unju 1989, Kühne (50/88, EU:C:1989:262, punt 12). Ara wkoll il-premessa 30 tad-Direttiva dwar il-VAT. F'dan is-sens, ara wkoll is-sentenzi tas?16 ta' Ottubru 1997, Fillibeck (C?258/95, EU:C:1997:491, punt 25); tal?20 ta' Jannar 2005, Hotel Scandic Gåsabäck (C?412/03, EU:C:2005:47, punt 23); u tal?11 ta' Di?embru 2008, Danfoss u AstraZeneca (C?371/07, EU:C:2008:711, punti 46 sa 48).

8 Ara l-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 26(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.

9 Sentenza tas?16 ta' Ottubru 1997 (C?258/95, EU:C:1997:491).

10 Sentenza tal?11 ta' Di?embru 2008 (C?371/07, EU:C:2008:711).

11 Ara, f'dan ir-rigward, is-sentenzi tas?16 ta' Ottubru 1997, Fillibeck (C?258/95, EU:C:1997:491, punt 29), u tal?11 ta' Di?embru 2008, Danfoss u AstraZeneca (C?371/07, EU:C:2008:711, punt 59).

12 Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas?16 ta' Ottubru 1997, Fillibeck (C?258/95, EU:C:1997:491, punti 26 u 29), u tal?11 ta' Di?embru 2008, Danfoss u AstraZeneca (C?371/07, EU:C:2008:711, punti 57 u 58).

13 Sentenza tas?16 ta' Ottubru 1997 (C?258/95, EU:C:1997:491).

14 Sentenza tal?11 ta' Di?embru 2008 (C?371/07, EU:C:2008:711).

15 Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal?11 ta' Lulju 1991, Lennartz (C?97/90, EU:C:1991:315, punt 21); tat?8 ta' Marzu 2001, Bakcsi (C?415/98, EU:C:2001:136, punt 29); tat?23 ta' April 2009, Puffer (C?460/07, EU:C:2009:254, punt 46); u tat-22 ta' Marzu 2012, Klub (C?153/11,

- EU:C:2012:163, punti 38 sa 41). Ara wkoll il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Mengozzi fil-kawża Astra Zeneca UK (C-40/09, EU:C:2010:218, punt 65), u fil-kawża Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie (C-515/07, EU:C:2008:769, punt 46).
- 16 Sentenza tas-16 ta' Ottubru 1997 (C-258/95, EU:C:1997:491).
- 17 *Ibid.*, punt 32.
- 18 Sentenza tal-11 ta' Diċembru 2008 (C-371/07, EU:C:2008:711).
- 19 *Ibid.*, punt 63.
- 20 *Ibid.*, punti 59 u 60.
- 21 Ara, b'analoġija, is-sentenza tas-17 ta' Lulju 2014, BCR Leasing IFN (C-438/13, EU:C:2014:2093, punt 26).
- 22 Sentenza tas-16 ta' Ottubru 1997 (C-258/95, EU:C:1997:491).
- 23 *Ibid.*, punt 22, u l-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Léger fil-kawża Fillibeck (C-258/95, EU:C:1997:19, punt 44).
- 24 Sentenza tal-11 ta' Diċembru 2008 (C-371/07, EU:C:2008:711).
- 25 *Ibid.*, punti 53 u 60.
- 26 Sentenzi tas-16 ta' Ottubru 1997, Fillibeck (C-258/95, EU:C:1997:491, punt 30), u tal-11 ta' Diċembru 2008, Danfoss u AstraZeneca (C-371/07, EU:C:2008:711, punt 62).
- 27 Ara, b'analoġija, is-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2018, Mailat (C-17/18, EU:C:2018:1038, punt 34 u l-urisprudenza relatata). Ara wkoll, għal spjegazzjoni tar-raġunijiet għal din l-eżenzjoni ta' servizzi anelli, is-sentenza tat-18 ta' Jannar 2018, Stadion Amsterdam (C-463/16, EU:C:2018:22, punt 30).
- 28 Sentenza tas-16 ta' Ottubru 1997 (C-258/95, EU:C:1997:491).
- 29 Sentenza tal-11 ta' Diċembru 2008 (C-371/07, EU:C:2008:711).
- 30 Waqt is-seduta, il-Kummissjoni rreferiet għall-provvista ta' microwaves mingħajr jekk biex tissempjifika d-diskussjoni dwar l-applikazzjoni tal-Artikolu 26(1)(b) tad-Direttiva dwar il-VAT u b'hekk tfakkar il-fetħa Ġenerali li l-persuna taxxabbli tagħti kont tat-taxxa tal-output fuq it-tranżazzjonijiet kollha tal-għoti tar-rigali.
- 31 Naturalment, dan huwa minnu biss jekk il-VAT fuq il-vawċer ma kinitx espressa fil-prezz tiegħu u kien diġà ngħata kont tagħha fil-mument tal-fetħ. Madankollu, dan huwa possibbli biss jekk l-ammont eżatt tal-VAT ikun diġà magħruf f'dak il-mument stess.
- 32 Ara, b'analoġija, is-sentenza tat-30 ta' Settembru 2021, Icade Promotion (C-299/20, EU:C:2021:783, punt 31 u l-urisprudenza relatata). Ara wkoll, b'mod iktar Ġenerali, fir-rigward tal-konnessjoni tal-prinċipju ta' newtralità fiskali u tassazzjoni doppja, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2012, VSTR (C-587/10, EU:C:2012:592, punt 28 u l-urisprudenza relatata).
- 33 Sentenza tad-29 ta' Lulju 2010 (C-40/09, EU:C:2010:450).

34 *Ibid.*

35 *Ibid.*, punt 24.

36 *Ibid.*, punt 26.

37 Ara, pereżempju, is-sentenzi tal-24 Ottubru 1996, Argos Distributors (C-288/94, EU:C:1996:398, punt 15); tat-3 ta' Mejju 2012, Lebara (C-520/10, EU:C:2012:264, punt 32); u tal-5 ta' Lulju 2018, Marcandi (C-544/16, EU:C:2018:540, punt 32).

38 Sentenza tal-21 ta' Frar 2006, BUPA Hospitals u Goldsbrough Developments (C-419/02, EU:C:2006:122, punt 50 u l-urisprudenza iktata).

39 *Ibid.*, punt 50, u s-sentenza tas-16 ta' Diżembru 2010, Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, punti 31 u 32).

40 Ara, b'analoġija, is-sentenzi tas-16 ta' Diżembru 2010, Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, punti 24 u 32); tal-21 ta' Frar 2006, BUPA Hospitals u Goldsbrough Developments (C-419/02, EU:C:2006:122, punti 44 sa 51); u tal-5 ta' Lulju 2018, Marcandi (C-544/16, EU:C:2018:540, punt 54).

41 Sentenza tad-29 ta' Frar 1996, Mohr (C-215/94, EU:C:1996:72, punt 22). F'dan is-sens, ara wkoll is-sentenza tal-5 ta' Lulju 2018, Marcandi (C-544/16, EU:C:2018:540, punt 45).

42 Sentenza tas-16 ta' Diżembru 2010, Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, punt 32).

43 Sentenzi tal-21 ta' Frar 2006, BUPA Hospitals u Goldsbrough Developments (C-419/02, EU:C:2006:122, punt 48); tat-3 ta' Mejju 2012, Lebara (C-520/10, EU:C:2012:264, punt 26); tad-19 ta' Diżembru 2012, Orfey Bulgaria (C-549/11, EU:C:2012:832, punt 29); u tat-23 ta' Diżembru 2015, Air France-KLM u Hop!-Brit Air (C-250/14 u C-289/14, EU:C:2015:841, punt 39).

44 Sentenza tal-21 ta' Frar 2006, BUPA Hospitals u Goldsbrough Developments (C-419/02, EU:C:2006:122, punt 47).

45 *Ibid.*, punt 50.

46 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-16 ta' Diżembru 2010, Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, punt 32), biex b'hekk jiġi gurat, kif staqsiet il-Kummissjoni waqt is-seduta, li l-VAT tiġi allas minn "xi add".

47 Ara, b'mod partikolari, is-sentenza tad-19 ta' Diżembru 2012, Orfey Bulgaria (C-549/11, EU:C:2012:832, punt 40).

48 Direttiva tal-Kunsill (UE) 2016/1065 tas-27 ta' Junju 2016 li temenda d-Direttiva 2006/112/KE fir-rigward tat-trattament tal-vawers (U 2016 L 177, p. 9) (iktar 'il quddiem id- "Direttiva 2016/1065").

49 *Ibid.*, il-premessi 1, 2 u 13.

50 *Ibid.*, l-Artikolu 2 u l-premessa 15.

51 *Ibid.*, il-premessa 2. F'dan is-sens, id-Direttiva 2016/1065 fil-fatt ma toqox regoli oħra għat-trattament tal-vawers għall-finijiet tal-VAT iġda pjuttost sempliement tesprimi b'mod iktar

ġar x'kienet il-liġi għal dan iż-żmien kollu. F'dan ir-rigward, ara Terra, B. u Kajus, J., "13.2.2.1. The voucher Directive", *A Guide to the European VAT Directives 2019: Introduction to European VAT*, IBFD, Amsterdam, 2021, u Amand, C., "EU Value Added Tax: The Directive on Vouchers in the Light of the General Value Added Tax Rules", *Intertax*, Vol. 45(2), 2017, p. 156.

52 *Ibid.*, id-Direttiva 2016/1065, l-Artikolu 30a(2).

53 *Ibid.*, l-Artikolu 30a(3).

54 *Ibid.*, l-Artikolu 30b(1).

55 *Ibid.*, l-Artikolu 30b(2).

56 Ara, b'analoġija, is-sentenza tas-16 ta' Diċembru 2010, Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, punti 25 sa 30).

57 Kif jien spjegat fil-punt 70 ta' dawn il-konklużjonijiet, l-avveniment li jagħti lok għal tliet għalhekk isejjes biss iktar tard, meta l-impjegat jipprova jikkredita l-vawċer ma' bejjiegħ bl-imnut parteċipanti.

58 Għalkemm ovvjament ir-rikorrenti kellha taffas il-VAT fl-importazzjoni tal-vawċers minn barra l-Unjoni Ewropea. Skont id-digriet tal-qorti tar-rinviju, dan sejjes permezz tal-metodu tal-awtolikwidazzjoni. Ara, għal iktar dettalji, il-punt 13 ta' dawn il-konklużjonijiet.