KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI MENGOZZI

ppreżentati fit-22 ta' April 2010[1]

1. Is-sistema komuni tal-VAT, għalkemm fil-prinċipju hija pjuttost sempliċi, tista', kif taf kull persuna li tittratta magħha, tagħti lok għal sitwazzjonijiet kumplessi. Din il-kawża hija eżempju ta' dan.

2. Il-Qorti tal-Ġustizzja għandha quddiemha tliet domandi preliminari mressqa minn qorti fiskali tar-Renju Unit, li jirreferu għal mod korrett li bih għandha tkun ikklassifikata għall-finijiet tal-VAT, sitwazzjoni fejn min iħaddem joffri lill-impjegati tiegħu l-possibbiltà li jirċievu bħala parti mir-remunerazzjoni tagħhom, vawċers li jistgħu jintużaw minflok flus għand bejjiegħa bl-imnut.

I — Il-kuntest ġuridiku

A — *Id-dritt tal-Unjoni*

3. Id-domandi preliminari mressqa mill-Qorti tar-rinviju saru b'referenza għad-dispożizzjonijiet tas-Sitt Direttiva tal-VAT[2]. Dawn id-domandi jistgħu fi kwalunkwe każ isiru b'riferiment għad-dispożizzjonijiet korrispondenti tad-Direttiva iktar reċenti 2006/12[3], indikati mill-istess qorti tar-rinviju.

4. L-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva jiddisponi[4]:

"Dawn li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għat-taxxa fuq il-valur miżjud:

1. il-provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali

[...]".

1 — Lingwa oriġinali: it-Taljan.

2 — Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, dwar l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva").

3 — Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1).

4 — Korrispondenti għall-Artikolu 2(1)(a) u (ċ) tad-Direttiva 2006/112.

5. L-Artikolu 5, intitolat "Provvista ta' oġġetti", jipprovdi:

"1. 'Provvista ta' oġġetti' tfisser it-trasferiment tad-dritt ta' sid li jiddisponi minn proprjetà korporali".

6. L-Artikolu 6, intitolat "Provvista ta' servizzi" [5], jipprovdi:

"'Provvista tas-servizzi', tfisser kull operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta' oġġetti skond it-tifsira ta' l-Artikolu 5.

[…]

2. Dawn li ġejjin għandhom jitqiesu bħala provvisti ta' servizzi bi ħlas:

a) l-użu ta' oġġetti li jifformaw parti mill-assi ta' negozju għall-użu privat ta' persuna taxxabbli jew tal-persunal tiegħu jew b'mod iktar ġenerali għal skopijiet oħra barra dawk tan-negozzju tiegħu fejn it-taxxa fuq il-valur miżjud fuq dawn l-oġġetti hija deduċibbli kollha jew parti minnha;

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

[…]".

7. L-Artikolu 17 tas-Sitt Direttiva tal-VAT [6], intitolat "Oriġini u skop tad-dritt li tnaqqas", jipprovdi li:

[…]

"2. Sa kemm l-oġġetti u s-servizzi huma użati għall-iskopijiet fuq it-transazzjoni taxxabbli tiegħu, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata biex tnaqqas mit-taxxa li hi responsabbli biex tħallas:

a) taxxa fuq il-valur miżjud dovuta jew mħallsa fir-rigard ta' oġġetti jew servizzi pprovduti jew li għandhom ikunu pprovduti lilu minn persuna taxxabbli oħra;

[…]".

5 — Korrispondenti għall-Artikolu 26(1) tad-Direttiva 2006/112.

6 — Korrispondenti għall-Artikolu 168 tad-Direttiva 2006/112.

B — *Il-leġiżlazzjoni nazzjonali*

8. Il-Qorti tar-rinviju ma tagħtix dettalji tal-leġiżlazzjoni nazzjonali, peress li d-domandi mressqa jirrigwardaw biss l-interpretazzjoni li għandha tingħata lid-dritt tal-Unjoni. Mill-qari tad-digriet tar-rinviju u tal-osservazzjonijiet imressqa, jirriżulta s-segwenti.

9. B'mod ġenerali, rigward it-trattament fiskali tal-vawċers li permezz tagħhom tista' tixtri mill-ħwienet (magħrufa bħala "retail vouchers"), il-leġiżlazzjoni tar-Renju Unit tipprovdi li kemm il-bejjiegħ li joħroġ dawn il-vawċers, kif ukoll il-ħwienet fejn jistgħu jintużaw dawn il-vawċers, huma obbligati li jinkluduhom fil-formola tal-VAT (VAT return) meta dawn il-vawċers effettivament jintużaw biex jinxtraw oġġetti.

10. Jekk min-naħa l-oħra, il-vawċers jingħataw mill-bejjiegħ lil intermedjarju li mbagħad ibiegħhom lil persuni terzi, bħal każ li qed ikun eżaminat, il-bejjiegħ li joħroġ il-vawċers għandu joħroġ l-irċevuta fiskali lill-intermedjarju, għalkemm għandu jinkludihom fil-formola tal-VAT biss meta l-vawċers jintużaw. Fl-istadji kollha sussegwenti li jgħaddi minnhom il-vawċer (jiġifieri wara li jiġi involut l-intermedjarju), il-VAT għandha tintalab u regolarment imħallsa.

11. Il-kuntest legali speċifiku fis-seħħ fir-Renju Unit, kif diġà għidt, huwa irrilevanti sabiex tingħata risposta għal dawn id-domandi preliminari.

II — Fatti, kawża prinċipali u domandi preliminari

12. Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, Astra Zeneca UK Limited (minn issa 'l quddiem "Astra Zeneca") hija kumpannija li topera fis-settur farmaċewtiku. Hija toffri lill-impjegati tagħha l-possibbiltà li jitħallsu parti mir-remunerazzjoni tagħhom b'vawċers minflok flus, li jistgħu jużawhom biex jixtru mingħand bejjiegħa bl-imnut speċifiċi.

13. Il-vawċers huma inklużi fir-remunerazzjoni tal-impjegati, b'valur inqas mill-valur nominali tal-vawċers infushom. Pereżempju, vawċer ta' GBP 10 jista' jiġi kkunsidrat li għandu valur ta' GBP 9.5 għall-finijiet tar-remunerazzjoni: l-impjegat għalhekk jista' jixtri oġġetti b'valur ta' GBP 10 minkejja li jkun "nefaq" GBP 9.5 mir-remunerazzjoni tiegħu.

14. Fir-realtà, is-sistema taħdem kif ġej:

15. Il-bejjiegħ joħroġ vawċers għal valur nominali (pereżempju GBP 10), u jbiegħhom bi prezz imnaqqas (pereżempju GBP 9), lil kumpannija intermedjarja. Din il-kumpannija min-naħa tagħha tbiegħ dawn il-vawċers lil Astra Zeneca, li tixtrihom bi prezz li huwa inqas mill-valur nominali (pereżempju GBP 9.5). Għalhekk, Astra Zeneca tuża l-vawċers biex tħallas parti mir-remunerazzjoni tal-impjegati tagħha li jagħżlu din il-possibbiltà [7].

16. Il-kwistjoni li l-kumpannija rikorrenti ressqet lill-awtoritajiet fiskali tar-Renju Unit, u li l-Qorti tar-rinviju hija mitluba titratta, tikkonċerna t-trattament, għall-finijiet tal-VAT, tal-vawċers bħala parti mill-ħlas tar-remunerazzjoni.

17. Din il-Qorti għandha tiddetermina, l-ewwel nett, jekk Astra Zeneca għandhiex toħroġ irċevuta tal-VAT lill-impjegati tagħha għall-vawċers; fil-każ li din l-irċevuta ma għandhiex tinħareġ, irid jiġi ċċarat jekk Astra Zeneca tistax tnaqqas il-VAT li hija ħallset meta xtrat il-vawċers mingħand l-intermedjarju.

18. F'dan il-kuntest, il-Qorti tar-rinviju ssospendiet il-proċeduri, u staqsiet lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1. Fiċ-ċirkustanzi ta' din il-kawża, meta impjegat huwa intitolat skont il-kuntratt ta' impjieg tiegħu li jagħżel li jieħu parti mir-remunerazzjoni tiegħu bħala vawċer ta' valur nominali, [il-punt 1] tal-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE [li issa sar l-Artikolu 2(1)(ċ) tad-Direttiva Prinċipali fuq il-VAT] għandu jiġi interpretat fis-sens li l-għoti ta' dan il-vawċer lill-impjegat minn min iħaddem jikkostitwixxi provvista ta' servizzi magħmula bi ħlas?

2. Fil-każ ta' risposta negattiva għall-ewwel domanda, [il-punt 2(b)] tal-Artikolu 6 [li issa sar l-Artikolu 26(1)(b)] għandu jiġi interpretat fis-sens li jirrikjedi li l-għoti tal-vawċer lill-impjegat minn min iħaddem, skont il-kuntratt ta' impjieg, għandu jitqies bħala provvista ta' servizzi, f'ċirkustanzi fejn il-vawċer għandu jintuża mill-impjegat għar-raġunijiet privati tiegħu?

3. Jekk l-għoti tal-vawċer la huwa provvista ta' servizzi magħmula bi ħlas skont [il-punt 1] tal-Artikolu 2 u lanqas ma għandu jitqies bħala provvista ta' servizzi taħt [il-punt 2(b)] tal-Artikolu 6, [il-punt 2] tal-Artikolu 17 [li issa sar l-Artikolu 168] għandu jiġi interpretat fis-sens li jippermetti lil min iħaddem jirkupra t-taxxa fuq il-valur miżjud li huwa ħallas meta xtara u ta l-vawċer lill-impjegat, skont il-kuntratt ta' impjieg, f'ċirkustanzi fejn il-vawċer għandu jintuża mill-impjegat għall-raġunijiet privati tiegħu?"

7 — Fir-realtà, Astra Zeneca qatt ma jkollha f'idejha l-vawċers. Hi tindika biss lill-kumpannija intermedjarja liema ħaddiema fil-kumpannija tagħha għandhom jirċievu dawn il-vawċers, u hija l-kumpannija intermedjarja li tieħu ħsieb il-konsenja tagħhom.

III — Proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja

19. Id-digriet tar-rinviju ġie ppreżentat fir-reġistru fid-29 ta' Jannar 2009. Ġew ippreżentati l-osservazzjonijiet skont l-Artikolu 23 tal-istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja, tal-Gvernijiet tar-Renju Unit u tar-Repubblika Ellenika u tal-Kummissjoni. Anki Astra Zeneca, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, ippreżentat l-osservazzjonijiet tagħha.

20. Fis-seduta tal-11 ta' Marzu 2010, Astra Zeneca, il-Gvern tar-Renju Unit u l-Kummissjoni ppreżentaw l-osservazzjonijiet orali tagħhom.

IV — Osservazzjonijiet preliminari

21. Fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, il-Kummissjoni ppreżentat diversi kunsiderazzjonijiet li, kif il-Kumissjoni stess tirrikonoxxi, imorru ferm lil hinn minn dak mitlub mill-Qorti tar-rinviju. Il-Kummissjoni ħadet pożizzjoni b'mod partikolari, dwar żewġ punti.

22. Minn naħa, il-Kummissjoni hija kuntrarja li l-għotja tal-vawċers tiġi kklassifikata bħala provvista ta' servizz: filwaqt li din il-klassifikazzjoni hija kkunsidrata mill-Qorti tar-rinviju bħala normali, skont il-leġiżlazzjoni nazzjonali applikabbli. Skont il-Kummissjoni, in-natura tal-għotja tal-vawċers hija konsegwenza tal-oġġett li għalih jagħtu d-dritt għal dawn il-vawċers: għalhekk, skont il-każ, jista' jiġi trattat bħala għotja ta' oġġetti jew ta' provvista ta' servizzi.

23. Min-naħa l-oħra, il-Kummissjoni ressqet l-osservazzjonijiet tagħha dwar il-problema ta' liema rata tal-VAT għandha tiġi applikata għall-vawċers li jistgħu jintużaw skont l-għażla tax-xerrej, kemm għal affarijiet jew servizzi bir-rata normali tal-VAT, kif ukoll għal affarijiet jew servizzi suġġetti għal rata differenti tal-VAT. F'dan il-kuntest, il-Kummissjoni tikkritika s-sistema applikata fir-Renju Unit li tippermetti li, għall-vawċers, tiġi applikata rata raġonevolment "adattata" għaċ-ċirkustanzi.

24. Fil-fatt, skont il-Kummissjoni, is-sistema inkwistjoni ma tirrispettax il-prinċipji li huma fis-seħħ rigward il-VAT, u tista' eventwalment tiġi aċċettata biss jekk ikun hemm talba minn qabel għal deroga min-naħa tal-awtoritajiet nazzjonali [8]. Fin-nuqqas

8 — Taħt l-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva (u tal-Artikolu 395 tad-Direttiva 2006/112).

ta' tali awtorizzazzjoni, il-VAT għandha titħallas eżatt, b'kunsiderazzjoni għar-rata applikabbli għal kull oġġett jew servizz mixtri bil-vawċers. Id-diffikultà tal-applikazzjoni ta' dan il-prinċipju tkun li ma tkunx eskluża l-applikabbiltà tal-każ eżaminat.

25. L-osservazzjonijiet u l-argumenti mressqa mill-Kummissjoni ma għandhomx ikunu kkunsidrati biex tinstab soluzzjoni għad-domandi mressqa quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja għal dan il-każ.

26. Il-problema tar-rata tal-VAT applikabbli għall-vawċers li jistgħu jinfdew f'oġġetti jew servizzi suġġetti għal rata tal-VAT differenti, ma għandha x'taqsam xejn f'din il-kontroversja: jekk il-Kummissjoni tħoss li s-soluzzjoni għall-problema mressqa mill-awtoritajiet tar-Renju Unit hija inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, huwa l-oneru tal-Kummissjoni li tibda proċedura ta' ksur kontra dan l-Istat Membru.

27. Min-naħa l-oħra, iktar ta' rilevanza għas-suġġett ta' din il-kawża, għalkemm mhux essenzjali, hija l-problema ġenerali tan-natura (għotja ta' oġġett jew provvista ta' servizzi?) tal-għotja tal-vawċers.

28. Il-Kummissjoni, kif diġà ntqal, terġa tqajjem in-natura tal-vawċers għat-tip ta' użu li eventwalment isir minnhom. Jekk il-vawċers jintużaw biex jinxtraw servizzi, anke l-għotja ta' dawn il-vawċers tkun, għall-finijiet tal-VAT, provvista ta' servizz. Jekk min-naħa l-oħra l-vawċers jintużaw biex jinxtraw oġġetti, l-għotja tal-vawċers għandha minnha nnifsha tkun ikkunsidrata bħala għotja ta' oġġett.

29. L-argumenti tal-Kummissjoni ma jikkonvinċunix. B'mod partikolari, jiena tal-opinjoni li huwa impossibbli li l-għotja tal-vawċers tiġi kkunsidrata bħala għotja ta' oġġett; u dan anki fil-każ meta l-vawċers jintużaw biex jinxtraw oġġetti.

30. Ħalli nikkunsidraw is-sitwazzjoni li tidher bħala waħda tipika fil-kuntest tal-każ eżaminat, fejn il-vawċer jintuża biex jinxtara oġġett (pereżempju libsa jew arloġġ). Għandu jiġi osservat li, l-għotja nnifisha tal-vawċer minn min iħaddem lill-impjegati tiegħu *ma jagħtix id-dritt immedjat li jinkiseb oġġett*, kif jirrikjedi meta jkun hemm għotja ta' oġġett skont is-sens tal-punt 1 tal-Artikolu 5 tas-Sitt Direttiva. Infatti, bħala definizzjoni, *huwa biss fil-mument li l-vawċer jintuża*, u jiġifieri mpartat ma' oġġett għand bejjiegħ, li jiġi identifikat eżatt l-oġġett li l-vawċer jagħti d-dritt għalih.

31. Konsegwentement, l-għotja tal-vawċer bħal dawk tal-kawża prinċipali ma tikkostitwixxix, għall-finijiet tal-VAT, għotja ta' oġġett, iżda biss trasferiment fil-futur (u ta' oġġett indeterminat) ta' dritt fuq oġġetti u/jew servizzi. Għalhekk inħoss li huwa neċessarju li wieħed jikkunsidra l-għotja tal-vawċer bħala provvista ta' servizz, b'kunsiderazzjoni għall-fatt li, għall-finijiet tal-VAT, kull operazzjoni li mhix għotja ta' oġġett hija neċessarjament, provvista ta' servizz [9].

32. Il-ġurisprudenza ssaħħaħ il-pożizzjoni tiegħi. Il-Qorti tal-Ġustizzja, għalkemm indikat b'mod ċar li skont id-dispożizzjonijiet tal-VAT, jista' jkun hemm għotja ta' oġġett anki jekk ma jkunx hemm trasferiment formali ta' proprjetà, enfasizzat il-ħtieġa li dak li jkun qiegħed jagħti l-oġġett jikseb il-possibbiltà li "jiddisponi dan l-oġġett qisu s-sid tiegħu" [10]. Min-naħa l-oħra, fil-każ ta' għotja ta' vawċer, it-trasferiment tal-vawċer minn persuna għall-oħra ma jagħti (s'issa) ebda dritt fuq oġġett speċifiku.

9 — Punt 1 tal-Artikolu 6 tas-Sitt Direttiva.

10 — Sentenzi tat-8 ta' Frar 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, (C-320/88, Ġabra p. I-285, punt 7) tas-6 ta' Frar 2003, Auto Lease Holland, (C-185/01, Ġabra p. I-1317, punt 32), u tal-14 ta' Lulju 2005, British American Tobacco u Newman Shipping, (C-435/03, Ġabra p. I-7077, punt 35).

33. Minbarra dan, l-osservazzjonijiet tal-Kummissjoni għandhom il-konsegwenza li l-għotja ta' vawċer biex jinxtraw kemm oġġetti kif ukoll servizzi, tista' tiġi kklassifikata għall-finijiet tal-VAT, *ex post* biss, wara li l-vawċers ikunu tpartu ma' oġġetti jew servizzi. Għalija huwa ċar li din is-soluzzjoni, mhix l-aħjar waħda għaliex tista' tikkumplika iktar it-trattament fiskali tal-għotja tal-vawċers. Dan jista' jkollu riżultat prattiku li jiskuraġġixxi din il-forma partikolari ta' remunerazzjoni, li għandha l-vantaġġi tagħha anke għall-impjegati.

34. Jibqa' l-fatt li, min-natura tal-għotja tal-oġġetti jew provvista tas-servizzi li għandu jkun rikonoxxut meta jkun hemm l-għotja ta' vawċer, li huwa importanti biex nirrispondu lill-Qorti tar-rinviju, huwa biss *li jiġi deċiż jekk din l-għotja tikkostitwixxix jew le transazzjoni taxxabbli.* Infatti, għall-finijiet tal-VAT, bħalma jirriżulta mill-punt 1 tal-Artikolu 2 tas-Sitt Direttiva, it-transazzjonijiet huma taxxabbli, mingħajr ma ssir distinzjoni bejn iż-żewġ sitwazzjonijiet tal-għotja tal-oġġetti u tas-servizzi. Għalhekk mhux neċessarju nkomplu nanalizzaw l-osservazzjonijiet imressqa mill-Kummissjoni, u nistgħu għal kuntrarju neżaminaw it-tliet domandi preliminari.

V — Fuq l-ewwel domanda preliminari

A — *Introduzzjoni*

35. Permezz tal-ewwel domanda preliminari, il-Qorti tar-rinviju tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja tiċċara jekk l-għotja ta' vawċers min-naħa ta' min iħaddem lill-impjegat tiegħu, minflok ħlas ta' parti mir-remunerazzjoni, jikkostitwixxix provvista ta' servizz oneruża.

36. Kif diġà semmejt, in-natura tal-għotja tal-vawċers bħala għotja ta' oġġetti jew provvista ta' servizzi hawnhekk hija irrilevanti; id-domanda tista' tkun ifformulata mill-ġdid fis-sens li tistaqsi lill-Qorti tal-Ġustizzja jekk din l-għotja tikkostitwixxix tranżazzjoni oneruża, li taqa' fl-ambitu tal-applikazzjoni tal-liġi tal-VAT.

37. Jekk l-għotja titratta tranżazzjoni suġġetta għall-VAT, Astra Zeneca għandha fil-mument li tagħti l-vawċer lill-impjegat tagħha, tikkalkula l-VAT imħallsa — inkluża fil-vawċer mogħti bħala parti mir-remunerazzjoni tal-impjegat — dan tal-aħħar imbagħad inaqqas il-VAT li Astra Zeneca tkun ħallset lill-intermedjarju mingħand min xtrat il-vawċers.

38. Jekk l-għotja titratta tranżazzjoni li taqa' barra l-kamp ta' applikazzjoni tal-liġi tal-VAT, il-VAT ma għandhiex tiġi kkalkulata. Jista' jkun hemm domanda — iżda din hija s-suġġett tat-tielet domanda preliminari — rigward il-possibbiltà għal Astra Zeneca, li tirkupra l-VAT, meta jkun hemm l-akkwist tal-vawċers fl-ambitu tal-ispejjeż ġenerali ffinalizzati għall-iżvolġiment tal-attività ekonomika tagħha.

39. Il-partijiet li ppreżentaw l-osservazzjonijiet tagħhom fil-kawża inkwistjoni ma qablux dwar ir-risposta li għandha tingħata għall-ewwel domanda. Min-naħa waħda, il-Kummissjoni u l-Gvern tar-Renju Unit isostnu li l-għotja tal-vawċers minn Astra Zeneca lill-impjegati tagħha jikkostitwixxi tranżazzjoni oneruża suġġetta għall-VAT.

40. Min-naħa l-oħra, Astra Zeneca u l-Gvern Grieg jipproponu li jirrispondu fin-negattiv għal din id-domanda, u jiffukaw fuq il-fatt li l-ħlas tar-remunerazzjoni mhux attività suġġetta għall-VAT.

B — *Evalwazzjoni*

41. Mill-perspettiva tal-loġika, is-sitwazzjoni tal-kawża prinċipali tista' tiġi interpretata, skont is-sens tal-liġi tal-VAT, b'żewġ modi kompletament opposti: dan jirrigwarda żewġ interpretazzjonijiet issuġġeriti mill-partijiet tal-kawża, u li ġew esposti minni fil-paragrafi preċedenti. Iż-żewġ interpretazzjonijiet għandhom il-vantaġġi u l-iżvantaġġi tagħhom, u ż-żewġ interpretazzjonijiet huma differenti mid-dispożizzjonijiet tad-dritt applikabbli tal-Unjoni.

42. Jiena tal-opinjoni li l-perspettiva li l-għotja tal-vawċers tkun ikkunsidrata bħala transazzjoni eskluża mill-kamp tal-applikazzjoni tal-VAT, madankollu tippreżenta xi inkonvenjenzi, li jagħmlu l-pożizzjoni tal-Kummissjoni u tal-Gvern tar-Renju Unit aktar preferibbli.

43. L-ewwel nett, jiena nosserva li l-interpretazzjoni li tikkunsidra l-għotja tal-vawċers bħala tranżazzjoni eskluża mill-kamp tal-applikazzjoni tal-VAT hija aċċettabbli biss, b'mod konkret, jekk issir distinzjoni bejn sitwazzjoni fejn min iħaddem inaqqas il-valur tal-vawċers mir-remunerazzjoni tal-impjegat tiegħu, eżattament l-istess valur li min iħaddem ħallas biex jixtri dawn il-vawċers, u sitwazzjoni fejn min iħaddem għamel tali tnaqqis u għamel profitt. Din l-interpretazzjoni għandha tiġi llimitata biss għall-ewwel minn dawn iż-żewġ sitwazzjonijiet. Jekk min iħaddem jagħmel "profitt" [11], fit-trasferiment tal-vawċer mingħand min iħaddem għall-impjegat tiegħu, ikun hemm valur miżjud skont is-sens tal-liġi tal-VAT, u konsegwentement l-obbligu tal-ħlas tal-VAT.

44. F'termini oħra, jekk nadotta l-interpretazzjoni mressqa minn Astra Zeneca u mill-Gvern Elleniku, jeħtieġ li, għall-finijiet tal-VAT, ikun suġġerit trattament differenti tal-vawċers mogħtija lill-impjegati skont il-valur li jingħata lill-vawċers fir-remunerazzjoni, skont jekk hux l-istess valur jew inqas minn dak li min iħaddem ħallas biex xtara l-vawċers. Fl-ewwel każ (fejn il-valur li hemm fir-remunerazzjoni huwa l-istess għal dak li min iħaddem ħallas għall-vawċers), għall-għotja tal-vawċers ma tiġix applikata l-VAT; fit-tieni każ (fejn il-valur fir-remunerazzjoni huwa differenti minn dak imħallas minn min iħaddem), għall-għotja tal-vawċers tiġi applikata d-direttiva tal-VAT u min iħaddem ikollu l-obbligu li jagħti rendikont tal-VAT. F'din il-kawża, tirriżulta sitwazzjoni tal-ewwel każ, u kif ġie indikat fis-seduta, Astra Zeneca għandha tnaqqas mir-remunerazzjoni tal-impjegati tagħha l-valur eżatt li tkun ħallset lill-intermedjarju. Jibqa' l-fatt li soluzzjoni interpretattiva applikabbli kemm fl-ewwel kif ukoll fit-tieni każ, mhux

11 — Dan jista' jiġi vverifikat, pereżempju, meta min iħaddem ikun xtara l-vawċers b'roħs konsiderevoli, u jiddeċiedi li jirrikonoxxi biss parti minn dan ir-roħs għall-impjegati tiegħu (li xorta jkollhom roħs fil-prezzijiet tal-affarijiet mill-prezz nominali).

biss tkun iktar sempliċi, iżda wkoll tħaffef l-applikazzjoni tas-soluzzjoni li timponi distinzjoni bejn iż-żewġ sitwazzjonijiet.

45. It-tieni nett, nosserva li, minn perspettiva ekonomika, il-VAT finalment xorta jħallasha l-impjegat, u dan f'konformità mal-bqija tas-sistema tal-VAT, fis-sens li l-impożizzjoni tal-VAT taqa' fuq il-konsumatur aħħari. Fil-fatt, bħalma Astra Zeneca rrikonoxxiet waqt is-seduta, *il-valur tal-vawċer inkluż fir-remunerazzjoni tal-impjegat, jinkludi wkoll il-VAT dovuta għall-prodotti li, jistgħu jinxtraw permezz ta' dawn il-vawċers mingħand il-bejjiegħ*. Fi kliem ieħor, it-tnaqqis mir-remunerazzjoni tal-impjegat għall-prezz tal-oġġetti u/jew is-servizzi li se jixtri mingħand il-bejjiegħ, jinkludi wkoll il-VAT. Dan huwa l-aħħar ħlas fil-katina tal-ħlas tal-VAT, u l-VAT li l-impjegat se jħallas evidentement tinkludi, kemm dik inkluża oriġinarjament fl-ewwel għotja tal-vawċer mingħand il-bejjiegħ lill-intermedjarju [12], kif ukoll dik li nġemgħet fil-fażijiet suċċessivi, u b'mod partikolari dik relatata mal-profitt li għamel l-intermedjarju. Fil-mument li l-impjegat imur bil-vawċers għand il-bejjiegħ, l-impjegat/konsumatur għandu sempliċement jagħti l-vawċer stess, li jinkludi l-VAT u jirċievi l-oġġetti jew is-servizzi li ried.

12 — Din il-parti tal-VAT, kif diġà ċċitat fil-punti 9 u 10, fuq il-bażi tas-sistema li tinsab fis-seħħ fir-Renju Unit, se titħallas lit-Teżor, mill-bejjiegħ, fil-mument biss meta l-vawċer jintuża biex jinxtraw oġġetti u/jew servizzi. Din il-partikolarità tas-sistema, kif osservat il-Kummissjoni waqt is-seduta, għandha effett biss fuq *il-mument* tal-ħlas tat-taxxa, iżda mhux fuq l-aspetti l-oħra.

46. F'dan ir-rigward għandu jiġi ċċarat li minkejja l-kumplessità tal-katina tal-VAT, fil-każ inkwistjoni, li ħolqot dibattitu fis-seduta, il-ħlas tat-taxxa tal-VAT jibqa' uniku. Il-VAT relatata mal-oġġetti jew is-servizzi mixtrija mingħand il-bejjiegħ hija inkluża fil-vawċer, u fil-mument meta l-bejjiegħ jirċevih u jagħti bi bdil oġġetti jew servizzi, huwa jkun qiegħed "jagħlaq iċ-ċirku" u jagħti bħala taxxa, suġġett għall-eventwali tnaqqis tal-valur li l-bejjiegħ ikun ħallas fil-bidu, il-VAT li jkun daħħal fl-għotja tal-vawċer lill-intermedjarju.

47. L-osservanza tal-paragrafu 45 għandha żewġ konsegwenzi.

48. Min-naħa, il-fatt li l-VAT inkluża fil-vawċer tkun fil-verità mħallsa mill-impjegat, tagħti preferenza, miż-żewġ soluzzjonijiet imsemmija iktar 'il fuq, lil dik li timponi l-fatturazzjoni tal-VAT. B'hekk, ikun evitat li din it-taxxa, għalkemm imħallsa mill-impjegat, "tisparixxi" u tinbidel f'forma ta' VAT moħbija.

49. Min-naħa l-oħra, jirriżulta b'mod ċar li, il-fatt li Astra Zeneca hija mitluba tikkalkula

l-VAT fuq l-għotja tal-vawċers lill-impjegati tagħha, ma timplika l-ebda dannu ekonomiku partikolari għal din il-kumpannija, minħabba li din it-taxxa, skont il-prinċipji ġenerali f'dan il-kamp, fl-aħħar mill-aħħar taqa' fuq il-konsumatur aħħari tal-prodotti jiġifieri, l-impjegat [13].

50. Għalhekk, jiena tal-opinjoni li l-ħlas ta' parti mir-remunerazzjoni permezz tal-vawċers, għandha tkun ikkunsidrata bħala tranżazzjoni suġġetta għall-VAT.

51. L-ewwel nett, għandu jkun osservat li l-impjegati ta' Astra Zeneca jistgħu jagħżlu li ma jieħdu l-ebda parti mir-remunerazzjoni tagħhom bħala vawċers u li jitħallsu bi flus, skont il-mudell tradizzjonali. Dan jippermetti l-interpretazzjoni tal-għotja tal-vawċers lill-impjegati bħal tranżazzjoni magħmula minflok ħlas bil-flus, bħala somma ta' flus determinata (il-parti tar-remunerazzjoni li jekk ma jirċivuhiex bħala vawċers, jieħduha fi flus).

52. Għalhekk, fil-każ inkwistjoni, seħħew il-kundizzjonijiet kollha li l-Qorti tal-Ġustizzja indikat biex tafferma l-eżistenza ta' attività li saret b'mod oneruż: speċifikament, kumpens espress f'termini ta' flus [14], li effettivament jikkostitwixxi dħul biex jinkisbu oġġett jew servizz [15]. Barra minn hekk, bla dubju ta' xejn teżisti l-idea, jekk tiġi aċċertata — kif qiegħed nagħmel jiena — li l-għotja tal-vawċers lill-impjegati tikkostitwixxi provvista ta' servizzi, b'konnessjoni diretta bejn is-servizz mogħti u l-korrispettiv riċevut [16].

53. Barra minn hekk, għandu jkun osservat li l-Qorti tal-Ġustizzja diġà aċċettat impliċitament, il-possibbiltà li parti mir-remunerazzjoni ta' impjegat tista' tkun ikkunsidrata bħala kumpens mogħti (mill-impjegat) għal transazzjoni oneruża (favur l-impjegat, minn min iħaddem) [17].

13 — Fil-każ li Astra Zeneca tagħti fir-remunerazzjoni l-istess valur li ħallset għall-vawċers, il-kalkolu tal-VAT min-naħa ta' din il-kumpannija jkun limitat għall-approssimazzjoni tal-valur eżatt tal-VAT imħallsa u riċevuta, u ma għandu jitħallas xejn lill-awtoritajiet fiskali. Fil-każ li l-valur imnaqqas mir-remunerazzjoni huwa fir-realtà, iktar minn dak li tħallas lill-intermedjarju, il-VAT li Astra Zeneca għandha tħallas, u li xorta tkun eventwalment mgħoddija lill-impjegat, tkun biss id-differenza tal-valur.

14 — Ara s-sentenzi tal-5 ta' Frar 1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, (154/80, Ġabra p. 445, punt 13); tat-23 ta' Novembru 1988, Naturally Yours Cosmetics, (230/87, Ġabra p. 6365, punt 16), u tal-24 ta' Ottubru 1996, Argos Distributors, (C-288/94, Ġabra p. I-5311, punt 17).

15 — Ara wkoll, is-sentenzi tas-27 ta' Marzu 1990, Boots Company, (C-126/88, Ġabra p. I-1235, punt 19), u tal-5 ta' Mejju 1994, Glawe, (C-38/93, Ġabra p. I-1679, punt 8).

16 — Sentenzi tat-8 ta' Marzu 1988, Apple and Pear Development Council (102/86, Ġabra p. 1443, punt 12), u tas-16 ta' Ottubru 1997, Fillibeck, (C-258/95, Ġabra p. I-5577, punt 12).

17 — Ara sentenza Fillibeck, diġà ċċitata fin-nota 16 (punt 16). F'dak il-każ, il-Qorti tal-Ġustizzja stabbilixxiet li ma għandux ikun hemm kumpens imħallas mill-impjegati lil min iħaddem bi tpartit għal xogħol, u min-naħa ta' min iħaddem, ta' servizz ta' trasport għall-impjegati stess. B'hekk ir-remunerazzjoni kellha tibqa' l-istess kemm jekk l-impjegati jużaw it-trasport ipprovdut kif ukoll jekk le. Għall-kuntrarju, jista' jiġi dedott, li b'mod ġenerali, parti mir-remunerazzjoni tista' tkun ikkunsidrata bħala kumpens għal tranżazzjoni suġġetta għall-VAT. Dan bil-kundizzjoni li, kif stabbilit f'dan il-każ, il-parti tar-remunerazzjoni li tikkosistwixxi l-kumpens tkun identifikabbli b'mod ċar.

54. Fl-aħħar nosserva li, biex nadotta l-pożizzjoni ta' Astra Zeneca li tikkunsidra l-ħlas tal-impjegati permezz ta' vawċers, bħala forma ta' ħlas li mhix suġġetta għall-VAT, fil-prattika jeħtieġ li l-vawċers jiddaqqsu għall-flus, u jiġu kkunsidrati bħala sempliċi "alternattiva" għall-flus kontanti. Din l-ugwaljanza, fl-opinjoni tiegħi ma hijiex sostenibbli. Minn naħa, għall-kuntrarju tal-flus kontanti, il-vawċers ma jistgħux jintużaw kullimkien, iżda biss għand il-bejjiegħa li jkunu ħarġuhom. Min-naħa l-oħra, ma għandniex ninsew li, b'mod ġenerali, il-vawċers jingħataw minflok somma flus, u jistgħu, bħalma ġara f'dan il-każ, fit-trasferiment tal-vawċers mingħand il-bejjiegħ għal Astra Zeneca, ikun hemm intermedjarju, li jżid il-valur miżjud u (b'konsegwenza ta' dan) idaħħal il-VAT: dan ma jiġrix f'każ ta' flus kontanti.

55. Inħoss li għal dawn ir-raġunijiet diġà esposti, ikun aħjar li l-ħlas ta' parti mir-remunerazzjoni permezz ta' vawċers, ikun ikkunsidrat bħala tranżazzjoni għall-interess ta' flus, u min iħaddem huwa obbligat li jagħti rendikont tiegħu fil-kontijiet tal-VAT.

56. Nissuġerixxi lill-Qorti tal-Ġustizzja biex issolvi l-ewwel domanda, billi tiddikjara li l-ħlas ta' remunerazzjoni jew parti minnha permezz ta' vawċers, skont il-modalità fil-kawża prinċipali, jikkostitwixxi tranżazzjoni suġġetta għall-VAT skont is-Sitt Direttiva.

VI — Fuq it-tieni domanda preliminari

57. Permezz tat-tieni domanda, il-Qorti tar-rinviju talbet lill-Qorti tal-Ġustizzja tiċċara jekk, fil-każ ta' risposta negattiva għall-ewwel domanda, il-ħlas ta' parti mir-remunerazzjoni permezz ta' vawċers għandux jiġi kkunsidrat bħala attività attribwita għall-punt 2 tal-Artikolu 6 tas-Sitt Direttiva. Din id-dispożizzjoni, kif jaf kulħadd, tittratta għall-provvista ta' servizzi bi ħlas, b'hekk suġġetta għall-obbligu tal-ħlas tal-VAT, kwalunkwe attività magħmula mingħajr kumpens: fosthom, b'mod partikolari, "il-provvista ta' servizzi magħmula mingħajr ħlas minn persuna taxxabbli għall-użu [...] għall-persunal tagħha".

58. Fid-dawl tar-risposta pożittiva li nipproponi li nagħti għall-ewwel domanda, ma hemmx bżonn li tingħata risposta għat-tieni domanda. Il-kunsiderazzjonijiet li jsegwu huma b'hekk ippreżentati b'mod sussidjarju, f'każ li l-Qorti tal-Ġustizzja ma tiddeċidiex skont kif ipproponejt għall-ewwel domanda.

59. Il-leġiżlatur tad-direttiva impona l-ħlas tal-VAT fuq kwalunkwe attività magħmula mingħajr ħlas, għall-benefiċċju tal-persuna li tkun għamlitha jew għad-dipendenti tagħha, għal raġuni evidenti. Dan sabiex ikun ipprojbit li persuna, li tista' b'mod ġenerali tnaqqas il-VAT imħallsa fuq l-akkwist ta' oġġett jew servizz għall-użu tagħha, tevadi l-ħlas tal-VAT meta tieħu oġġetti minn negozju tagħha, jew tieħu servizzi għall-finijiet privati. B'hekk jiġi evitat li din il-persuna tgawdi minn vantaġġi li mhux suppost ikollha meta mqabbla mal-konsumatur ordinarju, li jixtri l-oġġetti jew is-servizzi u jħallas il-VAT [18].

60. Rigward it-tieni domanda, il-Kummissjoni u l-Gvern tar-Renju Unit biss, sussidjarjament u b'ċerta nuqqas ta' rieda, jissuġerixxu l-possibbiltà li jkun hemm risposta pożittiva. Ir-raġunament tagħhom jista' jinġabar kif ġej: jekk għall-ewwel domanda tingħata risposta fin-negattiv, għandu jiġi kkunsidrat li l-għotja tal-vawċers minn min iħaddem lill-impjegat tkun saret mingħajr ħlas. Konsegwentement, tkun applikabbli d-dispożizzjoni skont il-punt 2 tal-Artikolu 6 tas-Sitt Direttiva.

61. Jiena tal-opinjoni li anki fil-każ fejn tittieħed deċiżjoni fin-negattiv għall-ewwel domanda, din xorta ma taqax awtomatikament fl-ambitu tal-applikazzjoni tal-punt 2 tal-Artikolu 6.

62. Għandu jiġi osservat li d-dispożizzjoni li għadni kif semmejt tkun applikabbli meta jseħħu flimkien żewġ kundizzjonijiet separati: l-ewwel nett, l-għanijiet privati, jew li jaqgħu barra għall-iskop tan-negozju, tal-użu tas-servizz — jew tal-oġġett, jekk irridu nikkunsidraw anki s-sitwazzjoni prevista fil-punt 2(a) tal-Artikolu 6 — u; it-tieni nett, in-natura mingħajr ħlas tat-transazzjoni.

63. Rigward it-tieni kundizzjoni, anki l-eventwali risposta negattiva għall-ewwel domanda ma timplikax is-sussisstenza tagħha. Il-fatt li eventwalment wieħed isostni, li l-għotja tal-vawċers ma tikkostitwixxix transazzjoni suġġetta għal-liġi tal-VAT, ma jfissirx neċessarjament li din tkun saret b'xejn jiġifieri, mingħajr ħlas. B'mod partikolari, kif diġà indikajt, għalkemm mhux favur din is-soluzzjoni, huwa possibli li jkun ikkunsidrat li l-għotja tal-vawċers hija biss mod ta' ħlas tar-remunerazzjoni, lil hinn mill-kamp tal-applikazzjoni tal-liġi tal-VAT. Dan iżda ma jimplikax in-natura mingħajr ħlas tat-tranżazzjoni.

64. B'mod partikolari, jidhirli li huwa evidenti li, minkejja l-klassifikazzjoni legali li tingħata lil din l-għotja tal-vawċers, dawn ma humiex

18 — Sentenzi tas-26 ta' Settembru 1996, Enkler, (C-230/94, Ġabra p. I-4517, punt 33); tas-17 ta' Mejju 2001, Fischer u Brandenstein, (C-322/99 u C-323/99, Ġabra p. I-4049, punt 56), u tal-11 ta' Diċembru 2008, Danfoss u AstraZeneca, (C-371/07, Ġabra p. 9549, punt 46).

"mogħtija bħala rigal" lill-impjegati, iżda huma biss il-ħlas, definit b'mod ċar, għax-xogħol li huma għamlu.

65. Għalhekk, għalkemm l-għan aħħari tal-vawċers mhux attribwit għal attività tal-impriża, peress li dawn mingħajr dubju huma maħsuba biex jaqdu l-bżonnijiet tal-persunal [19], fi kwalunkwe każ, il-kundizzjoni li l-attività tkun mingħajr ħlas hija nieqsa [20].

66. Nipproponi għalhekk li jekk ikun il-każ, tingħata risposta għat-tieni domanda preliminari fis-sens li jiġi ddikjarat li l-ħlas ta' remunerazzjoni jew parti minnha permezz ta' vawċers ma jikkostitwixxix attività magħmula b'xejn, skont il-punt 2 tal-Artikolu 6 tas-Sitt Direttiva, iżda tranżazzjoni oneruża.

VII — Fuq it-tielet domanda preliminari

67. It-tielet domanda hija fformulata mill-Qorti tar-rinviju b'mod iktar sussidjarju. Permezz ta' din id-domanda, il-Qorti tal-Ġustizzja hija mitluba tiċċara, fil-każ li tingħata risposta negattiva għall-ewwel żewġ domandi, jekk Astra Zeneca tistax tnaqqas il-VAT imħallsa, jekk il-vawċers mixtrija minn Astra Zeneca mingħand l-intermedjarju, ikunu kkunsidrati bħala spiża ġenerali tal-kumpannija.

68. Anki f'dan il-każ, b'kunsiderazzjoni għar-risposta li qiegħed nipproponi għall-ewwel domanda, l-osservazzjonijiet li ġejjin huma magħmula b'mod sussidjarju, f'każ fejn ir-risposta magħżula mill-Qorti tal-Ġustizzja għall-ewwel domanda tkun differenti minn dik li jiena tajt.

69. Skont Astra Zeneca, bħalma diġà rajna, ir-risposta għall-ewwel żewġ domandi għandha tkun fin-negattiv, u l-ħlas ta' parti mir-remunerazzjoni permezz ta' vawċers għandu jkun ippreżentat b'applikazzjoni tad-dispożizzjonijiet tal-VAT. Dik il-kumpannija tikkunsidra iżda li x-xiri tal-vawċers hija spiża ġenerali marbuta mal-ispiża ġenerali tan-negozju: konsegwentement, il-VAT imħallsa tista' tkun ikkunsidrata, u mnaqqsa fil-kalkolu kumplessiv tal-VAT li għandu jitħallas lid-dipartiment tal-VAT tar-Renju Unit.

19 — Ma hemm l-ebda rabta bejn l-akkwisti li jistgħu jsiru permezz tal-vawċers min-naħa tal-impjegat u l-iżvolġiment tal-attività tal-impriża ta' min iħaddem. F'dan il-kuntest, il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja tapplika b'mod restrittiv is-sitwazzjonijiet fejn ikun hemm rabta mal-attività tal-impriża. Ara, pereżempju is-sentenzi Fillibeck, diġà ċċitata fin-nota 16 (punti 26 u 29), u Danfoss, diġà ċċitata fin-nota 18 (punti 57 u 58).

20 — Għandu jsir riferiment fil-qosor biss li, kif ippreċiżat fil-ġurisprudenza, il-provvista għandha tkun effettivament mingħajr ħlas: l-eventwali preżenza ta' ħlas imnaqqas jew inferjuri mill-prezz, ma tistax titqies bħala attività mingħajr ħlas. Ara s-sentenza tal-20 ta' Jannar 2005, Hotel Scandic Gåsabäck, (C-412/03, Ġabra p. I-743, punti 22 sa 24).

70. Il-vantaġġ ta' din il-pożizzjoni għal Astra Zeneca huwa evidenti. Filwaqt li obbligu eventwali li l-kumpannija tikkalkula l-VAT fil-mument tal-għotja tal-vawċers lill-impjegat, tara l-annullament reċiproku tal-VAT imħallsa u dovuta [21], l-għoti tal-vawċers lill-impjegati bħala transazzjoni eżenti u l-VAT imħallsa tkun ikkunsidrata bħala spiża ġenerali, jista' jippermetti lill-kumpannija inkwistjoni li jkollha vantaġġi fiskali.

71. Għalhekk, ma jidhirlix li l-pożizzjoni tal-Astra Zeneca tista' tkun adottata, lanqas fil-każ meta l-ħlas ta' parti mir-remunerazzjoni permezz tal-vawċers ikun ikkunsidrat bħala transazzjoni li mhix parti mill-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT.

72. Għandu jitfakkar li skont il-ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, id-dritt li titnaqqas il-VAT huwa parti integrali mill-mekkaniżmu tal-VAT, u bħala prinċipju, ma jistax ikun suġġett għal-limitazzjonijiet [22]. Il-mekkaniżmu tat-tnaqqis għandu l-iskop li jiggarantixxi n-newtralità tat-taxxa tal-VAT fuq l-attivitajiet ekonomiċi kollha, li jeżenta lill-imprenditur mill-VAT dovuta jew imħallsa fl-ambitu tal-attivitajiet ekonomiċi kollha tiegħu [23].

73. Huwa veru li l-Qorti tal-Ġustizzja aċċettat il-possibbiltà li l-VAT imħallsa mill-imprenditur titnaqqas sabiex jixtri oġġetti u/jew servizzi għall-finijiet ta' attivitajiet eżenti mill-VAT jew li jaqgħu barra mill-kamp ta' applikazzjoni tal-VAT. Dan, partikolarment meta: i) l-imprenditur iwettaq attivitajiet ekonomiċi suġġetti għall-VAT; ii) meta l-ispejjeż sostnuti biex jitwettqu t-transazzjonijiet eżenti, ikunu elementi kostitwenti tal-prezz finali tal-prodotti, u iii) ikun hemm relazzjoni diretta u immedjata bejn it-transazzjonijiet li fuqhom hija mħallsa l-VAT u l-attività ekonomika tal-persuna taxxabbli [24].

74. Il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja titlaq mill-premessa li, fil-konkret, in-nuqqas ta' rikonoxximent tat-tnaqqis tal-VAT imħallsa, iwassal għal ksur tan-newtralità tal-VAT u biex ikun impost il-ħlas ta' parti minnha lill-imprenditur minflok lill-konsumatur finali [25].

21 — Ħlief, kif diġà rajna, fejn hemm differenza bejn it-taxxa mħallsa lill-intermedjarju u t-taxxa mnaqqsa mir-remunerazzjoni tal-impjegat. Ara f'dan ir-rigward in-nota 13.

22 — Ara, pereżempju, is-sentenzi tas-6 ta' Lulju 1995, BP Soupergaz, (C-62/93, Ġabra p. I-1883, punt 18), u tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et* (C-110/98 sa C-147/98, Ġabra p. I-1577, punt 43).

23 — Ara s-sentenzi tal-14 ta' Frar 1985, Rompelman, (268/83, Ġabra p. 655, punt 19), u tat-22 ta' Frar 2001, Abbey National, (C-408/98, Ġabra p. I-1361, punt 24 u ġurisprudenza oħra ċċitata fiha).

24 — Ara s-sentenza tas-26 ta' Mejju 2005, Kretztechnik, (C-465/03, Ġabra p. I-4357, punti 36 u 37). Ara wkoll is-sentenza tad-29 ta' Ottubru 2009, AB SKF, (C-29/08, Ġabra p. I-10413, punti 58 sa 68), kif ukoll il-konklużjonijiet tiegħi fl-istess kawża, ippreżentati fit-12 ta' Frar 2009 (b'mod partikolari l-paragrafi 59 sa 62).

25 — Ara s-sentenza SKF, iċċitata fin-nota 24 (punti 66 u 67 u l-ġurisprudenza ċċitata fiha).

75. Madankollu, fil-każ preżenti ma nsibux sitwazzjoni ta' dan it-tip.

Fis-sitwazzjonijiet fejn il-Qorti tal-Ġustizzja approvat id-dritt ta' tnaqqis tal-VAT imħallsa għax-xiri ta' oġġetti jew servizzi użati biex jitwettqu tranżazzjonijiet eżenti, din il-VAT tirrigwarda, għall-kuntrarju attivitajiet (tipikament ta' konsulenza) li fl-aħħar mill-aħħar, il-VAT fuqhom, bla dubju, hija mħallsa minn negozju [27].

76. Kif diġà osservajt [26], Astra Zeneca tnaqqas mir-remunerazzjoni tal-impjegat tagħha, il-prezz li din il-kumpannija tħallas għall-vawċer, *inkluża l-VAT*. Fl-aħħar analiżi, l-impjegat iħallas, bix-xogħol tiegħu stess, il-VAT fuq l-affarijiet li se jixtri permezz ta' dawn il-vawċers. Din it-taxxa ma tibqax responsabbiltà ta' Astra Zeneca. B'hekk, ma hemm l-ebda raġuni għalfejn għandu jiġi rikonoxxut dritt lill-kumpannija li tnaqqas il-VAT, li fl-aħħar mill-aħħar ma għandhiex tkun responsabbiltà tagħha.

77. Fil-fatt, il-vawċer, iktar milli huwa parti mill-ispejjeż ġenerali tan-negozju, huwa trasferiment dirett, bil-VAT inkluża, minn min iħaddem lill-impjegat, li "jħallas" il-valur korrispondenti tiegħu permezz ta' tnaqqis ta' parti mir-remunerazzjoni tiegħu.

78. Fl-aħħar nett, ma għandniex ninsew li d-dritt li titnaqqas il-VAT minn oġġetti jew servizzi użati għal attivitajiet eżenti huwa ta' natura eċċezzjonali [28].

79. Nipproponi lill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tagħti risposta għat-tielet domanda, jekk ikun il-każ, fis-sens li tiddikjara li min iħaddem u jħallas parti mir-remunerazzjoni tal-impjegati tiegħu permezz ta' vawċers, bil-mod imsemmi fil-kawża prinċipali, ma jistax inaqqas il-VAT imħallsa minn dawn il-vawċers u b'hekk jinkludi din il-VAT bħala parti mill-ispejjeż ġenerali tan-negozju.

26 — Ara iktar 'il fuq, punt 45.

27 — Ara, pereżempju, is-sentenzi Abbey National (iċċitata fin-nota 23); Kretztechnik (diġà ċċitata fin-nota 24), u AB SKF (diġà ċċitata fin-nota 24).

28 — Sentenza tas-6 ta' April 1995, BLP Group, (C-4/94, Ġabra p. I-983, punt 23).

VIII — Konklużjoni

80. Fuq il-bażi tal-kunsiderazzjonijiet tiegħi, nipproponi li l-Qorti tal-Ġustizzja tagħti risposta għad-domandi preliminari mressqa mill-VAT and Duties Tribunal, Manchester, fis-sens li tiddikjara li l-ħlas ta' remunerazzjoni jew parti minnha permezz ta' vawċers, skont il-modalitajiet tal-kawża prinċipali, jikkostitwixxi transazzjoni suġġetta għall-VAT skont is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, dwar l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima kif ukoll skont id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud.