

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla)

3 ta' April 2008*

Fil-kawża C-124/07,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Hoge Raad der Nederlanden (l-Olanda), permezz ta' deċiżjoni tat-9 ta' Frar 2007, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-2 ta' Marzu 2007, fil-proċedura

J.C.M. Beheer BV

vs

Staatssecretaris van Financiën,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn P. Jann, President ta' l-Awla, A. Tizzano, A. Borg Barthet, M. Ilešič u E. Levits (Relatur), Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: l-Olandiż.

Avukat Ġenerali: E. Sharpston,
Reġistratur: M. Ferreira, Amministratur Prinċipali,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta ta' l-10 ta' Jannar 2008,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ipprezentati:

— għall-Gvern Olandiż, minn C. Wissels u M. de Mol, bħala aġenti,

— għall-Gvern tar-Renju Unit, minn Z. Bryanston-Cross u P. Harris, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn R. Lyal, A. Weimar u W. Roels, bħala aġenti,

wara li rat id-deċiżjoni, wara li semgħet lill-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konkluzjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

¹ It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' l-Artikolu 13B(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni

tal-ligijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU L 145, p. 1, iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”).

- 2 Din it-talba saret fil-kuntest ta' kawża bejn J.C.M. Beheer BV, kumpannija rreġistrata l-Olanda, u l-iStaatssecretaris van Financiën dwar aġġustament ta' taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ li hija kienet sugġetta għalih, dovuta għall-perijodu bejn l-1 ta' Jannar 1997 u l-31 ta' Diċembru 1998, fl-ammont ta' NLG 55 561 (EUR 25 244).

Il-kuntest ġuridiku

Is-Sitt Direttiva

- 3 Skond l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, il-provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula bi ħlas fit-territorju tal-pajjiż minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali huma sugġetti għat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-“VAT”).
- 4 L-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva, bl-intestatura “Eżenzjonijiet fit-territorju tal-pajjiż”, jipprovdi:

“[...]”

B. Eżenzjonijiet oħrajn

Mingħajr preġudizzju għal dispożizzjonijiet oħra tal-Komunità, l-Istati Membri għandhom jeżentaw li ġej taħt il-kundizzjonijiet li huma għandhom jistabbilixxu għall-iskopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ċara ta' l-eżenzjonijiet u tal-prevenzjoni ta' kwalunkwe eżenzjoni possibbli, evitar u abbuż:

- a) assigurazzjoni u tranżazzjonijiet ta' ri-assigurazzjoni[,] [inklużi servizzi marbuta magħhom] [i]mwettqa mill-brokers ta' l-assigurazzjoni u l-aġenti ta' l-assigurazzjoni;

[...]"

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

- 5 L-Artikolu 1 tal-liġi ta' l-1968 dwar it-taxxa fuq id-dhul mill-bejgħ (Wet op de omzet-belasting 1968, iktar 'il quddiem il-“Wet OB 1968”), fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-kawża prinċipali, jipprovdi dan li ġej:

“Taxxa msejha ‘taxxa fuq id-dhul mill-bejgħ’ għandha tithallas fuq:

- a. il-provvista ta' oġġetti u servizzi magħmula fl-Olanda minn operaturi fl-ambitu tan-negozju tagħhom;

[...]"

- 6 Skond l-Artikolu 11(1)(k) tal-Wet OB 1968, li jittrasponi l-Artikolu 13B(a) tas-Sitt Direttiva fis-sistema legali ta' l-Olanda:

"1. Bla ħsara għall-kundizzjonijiet li għandhom jiġu stabbiliti permezz ta' digriet, huma eżentati mit-taxxa:

[...]

- k. l-assigurazzjoni u s-servizzi mogħtija mill-aġenti ta' l-assigurazzjoni;

[...]"

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

- 7 Ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali taġixxi kemm bhala subaġent ta' VDL Polisas-suradeuren BV (iktar 'il quddiem "VDL"), li hija kumpannija rreġistrata l-Olanda li teżerċita hija stess il-funzjonijiet ta' broker u ta' aġent ta' l-assigurazzjoni.

- 8 VDL tintervjeni, minn naħa, bħala aġent fil-konklużjoni ta' kuntratti ta' l-assigurazzjoni u, min-naħa l-oħra, bħala "aġent mandatarju" għal ċerti kumpanniji ta' l-assigurazzjoni. B'dan il-mod, VDL tikkonkludi kuntratti ta' assicurazzjoni b'mod awtonomu għan-nom ta' dawn ta' l-aħħar.
- 9 L-attivitatijiet li twettaq ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali għan-nom u in rappreżentanza ta' VDL jinvolvu l-konklużjoni ta' kuntratti ta' assicurazzjoni, l-ipproċessar ta' trasferimenti ta' poloz ta' l-assigurazzjoni, il-ħruġ ta' dawn il-poloż, il-ħlas ta' kummissjonijiet, il-provvista ta' informazzjoni lill-kumpannija ta' l-assigurazzjoni u lill-proprietarji tal-poloż ta' l-assigurazzjoni. Barra minn hekk, hija tipproponi u tikkonkludi, bl-inizjattiva tagħha stess u b'mod indipendenti, assicurazzjonijiet ġodda.
- 10 Skond il-ftehim li jorbot lill-VDL mar-rikorrenti fil-kawża prinċipali, din ta' l-aħħar tirċievi mingħand VDL, għas-servizzi li hija tipprovdilha, remunerazzjoni ugwali għal 80 % tal-kummissjoni mħallsa lil din il-kumpannija ta' l-aħħar għall-konklużjoni ta' kuntratt ta' l-assigurazzjoni. Fil-każ ta' thassir ta' dan il-kuntratt, hija obligata tħallas lura dik il-parti mir-remunerazzjoni mħallsa lilha b'mod proporzjonali għall-perijodu li jkun għad irid jiddekorri sa tmiem il-kuntratt.
- 11 Għall-perijodu bejn l-1 ta' Jannar 1997 u l-31 ta' Diċembru 1998, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali kienet sugġetta għal aġġustament ta' taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ fl-ammont ta' NLG 55 561 (EUR 25 244).
- 12 Wara li rressqet ilment mingħajr suċċess u ċ-ċaħda ta' l-appell li hija għamlet quddiem il-Gerechthof te's-Hertogenbosch, minħabba li ma setgħetx tistrieħ fuq l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 11(1)(k) tal-Wet OB 1968, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali appellat fl-istanza tal-kassazzjoni quddiem il-qorti tar-rinviju.

- 13 Peress li qies li s-soluzzjoni għall-kawża prinċipali teħtieg interpretazzjoni tad-dritt Komunitarju, il-Hoge Raad der Nederlanden iddeċieda li jissospendi l-proċeduri u li jressaq quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja d-domanda għal deċiżjoni preliminari li ġejja:

“Id-dispożizzjoni tas-sentenza introduttiva ta’ l-Artikolu 13B u ta’ l-Artikolu 13B(a) tas-Sitt Direttiva tapplika għal attivitajiet ta’ persuna (guridika) li teżercita attivitajiet tipiċi u essenzjali ta’ broker jew aġent ta’ l-assigurazzjoni, li fl-ambitu tagħhom hija tintervjeni għan-nom ta’ broker jew aġent ta’ l-assigurazzjoni ieħor bil-għan li tikkonkludi kuntratti ta’ l-assigurazzjoni?”

Fuq id-domanda għal deċiżjoni preliminari

- 14 Preliminarjament, għandu jiġi mfakkar li t-termini użati sabiex jindikaw l-eżenzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati b’mod ristrett, peress illi dawn l-eżenzjonijiet jikkostitwixxu derogi għall-prinċipju generali li jipprevedi li l-VAT tingabar fuq kull provvista ta’ servizzi mwettqa bi ħlas minn persuna taxxabbli (sentenzi ta’ l-20 ta’ Novembru 2003, Taksatorringen, C-8/01, Ġabra p. I-13711, punt 36; tat-3 ta’ Marzu 2005, Arthur Andersen, C-472/03, Ġabra p. I-1719, punt 24, u tal-21 ta’ Ġunju 2007, Ludwig, C-453/05, Ġabra p. I-5083, punt 21).
- 15 Hija wkoll ġurisprudenza kostanti li l-imsemmija eżenzjonijiet jikkostitwixxu kuncetti awtonomi tad-dritt Komunitarju li huma intiżi sabiex jevitaw divergenzi fl-applikazzjoni tas-sistema tal-VAT bejn Stat Membru u ieħor u li għandhom jiġu kkunsidrati fil-kuntest generali tas-sistema komuni tal-VAT (sentenzi tat-8 ta’ Marzu 2001, Skandia, C-240/99, Ġabra p. I-1951, punt 23; Arthur Andersen, iċċitata iktar ’il fuq, punt 25, u Ludwig, iċċitata iktar ’il fuq, punt 22).

- 16 Sabiex id-domanda għal deċiżjoni preliminari tiġi mwiegħba b'mod utli, għandu jiġi ddeterminat jekk, minkejja l-fatt li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali għandha biss relazzjoni indiretta ma' parti waħda fuq kuntratt ta' l-assigurazzjoni li għall-konkluzjoni tiegħu hija tikkontribwixxi, permezz ta' persuna taxxabbli oħra li tkun hija stess f'relazzjoni diretta ma' dik il-parti, u li magħha l-istess rikorrenti hija marbuta kuntrattwalment, il-provvista ta' servizzi tagħha għal dan il-għan jappartjenux xorta waħda għall-provvista ta' servizzi marbuta mat-tranzazzjonijiet ta' assicurazzjoni u ta' ri-assigurazzjoni mwettqa mill-brokers u l-aġenti ta' l-assigurazzjoni skond it-tifsira ta' l-Artikolu 13B(a) tas-Sitt Direttiva.
- 17 Fl-ewwel lok, għandu jiġi mfakkar li diġà gie deċiż li r-rikonoxximent tal-kwalità ta' broker jew aġent ta' l-assigurazzjoni tiddependi mill-kontenut ta' l-attivitajiet in kwistjoni (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Arthur Andersen, iċċitata iktar 'il fuq, punt 32).
- 18 F'dan ir-rigward, huwa biżżejjed li jiġi kkonstatat li, kif jirriżulta mid-deċiżjoni tar-rinviju, in-natura ta' l-attivitajiet eżerċitati mir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, kif deskritti fil-punt 9 ta' din is-sentenza, hija mingħajr dubju karatteristika ta' attivitajiet ta' broker jew ta' aġent ta' l-assigurazzjoni.
- 19 Fit-tieni lok, fir-rigward tar-rabta bejn il-broker jew l-aġent ta' l-assigurazzjoni mal-partijiet fuq kuntratt ta' l-assigurazzjoni li għall-konkluzjoni tiegħi jkun ikkontribwixxa, għandu jiġi kkonstatat li la s-Sitt Direttiva u lanqas id-Direttiva tal-Kunsill 77/92/KEE, tat-13 ta' Diċembru 1976, dwar miżuri biex jiffaċilitaw l-eżerċizzju effettiv tal-libertà ta' stabbiliment u l-libertà li jiġu pprovduti servizzi fir-rigward ta' l-attivitajiet ta' aġenti u brokers fl-assigurazzjoni (ex ISIC Grupp 630) u, b'mod partikolari, miżuri tranzitorji fir-rigward ta' dawk l-attivitajiet (ĠU 1977, L 26, p. 14), ma għandhom indikazzjoni f'dan ir-rigward.

- 20 Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja ddecidiet, fil-punt 44 tas-sentenza Taksatorringen, iċċitata iktar 'il fuq, li għaliha l-qorti nazzjonali tirreferi fid-deċiżjoni tar-rinviju, li l-espressjoni “[servizzi marbuta magħhom] [i]mwettqa mill-brokers ta' l-assigurazzjoni u l-aġenti ta' l-assigurazzjoni”, li tinsab fl-Artikolu 13B(a) tas-Sitt Direttiva, tkopri biss is-servizzi mogħtija minn professjonisti li jirrelataw ma' l-assiguratur u ma' l-assigurat fl-istess hin.
- 21 F'dan ir-rigward, il-Gvern Olandiż jenfasizza li r-rikorrenti fil-kawża prinċipali ma għandha ebda relazzjoni ma' l-assiguraturi u taġixxi għan-nom u in rappreżentanza ta' VDL, li hija fil-fatt il-broker u l-aġent ta' l-assigurazzjoni. Minn dan, dan il-gvern jikkonkludi li r-rikorrenti ma tistax tippretendi l-benefiċċju ta' l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13B(a) tas-Sitt Direttiva għas-servizzi li hija tipprovdi bhala broker u aġent ta' l-assigurazzjoni. Dan huwa dak li johroġ, b'mod iktar partikolari, mill-punti 44 u 33 tas-sentenzi Taksatorringen u Arthur Andersen rispettivament, iċċitati iktar 'il fuq.
- 22 Madankollu, l-argument tal-Gvern Olandiż dwar ir-rabta li s-subaġent kif ukoll il-broker u l-aġent ta' l-assigurazzjoni għandu jkollhom mal-partijiet fuq il-kuntratt ta' l-assigurazzjoni ma jistax jintlaqa'.
- 23 Fil-fatt, minn naħa, mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li, għalkemm ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali m'hijiex formalment marbuta ma' l-assiguraturi li għalihom taġixxi VDL, hija madankollu għandha relazzjoni indiretta magħhom. B'hekk, permezz tal-ftehim li jorbotha ma' VDL, li hija hi stess involuta f'relazzjoni kuntrattwali ma' l-assiguraturi, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali, meta taġixxi għan-nom u in rappreżentanza ta' VDL, tkun indirettament marbuta magħhom.
- 24 Issa, għandu jiġi enfasizzat li l-Qorti tal-Ġustizzja, fil-ġurisprudenza li fuqha l-Gvern Olandiż jibbaża l-interpretazzjoni tiegħu, ma indikatx in-natura tar-relazzjoni li

torbot lill-aġent jew lill-broker ta' l-assigurazzjoni mal-partijiet fuq il-kuntratt ta' l-assigurazzjoni u, għaldaqstant, hija ma limitatx in-natura ta' din ir-relazzjoni għal għamla speċifika.

- 25 Barra minn hekk, jekk stess il-Qorti tal-Ġustizzja kkunsidrat li l-attività tal-persuni taxxabbli in kwistjoni fil-kawża li wasslu għas-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq Taksatorringen u Arthur Andersen, min-natura tagħha, ma kinitx tappartjeni għal attivitajiet marbuta ma' tranzazzjonijiet ta' l-assigurazzjoni mwettqa minn broker jew aġent ta' l-assigurazzjoni, skond it-tifsira ta' l-Artikolu 13B(a) tas-Sitt Direttiva, hija madankollu ma għażlitx li tevalwa r-relazzjoni li dawn il-persuni taxxabbli kellhom ma' l-assiguraturi u l-assigurati (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq, Taksatorringen, punti 44 sa 46, u Arthur Andersen, punt 36).
- 26 Għaldaqstant, ir-rikorrenti fil-kawża prinċipali ma tistax tiġi mcaħħda mill-benefiċċju ta' l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13B(a) tas-Sitt Direttiva għas-sempliċi raġuni li hija m'għandhiex relazzjoni diretta ma' l-assiguraturi, li għan-nom tagħhom hija taġixxi indirettament max-xerrejja ta' l-assigurazzjoni, bħala subaġent ta' VDL.
- 27 Min-naħa l-oħra, il-kliem ta' l-Artikolu 13B(a) tas-Sitt Direttiva ma jeskludix, fil-prinċipju, li l-attività ta' broker u ta' aġent ta' l-assigurazzjoni tinqasam f'diversi servizzi distinti li jistgħu jiġu kkunsidrati, bħala tali, li huma inklużi fil-kuncett ta' “[servizzi marbuta] [mat-tranzazzjonijiet ta' assigurazzjoni u ri-assigurazzjoni] [i] mwettqa mill-brokers ta' l-assigurazzjoni u l-aġenti ta' l-assigurazzjoni” [ara f'dan is-sens, f'dak li jirrigwarda l-Artikolu 13B(d)(3) tas-Sitt Direttiva, is-sentenza tal-5 ta' Ġunju 1997, SDC, C-2/95, Ġabra p. I-3017, punt 64; f'dak li jirrigwarda l-Artikolu 13B(d)(6) ta' din id-direttiva, is-sentenza ta' l-4 ta' Mejju 2006, Abbey National, C-169/04, Ġabra p. I-4027, punt 67, u, f'dak li jirrigwarda l-Artikolu 13B(d)(1) ta' l-istess direttiva, is-sentenza Ludwig iċċitata iktar 'il fuq, punt 34].

28 F'dawn iċ-ċirkustanzi, mill-prinċipju tan-newtralità fiskali jirriżulta li l-operaturi għandu jkollhom is-setgħa li jagħzlu l-mudell ta' organizzazzjoni li, minn perspettiva strettament ekonomika, jaqblilhom l-iktar, mingħajr ma jkun hemm ir-riskju li t-tranzazzjonijiet tagħhom jiġu esklużi mill-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13B(a) tas-Sitt Direttiva [ara f'dan is-sens, f'dak li jirrigwarda l-Artikolu 13B(d)(6) tas-Sitt Direttiva, is-sentenza Abbey National, iċċitata iktar 'il fuq, punt 68, u, f'dak li jirrigwarda l-Artikolu 13B(d)(1) ta' din l-istess direttiva, is-sentenza Ludwig, iċċitata iktar 'il fuq, punt 35].

29 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, id-domanda mressqa għandha tiġi mwiegħba billi jingħad li l-Artikolu 13B(a) tas-Sitt Direttiva għandu jiġi interpretat fis-sens li l-fatt li broker jew aġent ta' l-assigurazzjoni ma jkollux relazzjoni diretta mal-partijiet fuq kuntratt ta' assicurazzjoni jew ta' ri-assigurazzjoni li għal konklużjoni tiegħu huwa jagħti kontribut, iżda jkollu biss relazzjoni indiretta ma' dawn ta' l-aħħar permezz ta' l-involviment ta' persuna taxxabbli oħra, li tkun hija stess f'relazzjoni diretta ma' waħda minn dawn il-partijiet u li magħha dan il-broker jew dan l-aġent ta' l-assigurazzjoni jkun marbut kuntrattwalment, ma jipprekludix l-eżenzjoni mill-VAT tas-servizz mogħti minn dan ta' l-aħħar fuq il-bażi ta' l-istess dispożizzjoni.

Fuq l-ispejjeż

30 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni ta' l-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Gustizzja, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistgħux jithallsu lura.

Għal dawn il-motivi, il-Qorti tal-Ġustizzja (L-Ewwel Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 13B(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dhul mill-bejgħ — Sistema Komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-fatt li broker jew aġent ta' l-assigurazzjoni ma jkollux relazzjoni diretta mal-partijiet fuq kuntratt ta' assicurazzjoni jew ta' ri-assigurazzjoni li għal konklużjoni tiegħu huwa jagħti kontribut, iżda jkollu biss relazzjoni indiretta ma' dawn ta' l-aħħar permezz ta' l-involvement ta' persuna taxxabbli oħra, li tkun hija stess f'relazzjoni diretta ma' waħda minn dawn il-partijiet u li magħha dan il-broker jew dan l-aġent ta' l-assigurazzjoni jkun marbut kuntrattwalment, ma jipprekludix l-eżenzjoni mit-taxxa fuq il-valur miżjud fuq il-bażi ta' din l-imsemmija dispozizzjoni.

Firem