KONKLUŻJONIJIET TA' L-AVUKAT ĠENERALI
SHARPSTON
ippreżentati fl-14 ta' Ġunju 2007 [1]

1. Kumpannija b'responsabbiltà limitata, u l-individwu li hu l-uniku azzjonist, l-uniku direttur u l-uniku impjegat tagħha, huma kkunsidrati mill-awtoritajiet tat-taxxa bħala entità taxxabbli unika għall-iskopijiet tal-VAT. Dak huwa possibbli biss jekk l-individwu jista' l-ewwel ikun meqjus bħala persuna taxxabbli fir-rigward tax-xogħol tiegħu għall-kumpannija. Il-Gerechtshof te Amsterdam (Qorti Reġjonali ta' l-Appell, Amsterdam) għalhekk tixtieq tkun taf jekk dak ix-xogħol huwiex "attività ekonomika" imwettqa b'mod indipendenti skond is-Sitt Direttiva dwar il-VAT [2].

Il-liġi dwar il-VAT rilevanti

Il-leġiżlazzjoni Komunitarja

2. Fil-mument tal-fatti, l-Artikolu 2(1), tas-Sitt Direttiva kien jirrikjedi li t-taxxa għandha tapplika għall-"provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali" [3].

3. L-Artikolu 4 stabbilixxa, sa fejn hu relevanti:

"1. 'Persuna taxxabbli' tfisser kull persuna li b'mod indipendenti twettaq fi kwalunkwe post attività ekonomika msemmija fil-paragrafu 2, ikun x'ikun l-iskop jew ir-riżultati ta' dik l-attività.

2. L-attivitajiet ekonomiċi msemmija fil-paragrafu 1 għandhom jinkludu l-attivitajiet

1 — Lingwa oriġinali: l-Ingliż.

2 — Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar it-taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU L 145, p. 1), emendata diversi drabi iżda mhux fir-rigward tad-dispożizzjonijiet imsemmija hawnhekk. Fl-1 ta' Jannar 2007, is-Sitt Direttiva kienet revokata u mibdula mid-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).

3 — L-istess dispożizzjoni tinsab fl-Artikolu 2(1)(a) tad-Direttiva 2006/112.

kollha ta' produtturi, kummerċjanti u persuni li jagħtu, magħduda attivitajiet filminjieri u fl-agrikoltura u attivitajiet filprofessjonijiet. L-isfruttament ta' proprjetà tanġibbli jew intanġibbli għal skop ta' dħul minnha fuq bażi kontinwa għandu wkoll jitqies bħala attività ekonomika.

[...]

4. L-użu tal-frażi "b'mod indipendenti" filparagrafu 1 għandha teskludi mit-taxxa persuni mpjegati jew persuni oħra sakemm huma jkunu marbutin ma' min jimpjega b'kuntratt ta' impjieg jew b'kull irbit legali ieħor li joħloq ir-relazzjoni ta' bejn min jimpjega u impjegat dwar kondizzjonijiet ta' xogħol, ħlas u responsabbiltà ta' min jimpjega.

... kull Stat Membru jista' jqis bħala persuna taxxabbli waħedha persuni stabbiliti fitterritorju tal-pajjiż li, filwaqt li huma indipendenti legalment, ikollhom x'jaqsmu millqrib ma' xulxin b'rabtiet finanzjarji, ekonomiċi u organizzattivi.

[...]" [4].

Il-leġiżlazzjoni Olandiża

4. Skond l-Artikolu 7(1) tal-Wet op de Omzetbelasting (Liġi dwar fil-fatturat) 1968, kummerċjant huwa "kull persuna li tmexxi negozju b'mod indipendenti". Skond l-Artikolu 7(2), "negozju" jinkludi kemm l-eżerċizzju ta' kummerċ jew professjoni kif ukoll l-isfruttament ta' proprjetà sabiex jinkiseb dħul fuq bażi kontinwa.

5. Skond l-Artikolu 7(4) ta' l-istess Liġi, kummerċjanti hekk imfissra, jekk ikunu finanzjarjament, b'mod organizzattiv u ekonomikament marbuta b'tali mod illi jiffurmaw entità, għandhom jiġu kkunsidrati bħala kummerċjant wieħed. Id-deċiżjoni li jiġu kkunsidrati b'dan il-mod għandha tittieħed mill-ispettur tat-taxxi kompetenti.

Il-ġurisprudenza Komunitarja

6. F'Heerma [5], f'talba għal deċiżjoni preliminari mill-Hoge Raad ta' l-Olanda (Qorti

4 — Dispożizzjonijiet sostanzjalment riprodotti fl-Artikoli 9(1), 10 u 11 tad-Direttiva 2006/112.

5 — Sentenza tas-27 ta' Jannar 2000, (C-23/98, Ġabra p. I-419).

Suprema), bidwi kien ifforma soċjetà ma' martu, li fiha huwa kkontribwixxa l-mezz tal-produzzjoni tas-sehem tiegħu. Wara, bena maqjel u krieh lis-soċjetà għal kera annwali. Hu u s-soċjetà talbu li jiġu esklużi mill-eżenzjoni mill-VAT fir-rigward ta' din il-kirja [6].

7. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddikjarat illi "l-Artikolu 4(1) tas-[-Sitt Direttiva] għandu jiġi interpretat li jfisser illi, meta l-unika attività ekonomika ta' persuna, skond it-tifsira ta' din id-dispożizzjoni, tikkonsisti fil-kiri ta' oġġett ta' proprjetà tanġibbli lil kumpannija jew soċjetà, bħal soċjetà irregolata mil-leġiżlazzjoni Olandiża, li tagħha hija membru, dik il-kirja għandha tiġi kkunsidrata bħala attività indipendenti skond it-tifsira ta' dik id-dispożizzjoni".

8. Meta waslet għal din il-konklużjoni, hija osservat illi "bejn is-soċjetà u s-soċju m'hemmx relazzjoni ta' bejn min jimpjega u impjegat, simili għal dik imsemmija fl-ewwel subparagrafu ta' l-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva li tipprekludi l-indipendenza tas-soċju. Għall-kuntrarju ta' dan, is-soċju, meta jikri proprjetà tanġibbli lis-soċjeta, jaġixxi f'ismu stess u taħt ir-responsibbiltà tiegħu stess, anke jekk fl-istess ħin huwa d-diriġent tas-soċjetà li qed tikri. Il-kirja in kwistjoni la kienet mogħtija minn min kien qed imexxi u lanqas mir-rappreżentanti tas-soċjetà" [7].

Il-ġurisprudenza Olandiża

9. F'każ sussegwenti [8], il-Hoge Raad ibbażat ruħha fuq Heerma sabiex tinterpreta l-Artikolu 7(4) tal-Wet op de Omzetbelasting f'sitwazzjoni fejn individwu li kien direttur ta' kumpannija li fiha kellu 75 % ta' l-ishma għamel fattura lill-kumpannija għas-servizzi ta' ġestjoni tiegħu. Hija osservat illi, skond il-leġiżlazzjoni Olandiża, direttur huwa impjegat tal-kumpannija, iżda, b'differenza minn impjegat normali, ma kienx f'pożizzjoni ta' subordinazzjoni fir-rigward tal-kumpannija. F'dan il-każ, hija kkunsidrat illi l-persuna kkonċernata kienet aġixxiet neċessarjament f'kapaċità indipendenti meta pprovdiet servizzi ta' ġestjoni lill-kumpannija. Filwaqt li waslet għal din il-konklużjoni, hija bbażat ukoll fuq il-kliem ta' l-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva [9], u fuq is-sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja f'Asscher [10].

6 — Eżenzjoni u esklużjoni possibbli mill-VAT skond l-Artikolu 13B(b) u 13C(a) tas-Sitt Direttiva.

7 — Punt 18 tas-sentenza.

8 — Sentenza Nru 35 775, tas-26 ta' April 2002; ara b'mod partikolari l-punti 3.6 u 3.10.

9 — B'mod partikolari l-kliem "li joħloq ir-relazzjoni ta' bejn min jimpjega u impjegat".

10 — Sentenza tas-27 ta' Ġunju 1996 (C-107/94, Ġabra p. I-3089).

10. Asscher tikkonċerna r-regoli tat-Trattat dwar il-moviment liberu tal-persuni u l-effett tagħhom fuq dispożizzjonijiet tat-taxxa fuq id-dħul. Fis-sentenza tagħha [11], il-Qorti tal-Ġustizzja qalet li l-attività ta' persuna li kienet direttur ta' kumpannija (Olandiża) li kienet ukoll l-unika azzjonista tagħha "ma kinitx imwettqa fil-kuntest ta' relazzjoni ta' subordinazzjoni", u għalhekk hija kellha tiġi kkunsidrata mhux bħala "ħaddiem" skond l-Artikolu [39 KE] iżda bħala persuna li ssegwi attività bħala persuna li taħdem għal rasha skond l-Artikolu [43 KE]". Il-każ ma kkonċernax il-kunċett ta' impjieg fil-kuntest tal-VAT.

Il-proċedura u d-domanda preliminari

11. Is-Sinjur van der Steen mexxa negozju bħala individwu uniku li jipprovdi servizzi ta' tindif, f'liema kapaċità kien kummerċjant skond il-Wet op de Omzetbelasting.

12. Sussegwentement waqqaf kumpannija b'responsabbilità limitata J. A. van der Steen Schoonmaakdiensten BV (il-"kumpannija"), fejn huwa kien id-direttur uniku u azzjonist uniku. Il-kumpannija, li kienet kummerċjant skond il-Wet op de Omzetbelasting, ħadet in-negozju f'idejha. Huwa kompla jwettaq ix-xogħol kollu tan-negozju, wara li għamel kuntratt ta' impjieg bil-fomm mal-kumpannija [12]. Il-kumpannija ħallsitu paga fissa fix-xahar u pagament annwali għall-vaganzi, li minnhom naqqset it-taxxi rilevanti u l-kontribuzzjonijiet tas-sigurtà soċjali. Ma kienx hemm impjegati oħra.

13. Il-kumpannija iktar tard saret insolventi. In-negozju ttieħed minn kumpannija oħra [13]. L-impjieg tas-Sinjur van der Steen mal-kumpannija tiegħu spiċċa, u kien sussegwentement impjegat mit-tieni kumpannija.

14. Fil-proċess tal-ħlas tal-kontijiet tal-VAT tas-Sinjur van der Steen u l-kumpannija insolventi, l-ispettur tat-taxxi ddeċieda li t-tnejn kienu jikkostitwixxu entità fiskali skond l-Artikolu 7(4) tal-Wet op de Omzetbelasting. Filwaqt illi għamel dan, irrefera għas-sentenza tal-Hoge Raad Nru 35 775 u għal sentenza tas-Staatssecretaris van Financiën (Segretarju ta' l-Istat għall-Finanzi) [14] ibbażata fuq dik is-sentenza. It-tieni deċiżjoni tgħid, b'mod partikolari, illi "d-direttur ta' kumpannija li tagħha għandu iktar minn nofs l-ishma jikkwalifika bħala kummerċjant skond l-Artikolu 7 tal-Wet op de Omzetbe-

11 — Punt 26.

12 — Jekk din l-affermazzjoni għandha tittieħed litteralment, wieħed jista' jispera J. A. van der Steen ikkonkluda dan il-kuntratt verbalment fin-nuqqas ta' xhieda. Fil-fatt, il-metodi prattiċi tal-konklużjoni ta' kuntratt simili setgħu jidhru ta' l-anqas strambi għal kull min inserta kien rah.

13 — Is-sentenza ta' rinviju ma tipprovdi ebda dettall, iżda tidher li timpika li J. A. van der Steen ma kienx għadu l-azzjonist u lanqas id-direttur ta' din il-kumpannija ġdida. Dan il-punt huwa fi kwalunkwe każ irrelevanti għal każ in kwistjoni.

14 — Deċiżjoni DBG2002/3677M, ta' l-24 ta' Lulju 2002.

lasting fir-rigward ta' l-attivitajiet imwettqa għall-kumpannija bi ħlas. Ma tagħmilx differenza f'dak ir-rigward jekk l-attivitajiet in kwistjoni kienu jew le imwettqa fuq il-bażi ta' kuntratt ta' impjieg magħmul mal-kumpannija".

15. Il-kontestazzjoni legali tas-Sinjur van der Steen għad-deċiżjoni ta' l-ispettur hija bħalissa quddiem il-Gerechtshof te Amsterdam, li tiddikjara li huwa prerekwiżit għal din id-deċiżjoni li J. A. van der Steen għandu jikkwalifika bħala kummerċjant għall-finijiet tal-VAT, iżda mhijiex ċerta jekk dik il-valutazzjoni hijiex kumpatibbli mad-dritt Komunitarju.

16. Għal din ir-raġuni li l-Gerechtshof titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja li tiddeċiedi fuq id-domanda preliminari li ġejja:

"Għandu l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva jiġi interpretat li jfisser illi jekk persuna fiżika għandha bħala attività biss li twettaq ix-xogħol kollu li jirriżulta mill-attivitajiet ta' kumpannija b'responsabbiltà limitata li tagħha tkun l-unika diriġent, l-unika azzjonista u l-unika 'membru tal-persunal', dak ix-xogħol mhuwiex attività ekonomika għax huwa mwettaq matul it-tmexxija u r-rappreżentanza tal-kumpannija b'responsabbiltà limitata u għalhekk mhux matul transazzjonijiet ekonomiċi?"

17. Il-Gvern Olandiż u l-Kummissjoni ssottomettew osservazzjonijiet bil-miktub, fejn it-tnejn sostnew li persuna fis-sitwazzjoni deskritta mhix qed twettaq attività ekonomika b'mod indipendenti. J. A. van der Steen ma ssottomettiex osservazzjonijiet. Ebda persuna ma talbet udjenza u għalhekk ma kienx hemm waħda.

Analiżi

18. Kif tosserva l-Kummissjoni, meta imprenditur iwaqqaf kumpannija sabiex imexxi n-negozju tiegħu, l-iskop huwa ġeneralment sabiex jistabbilixxi persuna legali separata, distinta mill-persuna tiegħu [15]. Dan huwa utli b'mod partikolari sabiex jillimita r-responsabbiltà personali tiegħu fir-rigward tan-negozju [16].

19. Fejn jeżistu żewġ entitajiet legali separati, huwa ċar illi jistgħu jaġixxu indipendente-

15 — Id-dispożizzjonijiet legali li jirregolaw dawn il-kumpanniji kienu sa ċertu punt armonizzati permezz tat-Tnax-il Direttiva tal-Kunsill 89/667/KEE tal-21 ta' Diċembru 1989 rigward il-liġijiet tal-kumpanniji, dwar il-kumpanniji privati ta' membru wieħed b'responsabbiltà limitata (ĠU L 395, p. 40).

16 — Qabbel l-Artikolu 7 ta' din l-istess Direttiva, li tgħid li "Stat Membru ma għandux għalfejn jippermetti l-formazzjoni ta' kumpanniji b'membru wieħed meta l-leġiżlazzjoni tiegħu tipprovdi illi imprenditur individwali jista' jistabbilixxi impriża li r-responsabbiltà għaliha tkun limitata għal somma ddedikata għall-attività ddikjarata".

ment minn xulxin, u li jistgħu jidħlu f'diversi tipi ta' relazzjonijiet legali ma' xulxin.

20. Per eżempju, f'Heerma, il-bidwi u s-soċjetà kienu entitajiet separati, u kien possibli għall-bidwi jikri proprjetà immobbli li kienet tappartjeni lilu lis-soċjetà. Il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li meta għamel dan, hu kien qed jeżerċita attività ekonomika b'mod indipendenti għall-finijiet tal-VAT.

21. Fil-kawża preżenti, J. A. van der Steen u l-kumpannija kienu entitajiet separati u J. A. van der Steen seta' — u fil-fatt hekk għamel — jidħol f'kuntratt ta' impjieg mal-kumpannija.

22. Sa fejn ix-xogħol li pprovda lill-kumpannija waqa' fl-ambitu tal-kuntratt ta' impjieg, dan huwa bħala prinċipju eskluż mill-ambitu tal-VAT permezz tat-termini ċari ta' l-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva.

23. F'dan ir-rigward, is-sitwazzjoni tiegħu hija differenti minn dik ta' J. A. Heerma, peress illi t-tranżazzjonijiet ta' kiri ta' proprjetà immobbli huma attivitajiet illi ma jaqgħux fl-ambitu tal-VAT u huma fil-fatt espressament imsemmija fl-Artikolu 13B(b) u 13C(a) tas-Sitt Direttiva [17].

24. Abbażi ta' dan, jidher illi d-deċiżjoni ta' l-ispettur tat-taxxi kkontestata minn J. A. van der Steen ma tirriflettix interpretazzjoni korretta tad-dritt Komunitarju. Sa fejn hija bbażata fuq d-deċiżjoni tas-Staatssecretaris van Financiën u sentenza tal-Hoge Raad, din ta' l-aħħar tista' tirrifletti wkoll interpretazzjoni mhux korretta.

25. Il-vantaġġi li l-impjieg jiġi eskluż mill-ambitu tal-VAT huma ovvji. Li kieku ma kienx eskluż, kull impjegat ikollu jiġi rreġistrat għall-VAT u t-taxxa jkollha tiġi imposta fuq il-pagi kollha. Kull min jimpjega u jagħmel provvisti taxxabbli allura jkun jista' jnaqqas dik il-VAT, iżda jkun hemm piż kunsiderevoli fuq dawk li jagħmlu provvisti li huma eżenti sakemm ma jiġix introdott mekkaniżmu ta' kumpens, u dan il-mekkaniżmu jkun fih innifsu ta' piż. Għall-kuntrarju ta' dan, meta l-impjieg ikun eskluż mill-ambitu tal-VAT, il-ħlas ta' l-impjieg jifforma parti mill-valur miżjud fuq il-provvisti. Ikun għalhekk awtomatikament inkluż

17 — L-Artikolu 135(1)(l) u (2) tad-Direttiva 2006/112.

fil-bażi tat-taxxa meta dawk il-provvisti jiġu ntaxxati, iżda m'għandux effett, fit-termini ta' VAT, fuq provvisti ta' prodotti eżenti. Flimkien ma' tnaqqis kunsiderevoli ta' xogħol amministrattiv, tkun żgurata n-newtralità tat-taxxa u l-applikazzjoni ġenerali tagħha għall-provvisti taxxabbli.

26. Konsegwentement, mhuwiex mixtieq illi attività li taqa' fl-ambitu ta' kuntratt ta' impjieg għandha tiġi kkunsidrata bħala attività taxxabbli indipendenti.

27. Ir-raġunijiet li wasslu lil Hoge Raad u lis-Staatssecretaris van Financiën sabiex jieħdu l-pożizzjoni li fuqha hija bbażata d-deċiżjoni kkontestata jidhru li ġejjin minn żewġ sentenzi tal-Qorti tal-Ġustizzja — Heerma u Asscher [18] — u min-natura ta' relazzjoni bejn kumpannija u d-diretturi tagħha fid-dritt Olandiż.

28. Ma naħsibx illi ż-żewġ sentenzi msemmija jappoġġjaw din l-opinjoni. Heerma ma kkonċernatx kuntratt ta' impjieg iżda l-attività evidentement indipendenti u taxxabbli ta' tranżazzjonijiet ta' kiri ta' proprjetà immobbli. Asscher għamlet distinzjoni bejn impjieg u attività indipendenti ta' xogħol abbażi ta' l-eżistenza jew in-nuqqas ta' relazzjoni ta' "subordinazzjoni" iżda dan kien, kif osservat il-Kummissjoni, fil-kuntest totalment differenti tad-determinazzjoni ta' l-artikolu tat-Trattat applikabbli fil-qasam tal-moviment liberu.

29. Huwa iktar diffiċli għall-Qorti tal-Ġustizzja li tesprimi opinjoni fir-rigward tar-relazzjoni bejn kumpannija u d-diretturi tagħha fid-dritt Olandiż [19]. Mis-sentenza ta' Hoge Raad Nru 35 775 [20], jidher illi servizzi pprovduti minn direttur lill-kumpannija, fil-kapaċità tiegħu bħala direttur, jistgħu *jiġu kkunsidrati* bħala pprovduti skond kuntratt ta' impjieg. Jekk dan ikun il-każ, is-sentenza tista' tkun awtorevoli għall-proposta li dawn is-servizzi m'għandhomx jiġu awtomatikament ikkunsidrati li huma pprovduti għall-finijiet tal-VAT. Din id-dispożizzjoni mhux neċessarjament tmur kontra l-esklużjoni ta' impjieg *reali* mill-ambitu tal-VAT. Jista' jkun li ma tfisser xejn iktar milli, meta f'kuntest ieħor, is-servizz ikun ikkunsidrat illi jaqa' fl-ambitu ta' kuntratt ta' impjieg, għall-finijiet tal-VAT, dan għandu madankollu jiġi eżaminat sabiex jiġi stabbilit jekk kienx fil-fatt ipprovdut fl-eżerċizzju ta' attività indipendenti.

18 — Ara l-punti 6 sa 8 u n-noti ta' qiegħ 'il paġna 5 u 10 hawn fuq imsemmija.

19 — Ara, madankollu, fil-kuntest tas-sigurtà soċjali, is-sentenzi ta' l-10 ta' Lulju 1986, Segers (79/85, Ġabra p. 2375), u tad-19 ta' Marzu 2002, Hervein *et* (kawżi magħquda C-393/99 u C-394/99, Ġabra p. I-2829).

20 — B'mod partikolari, punt 3.8.

30. Wara li ntqal dan, kif tosserva l-Kummissjoni, fil-każ preżenti m'hemm xejn filproċess illi juri illi kwalunkwe mis-servizzi ta' J.A. van der Steen lill-kumpannija kien ġie pprovdut fil-kuntest ta' xi ħaġa oħra apparti kuntratt awtentiku ta' impjieg.

31. Huwa ovvjament dejjem possibbli — indipendentement minn kull aspett ieħra tar-relazzjoni bejn il-partijiet — illi dak li jidher bħala kuntratt ta' impjieg awtentiku jirriżulta, wara spezzjoni iktar dettaljata, li jkun tip ta' arranġament ieħor. Għal darb'oħra, m'hemm xejn fil-proċess li juri li dan huwa l-każ fil-kuntratt ta' J. A. van der Steen. Anzi, il-fatt illi huwa rċieva paga fix-xahar fissa suġġetta għat-taxxa fuq il-pagi u l-kontribuzzjonijiet tas-sigurtà soċjali jaħdem b'mod qawwi kontra din l-interpretazzjoni.

32. Jiena għalhekk ta' l-opinjoni li s-servizzi provduti lill- kumpannija minn persuna filpożizzjoni ta' J. A. van der Steen, kif deskritti fis-sentenza ta' rinviju, jaqgħu barra millambitu tal-VAT skond l-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva, u li dik il-persuna mhijiex, firrigward ta' dawk is-servizzi, persuna taxxabbli skond l-Artikolu 4(1).

33. Saru numru ta' kunsiderazzjonijiet addizzjonali mill-Gvern Olandiż u mill-Kummissjoni.

34. L-ewwel, l-individwu kkonċernat ma jaġixxix "f'ismu stess u taħt ir-responsabbiltà tiegħu nnifsu" [21] meta jipprovdi s-servizzi tiegħu bħala impjegat. Huwa jaġixxi f'ismu u taħt ir-responsabbiltà tal-kumpannija.

35. It-tieni nett, fil-kapaċità tiegħu bħala impjegat, l-individwu kkonċernat ma għandu ebda riskju ekonomiku indipendenti [22]. Dan ir-riskju huwa tal-kumpannija li tagħmel kuntratti mal-klijenti tagħha u tipprovdilhom servizzi ekonomiċi.

36. It-tielet nett — għall-inqas fuq il-livell ta' transazzjoni bi transazzjoni fejn tapplika l-VAT — m'hemmx prestazzjoni reċiproka fejn ir-rimunerazzjoni rċevuta minn min jipprovdi s-servizz tikkostitwixxi l-valur attwalment mogħti għas-servizz ipprovdut lirreċipjent [23]. L-individwu kkonċernat jirċievi ammont fiss ta' paga u paga għall-vaganzi, indipendentement mis-servizzi fil-fatt ipprovduti [24].

21 — Sentenza Heerma, iċċitata iktar 'il fuq, punt 18.

22 — Sentenzi tal-25 ta' Lulju 1991, Ayuntamiento de Sevilla (C-202/90, Ġabra p. I-4247, punt 13), u tat-23 ta' Marzu 2006, FCE Bank (C-210/04, Ġabra p. I-2803, punti 33 *et seq*).

23 — Sentenzi tat-3 ta' Marzu 1994, Tolsma (C-16/93, Ġabra p. I-743, punt 14), u tal-21 ta' Marzu 2002, Kennemer Golf (C-174/00, Ġabra p. I-3293, punt 39).

24 — Xejn ma jindika li dan il-fattur ikkontribwixxa għallinsolvenza tal-kumpannija fil-każ in eżami, iżda l-fatt li kellu l-kapaċità li jwassal għal dan jenfasizza d-distinzjoni bejn paga rċevuta u l-valur mogħti.

37. Għalhekk nikkonferma l-opinjoni tiegħi illi, peress li individwu fil-pożizzjoni ta' J. A. van der Steen mhuwiex persuna taxxabbli fir-rigward tas-servizzi pprovduti skond il-kuntratt ta' impjieg, huwa ma jistax f'dan ir-rigward jiġi kkunsidrat flimkien mal-kumpannija bħala "persuna taxxabbli waħedha" skond it-tieni subparagrafu ta' l-Artikolu 4(4) tas-Sitt Direttiva jew, konsegwentement, bħala kummerċjant uniku għall-finijiet ta' l-Artikolu 7(4) tal-Wet op de Omzetbelasting.

38. Huwa ċar illi, ebda waħda mill-kunsiderazzjonijiet hawn fuq imsemmija ma taffettwa l-possibilità illi individwu li jkun l-uniku azzjonist, l-uniku direttur u l-uniku impjegat ta' kumpannija jista' jkun ukoll persuna taxxabbli f'isimha stess fil-kuntest ta' attivitajiet ekonomiċi oħra li jaqgħu barra mill-ambitu tal-kuntratt ta' impjieg. Meta dawn l-attivitajiet jinvolvu transazzjonijiet mal-kumpannija jista' jkun possibbli, meta wieħed iqis iċ-ċirkustanzi kollha, li l-individwu u l-kumpannija jiġu kkunsidrati bħala persuna taxxabbli waħedha. Madankollu, dawn mhumiex il-fatti kif deskritti fis-sentenza ta' rinviju.

Konklużjoni

39. Fid-dawl ta' dak li ntqal, jiena ta' l-opinjoni li l-Qorti tal-Ġustizzja għandha tirrispondi d-domanda magħmula mill-Gerechtshof te Amsterdam kif ġej:

"Persuna naturali li tipprovdi servizzi lil persuna taxxabbli skond kuntratt ta' impjieg mhix f'dan il-kuntest persuna taxxabbli skond l-Artikolu 4(1) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bazi uniformi ta' stima, għax mhijiex qed twettaq attività ekonomika b'mod indipendenti. Dawn is-servizzi huma, għall-kuntrarju, eskluži mill-ambitu tal-VAT

skond l-Artikolu 4(4) ta' l-istess Direttiva. F'dan ir-rigward, huwa irrilevanti jekk min jimpjega huwiex persuna legali li tagħha l-impjegat huwa wkoll azzjonist u/jew direttur, jew anke azzjonist uniku u direttur uniku, sakemm iż-żewġ persuni għandhom personalità legali separata bil-kapaċità li jidħlu f'kuntratt ta' impjieg bejniethom u fil-fatt ikunu daħlu f'dan il-kontratt skond liema s-servizzi huma pprovduti."