KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKATA ĠENERALI
KOKOTT
ippreżentati fil-11 ta' Settembru 2025 [1]

**Kawża C-436/24**

**Skatteverket**
**vs**
**Lyko Operations AB**

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Högsta förvaltningsdomstolen (il-Qorti Amministrattiva Suprema, l-Isvezja))

"Talba għal deċiżjoni preliminari – Leġiżlazzjoni fiskali – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikoli 30a u 30b – Definizzjoni ta' vawċer – Programm ta' lealtà b'punti bbażati fuq it-tranżazzjonijiet – Tassazzjoni tal-ħruġ tal-punti – Tassazzjoni tat-tisrif tal-punti – Tassazzjoni tal-punti mitlufa"

## I. Introduzzjoni

1. Ben Terra, ekonomista fid-dritt fiskali magħruf u stmat ħafna fiċ-ċrieki tal-VAT, illum sfortunatament mejjet, kiteb hekk f'wieħed mill-ħafna artikoli tiegħu: "*There are certain things that get better with age. Regretfully, the Voucher Directive, in respect of which it has taken the Member States so long to agree to the content, is not one of them.*" [2]

2. Jidher li kien korrett għaliex, minkejja l-oriġini pjuttost twila tagħha (il-proposta tal-Kummissjoni tmur lura għall-2012) u l-eżistenza relattivament qasira tagħha (it-terminu għat-traspożizzjoni tad-Direttiva [3] li daħlet fis-seħħ fl-2016 skada fil-31 ta' Diċembru 2018), diġà nħolqu diversi proċeduri fil-Lussemburgu [4]. F'din it-talba għal deċiżjoni preliminari, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha tirrispondi mill-ġdid għal domandi magħmula fir-rigward tal-Artikoli 30a u 30b il-ġodda tad-Direttiva dwar il-VAT [5], dwar it-trattament tal-vawċers għall-finijiet tal-VAT.

1 Lingwa oriġinali: il-Ġermaniż.

2 Terra, B. J. M. u Terra, E. T., "The value of the voucher directive on the EU VAT treatment of vouchers", f'*World Journal of VAT/GST Law*, 2017, p. 27 (33).

3 Direttiva tal-Kunsill (UE) 2016/1065 tas-27 ta' Ġunju 2016 li temenda d-Direttiva 2006/112/KE fir-rigward tat-trattament tal-vawċers (iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-vawċers") (ĠU 2016, L 177, p. 9).

4 Sentenzi tat-18 ta' April 2024, Finanzamt O (Vawċer b'użu uniku) (C-68/23, EU:C:2024:342), u tat-28 ta' April 2022, DSAB Destination Stockholm (C-637/20, EU:C:2022:304). Minbarra din il-proċedura, il-Kawża C-472/24 hija wkoll pendenti.

5 Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT") (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60), fil-verżjoni tagħha applikabbli għall-perijodu kkontestat. L-artikoli inkwistjoni ġew introdotti bid-Direttiva dwar il-vawċers imsemmija iktar 'il fuq.

3. Din il-kawża tikkonċerna programm ta' lealtà tal-klijenti, kurrenti fil-prattika, li fih il-klijenti jiġbru, bix-xiri tagħhom, punti li huma jkunu jistgħu jużaw meta jagħmlu xirja futura. Fl-aħħar mill-aħħar, il-punti għandhom il-konsegwenza li x-xiri sussegwenti jsir iktar "favorevoli" għall-klijent, jew billi l-punti jkunu jistgħu jitnaqqsu mill-prezz, jew billi, bħal f'dan il-każ, prodott ieħor jinxtara wkoll minn ħanut li joffri l-premji. Il-kwistjoni deċiżiva skont il-qorti tar-rinviju hija jekk il-ħruġ ta' tali punti għandux diġà jiġi ttrattat bħala vawċer fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT.

## II. Il-kuntest ġuridiku

### *A. Id-dritt tal-Unjoni*

4. Il-kuntest ġuridiku huwa kkostitwit mid-Direttiva dwar il-VAT. L-Artikolu 30a tagħha huwa fformulat kif ġej:

"Għall-finijiet ta' din id-Direttiva, għandhom japplikaw id-definizzjonijiet li ġejjin:

(1) 'vawċer' tfisser strument fejn hemm obbligu li jiġi aċċettat bħala korrispettiv jew korrispettiv parzjali għal forniment ta' oġġetti jew servizzi u fejn l-oġġetti jew is-servizzi li għandhom jiġu fornuti jew l-identitajiet tal-fornituri potenzjali tagħhom huma indikati jew fuq l-istrument innifsu jew f'dokumentazzjoni relatata, inklużi t-termini u l-kondizzjonijiet għall-użu ta' tali strument;

(2) 'vawċer b'użu uniku' tfisser vawċer fejn il-post tal-forniment tal-oġġetti jew servizzi li jirreferi għalihom il-vawċer, u l-VAT dovuta fuq dawk l-oġġetti jew is-servizzi, jkunu magħrufa fil-mument tal-ħruġ tal-vawċer;

(3) 'vawċer b'użi multipli' tfisser vawċer, għajr vawċer b'użu uniku."

5. L-Artikolu 30b tad-Direttiva dwar il-VAT jipprovdi:

"1. Kull trasferiment ta' vawċer b'użu uniku magħmul minn persuna taxxabbli li taġixxi f'isimha stess għandu jitqies bħala forniment tal-oġġetti jew is-servizzi li għalihom jirreferi l-vawċer. L-għoti nnifsu tal-oġġetti jew il-forniment innifsu tas-servizzi bi skambju għal vawċer b'użu uniku aċċettat bħala korrispettiv jew parzjalment korrispettiv mill-fornitur ma għandux jitqies bħala tranżazzjoni independenti. […]

2. L-għoti nnifsu tal-oġġetti jew il-forniment innifsu tas-servizzi bi skambju għal vawċer b'użi multipli aċċettat bħala korrispettiv jew parzjalment korrispettiv mill-fornitur għandu jkun soġġett għall-VAT bis-saħħa tal-Artikolu 2, filwaqt li kull trasferiment preċedenti ta' dak il-vawċer b'użi multipli ma għandux ikun soġġett għall-VAT. […]"

6. L-Artikoli 30a u 30b tad-Direttiva tal-VAT ġew introdotti mid-Direttiva dwar il-vawċers. Il-premessi 1, 4 u 6 tad-Direttiva dwar il-vawċers jipprovdu:

"(1) Id-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tistabbilixxi […] Madankollu, dawk ir-regoli mhumiex ċari jew kompluti biżżejjed sabiex jiżguraw il-konsistenza fit-trattament tat-taxxa ta' tranżazzjonijiet li jinvolvu vawċers, sa punt li għandu konsegwenzi mhux mixtieqa għall-funzjonament tajjeb tas-suq intern.

[…]

(4) Huma biss dawk il-vawċers li jistgħu jintużaw biex jissarrfu f'oġġetti jew servizzi li għandhom ikunu fil-mira ta' dawn ir-regoli. Madanakollu, strumenti li jintitolaw lit-titolar għal skont fuq xiri ta' oġġetti jew servizzi iżda li ma jagħtu l-ebda dritt li wieħed jirċievi tali oġġetti jew servizzi, m'għandhomx ikunu fil-mira ta' dawn ir-regoli.

[…]

(6) Sabiex jiġi identifikat b'mod ċar x'jikkostittwixxi vawċer għall-finijiet tal-VAT u biex issir distinzjoni bejn il-vawċers u l-istrumenti tal-ħlas, huwa meħtieġ li l-vawċers, li jista' jkollhom forma fiżika jew elettronika, jiġu definiti, b'mod li jiġu rikonoxxuti l-attributi essenzjali tagħhom, partikolarment in-natura tad-dritt marbut ma' vawċer u l-obbligu li jiġi aċċettat bħala korrispettiv għall-forniment tal-oġġetti jew servizzi."

7. It-Titolu VII tad-Direttiva dwar il-VAT huwa intitolat "Ammont taxxabbli". L-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT li jinsab fih jipprovdi bħala prinċipju:

"Fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabbli għandu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi ħlas miksub jew li għandu jinkiseb mill-fornitur, għall-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista."

8. L-Artikolu 73a tad-Direttiva dwar il-VAT jirregola separatament l-ammont taxxabbli ta' vawċer b'użi multipli:

"Mingħajr preġudizzju għall-Artikolu 73, l-ammont taxxabbli tal-provvista tal-oġġetti jew is-servizzi pprovduti fir-rigward ta' vawċer b'użi multipli għandu jkun daqs il-korrispettiv imħallas għall-vawċer jew, meta ma jkunx hemm informazzjoni dwar dak il-korrispettiv, il-valur monetarju indikat fuq il-vawċer b'użi multipli nnifsu jew fid-dokumentazzjoni relatata, li minnu jitnaqqas l-ammont tal-VAT relatat mal-oġġetti jew is-servizzi fornuti."

### *B. Id-dritt Svediż*

9. Fl-Isvezja, id-Direttiva dwar il-VAT ġiet trasposta fid-dritt nazzjonali mill-Mervärdesskattelagen 2023:200 (il-Liġi (2023:200) dwar il-VAT).

10. Skont l-Artikolu 26 tal-Kapitolu 2 ta' din il-liġi, vawċer huwa strument marbut mal-obbligu li jiġi aċċettat bħala korrispettiv totali jew parzjali għall-kunsinna, fost l-oħrajn, ta' oġġetti. L-oġġetti li għandhom jiġu kkunsinnati jew l-identità tal-forniturі potenzjali jridu jiġu indikati jew fuq l-istrument jew fid-dokumentazzjoni relatata, inklużi fil-kundizzjonijiet għall-użu tal-istrument. L-Artikolu 27 tal-Kapitolu 2 jippreċiża dak li għandu jinftiehem b'vawċer b'użu uniku jew b'użi multipli. L-Artikoli 40 sa 44 tal-Kapitolu 5 ta' din il-liġi kif ukoll l-Artikoli 2 sa 4 tal-Kapitolu 8 tagħha jinkludu dispożizzjonijiet analogi għall-Artikoli 30b, 73 u 73a tad-Direttiva dwar il-VAT.

## III. Il-fatti li wasslu għall-kawża

11. Lyko Operations AB (iktar 'il quddiem "Lyko") tbigħ prodotti għall-kura tax-xagħar u tas-sbuħija fil-ħwienet u online. Lyko tixtieq tfassal programm ta' lealtà tal-klijenti u talbet deċiżjoni fiskali preliminari mingħand l-iSkatterättsnämnden (il-Kummissjoni tad-Dritt Fiskali, l-Isvezja) sabiex tkun taf kif dan il-programm għandu jiġi ttrattat fir-rigward tal-VAT.

12. Skont it-talba, il-klijenti (kollha privati) ta' Lyko għandhom ikunu jistgħu jipparteċipaw fil-programm ta' lealtà tal-klijenti tagħha stess mingħajr spejjeż addizzjonali. Il-programm jimplika li ma' kull xiri normali, il-klijenti jiksbu punti li mbagħad ikunu jistgħu jsarrfu f'oġġetti mill-ħanut tal-punti meta jerġgħu jagħmlu xirja. It-tisrif jista' jsir biss flimkien ma' xiri regolari sussegwenti. L-offerta ta' prodotti fil-ħanut tal-punti hija magħmula minn oġġetti tal-assortiment ordinarju. L-oġġetti se jkunu prinċipalment ta' valur iktar baxx, iżda jistgħu jkunu suġġetti għal rati tal-VAT differenti.

13. Kull wieħed minn dawn il-prodotti jingħata prezz f'punti u l-prezzijiet jiġu ffissati b'mod li l-klijenti jirċievu, fil-ħanut tal-punti, oġġetti li jikkorrispondu għal madwar 2 sa 10 % tax-xiri inizjali tagħhom. Kull punt imsarraf minn klijent jista' jkun marbut max-xiri kollu ta' xahar partikolari li jkun wassal għal dawn il-punti u l-punti l-iktar antiki dejjem jintużaw l-ewwel. Il-punti ma jistgħux jissarfu fi flus u lanqas ma jistgħu jinxtraw. Dawn għandhom ikunu personali u mhux trasferibbli. L-oġġetti li jinsabu fil-ħanut tal-punti lanqas ma jistgħu jinkisbu b'kombinazzjoni ta' punti u ta' ħlas fi flus. Il-punti akkwistati jintilfu jekk ma jintużawx fi żmien sentejn.

14. Il-punti maħruġa fil-kuntest tal-programm ta' lealtà tal-klijenti joħolqu obbligu għal Lyko li tikkunsinna oġġetti lill-klijent, meta l-klijent ikun akkwista numru suffiċjenti ta' punti u jkun jixtieq isarrafhom waqt ix-xiri futuri tiegħu. Il-kundizzjonijiet iddettaljati għall-użu tal-punti għandhom jiġu kkomunikati lill-klijenti li jiddeċiedu li jipparteċipaw fil-programm.

15. Lyko staqsiet jekk il-programm ta' lealtà kienx ifisser li hija kienet ser tkun qiegħda tqiegħed għad-dispożizzjoni tal-klijenti tagħha vawċer bil-punti (vawċer b'użi multipli). F'dan il-każ, hija xtaqet tkun taf ukoll kif kellu jiġi kkalkolat l-ammont taxxabbli meta l-punti jissarrfu fil-ħanut tal-punti għal oġġetti, peress li l-klijent ma jagħmilx ħlas distint għall-vawċer u peress li l-ebda valur monetarju ma huwa attribwit lil dan tal-aħħar. Iż-żewġ domandi jirrigwardaw sitwazzjonijiet li fihom Lyko, kemm fil-kuntest tat-tranżazzjoni inizjali kif ukoll meta jissarrfu l-punti, ser tikkunsinna oġġetti lill-klijenti fl-Isvezja.

16. Il-Kummissjoni tad-Dritt Fiskali wieġbet għal dawn il-mistoqsijiet fis-sens li l-programm ta' lealtà ma kienx jimplika li Lyko kienet ser tagħti vawċers lill-klijenti tagħha. L-għan ta' vawċer huwa li jippreżenta prova ta' valur, jiġifieri li juri li d-detentur ikun ħallas minn qabel, pereżempju, għall-kunsinna ta' oġġett. Il-punti li jinsabu fil-programm ta' lealtà ma għandhom l-ebda valur monetarju ddeterminat.

17. Kemm l-iSkatteverket (l-Amministrazzjoni Fiskali, l-Isvezja) kif ukoll Lyko ppreżentaw rikors kontra d-deċiżjoni fiskali preliminari quddiem il-qorti tar-rinviju, fejn l-Amministrazzjoni Fiskali talbet il-konferma ta' din id-deċiżjoni. Fil-proċedura quddiem il-qorti tar-rinviju, l-Amministrazzjoni Fiskali tenfasizza li l-punti ma humiex vawċers li għandhom valur iddeterminat u li jistgħu jiġu ttrasferiti, iżda joffru biss il-possibbiltà li jintgħażel oġġett addizzjonali wara li l-klijent ikun xtara oġġetti oħra għal valur iddeterminat.

18. Mill-banda l-oħra, Lyko tqis li l-punti jissodisfaw ir-rekwiżiti kollha tal-Artikolu 30a tad-Direttiva dwar il-VAT u għalhekk jikkostitwixxu vawċers, anki jekk il-klijenti ma jkunux ħallsu għall-punti separatament. Meta l-klijenti li jipparteċipaw fil-programm ta' lealtà jwettqu xiri, huma jirċievu, bħala korrispettiv għall-flus tagħhom (remunerazzjoni), kemm l-oġġett magħżul kif ukoll il-punti.

## IV. Il-proċedura għal deċiżjoni preliminari

19. Il-Högsta förvaltningsdomstolen (il-Qorti Amministrattiva Suprema, l-Isvezja) tistaqsi, b'mod partikolari, jekk huwiex neċessarju, sabiex ikun hemm vawċer fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT, li l-klijenti jħallsu għall-punti u li dawn ikollhom valur monetarju ddeterminat. Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li hija ddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja ż-żewġ domandi li ġejjin:

"1) Strument fil-forma ta' punti – bħal dak inkwistjoni fil-kawża prinċipali – jikkostitwixxi vawċer kif iddefinit fl-Artikolu 30a tad-[Direttiva dwar il-VAT] meta l-punti jingħataw taħt programm ta' lealtà tal-klijent[i] mfassal b'tali mod li klijent li jixtri prodotti jikseb punti skont id-daqs tax-xirja u sussegwentement ikun intitolat, meta jagħmel xirja futura, juża l-punti sabiex jikseb oġġetti addizzjonali mill-assortiment offert mill-bejjiegħ?

2) Jekk l-ewwel domanda għandha tingħata risposta [fl-affermattiv], kif għandha tiġi ddeterminata l-bażi tat-taxxa skont l-Artikolu 73a tad-Direttiva dwar il-VAT meta l-punti jintużaw sabiex jinkisbu prodotti mingħand il-bejjiegħ?"

20. Fil-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, Lyko, l-Amministrazzjoni Fiskali Svediża, ir-Renju tal-Belġju u l-Kummissjoni Ewropea ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub. Il-Qorti tal-Ġustizzja rrinunzjat, skont l-Artikolu 76(2) tar-Regoli tal-Proċedura, għaż-żamma ta' seduta għas-sottomissjonijiet orali.

## V. Analiżi ġuridika

### *A. Fuq is-suġġett tad-domandi preliminari*

21. Din it-talba għal deċiżjoni preliminari hija bbażata fuq talba għal deċiżjoni fiskali preliminari. Lyko xtaqet tkun taf kif il-programm ta' lealtà tal-klijenti ppjanat minnha kellu jiġi ttrattat għall-finijiet tal-VAT. Il-kwistjoni hija, l-ewwel u qabel kollox, jekk l-akkwist ta' punti għandux jitqies diġà bħala ħruġ ta' vawċer. Sfortunatament, il-qorti tar-rinviju ma tispjegax x'inhuma l-konsegwenzi differenti għall-finijiet tal-VAT skont jekk jitqiesx li hemm vawċer jew le. Dan kien jiffaċilita ferm il-komprensjoni mill-Qorti tal-Ġustizzja tad-domandi preliminari u din tal-aħħar ma kienx ikollha għalfejn ikollha dubji dwar ir-rilevanza tad-domandi magħmula għas-soluzzjoni tat-tilwima.

22. Jekk qiegħda nifhem tajjeb, il-kwistjoni li fil-fatt tinteressana hija kif għandhom jiġu ttrattati fir-rigward tad-dritt dwar il-VAT *il-punti li ma jissarfux*. Din il-kwistjoni tista' tiġi evalwata b'mod differenti skont jekk jeżistix vawċer jew le. Wara li d-Direttiva dwar il-VAT ġiet emendata bid-Direttiva dwar il-vawċers, il-"ħlasijiet akkont" għal vawċer b'użi multipli (għall-kuntrarju ta' vawċer b'użu uniku) huma taxxabbli biss fil-mument li jissarraf il-vawċer. Jekk il-vawċer qatt ma jissarraf, il-VAT lanqas ma tkun dovuta fuq dan l-ammont. Għalhekk, il-kumpanniji kollha

għandhom interess ikbar li jevitaw l-eżistenza ta' vawċer b'użu uniku. Dan jista' jintlaħaq b'mod relattivament faċli[6] billi jinħareġ vawċer li jista' jintuża għal prodotti b'rati tat-taxxa differenti. Dan huwa wkoll il-każ f'din il-kawża fir-rigward tal-punti.

23. Jekk il-punti għandhom jiġu ttrattati bħala vawċer b'użi multipli, ir-remunerazzjoni marbuta ma' dawn il-punti mhux użati ma għandhiex, bħala prinċipju, tiġi ntaxxata. Mill-banda l-oħra, jekk il-punti għandhom jitqiesu bħala tip wieħed ta' sistema ta' tnaqqis, dawn ikollhom effett ta' tnaqqis tat-taxxa biss jekk u fil-każ li jissarrfu. Fil-fatt, f'dan il-każ, il-VAT tkun dovuta kollha kemm hi mal-ewwel akkwist tal-oġġetti u huwa biss fil-mument li jissarrfu l-punti li l-prodotti jinxtraw bi prezzijiet imnaqqsa, u b'hekk titnaqqas ukoll it-taxxa. Dan jispjega l-interess ta' Lyko fl-interpretazzjoni wiesgħa tal-kunċett ta' vawċers u fit-trattament tal-punti tal-programm ta' lealtà tal-klijenti tagħha bħala vawċer b'użi multipli.

## *B. Fuq l-ewwel domanda preliminari*

24. L-ewwel domanda tirrigwarda d-definizzjoni ta' vawċer fis-sens tal-Artikolu 30a tad-Direttiva dwar il-VAT. Hawnhekk għandu jiġi ddeterminat jekk l-akkwist ta' punti minn klijent jistax jitqies bħala l-ħruġ ta' vawċer, anki jekk la l-oġġett u lanqas il-valur tal-oġġett li jista' jiġi akkwistat b'dawn il-punti ma jkunu magħrufa waqt l-akkwist tal-punti.

25. Id-definizzjoni ta' vawċer fil-punt 1 tal-Artikolu 30a tad-Direttiva dwar il-VAT tinkludi żewġ kundizzjonijiet kumulattivi. Minn naħa, jew l-oġġett li għandu jiġi kkunsinnat jew il-fornitur eventwali għandu jirriżulta mill-vawċer jew mill-kundizzjonijiet tiegħu. Min-naħa l-oħra, għandu jkun hemm *obbligu* li l-punti jiġu aċċettati bħala korrispettiv *għall*-kunsinna ta' oġġett. Dan tal-aħħar jiddistingwi l-vawċer minn "sempliċi" tnaqqis fil-prezz li, kif jirriżulta mill-premessa 4 tad-Direttiva dwar il-vawċers, ma huwiex kopert mill-Artikolu 30a tad-Direttiva tal-VAT (ara taħt il-parti 1).

26. Madankollu, uħud mill-partijiet li pparteċipaw f'din il-proċedura jikkunsidraw li vawċer jista' jkun biss xi ħaġa akkwistata b'valur iddeterminat, li jkun indikat fuq il-vawċer. Madankollu, dan ma huwiex il-każ fir-rigward ta' dawn il-punti. F'dan ir-rigward, għandu jiġi eżaminat jekk l-indikazzjoni ta' ammont iddeterminat fuq vawċer hijiex kundizzjoni impliċita jew jekk huwiex biżżejjed li l-punti jiġu akkwistati fil-kuntest ta' tranżazzjoni bi ħlas u li l-valur konkret jimmanifesta ruħu biss fil-mument li jissarrfu il-punti (ara taħt il-parti 2).

27. Madankollu, fl-aħħar mill-aħħar, jidhirli li d-domanda kollha tmur lura għat-trattament fiskali korrett tal-punti mhux imsarrfa. Fil-fehma tiegħi, dan jista' jkun kompletament differenti bejn vawċer b'użi multipli li jimmaterjalizza valur iddeterminat u vawċer b'użi multipli li jikkonkretizza biss valur determinabbli. Għal dan l-għan, ma huwiex neċessarju li d-definizzjoni ta' vawċer tiġi estiża għal kundizzjoni impliċita (ara taħt il-parti 3).

[6] Fid-duttrina, wieħed isib dikjarazzjonijiet bħal dawn: "However, the good news for taxable persons is that an SPV (single-purpose voucher) can easily be turned into an MPV (multi-purpose voucher) by adding an element of uncertainty to the VAT treatment of the (potential) supplies envisaged. By turning an SPV into an MPV, taxable persons can at the very last obtain a cash flow advantage and potentially a true saving if the MPV is not redeemed." – Terra, B. J. M., u Terra, E. T., "The value of the voucher directive on the EU VAT treatment of vouchers", f'*World Journal of VAT/GST Law*, 2017, p. 27 (34).
Fil-prattika, il-vawċers b'użu uniku jiġu evitati sa fejn ikun possibbli. Ara, f'dan ir-rigward, Wille, P., "New VAT Rules for Vouchers", f'*International VAT Monitor 2019*, p. 5 (6): "MPVs should hopefully give rise to fewer problems."

*1. Kundizzjonijiet espliċiti: ċerti indikazzjonijiet u l-obbligu li l-punti jiġu aċċettati bħala korrispettiv*

28. Sabiex il-punti maħruġa jkunu jistgħu jitqiesu bħala vawċers fis-sens tal-punt 1 tal-Artikolu 30a tad-Direttiva dwar il-VAT, għandhom jiġu ssodisfatti żewġ kundizzjonijiet kumulattivi[7]. Minn naħa, l-oġġett li għandu jiġi kkunsinnat jew il-fornitur eventwali għandu jirriżulta mill-vawċer jew mill-kundizzjonijiet tiegħu. Dan jidher li huwa l-każ f'din il-kawża. Kif jirriżulta mit-talba għal deċiżjoni preliminari, il-kundizzjonijiet iddettaljati għall-użu tal-punti huma kkomunikati lill-klijenti li jiddeċiedu li jipparteċipaw fil-programm. Għalhekk jidher li din il-kundizzjoni hija ssodisfatta. Madankollu, kif issostni ġustament il-Kummissjoni, dan ma jirriżultax kompletament mit-talba għal deċiżjoni preliminari.

29. Min-naħa l-oħra, il-programm ta' lealtà tal-klijenti għandu jservi bħala bażi għall-obbligu li l-punti jiġu aċċettati bħala korrispettiv għal kunsinna ta' oġġetti. Ħlief għall-Amministrazzjoni Fiskali Svediża, il-partijiet kollha li pparteċipaw f'din il-proċedura (jiġifieri l-Kummissjoni, Lyko u r-Renju tal-Belġju) iqisu li din il-kundizzjoni hija ssodisfatta. Fil-fehma tiegħi, dan ma huwiex il-każ, kif ġustament issostni l-Amministrazzjoni Fiskali Svediża fl-osservazzjonijiet tagħha. Fil-fatt, il-vawċers għandhom jiġu distinti minn strumenti ta' tnaqqis, li ma humiex koperti mill-Artikolu 30a tad-Direttiva dwar il-VAT (ara l-premessa 4 tad-Direttiva dwar il-vawċers).

30. L-istrumenti ta' tnaqqis ma jimplikaw ebda obbligu ta' provvista fuq preżentazzjoni tal-vawċer, iżda biss tnaqqis fil-prezz meta klijent jimpenja ruħu li jixtri oġġett. Dawn l-istrumenti huma inċentiv sabiex tinħoloq kunsinna *sussegwenti* bi ħlas, peress li jagħmlu din il-kunsinna irħas permezz ta' skont (fil-prezz jew fi prodotti). Madankollu, huma jiddependu, b'mod mhux awtonomu, fuq tranżazzjoni oħra li għandha tiġi skontata. Mill-banda l-oħra, il-vawċers imsemmija fl-Artikolu 30a tad-Direttiva dwar il-VAT jinkludu obbligu awtonomu, attivat biss mill-klijent, li jiġu aċċettati bħala korrispettiv (jew jekk l-ammont tal-vawċer ma jkunx biżżejjed, il-klijent jista' jagħżel ukoll li jkun parti mill-korrispettiv) għal kunsinna. Dak li huwa importanti huwa li vawċer jista' jintuża b'mod awtonomu mid-detentur bħala korrispettiv għal kunsinna jew għal provvista ta' servizzi.

31. Dan ma huwiex il-każ hawnhekk. Il-punti miġbura mingħand Lyko ma jagħtu lill-klijent ebda dritt (u għalhekk lanqas ma joħolqu obbligu għal Lyko) li jintużaw (jew li jiġu aċċettati) *bħala korrispettiv għal kunsinna*. Jekk qiegħda nifhem sew il-fatti, Lyko ma hijiex preċiżament obbligata tagħti premju *in natura* fuq preżentazzjoni tal-punti. Fl-ewwel domanda, il-qorti tar-rinviju tindika espressament li l-programm ta' lealtà tal-klijenti huwa mfassal b'tali mod li l-klijent għandu d-dritt li juża l-punti biss *fil-kuntest ta' xiri futur*, sabiex jikseb oġġetti oħra tal-assortiment ta' Lyko fil-kuntest ta' dan ix-xiri sussegwenti.

32. Madankollu, b'dan il-mod, il-punti ma joħolqux *obbligu għall-fornitur* li jikkunsinna oġġett, iżda jistgħu jintużaw biss fl-okkażjoni ta' *obbligu* (sussegwenti) *tal-klijent* li jipproċedi għal xiri sussegwenti. Huwa biss f'dan il-kuntest li oġġett ieħor (il-premju) jista' jiġi akkwistat b'mod addizzjonali permezz tal-punti. Madankollu, huwa meħtieġ *obbligu tal-fornitur* sabiex ikun hemm saħansitra vawċer. Huwa biss f'dan il-każ, pereżempju, li, skont l-Artikolu 30b(1) tad-Direttiva dwar il-VAT, it-trasferiment ta' vawċer (b'użu uniku) jista' diġà jitqies bħala kunsinna ta' oġġett. Dan jirriżulta diġà mid-definizzjoni ta' vawċer fil-punt 1 tal-Artikolu 30a tad-Direttiva dwar il-VAT u huwa kundizzjoni li għandhom jissodisfaw il-vawċers kollha, u għalhekk anki l-vawċers (b'użi multipli).

[7] Sentenza tat-28 ta' April 2022, DSAB Destination Stockholm (C-637/20, EU:C:2022:304, punti 20 u 21). Għall-vawċer b'użu uniku, ara s-sentenza tat-18 ta' April 2024, Finanzamt O (Vawċer b'użu uniku) (C-68/23, EU:C:2024:342, punt 36).

33. F'dan il-każ, il-punti miksuba ma jobbligawx, minn perspettiva ekonomika, li jingħata premju, iżda jagħtu "biss" lill-klijent id-dritt għal xiri sussegwenti bi prezz "iktar favorevoli" [8]. Meta jissarrfu l-punti, dan ix-xiri sussegwenti jkun irħas għall-klijent, b'ammont ekwivalenti għall-valur tal-premju magħżul, filwaqt li l-prezz tax-xiri sussegwenti (oġġetti u premju) jibqa' l-istess. Dan ikun iktar ċar jekk il-punti, fl-okkażjoni tat-tieni xiri, ma jagħtux biss id-dritt li jintgħażel premju *in natura*, iżda jagħtu wkoll dritt għal tnaqqis parzjali tal-prezz tax-xiri.

34. Is-sitwazzjoni tkun differenti biss jekk il-punti jkunu jistgħu jissarrfu, indipendentement minn xiri sussegwenti, bi skambju għal premju. F'tali każ, il-kundizzjonijiet tal-Artikolu 30a tad-Direttiva dwar il-VAT ikunu ssodisfatti. Peress li dan ma huwiex il-każ hawnhekk, il-punti ma jikkostitwixxux, anki għal din ir-raġuni biss, vawċer fis-sens tad-Direttiva dwar il-VAT, iżda biss tnaqqis fil-prezz.

*2. Kundizzjoni impliċita: materjalizzazzjoni ta' valur iddeterminat permezz tal-vawċer?*

35. Fl-osservazzjonijiet tagħhom, b'mod partikolari, ir-Renju tal-Belġju u l-Kummissjoni jenfasizzaw li l-għan ta' vawċer huwa li tiġi prodotta prova ta' valur, jiġifieri li jintwera li d-detentur ħallas minn qabel, pereżempju, għall-kunsinna ta' oġġett. Madankollu, il-punti li jinsabu fil-programm ta' lealtà ma għandhom ebda valur monetarju ddeterminat. F'dan ir-rigward, it-tnejn li huma jitilqu minn kundizzjoni oħra impliċita, jiġifieri li l-vawċer għandu jiġi akkwistat bi ħlas u li għandu jirrappreżenta valur *iddeterminat* mill-mument tal-ħruġ.

36. Madankollu, dan ir-raġunament ma jikkonvinċinix. Minn naħa, tali raġunament ma huwiex neċessarju f'dan il-każ peress li, anki fl-assenza ta' din il-kundizzjoni impliċita, jeżisti biss strument ta' tnaqqis u mhux vawċer. Min-naħa l-oħra, din il-kundizzjoni impliċita tillimita mingħajr bżonn il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikoli 30a u 30b tad-Direttiva dwar il-VAT.

37. Ċertament, il-vawċer klassiku (vawċer ta' valur) huwa kkaratterizzat mill-fatt li persuna tkun ħallset bil-quddiem somma flus lil persuna taxxabbli għal kunsinna jew għal provvista oħra li tkun ser titwettaq fil-futur u li parzjalment tkun għadha ma ġietx speċifikata u li parzjalment tkun diġà iddeterminata. Madankollu, kif jirriżulta mit-tieni sentenza tal-premessa 1 tad-Direttiva dwar il-vawċers, l-Artikoli 30a u 30b tad-Direttiva dwar il-VAT inħolqu preċiżament minħabba li d-dispożizzjonijiet preċedenti kienu meqjusa bħala li "mhumiex ċari jew kompluti biżżejjed sabiex jiżguraw il-konsistenza fit-trattament tat-taxxa ta' tranżazzjonijiet li jinvolvu vawċers, sa punt li għandu konsegwenzi mhux mixtieqa għall-funzjonament tajjeb tas-suq intern". Il-kuntest kien il-ħolqien ta' programmi minn impriżi fi Stati Membri differenti sabiex iżommu klijenti u jinkoraġġixxu xiri sussegwenti.

38. Konsegwentement, jekk il-kunċett ta' vawċers jinftiehem b'mod ristrett ħafna u biss fis-sens klassiku, l-għan ta' din id-direttiva jitlef ħafna mis-sens tiegħu peress li, għall-istrumenti (ġodda) l-oħra kollha, id-dispożizzjonijiet preċedenti li "mhumiex ċari jew kompluti biżżejjed" ikunu għalhekk determinanti mill-ġdid. Il-fatt li r-regoli l-ġodda kienu intiżi biss sabiex ikopru l-vawċers ta' valur klassiċi jidhirli għalhekk li huwa pjuttost irraġonevoli.

39. Kif issostni ġustament Lyko, karta ta' fedeltà, li turi li, wara għaxar xirjiet (iġġustifikati permezz ta' timbru), il-ħdax-il xirja hija mingħajr ħlas, issa tista' tikkostitwixxi vawċer għall-kunsinna tal-ħdax-il oġġett. Il-fattur determinanti huwa "biss" jekk il-ħdax-il oġġett

[8] Ara, b'mod simili, is-sentenza tas-27 ta' Marzu 1990, Boots Company (C-126/88, EU:C:1990:136, punti 12 u 13).

għandux jiġi kkunsinnat b'mod awtonomu jew jekk dan huwiex possibbli biss flimkien mal-ħdax-il xiri (tixtri tnejn, iżda tħallas ta' wieħed). Dan tal-aħħar ikun għalhekk biss tnaqqis fuq il-ħdax-il xiri.

40. Il-premessa 6 tad-Direttiva dwar il-vawċers tikkonferma din il-konklużjoni. Skont din il-premessa, il-vawċers għandhom jiġu ddefiniti b'mod li jkunu koperti l-karatteristiċi essenzjali tagħhom u, b'mod partikolari, in-natura tad-dritt marbut mal-vawċer u l-obbligu li jiġi aċċettat bħala korrispettiv għal kunsinna ta' oġġetti jew għal provvista ta' servizzi. La din il-premessa u lanqas il-punt 1 tal-Artikolu 30a tad-Direttiva dwar il-VAT ma jsemmu l-fatt li vawċer għandu jindika jew jirrappreżenta valur monetarju fiss diġà ddeterminat fil-mument tal-ħolqien tiegħu.

41. Għaldaqstant, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li huma biss il-kriterji stabbiliti fl-Artikolu 30a li huma determinanti għall-klassifikazzjoni bħala vawċer[9]. Fil-fatt, dan diġà jeskludi kriterji oħra impliċiti.

42. Konsegwentement, ma huwiex daqstant rilevanti jekk il-punti inkwistjoni f'dan il-każ humiex simili għall-vawċers klassiċi, iżda huwa pjuttost rilevanti jekk il-kundizzjonijiet tal-Artikolu 30a tad-Direttiva dwar il-VAT humiex issodisfatti. Madankollu, dan ma jeżiġix li vawċer għandu jkun jista' jiġi akkwistat biss bi ħlas ta' somma flus u li għandu jirrappreżenta mill-bidu valur iddeterminat. Huwa biżżejjed li l-vawċer ikun jista' jintuża ma' terz bħala korrispettiv għal kunsinna jew provvista oħra u li l-vawċer (jew id-dokumentazzjoni relatata) jindika l-oġġett li għandu jiġi kkunsinnat jew il-fornitur potenzjali.

43. Il-punti akkwistati permezz tal-ewwel xiri għandhom valur monetarju, kemm waqt l-akkwist kif ukoll meta jissarrfu. Fil-mument tal-akkwist, il-punti huma marbuta mal-prezz tal-ewwel xiri u, kif tindika ġustament Lyko fl-osservazzjonijiet tagħha, huma għalhekk akkwistati b'mod konġunt mill-klijent flimkien mal-oġġetti mixtrija (bi ħlas). Fir-rigward ta' punti li jiddependu minn tranżazzjoni, huwa diffiċli li jiġi affermat li dawn il-punti jiġu kkreditati lill-klijent mingħajr ħlas. Kuntrarjament għal dak li jsostni r-Renju tal-Belġju, il-fatt li klijenti oħra li ma jipparteċipawx fil-programm ta' lealtà tal-klijenti jħallsu l-istess prezz għall-oġġetti ma jbiddel xejn minn dan.

44. Fil-fatt, minbarra rabtiet personali mill-qrib, teżisti preżunzjoni li ebda impriża ma tirregala xi ħaġa lil terzi. Kull "rigal" ikun tħallas bil-quddiem jew jitħallas *a posteriori* minħabba li jkun inkluż fil-prezz tal-impriża. Dan jidher b'mod partikolarment ċar fir-rigward tal-punti li jiddependu minn tranżazzjoni peress li, waqt ix-xiri li jiżgura t-tranżazzjoni korrispondenti, dawn jitħallsu mit-tranżazzjoni li magħha jkunu marbuta.

45. Preċiżament fir-rigward tal-punti marbuta ma' tranżazzjoni, ma huwiex realistiku u ma jikkorrispondix għar-realtà ekonomika li wieħed jitkellem dwar punti "akkwistati mingħajr ħlas". Lanqas ma wieħed jippretendi li, f'każ ta' promozzjoni (jekk tixtri tliet bottijiet, tħallas biss ta' tnejn), it-tielet bott huwa rigal jew kunsinna mingħajr ħlas. Il-bottijiet kollha huma akkwistati bi ħlas, iżda l-klijent (li jakkwista tliet dożi) iħallas 33.33 % inqas għal kull bott mill-klijent l-ieħor li jkun xtara bott wieħed biss jew tnejn.

46. Id-deċiżjoni possibbilment kuntrarja tal-Qorti tal-Ġustizzja fil-kawża Kuwait Petroleum[10] ma hijiex rilevanti għal din il-kawża. F'dik is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja tat importanza deċiżiva lill-fatt li l-vawċers kienu kklassifikati bħala rigali u li l-aċċettazzjoni tagħhom mill-klijenti kienet titħalla għad-diskrezzjoni ta' dawn tal-aħħar. Madankollu, hawnhekk, il-punti jingħataw biss

[9] Sentenza tat-18 ta' April 2024, Finanzamt O (Vawċer b'użu uniku) (C-68/23, EU:C:2024:342, punt 55).

[10] Sentenza tas-27 ta' April 1999 (C-48/97, EU:C:1999:203, punti 30 *et seq.*).

lill-persuni li jipparteċipaw fil-programm ta' lealtà tal-klijenti (jew sabiex nibqgħu fuq l-eżempju tal-bottijiet: dawk li konxjament jixtru tliet bottijiet). Għal dawn tal-aħħar, l-attribuzzjoni tal-punti ssir skont l-ammont tat-tranżazzjoni u l-punti lanqas ma huma kklassifikati, ġustament, bħala rigali. F'dan ir-rigward, hemm sitwazzjoni fattwali differenti. Il-klijenti li jipparteċipaw fil-programm ta' lealtà tal-klijenti jħallsu kemm għall-prodotti (prinċipalment) kif ukoll għall-punti miksuba (b'mod sekondarju) tagħhom. Għalhekk, anki fil-mument tal-akkwist, dawn il-punti jissimbolizzaw valur akkwistat bi ħlas (li madankollu jkun għadu ma ġiex stabbilit f'dak il-mument).

47. Meta jissarrfu, imbagħad, il-punti jissimbolizzaw valur li jkun iddeterminat biss f'dak il-mument. Madankollu, sa dak iż-żmien, dan il-valur ivarja (skont Lyko, bejn tnejn u għaxra fil-mija tat-tranżazzjoni preċedenti) u jiddependi mill-premju magħżul fit-tieni xirja. Għaldaqstant, ma jistax jiġi affermat li l-punti ma jimmaterjalizzawx valur, iżda jimmaterjalizzaw valur li jidher biss iktar tard minħabba li jiddependi fuq il-premju magħżul u li, sa dak iż-żmien, ma jkunx espress fi flus, iżda f'punti. Konsegwentement, il-punti ma jimmaterjalizzawx valur iddeterminat, iżda valur determinabbli.

48. Din il-varjabbiltà, jew l-inċertezza dwar il-valur tal-punti (bħala korrispettiv għall-kunsinna tal-premju) hija madankollu irrilevanti fid-dritt tal-VAT. Kif diġà indikajt xi mkien ieħor [11], l-inċertezza dwar l-ammont tal-korrispettiv ma tpoġġix f'dubju l-kwalità tiegħu ta' korrispettiv għal kunsinna jew għal provvista oħra. Minn naħa, l-unika deċiżjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja (kawża Baštová [12]) li minnha tista' eventwalment tiġi dedotta ħaġa oħra, ma hijiex rilevanti f'dan il-każ (din kienet tirrigwarda l-kwistjoni dwar jekk kandidat li rebaħ minn tellieqa taż-żwiemel kienx wettaq tranżazzjoni fil-forma ta' rebħ mit-tellieqa, li ġie ġustament miċħud). Min-naħa l-oħra, fuq eżami bir-reqqa, din l-inċertezza lanqas ma tista' tinftiehem b'mod daqshekk wiesa' [13].

49. Għall-kuntrarju, l-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT juri li l-ammont taxxabbli jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi *l-valur tal-korrispettiv*. Skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, ma huwiex meħtieġ li dan il-korrispettiv ikun monetarju [14], iżda huwa meħtieġ li jkun espress biss fi flus [15]. L-istess għandu japplika għal vawċer *in natura* li jinkludi l-obbligu li oġġett imsemmi fih (jew determinabbli) jiġi kkunsinnat lid-detentur.

50. Fl-aħħar mill-aħħar, dan huwa kkonfermat ukoll mill-Artikolu 73a l-ġdid tad-Direttiva dwar il-VAT, introdott mid-Direttiva dwar il-vawċers, li jistabbilixxi ċerti regoli speċjali għad-determinazzjoni tal-ammont taxxabbli fil-każ ta' vawċer b'użi multipli. Madankollu, dawn ir-regoli speċjali jipprevedu espressament li l-Artikolu 73a huwa "[m]ingħajr preġudizzju għall-Artikolu 73" tad-Direttiva dwar il-VAT.

51. Madankollu, għalkemm skont l-Artikolu 73 tad-Direttiva dwar il-VAT huwa biżżejjed li l-valur tal-korrispettiv (f'dan il-każ, tal-vawċer) ikun jista' jiġi espress fi flus, skont dan l-Artikolu 73 huwa biżżejjed ukoll li l-valur tal-punti (bħala korrispettiv) ikun jista' jiġi ddeterminat fil-mument tal-kunsinna. Peress li huwa f'dan il-mument li jiġi ddeterminat il-valur

[11] Ara l-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Financial Bulgaria (C-744/23, EU:C:2025:332, punti 49 u 50).

[12] Sentenza tal-10 ta' Novembru 2016 (C-432/15, EU:C:2016:855, punt 36).

[13] Ara l-konklużjonijiet tiegħi fil-kawża Financial Bulgaria (C-744/23, EU:C:2025:332, punti 62 *et seq*.).

[14] Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-8 ta' Mejju 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (Korrispettiv għal azzjonijiet) (C-241/23, EU:C:2024:392, punt 22); b'mod simili s-sentenza tad-19 ta' Diċembru 2012, Orfey (C-549/11, EU:C:2012:832, punt 36).

[15] Sentenzi tat-8 ta' Mejju 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (Korrispettiv għal azzjonijiet) (C-241/23, EU:C:2024:392, punt 23); tal-10 ta' Jannar 2019, A (C-410/17, EU:C:2019:12, punt 35); tad-19 ta' Diċembru 2012, Orfey (C-549/11, EU:C:2012:832, punt 36); u tat-3 ta' Lulju 1997, Goldsmiths (C-330/95, EU:C:1997:339, punt 23).

tal-premju, il-valur tal-punti wkoll jiġi stabbilit f'dan il-mument sabiex jiġi ddeterminat l-ammont taxxabbli skont l-Artikolu 73. Dan huwa wkoll espressament biżżejjed skont l-Artikolu 73a ("[m]ingħajr preġudizzju għall-Artikolu 73").

52. Għaldaqstant, kuntrarjament għal dak li ssostni l-Kummissjoni fl-osservazzjonijiet tagħha, mill-formulazzjoni tal-Artikolu 73a tad-Direttiva dwar il-VAT ma jistax jiġi dedott li jeżisti vawċer biss meta l-valur tal-vawċer ikun espress fi prezz fiss meta jinħareġ il-vawċer. Għall-kuntrarju, jeżisti wkoll vawċer (b'użi multipli) meta dan ikun intiż għal premju *in natura* li jkun għadu inċert u meta l-valur tal-premju jiġi ddeterminat biss fil-mument tal-għażla tal-premju mill-klijent.

53. Il-fatt li l-kontenut eżatt tal-kunsinna jkun għadu ma huwiex magħruf f'din id-data huwa wkoll irrilevanti peress li vawċer b'użi multipli fis-sens tal-punt 3 tal-Artikolu 30a tad-Direttiva dwar il-VAT huwa kkaratterizzat preċiżament minn tali inċertezza. Din l-inċertezza hija aċċettata (u tista' faċilment tiġi aċċettata) għaliex, skont l-Artikolu 30b(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, huwa suġġett għall-VAT biss it-trasferiment effettiv tal-oġġetti li għalihom il-fornitur tal-oġġetti jaċċetta vawċer b'użi multipli bħala korrispettiv. Sa mhux iktar tard minn dak il-mument, jiġu ddeterminati kemm l-oġġett kif ukoll il-valur tiegħu u, għalhekk, il-valur tal-vawċer. Mill-banda l-oħra, kull trasferiment preċedenti (kif ukoll il-ħruġ) ta' dan il-vawċer b'użi multipli ma huwiex suġġett għall-VAT, b'tali mod li l-inċertezza msemmija ma hijiex rilevanti.

54. Għalhekk, jekk jagħtu dritt awtonomu għal premju ddeterminat, il-punti f'dan il-każ għandhom jitqiesu bħala vawċers. Jekk il-premju jkun għadu ma ġiex iddeterminat (u għalhekk ma jkunx possibbli, pereżempju, li tiġi ddeterminata r-rata tat-taxxa korretta), ikun hemm vawċer b'użi multipli li l-ħruġ tiegħu jkun għadu ma għandux konsegwenzi fil-qasam tad-dritt tal-VAT. Huwa biss it-tisrif tal-punti li jikkostitwixxi kunsinna (tal-premju) bi ħlas (fil-forma ta' vawċer). Dan it-tisrif juri l-valur tal-vawċer, li jkun jista' jiġi ddeterminat abbażi tal-premju magħżul. Il-provvista tal-premju għandha tiġi ntaxxata meta jsir it-tisrif. Dan it-tisrif għalhekk inaqqas (għall-ewwel darba) l-ammont taxxabbli tax-xiri li fil-kuntest tiegħu ġew akkwistati l-punti.

### *3. It-trattament ta' punti mhux imsarrfa*

55. Madankollu, din il-konklużjoni għadha ma tippermettix li jiġi ddeterminat kif għandhom jiġu ttrattati, min-naħa ta' Lyko, il-punti mhux imsarrfa fil-każ li dawn il-punti kellhom jitqiesu bħala vawċers.

56. Fil-każ ta' vawċer b'użi multipli normali li jkun akkwistat bi ħlas, li jirrappreżenta prezz iddeterminat iżda li qatt ma jissarraf, id-dispożizzjoni tal-Artikolu 30b tad-Direttiva dwar il-VAT għandha l-konsegwenza li ma jkunx hemm impożizzjoni tal-VAT. Dan huwa koerenti sa fejn il-klijent isostni spejjeż finanzjarji, iżda ma ssir l-ebda tranżazzjoni. Is-sempliċi possibbiltà li jintuża l-vawċer ma kinitx manifestament suffiċjenti sabiex tippermetti lil-leġiżlatur jikkonkludi li teżisti tranżazzjoni taxxabbli u suġġetta għall-VAT.

57. Mill-banda l-oħra, tnaqqis fuq l-ewwel jew it-tieni xiri jwassal għal tassazzjoni inqas biss fil-każ li dan it-tnaqqis jintuża. Dan huwa loġiku għaliex, sakemm jintuża, il-klijent ikun nefaq ċertu ammont għal kunsinna jew għal provvista oħra u l-persuna suġġetta għall-VAT tkun irċeviet ċertu ammont f'dan ir-rigward.

58. Vawċer b'użi multipli li ma jimmaterjalizzax valur iddeterminat, iżda biss valur determinabbli, jinsab bejn vawċer b'użi multipli partikolari u tnaqqis. Madankollu, jista' jkun hemm tassazzjoni xierqa tal-VAT mingħajr il-ħtieġa li jiġi ristrett il-kunċett ta' vawċer.

59. Fil-fatt, anki taħt l-Artikoli 30a u 30b tad-Direttiva dwar il-VAT, vawċer b'użi multipli li ma jimmaterjalizzax valur iddeterimant, iżda biss valur determinabbli, jista' jipproduċi konsegwenzi mill-perspettiva tad-dritt tal-VAT biss meta dan il-valur determinabbli jikkonkretizza ruħu. Jekk dan iseħħ biss fil-mument tat-tisrif, dan il-vawċer, sa dik id-data, ma jkollu ebda effett, inkluż fuq l-ammont taxxabbli tal-ewwel xiri.

60. Konsegwentement, jekk il-punti ma jissarfux, l-ammont taxxabbli tal-ewwel xiri jibqa' l-istess, kemm mill-perspettiva tal-bejjiegħ, li jkun irċieva ammont iddeterminat għall-oġġetti, kif ukoll mill-perspettiva tal-klijent, li jkun nefaq ammont iddeterminat għall-oġġetti rċevuti, u għandu jiġi ntaxxat kollu kemm hu. Tqassim ta' dan l-ammont taxxabbli (parzjalment intaxxat għall-oġġetti u parti mhux intaxxata għall-vawċer) ma huwiex rilevanti fil-każ ta' ħruġ ta' vawċer b'valur determinabbli biss (b'differenza mill-ħruġ ta' vawċer b'użi multipli b'valur iddeterminat), peress li l-valur determinabbli ta' vawċer ma jkunx jista' jiġi stabbilit mingħajr it-tisrif tiegħu.

61. L-istess japplika jekk wieħed ma jitkellimx fuq vawċer. F'dan il-każ, il-punti jikkostitwixxu biss il-possibbiltà ta' forma ta' tnaqqis fil-prezz li għandha effett fiskali biss meta jintuża dan it-tnaqqis. Issa, dan ikun il-każ biss fil-mument tat-tieni xiri.

62. Dan jirriżulta b'mod ċar mill-Artikolu 79 tad-Direttiva dwar il-VAT, li jeskludi t-tnaqqis *offrut* mill-ammont taxxabbli tal-VAT. Madankollu, il-punti stess għadhom ma humiex tnaqqis offrut, iżda biss possibbiltà ta' tnaqqis. Filwaqt li tnaqqis fil-prezz wara l-eżekuzzjoni tat-tranżazzjoni (f'dan il-każ, l-ewwel xiri) iwassal, skont l-Artikolu 90 tad-Direttiva dwar il-VAT, għal tnaqqis tal-ammont taxxabbli, dan jimplika wkoll li t-tnaqqis fil-prezz għandu jsir. Dan ikun il-każ biss meta jissarrfu l-punti, jiġifieri bil-ksib tal-premju [16].

### *C. Fuq it-tieni domanda preliminari*

63. Peress li mir-risposta għall-ewwel domanda jirriżulta li, f'dan il-każ, il-ħruġ ta' punti li jistgħu jissarrfu biss ma' xiri ieħor għal premju ma jikkostitwixxix vawċer fis-sens tal-Artikolu 30a tad-Direttiva tal-VAT, iżda għandu, għall-kuntrarju, jitqies bħala sempliċi tnaqqis fil-prezz, ma hemmx iktar lok li tingħata risposta għat-tieni domanda.

## VI. Konklużjoni

64. Għalhekk nipproponi li d-domandi preliminari magħmula mill-Högsta förvaltningsdomstolen (il-Qorti Amministrattiva Suprema, l-Isvezja) jingħataw risposta kif ġej:

Ma jikkostitwixxix vawċer, fis-sens tal-Artikolu 30a tad-Direttiva 2006/112, il-ħruġ ta' punti fil-kuntest ta' programm ta' lealtà tal-klijenti mfassal b'tali mod li klijent li jixtri oġġetti jikseb punti skont il-valur tax-xiri u li sussegwentement ikun awtorizzat, fil-kuntest ta' xiri fil-futur, juża

[16] Bl-istess mod, is-sentenza tal-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-Ġermanja) tas-16 ta' Jannar 2020 — V R 42/17 — BFHE 268, 287, BStBl. II 2020, 361 dwar is-sitwazzjoni legali preċedenti fid-dritt tal-Unjoni.

l-punti sabiex jikseb oġġetti oħra mill-assortiment tal-bejjiegħ. L-obbligu (awtonomu) li dawn il-punti jiġu aċċettati bħala korrispettiv għal kunsinna ta' oġġett huwa nieqes. Għaldaqstant, tali sistema ta' punti tikkostitwixxi biss tnaqqis fuq xiri futur.