Downloaded via the EU tax law app / web

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

MENGOZZI

ppre?entati fit-13 ta’ Mejju 2009 1(1)

Kaw?a C?242/08

Swiss Re Germany Holding GmbH

vs

Finanzamt München für Körperschaften

[talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Bundesfinanzhof, (il-?ermanja)]

“VAT – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud – Determinazzjoni tal-post minn fejn ting?ata l-provvista – E?enzjonijiet – Kun?ett ta’ assigurazzjoni u tran?azzjonijet ta’ riassigurazzjoni” – Trasferiment bi ?las, lil persuna stabbilita fi Stat terz, ta’ numru ta’ kuntratti ta’ riassigurazzjoni”

1. Fil-kaw?a pre?enti, li bdiet minn serje ta’ domandi preliminari mressqa mill-Bundesfinanzhof, l-og?la ?urisdizzjoni fiskali ?ermani?a, il-Qorti tal-?ustizzja hija mitluba tippre?i?a ?erti aspetti tas-sistema tal-VAT applikabbli g?at-tran?azzjonijiet ta’ assigurazzjoni. B’mod partikolari, je?tie? li ji?i stabbilit jekk trasferiment ta’ kuntratti ta’ assigurazzjoni minn assiguratur lil ie?or jistax ji?i ikkunsidrat, g?all-finijiet ta’ taxxa, b?ala “tran?azzjoni ta’ assigurazzjoni”.

I – **Il-kuntest ?uridiku**

2. Is-Sitt Direttiva tal-VAT (2) tiddistingwi t-tran?azzjonijiet taxxabbli, b’mod ?enerali, f’?ew? gruppi kbar: il-provvista ta’ o??etti u l-provvista ta’ servizzi. B’mod partikolari l-Artikolu 5 jiddefinixxi l-provvista ta’ o??etti b’dan il-mod:

“1. ‘Provvista ta’ o??etti’ tfisser it-trasferiment tad-dritt ta’ sid li jiddisponi minn proprjetà korporali [tan?ibbli].

2. Ener?ija elettrika, gass, s?ana, kes?a u affarijiet simili g?andhom jitqiesu b?ala proprjetà korporali [tan?ibbli].

[…]”.

3. L-Artikolu 6 jiddikjara li “‘provvista tas-servizzi’ tfisser kull operazzjoni [tran?azzjoni] li ma

tikkostitwix provvista ta’ o??etti skond it-tifsira ta’ l-Artikolu 5”. B’mod partikolari, hija tali “assenjazzjoni ta’ proprjetà inkorporali [intan?ibbli], kemm jekk hija u kemm jekk mhix su??etta g?al att li jikkostitwixxi titolu”.

4. Fir-rigward ta’ dak li huwa rilevanti g?all-kaw?a pre?enti, is-Sitt Direttiva tirregola spe?ifikament l-assigurazzjoni u t-tran?azzjonijiet ta’ riassigurazzjoni fl-Artikolu 9 u fl-Artikolu 13 tag?ha.

5. L-Artikolu 9 jipprovdi li, b’mod ?enerali, g?all-finijiet tal-VAT, il-post minn fejn jing?ata servizz g?andu jitqies li jkun il-post fejn il-fornitur ikun stabbilit. Madankollu, l-istess Artikolu jistabbilixxi xi e??ezzjonijiet g?al dan il-prin?ipju ?enerali u b’mod partikolari fil-paragrafu (2)(e) jipprovdi dan li ?ej:

“il-post fejn jing?ataw is-servizzi li ?ejjin, meta jsiru g?al konsumaturi stabbiliti barra l-Komunità jew g?al persuni taxxabbli stabbiliti fil-Komunità imma mhux fl-istess pajji? b?al tal-fornitur, g?andu jkun il-post fejn il-konsumatur stabbilixxa n-negozju tieg?u jew ikollu stabbiliment fiss li lilu jing?ata s-servizz jew, fin-nuqqas ta’ post b?al dan, il-post fejn hu jkollu l-indirizz permanenti tieg?u jew fejn normalment ikun residenti:

[…]

– operazzjonijiet [tran?azzjonijiet] bankarji, finanzjarji u ta’ assigurazzjoni li jinkludu ri-assigurazzjoni, bl-e??ezzjoni ta’ kiri ta’ kaxxiforti;

[…]”.

6. L-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva jistabbilixxi numru ta’ e?enzjonijiet g?as-sistema tal-VAT. B’mod partikolari il-parti B ta’ dan l-Artikolu jipprovdi li:

“Ming?ajr pre?udizzju g?al disposizzjonijet o?ra tal-Komunità, l-Istati Membri g?andhom je?entaw li ?ej ta?t il-kondizzjonijiet li huma g?andhom jistabilixxu g?all-iskopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta’ l-e?enzjonijet u tal-prevenzjoni ta’ kwalunkwe e?enzjoni possibbli, evitar u abbu?:

a) assigurazzjoni u transazzjonijet ta’ ri-assigurazzjoni mwettqa mill-brokers ta’ l-assigurazzjoni u l-a?enti ta’ l-assigurazzjoni;

[…]

?) provvisti ta’ o??etti u?ati kompletament g?al attività e?enti ta?t dan l-Artikolu jew ta?t l-Artikolu 28(3)(b) meta dawn l-o??etti ma tawx lok g?al dritt ta’ tnaqqis, jew ta’ o??etti li l-akkwist jew produzzjoni tag?hom, bis-sa??a ta’ l-Artikolu 17(6), it-taxxa fuq il-valur mi?jud ma setg?etx titnaqqas;

d) it-transazzjonijet li ?ejjin:

[…]

2. in-negozju ta’ kwalunkwe negozjar f’garanzija ta’ kreditu jew ta’ kwalunkwe garanzija g?all-flus u l-immani??jar tal-garanziji tal-kreditu mill-persuna li qed tag?ti dan il-kreditu;

3. transazzjonij[i]et, inklu? negozjar, li jikkon?erna[w] d-depo?itu u l-kontijiet kurrenti, pagamenti, trasferimenti, debiti, ?ekkijiet u strumenti o?rajn negozzjabbli, imma esklu?i l-kollezzjoni tad-debitu u l-fattorar;

[…]".

II – **Il-fatti, il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari**

7. Il-kumpannija Swiss Re Germany Holding GmbH (iktar 'il quddiem: "Swiss Re"), stabbilita fil-?ermanja, te?er?ita l-attività tag?ha fil-qasam tar-riassigurazzjoni. Matul is-sena 2002, hija (3) ttrasferiet lill-kumpannija S, stabbilita fl-Isvizzera u li tappartjeni g?all-istess grupp ta' Swiss Re, 195 kuntratt ta' riassigurazzjoni. Il-kontraenti ta' Swiss Re f'dawn il-kuntratti, kienu kumpanniji ta' assigurazzjoni stabbiliti fi Stati differenti mill-?ermanja, kemm Komunitarji kif ukoll extra-Komunitarji.

8. It-trasferiment tal-kuntratti sar bi ?las ta' somma flus mill-kumpannija S: din is-somma kienet ?iet ikkalkolata, fost l-o?rajn, billi ng?ata valur negattiv lil 18 mill-195 kuntratt. B'hekk, bil-g?an li ji?i stabbilit il-prezz finali tat-trasferiment, il-valur ta' dawn it-18 il-kuntratt tnaqqas mill-valur totali tal-177 l-o?ra.

9. Barra minn hekk, it-trasferiment tal-kuntratti ta' riassigurazzjoni ?ie ffinalizzat biss bil-ftehim tal-persuni li kienu ffirmaw dawn il-kuntratti mas-Swiss Re (ji?ifieri l-kumpannija ta' assigurazzjoni, biex ng?idu hekk, "tal-ewwel livell"). Il-kumpannija S assumiet id-drittijiet u l-obbligi ta' Swiss Re kif previsti mill-kuntratti ttrasferiti.

10. L-awtoritajiet tat-taxxi ?ermani?i, u iktar pre?i?ament il-Finanzamt München für Körperschaften (Uffi??ju tat-Taxxa g?all-persuni ?uridi?i ta' Munich; iktar 'il quddiem: il-"Finanzamt"), ikkunsidraw it-trasferiment tal-kuntratti b?ala provvista ta' o??etti li saret fil-?ermanja, u konsegwentement talbu l-?las tal-VAT fuq il-valur ta' din it-tran?azzjoni. Min-na?a tag?ha, Swiss Re kkontestat din id-de?i?joni quddiem il-qrati nazzjonali billi kkunsidrat li l-VAT ma kinitx dovuta.

11. Il-qorti tar-rinviju tqis li, fuq il-ba?i tal-li?i ?ermani?a, it-tran?azzjoni inkwistjoni tikkostitwixxi provvista ta' servizzi li se??et fil-?ermanja, li fuqha g?andha tit?allas il-VAT. Madankollu, din il-qorti g?andha dubji dwar il-kompatibbiltà ta' din il-le?i?lazzjoni nazzjonali mar-regoli Komunitarja, u g?aldaqstant ressqet quddiem il-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"1) Id-dispo?izzjonijiet tal-?ames in?i? tal-Artikolu 9(2)(e) u tal-Artikolu 13B (a) u (d)(2) u (3) tas-Sitt Direttiva [...] g?andhom ji?u interpretati fis-sens li t-trasferiment ta' kuntratt ta' riassigurazzjoni fuq il-?ajja bi ?las lil akkwirent li abba?i tieg?u, bil-kunsens tal-persuna assigurata, l-imsemmi akkwirent jassumi l-attivitajiet e?enti ta' riassigurazzjoni li qabel kienu e?er?itati mill-assiguratur pre?edenti, billi jesegwixxi minfloku s-servizzi ta' assigurazzjoni, g?andu ji?i kkunsidrat b?ala:

a) tran?azzjoni ta' assigurazzjoni jew bankarja fis-sens tal-?ames in?i? tal-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva […], jew

b) tran?azzjoni ta' riassigurazzjoni fis-sens tal-Artikolu 13B(a) tas-Sitt Direttiva […], jew

?) tran?azzjoni li essenzjalment tikkonsisti, minn na?a, fl-assunzjoni e?enti ta' obbligu u, min-na?a l-o?ra, fi tran?azzjoni e?enti li tikkon?erna d-debiti, skont l-Artikolu 13B(d)(2) u (3) tas-Sitt Direttiva […]?

2) Ir-risposta g?all-ewwel domanda tkun differenti jekk il-?las g?at-trasferiment ma jsirx mill-

akkwirent i?da mill-assiguratur pre?edenti?

3) Jekk ting?ata risposta negattiva g?all-alternattivi (a), (b) u (?) tal-ewwel domanda, l-Artikolu 13B(?) tas-Sitt Direttiva […] g?andu ji?i interpretat fis-sens li

– it-trasferiment bi ?las ta’ kuntratti ta’ riassigurazzjoni fuq il-?ajja jikkostitwixxu provvista ta’ o??etti u

– bl-applikazzjoni tal-Artikolu 13B(?) tas-Sitt Direttiva […], m’g?andha ssir l-ebda distinzjoni skont jekk il-post fejn jitwettqu l-attivitajiet e?enti jinsabx fl-Istat Membru fejn ssir il-provvista tal-o??etti jew fi Stat Membru ie?or?”.

III – **L-anali?i ?uridika**

A – *Fuq in-natura tat-tran?azzjoni inkwistjoni (risposta g?at-tielet domanda)*

12. Sabiex ting?ata risposta lill-qorti tar-rinviju, l-ewwel pass lo?iku jikkonsisti fid-determinazzjoni ta’ liema hija, skont is-Sitt Direttiva, in-natura tat-tran?azzjoni inkwistjoni, u b’mod partikolari jekk din g?andhiex ti?i kkunsidrata b?ala provvista ta’ o??etti jew provvista ta’ servizzi.

13. Peress li t-tielet domanda preliminari, relattiva g?all-possibbiltà ta’ e?enzjoni tat-tran?azzjoni inkwistjoni abba?i tal-Artikolu 13B(?) tas-Sitt Direttiva, tippresupponi li t-tran?azzjoni ??itata tista’ ti?i kkunsidrata b?ala provvista’ ta’ o??etti, l-eventwali klassifikazzjoni ta’ din tal-a??ar b?ala provvista ta’ servizzi, di?à tippermetti f’dan is-sens risposta negattiva.

14. Kif di?à indikajt iktar ’il fuq, l-awtoritajiet fiskali ?ermani?i telqu mill-presuppost li t-trasferiment tal-kuntratti kien provvista ta’ o??etti. Bil-kontra, il-qorti tar-rinviju tikkunsidra li, fuq il-ba?i tal-li?i nazzjonali, huwa l-ka? ta’ provvista ta’ servizzi. Bl-unika e??ezzjoni tal-Finanzamt, il-partijiet kollha li ppre?entaw osservazzjonijiet fil-kaw?a pre?enti, jaqblu fuq il-fatt li f’dan il-ka? g?andna provvista ta’ servizzi, peress li d-Direttiva fl-Artikolu 5 tikkunsidra b?ala provvista ta’ o??etti biss il-provvista ta’ o??etti tan?ibbli, u li l-Artikolu 6 jikklassifika b?ala provvista ta’ servizzi t-tran?azzjonijiet kollha li mhumiex provvista ta’ o??etti. B’mod partikolari, il-Gvern ?ermani? jenfasizza fuq in-natura intan?ibbli tas-su??ett tat-trasferiment, li huwa mag?mul minn numru ta’ kuntratti li jinkludu f’kull wie?ed minnhom drittijiet u obbligi, ji?ifieri entitajiet li mid-definizzjoni stess huma intan?ibbli. Il-Gvern Grieg, dak tar-Renju Unit u l-Kummissjoni jsostnu l-istess kun?ett, ming?ajr ma jikkunsidraw b’mod partikolari ne?essarju li wie?ed jid?ol iktar fid-dettall tal-kwistjoni li, fl-opinjoni tag?hom, ma tqajjem l-ebda dubju ta’ interpretazzjoni.

15. Barra minn hekk, huwa interessanti li wie?ed jinnota li Swiss Re stess, fl-osservazzjonijiet bil-miktub tag?ha, sostniet l-impossibbiltà li ti?i applikata f’dan il-ka? l-e?enzjoni msemmija fl-Artikolu 13B(?) tad-Direttiva, billi sostniet li din tista’ ti?i applikata biss g?all-proprjetà mobbli tan?ibbli, u li l-kuntratti ttrasferiti mhumiex tali. U dan anki kieku s-Swiss Re seta’ jkollha, g?all-inqas sussidjarjament, interess li tikklassifika t-trasferiment tal-kuntratti b?ala provvista ta’ o??etti, sabiex tibbenefika mill-e?enzjoni msemmija mill-qorti tar-rinviju fit-tielet domanda.

16. L-element prin?ipali li l-Finanzamt ju?a sabiex isostni t-te?i li tg?id li t-trasferiment tal-kuntratti inkwistjoni jikkostitwixxi provvista ta’ o??etti huwa d-dikjarazzjoni annessa mal-minuti tal-laqg?a tal-Kunsill li approva d-Direttiva (4), li fiha l-Kunsill u l-Kummissjoni ddikjaraw li t-trasferiment ta’ klijentela relattiva g?al attività e?entata jaqg?u fil-ka? ta’ e?enzjoni msemmija fl-Artikolu 13(B)(?).

17. Madankollu nikkunsidra li t-te?i tal-Finanzamt ma tistax tintlaqa', u li t-trasferiment tal-kuntratti mis-Swiss Re lil S g?andu jitqies, g?all-finijiet tas-Sitt Direttiva, b?ala provvista ta' servizzi.

18. Fil-fatt fl-ewwel lok, g?andu ji?i osservat li, b?alma ?ustament irrilevaw il-partijiet l-o?ra kollha, is-Sitt Direttiva tqis b?ala provvista ta' o??etti dawk biss li g?andhom b?ala su??ett proprjetà tan?ibbli jew li, min?abba n-natura tag?hom stess, huma normalment mibjug?a b?allikieku kienu o??etti tan?ibbli (gass, ener?ija elettrika, e??.). Min-na?a l-o?ra, l-Artikolu 6 jikklassifika espli?itament fil-kategorija tal-provvista ta' servizzi, l-"assenjazzjoni ta' proprjetà inkorporali [intan?ibbli], kemm jekk hija u kemm jekk mhix su??etta g?al att li jikkostitwixxi titolu". Konsegwentement it-trasferiment ta' kuntratt, ji?ifieri, il-?abra ta' drittijiet u obbligi li jirri?ultaw minn att ?uridiku, jidher li huwa a?jar ikklassifikat f'din it-tieni kategorija.

19. Sussegwentement, fir-rigward tal-po?izzjoni espressa mill-Kunsill u mill-Kummissjoni fil-mument tal-approvazzjoni tas-Sitt Direttiva, po?izzjoni li ssostni li t-trasferiment tal-klijentela bil-g?an li ti?i ?viluppata attività e?enti mill-VAT tista' hija nnifisha tibbenefika minn e?enzjoni, nosserva fl-ewwel lok, li skont ?urisprudenza stabbilita, il-kontenut tax-xog?ol preparatorju ma jistax jittie?ed inkunsiderazzjoni, g?all-finijiet ta' interpretazzjoni ta' regola Komunitarja, meta dan ma jissemmiex fit-test tad-dispo?izzjoni li trid ti?i interpretata (5).

20. Barra minn hekk, g?andu ji?i rrilevat li t-trasferiment ta' kuntratti inkwistjoni f' din il-kaw?a f'kull ka? ma jikkostitwixxix ka? e?attament ekwivalenti g?al dak ikkunsidrat fid-dikjarazzjoni tal-Kunsill u tal-Kummissjoni: fil-fatt din id-dikjarazzjoni tidher li timplika "bejg?" veru u proprju tal-informazzjoni kollha relattiva g?all-klijentela, eventwalment akkumpanjat ukoll minn trasferiment tal-kuntratti. Madankollu, fil-kaw?a inkwistjoni, huwa biss dan it-tieni element li huwa pre?enti, u mhux "it-trasferiment tal-klijentela" fl-intier tieg?u.

21. Peress li, skont is-Sitt Direttiva, it-trasferiment tal-kuntratti inkwistjoni g?andu jitqies b?ala provvista ta' servizzi, u mhux b?ala provvista ta' o??etti, it-tielet domanda preliminari, dwar il-possibbiltà li ti?i e?entata t-tran?azzjoni abba?i tal-Artikolu 13B(?), tista' di?à ti?i ri?olta f'sens negattiv, peress li hija tippresupponi li t-tran?azzjoni inkwistjoni tikkostitwixxi provvista ta' o??etti.

22. Barra minn hekk, anki jekk ti?i a??ettata b'mod ?enerali l-klassifikazzjoni b?ala provvista ta' o??etti, il-possibbiltà li t-trasferiment tal-kuntratti inkwistjoni ji?i e?entat abba?i tal-Artikolu 13B(?) tas-Sitt Direttiva g?andha ti?i esklu?a, fid-dawl tal-g?an tad-dispo?izzjoni, li huwa dak li je?enta mill-VAT il-provvista ta' o??etti akkwistati pre?edentement bil-?las tal-VAT u u?ati (6) esklu?ivament g?at-twettieq ta' attività e?enti (7). Issa fil-ka? inkwistjoni, il-kuntratti ttrasferiti mhumiex o??etti li pre?edentement ?ew akkwistati bil-?las tal-VAT u u?ati g?at-twettiq tal-attività e?enti (ji?ifieri dik tal-assigurazzjoni): bil-kontra, huma *r-ri?ultat tal-attività ta' Swiss Re.*

23. G?aldaqastant nipproponi li r-risposta g?at-tielet domanda preliminari g?andha tkun li trasferiment ta' kuntratti ta' riassigurazzjoni b?al dak li huwa s-su??ett tal-kaw?a prin?ipali jikkostitwixxi provvista ta' servizzi skont is-Sitt Direttiva u g?aldaqstant ma jistax ji?i e?entat skont l-Artikolu 13B(?) ta' din id-direttiva.

B – *Osservazzjonijiet ?enerali fuq is-sistema tal-VAT tat-tran?azzjonijiet ta' assigurazzjoni*

24. Is-Sitt Direttiva tiddedika xi dispo?izzjonijiet spe?ifi?i g?all-attività ta' assigurazzjoni (u ta' riassigurazzjoni, li jixxieb?u mag?hom). Fl-ewwel lok, kif di?à rajna, l-Artikolu 9(2)(e) jistabbilixxi li, g?all-finijiet tal-VAT, il-post fejn ji?i kkunsidrat li se??u dawn is-servizzi huwa dak fejn ji?i stabbilit il-konsumatur tag?hom.

25. Fit-tieni lok, l-"assigurazzjoni u tran?azzjonijiet ta' riassigurazzjoni" huma attivitajiet e?enti

mill-VAT skont l-Artikolu 13. Din l-e?enzjoni, li ?iet ikkonfermata fl-Artikolu 135 tad-Direttiva 2006/112 ma ssibx ?ustifikazzjoni espli?ita jew evidenti fil-kuntest tad-Direttiva tal-VAT nnifisha: g?aldaqstant wie?ed jista' jissupponi li f'din l-g?a?la tal-le?i?latur kellhom rwol importanti kemm elementi ta' tip so?jali u politiku kif ukoll kunsiderazzjoijiet marbuta mad-diffikultajiet li ji?i intaxxat il-valur mi?jud ta' tran?azzjoni ta' assigurazzjoni (8). Barra minn hekk, m'g?andux jintnesa li l-Artikolu 33 tas-Sitt Direttiva jawtorizza b'mod ?enerali l-Istati Membri sabiex "i?ommu jew jintrodu?u taxxi fuq kuntratti ta' assigurazzjoni". Din l-awtorizzazzjoni ?iet ikkonfermata mill-Artikolu 401 tad-Direttiva 2006/112.

26. Fil-kaw?a inkwistjoni, huwa ?ar li, jekk it-trasferiment tal-kuntratti ta' assigurazzjoni jkun meqjus b?ala tran?azzjoni ta' assigurazzjoni jkollu l-konsegwenza li l-awtoritajiet fiskali ?ermani?i ma jkollhomx id-dritt li jitolbu l-?las tal-VAT fuq it-trasferiment innifsu. Iktar pre?i?ament, it-trasferiment g?andu jitqies li sar fl-Isvizzera skont il-?ames in?i? tal-Artikolu 9(2)(e). Fil-fatt, huwa l-ka? ta' provvista ta' servizzi, li l-fornitur tag?ha huwa Swiss Re, stabbilita fil-?ermanja, u l-konsumatur tag?ha huwa l-kumpannija S, stabbilita fl-Isvizzera: peress li l-Istat ta' stabbiliment tal-konsumatur huwa differenti mill-Istat ta' stabbiliment tal-fornitur, tkun proprju l-I?vizzera l-post tal-provvista. Barra minn hekk, f'kull ka?, it-tran?azzjoni tkun e?enti skont l-Artikolu 13 (9).

27. Konsegwentement, l-ewwel domanda fondamentali li wie?ed g?andu jistaqsi hija jekk, b'mod ?enerali, trasferiment ta' kuntratti ta' assigurazzjoni jistax ji?i kkunsidrat, g?all-finijiet tal-VAT, b?ala tran?azzjoni ta' assigurazzjoni.

C – *Evalwazzjoni tat-tran?azzjoni inkwistjoni: l-ewwel domanda*

28. Permezz tal-ewwel domanda preliminari, il-qorti tar-rinviju titlob li ji?i stabbilit, fl-ewwel lok, jekk it-trasferiment ta' kuntratti li huwa s-su??ett tal-kaw?a prin?ipali jikkostitwixxix tran?azzjoni ta' assigurazzjoni, bil-konsegwenza li din tal-a??ar g?andha ti?i kkunsidrat li se??et barra mill-Komunità skont l-Artikolu 9 (l-ewwel parti tad-domanda) u/jew e?enti mill-VAT skont l-Artikolu 13 (it-tieni parti tad-domanda). Fl-a??ar nett, permezz tat-tielet parti tad-domanda, il-Qorti tal-?ustizzja hija mitluba tidde?iedi fuq il-possibbiltà li t-tran?azzjoni inkwistjoni ti?i e?entata abba?i tal-e?enzjonijiet previsti fl-Artikolu 13B(d)(2) u (3) tas-Sitt Direttiva moqrija flimkien.

29. Minn hawn il 'quddiem qabel kollox ser nanalizza l-ewwel ?ew? partijiet tad-domanda li, peress li t-tnejn li huma jippresupponu li t-trasferiment tal-kuntratti jista' ji?i kklassifikat b?ala tran?azzjoni ta' assigurazzjoni, jistg?u ji?u ttrattati flimkien.

1. Dwar il-possibbiltà li t-trasferiment ta' kuntratti inkwistjoni ji?i definit b?ala "tran?azzjoni ta' assigurazzjoni"

a) Il-po?izzjonijiet tal-partijiet

30. Fir-rigward tal-problema ?entrali ta' din il-kaw?a, ji?ifieri l-possibbiltà li t-trasferiment ta' numru ta' kuntratti ta' riassigurazzjoni ji?i kkunsidrat b?ala "tran?azzjoni ta' assigurazzjoni" il-po?izzjonijiet tal-partijiet huma maqsuma b'mod ?ar.

31. Minn na?a, Swiss Re u l-Kummissjoni jipproponu li din id-domanda ting?ata risposta affermattiva. B'mod partikolari, il-fatt li l-kontraenti li ?ew ittrasferiti – ji?ifieri l-kumpanniji ta' assigurazzjoni li kienu ffirmaw kuntratti ta' riassigurazzjoni ma' Swiss Re – kellhom jag?tu l-kunsens tag?hom g?at-trasferiment, li kien jimplika g?al dawn l-entitajiet bidla fil-kontroparti kuntrattwali (mis-Swiss Re g?all-kumpannija S) jippermetti li ti?i ddikjarata l-e?istenza ta' rabta ?uridika bejn ir-riassiguratur u r-riassigurat li l-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja kkunsidrat li hija fattur ne?essarju ta' attività tal-assigurazzjoni skont is-Sitt Direttiva.

32. Min-na?a l-o?ra, il-Gvern ?ermani?, tar-Renju Unit u Grieg jikkontestaw il-possibbiltà li t-trasferiment tal-kuntratti jista' ji?i kkunsidrat b?ala tran?azzjoni ta' assigurazzjoni, u li g?alhekk tista' ti?i e?entata mill-?las tal-VAT. B'mod partikolari, dan g?aliex l-attività ta' assigurazzjoni, kif spe?ifikat fil-?urisprudenza, tikkonsisti esklu?ivament fil-?las tal-primjum inkambju g?all-kopertura tar-riskju: it-trasferiment ta' kuntratt ta' assigurazzjoni ma jaqax ta?t din l-iskema, u g?aldaqstant ma jistax ji?i e?entat mill-VAT. Il-Finanzamt isostni po?izzjoni essenzjalment simili.

33. Indipendentement mis-soluzzjoni li l-partijiet jipproponu li ti?i adottata, huma jirreferu mhux biss g?all-istess dispo?izzjonijiet le?i?lattivi, i?da wkoll g?all-istess pre?edenti tal-?urisprudenza. Il-punt li fuqu l-po?izzjonijiet tag?hom ivarjaw, g?aldaqstant huwa l-mod li dwaru l-fatti li huma s-su??ett tal-kaw?a u l-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja g?andhom ji?u evalwati.

b) Evalwazzjoni

34. Is-Sitt Direttiva ma tiddefinixxix t-tran?azzjonijiet ta' assigurazzjoni: madankollu l-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja kellha l-opportunità li tinterpreta dan il-kun?ett f'xi sentenzi sinjifikanti, relattivi b'mod partikolari g?all-Artikolu 13 tal-istess direttiva.

35. Fl-ewwel lok, huwa ?ar u ?ie ddikjarat b'mod kostanti fil-?urisprudenza, li l-kun?ett ta' "tran?azzjoni ta' assigurazzjoni" huwa kun?ett ta' dritt Komunitarju (10). Din l-affermazzjoni, mag?mula mill-Qorti tal-?ustizzja b'riferiment g?all-Artikolu 13, fl-opinjoni tieg?i, ming?ajr dubju, trid ti?i applikata wkoll anki g?all-ka?ijiet l-o?ra kollha tal-istess espressjoni fi ?dan is-Sitt Direttiva, u g?alhekk anki g?all-Artikolu 9. Fil-fatt, kif di?à indikajt (11), ma nara l-ebda ra?uni sabiex inqis li t-tran?azzjonijiet ta' assigurazzjoni msemmija fl-Artikolu 9 ikunu differenti minn dawk imsemmija fl-Artikolu 13. Barra minn hekk, g?alkemm mhux b'riferiment g?at-tran?azzjonijiet ta' assigurazzjoni, il-Qorti tal-?ustizzja di?à kellha mod li tenfasizza l-b?onn ta' interpretazzjoni uniformi, fil-livell Komunitarju, tal-kun?etti legali inklu?i fl-Artikolu 9(2)(e) tas-Sitt Direttiva (12).

36. Hija bl-istess mod stabbilita fil-?urisprudenza, b'riferiment g?all-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva, l-affermazzjoni tal-b?onn li tintu?a interpretazzjoni ta' tip restrittiv, peress li l-Artikolu 13 fih numru ta' e??ezzjonijiet g?ar-regola ?enerali tal-impo?izzjoni tal-VAT fuq il-provvista ta' o??etti u provvista ta' servizzi kollha (13). Min?abba n-natura tieg?u stess, l-applikazzjoni ta' dan il-prin?ipju tidher iktar diffi?li b'riferiment g?all-Artikolu 9 tad-Direttiva, li ma jipprovdix e??ezzjonijiet g?as-sistema tal-VAT, i?da jikkostitwixxi sempli?ement, regola li g?andha l-g?an li tiddefinixxi l-iskop tas-setg?a ta' impo?izzjoni tal-Istati Membri (14). Madankollu, nikkunsidra li, b?alma ser jirri?ulta iktar 'il quddiem fil-konklu?jonijiet pre?enti, huwa possibbli li l-kun?ett Komunitarju ta' "tran?azzjoni ta' assigurazzjoni" ji?i definit ming?ajr ma jsir riferiment g?al kriterju tal-interpretazzjoni restrittiva: tibqa', b?ala konsegwenza, il-possibbiltà li ting?ata interpretazzjoni uniformi tal-kun?ett i??itat iktar 'il fuq kemm fl-Artikolu 9 kif ukoll fl-Artikolu 13 tad-Direttiva .

37. Il-Qorti tal-?ustizzja sostniet li "tran?azzjoni ta' assigurazzjoni hija kkaratteri??ata (....) mill-fatt li l-assiguratur jintrabat, bi ?las bil-quddiem ta' primjum, li jipprovdi lill-assigurat, fil-ka? li jse?? ir-riskju assigurat, is-servizz miftiehem meta ?ie konklu? il-kuntratt" (15). G?alhekk, dak li jikkaratterizza tran?azzjoni ta' assigurazzjoni huwa l-iskambju bejn il-primjum, minn na?a u l-protezzjoni fil-konfront tar-riskju, min-na?a l-o?ra.

38. Madankollu, g?andu ji?i spe?ifika li, anki jekk tran?azzjoni ta' assigurazzjoni tista' ti?i kkunsidrata tali anki f'ka? li hija mag?mula minn persuna li m'g?andhiex il-kwalifika formali ta' assiguratur (16), huwa assolutament indispensabbli, kif il-Qorti tal-?ustizzja spe?ifikat fis-sentenza Skandia, li te?isti rabta ?uridika dirett bejn il-persuna li tag?mel it-tran?azzjoni u l-assigurati (17).

39. Issa, jidhirli li huwa ?ar li, fil-ka? inkwistjoni, ir-rekwi?iti stipulati mill-?urisprudenza ma

je?istux. It-tran?azzjoni li g?andha ti?i evalwata hawn, fil-fatt tikkostitwixxi sempli?ement l-iskambju bejn, minn na?a, numru ta' kuntratti, ikkunsidrati komplessivament b?ala sors ta' qlig? possibbli u, min-na?a l-o?ra, ta' prezz. M'hemmx dubju li, wara t-trasferiment tal-kuntratti, in?olqot rabta ?uridika bejn il-kumpannija S, li xtrathom, u l-kumpanniji ta' assigurazzjoni li kienu ffirmaw ori?inarjament il-kuntratti ta' riassigurazzjoni ma' Swiss Re (li, wie?ed g?andu jfakkar, kellhom jag?tu l-kunsens tag?hom g?at-trasferiment). Madankollu, din ir-rabta ?uridika li ?ertament g?andha natura ta' tran?azzjoni ta' assigurazzjoni, hija marbuta ma' fa?i *su??essiva* g?al dik tat-tran?azzjoni e?aminata hawn: it-trasferiment li huwa s-su??ett inkwistjoni rrigwarda biss Swiss Re u l-kumpannija S, u rrikonoxxa lill-kontraenti ttrasferiti biss tip ta' "dritt ta' veto" fir-rigward g?all-konklu?joni tat-trasferiment.

40. It-trasferiment tal-kuntratti minn Swiss Re lill-kumpannija S, g?alhekk, mhuwiex fih innifsu, tran?azzjoni ta' assigurazzjoni.

41. Barra minn hekk, g?andu ji?i esklu? li t-tran?azzjoni inkwistjoni tista' ti?i kkunsidrata b?ala komponenti "esternalizzata" ta' attività ta' assigurazzjoni e?enti, skont applikazzjoni b'analo?ija tal-?urisprudenza Abbey National (18). F'din is-sentenza, fil-fatt, il-Qorti tal-?ustizzja sostniet li, b'riferiment g?all-"mani??jar ta' fondi spe?jali [komuni] ta' investiment" e?enti mill-VAT skont l-Artikolu 13B(d) tas-Sitt Direttiva, li s-servizzi ta' ?estjoni amministrattiva u ta' verifika pprovduti lil fond komuni ta' investiment minn terza persuna jistg?u jibbenefikaw ukoll mill-e?enzjoni, sakemm huma "jiffurmaw unità distinta, evalwata b'mod globali, u [huma] spe?ifi?i u essenzjali g?all-immani??jar ta' fondi komuni ta' investiment"(19). Fl-opinjoni tieg?i, din il-?urisprudenza ma tapplikax hawnhekk, g?all-anqas min?abba ?ew? ra?unijiet.

42. Fl-ewwel lok, is-sentenza Abbey National tirreferi b'mod spe?ifiku g?as-servizzi finanzjarji, li n-natura tag?hom hija differenti b'mod sinjifikanti minn dik tas-servizzi ta' assigurazzjoni. B'mod partikolari, g?andha titfakkar id-definizzjoni tal-kun?ett ta' attività ta' assigurazzjoni li l-Qorti tal-?ustizzja tat fis-sentenza Skandia (20). G?aldaqstant, ma jidhirx li fl-istat attwali tad-dritt Komunitarju, l-esternalizzazzjoni ta' ?erti aspetti ta' attività tal-assigurazzjoni tista' tibbenefika mill-e?enzjoni mill-VAT.

43. Huwa veru li proposta re?enti ta' direttiva, ippre?entata mill-Kummissjoni sabiex ta??orna l-qafas le?i?lattiv tal-VAT fir-rigward tas-servizzi finanzjarji u ta' assigurazzjoni (21), g?andha l-g?an li testendi l-prin?ipju affermat fis-sentenza Abbey National (22) g?all-attività ta' assigurazzjoni wkoll. Madankollu, anki kieku wie?ed ried ja??etta b'mod ?enerali l-possibbiltà li ti?i applikata fil-ka? inkwistjoni l-?urisprudenza Abbey National, din l-applikabbiltà f'kull ka? g?andha ti?i esklu?a fuq il-ba?i tal-kontestazzjoni li, fil-ka? inkunsiderazzjoni, ma se??itx esternalizzazzjoni *ta' parti definita* tal-attività ta' assigurazzjoni, i?da t-trasferiment *integrali* (minn Swiss Re lill-kumpannija S) ta' numru ta' kuntratti ta' assigurazzjoni. Il-fatt li Swiss Re u l-kumpannija S jappartjenu g?all-istess grupp, b'tali mod li r-ra?uni finali tat-trasferiment tista' tkun analoga g?al dawk tal-esternalizazzjoni(23), huwa irrilevanti f'dan il-kuntest.

44. Konferma ulterjuri ta' din l-interpretazzjoni tad-dispo?izzjoni tista' tinsab fil-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja relattiva g?al e?enzjoni o?ra prevista fl-Artikolu 13B tas-Sitt Direttiva: qed nirreferi g?all-paragrafu b) tad-dispo?izzjoni, favur il-kiri u l-lokazzjoni ta' proprjetà immobbli. Fil-fatt, jekk huwa veru li, fis-sentenza Lubbock Fine, ?iet irrikonoxxuta l-e?enzjoni g?all-tran?azzjoni ta' "terminazzjoni anti?ipata kunsenswali (ta' kuntratt ta' lokazzjoni) bi ?las ta' kumpens" (24), fis-sentenza su??essiva Cantor, il-Qorti tal-?ustizzja eskludiet li t-trasferiment ta' kuntratt ta' lokazzjoni mill-kerrej pre?edenti g?al kerrej ?did jista' jibbenefika mill-e?enzjoni (25).

45. G?alhekk jidher, b'mod ?enerali, li mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja kemm dik relattiva g?at-tran?azzjonijiet ta' assigurazzjoni kif dik relattiva g?al-lokazzjoni ta' proprjetà immobbli jirri?ulta prin?ipju li jsostni li l-e?enzjonijiet mill-VAT rikonoxxuti f'dawn l-oqsma jistg?u

jestendu, apparti mit-tran?azzjoni “prin?ipali” (ji?ifieri l-kuntratt ori?inali miftiehem bejn l-assiguratur u l-assigurat, u bejn is-sid u l-kerrej), biss g?at-tran?azzjonijiet “sekondarji” li jikkostitwixxu arran?ament “interni” tal-kuntratti originali, bl-esklu?joni tas-sitwazzjonijiet fejn, b?al fil-ka? inkwistjoni, it-tran?azzjoni kkontestata tinsab barra mill-qafas kuntrattwali ori?inali.

46. Huwa veru li, fuq il-ba?i ta’ kunsiderazzjonijiet ibba?ati fuq l-g?an ?enerali tad-dispo?izzjonijiet li jipprovdu l-e?enzjoni mill-VAT, jista’ ji?i sostnut li huwa opportun li ting?ata l-e?enzjoni wkoll f’din il-kaw?a, sabiex ti?i evitata l-pre?enza ta’ VAT mo?bija fil-prezz finali m?allas mill-konsumatur.

47. Madankollu g?andu ji?i nnotat f’dan ir-rigward, minn na?a, li huwa impossibbli li ti?i evitata b’mod assolut kull forma ta’ VAT mo?bija (26). Min-na?a l-o?ra, jidhirli li t-trasferiment tal-kuntratti minn Swiss Re lill-kumpannija S ma jistax ji?i kkunsidrat b?ala tran?azzjoni input fir-rigward tas-servizz ta’ assigurazzjoni pprovduti mill-kumpannija S favur il-klijenti tag?ha. Fi kliem ie?or, wie?ed ma jistax isostni li s-somma m?allsa g?ax-xiri tal-kuntratti tid?ol direttament fil-prezz mitlub (mill-kumpannija S) biex i?allsu l-assigurati, li fost l-o?rajn, fil-mument tat-trasferiment tal-kuntratti kienu di?à partijiet (kuntrattwali) ta’ relazzjoni b’kundizzjonijiet – u g?aldaqstant anki l-prezz tas-servizz ta’ assigurazzjoni – li kienu di?à ?ew definiti pre?edentement, fil-mument li fih il-kuntratt kien konklu? ma’ Swiss Re.

48. Konsegwentement nikkunsidra li l-ewwel u t-tieni parti tal-ewwel domanda preliminari g?andhom ji?u ri?olti b’dikjarazzjoni li tipprovdi li trasferiment ta’ kuntratti ta’ riassigurazzjoni b?al dak li huwa s-su??ett tal-kaw?a prin?ipali ma jikkostitwixxix tran?azzjoni ta’ assigurazzjoni la skont l-Artikolu 9 u lanqas skont l-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva.

2. Fuq it-tielet parti tal-ewwel domanda

49. Permezz tat-tielet u l-a??ar parti tal-ewwel domanda preliminari, il-qorti tar-rinviju titlob, essenzjalment, jekk t-tran?azzjoni inkwistjoni tistax ti?i e?entata abba?i tal-applikazzjoni tal-Artikolu 13B(d)(2) u (3) tas-Sitt Direttiva flimkien. B’mod partikolari, fl-istess ipote?i, it-trasferiment tal-kuntratti minn Swiss Re lil kumpannija S u l-?las tal-prezz relatat mag?ha jikkostitwixxu tran?azzjoni mag?mula minn “negozjar f’garanzija [assunzjoni ta’ obbligi]” (skont (2)) u minn “transazzjon(i) […], li tikkon?erna […] debiti” (skont (3)). B’mod iktar spe?ifiku, il-“garanziji” huma l-obbligi li ?adet il-kumpannija S fil-konfront tal-assigurati, filwaqt li l-“krediti” huma mag?mula mid-dritt tal-kumpannija S innifisha li tit?allas mill-assigurati l-primjums ta’ assigurazzjoni.

50. Kif tosserva l-qorti tar-rinviju stess, sabiex ti?i rrikonoxxuta l-e?enzjoni favur t-tran?azzjoni inkwistjoni, l-Artikolu 13B(d)(2) u (3) tas-Sitt Direttiva jridu ji?u applikati b’mod kumulattiv: fil-fatt, me?uda individwalment, i?-?ew? kaw?i ta’ e?enzjoni mhumiex bi??ejjed.

51. Fuq dan il-punt spe?ifiku, il-partijiet ma jaqblux, b?al fuq ir-risposta g?all-ewwel ?ew? partijiet tad-domanda. Minn na?a, fil-fatt, Swiss Re u l-Kummissjoni jqisu li, jekk t-tran?azzjoni inkwistjoni m’g?andhiex titqies b?ala tran?azzjoni ta’ assigurazzjoni, din tista’ ti?i e?entata, sussidjarjament, bl-applikazzjoni kumulattiva ta?-?ew? klaw?oli ta’ e?enzjoni ??itati iktar ’il fuq. Bil-kontra, il-Gvernijiet kollha li intervenew u l-Finanzamt jinvokaw in-natura tal-e??ezzjoni u l-obbligu ta’ interpretazzjoni restrittiva, li jikkaratterizzaw l-e?enzjonijiet mill-VAT sabiex jeskludu, g?al ra?unijiet ta’ prin?ipju, li ?ew? ka?i ta’ e?enzjoni jistg?u ji?u applikati flimkien g?al tran?azzjoni unika.

52. Anki fuq dan l-aspett il-po?izzjonijiet tal-Gvernijiet u tal-Finanzamt jidhruli li huma iktar konvin?enti minn dik ta’ Swiss Re u tal-Kummissjoni.

53. Fl-opinjoni tieg?i, il-possibbiltà li ji?u applikati flimkien ?ew? ka?i ta’ e?enzjoni g?andha ti?i

esklu?a, b’mod ?enerali, fid-dawl tal-obbligu ta’ interpretazzjoni restrittiva tad-dispo?izzjoni ta’ e??ezzjoni (27). Ammissjoni tal-possibbiltà li ti?i maqsuma b’mod artifi?jali tran?azzjoni unika, sabiex i?-?ew? komponenti jaslu g?al ka?i individwali ta’ e?enzjoni mit-taxxa, tirriskja li twassal biex tikkomprometti l-funzjonament tajjeb tas-sistema tal-VAT. B?al ma rajna iktar ’il fuq, fil-fatt, tran?azzjoni ta’ assigurazzjoni hija kostitwita mill-iskambju bejn ?las ta’ primjum (mag?mul mill-assigurat) u mill-assunzjoni tar-riskju (me?ud mill-assiguratur). Is-separazzjoni ta’ dawn i?-?ew? komponenti tar-relazzjoni ?uridiku, billi te?enthom fuq il-ba?i ta’ ?ew? dispo?izzjonijiet le?i?lattivi differenti, tkun ?naturament evidenti.

54. Hemm imbag?ad argument ie?or li, apparti mill-problema tal-possibbiltà li ji?u applikati b’mod kon?unt i?-?ew? klaw?oli ta’ e?enzjoni, jippermetti l?esklu?joni tal-applikazzjoni tal-Artikolu 13B(d)(2) u (3) mill-ka? inkwistjoni. L?e?enzjonijiet kollha previsti fil-paragrafu d) jirrigwardaw tran?azzjonijiet finanzjarji u bankarji, minkejja li xi ver?jonijiet lingwisti?i, b?al dik ?ermani?a u dik Taljana, fihom formolazzjonijiet iktar ?eneri?i, li *prima facie*, jistg?u jidhru applikabbli wkoll g?al attivitajiet ta’ tip ie?or (28). Madankollu, mhux bi??ejjed li, sabiex wie?ed jibbenefika minn dawn l-e?enzjonijiet, it-tran?azzjonijiet e?aminati jkollhom natura pekunjarja, kif minflok jidher li qed issostni l-qorti tar-rinviju (29): g?andhom ikunu tran?azzjonijiet finanzjarji u/jew bankarji, u trasferiment ta’ kuntratti ta’ assigurazzjoni ma jidhirx li jista’ jaqa’ f’din il-kategorija (30).

55. G?aldaqstant, nikkunsidra li t-tran?azzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma tistax ti?i e?entata mill-VAT lanqas abba?i tal-Artikolu 13B(d)(2) u (3) tas-Sitt Direttiva.

3. Konklu?joni fuq l-ewwel domanda preliminari

56. G?alhekk, b’konklu?joni tal-e?ami tieg?i tal-ewwel domanda preliminari, nipproponi lill-Qorti tal-?ustizzja li ssolviha billi tiddikjara li trasferiment ta’ kuntratti ta’ riassigurazzjoni b?al dak li huwa s-su??ett tal-kaw?a prin?ipali ma jikkostitwixxix tran?azzjoni ta’ assigurazzjoni la skont l-Artikolu 9 u lanqas skont l-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva, u li dan ma jistax ji?i e?entat mill-VAT lanqas abba?i tal-Artikolu 13B(d)(2) u (3) tal-istess Direttiva.

D – *Fuq it-tieni domanda preliminari*

57. Permezz tat-tieni domanda preliminari, il-qorti tar-rinviju titlob, essenzjalment, jekk is-soluzzjoni mog?tija g?all-ewwel domanda tistax ti?i kkonfermata minkejja li l-?las ma jsirx mill-akkwirent tal-kuntratti i?da minn min jittrasferihom. Id-domanda saret g?aliex, f’din il-kaw?a, kif rajna iktar ’il fuq, 18 minn 195 kuntratt ittrasferiti kienu ?ew ikkunsidrati li g?andhom valur negattiv, li tnaqqas mill-valur totali tal-177 l-o?ra sabiex ji?i stabbilit il-prezz finali tat-trasferiment. Meta ji?i kkunsidrat wa?du, it-trasferiment ta’ dawn it-18 il-kuntratt huwa tran?azzjoni, li, mill-perspettiva tal-VAT, ikollu “sens kuntrarju”: il-fornitur ikun il-kumpannija S, li tie?u l-kuntratti ?vanta??u?i bi ?las ta’ kumpens, u b’hekk te?les lid-destinatarju mill-provvista (ji?ifieri Swiss Re).

58. Il-partijiet kollha li ppre?entaw osservazzjonijiet fil-kaw?a pre?enti esprimew ru?hom favur risposta po?ittiva. Il-pre?enza tat-18 il-kuntratt b’valur negattiv m’g?andhiex rilevanza fuq ir-risposta li g?andha ting?ata g?all-ewwel domanda. B’mod partikolari, Swiss Re, il-Kummissjoni u l-Finanzamt jenfasizzaw li t-tran?azzjoni inkwistjoni hija tran?azzjoni unika, li g?alhekk g?andha ti?i evalwata fl-intier tag?ha, ming?ajr ma wie?ed jikkunsidra l-kuntratti b’valur negattiv separatament. Min-na?a tag?hom, il-Gvern ?ermani? u l-Gvern tar-Renju Unit, filwaqt li ma jeskludux *a priori* l-possibbiltà li jikkunsidraw separatament il-kuntratti b’valur po?ittiv mill-kuntratti b’valur negattiv, isostnu li, f’kull ka?, dan ma jistax ibiddel ir-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domanda, peress li la l-kuntratti b’valur po?ittiv u lanqas dawk b’valur negattiv mhuma tran?azzjonijiet ta’ assigurazzjoni, anki jekk ikkunsidrati separatament.

59. Il-po?izzjoni tal-Gvern tal-?ermanja u tal-Gvern tar-Renju Unit jidhirli li hija essenzjalment

korretta fil-parti fejn huma stess josservaw li, fil-fatt, bl-istess mod li ma jistax ji?i kkunsidrat b?ala tran?azzjoni ta' assigurazzjoni t-trasferiment ta' kuntratti fejn il-kumpannija S t?allas kumpens lil Swiss Re, bl-istess mod m'hemm l-ebda ra?uni sabiex ti?i ikkunsidrata tran?azzjoni ta' assigurazzjoni dik li permezz tag?ha l-kuntratti ji?u ttrasferiti lill-kumpannija S li, min?abba l-fatt li ?adithom, ir?eviet kumpens. Id-direzzjoni tal-tran?azzjoni hija opposta, i?da madankollu huwa dejjem il-ka? ta' tran?azzjoni li m'g?andhiex il-karatteristi?i li deskritti iktar 'il fuq b?ala tipi?i ta' tran?azzjoni ta' assigurazzjoni skont id-dritt Komunitarju.

60. Madankollu, nikkunsidra li l-e?ami tad-domanda ma jistax jieqaf f'dan il-punt, g?alkemm il-problema fformulata mill-qorti tar-rinviju di?à ssib risposta fl-osservazzjonijiet pre?edenti.

61. Fil-fatt, wie?ed g?andu jivverifika, jekk, indipendentement mill-possibbiltà li wie?ed jikklassifika t-tran?azzjonijiet ta' trasferiment ta' kuntratti ta' assigurazzjoni b?ala tran?azzjonijiet ta' assigurazzjoni, trasferiment ta' 195 kuntratt b?al dak inkwistjoni, jistax, g?all-finijiet tal-VAT, jinqasam f'unità ta' ?ew? trasferimenti distinti, wie?ed li g?andu b?ala su??ett il-kuntratti b'valur po?ittiv, u ie?or li g?andu b?ala su??ett dawk b'valur negattiv. B?ala alternattiva, ikun anki possibbli li ji?i kkunsidrat kull kuntratt b?ala su??ett ta' trasferiment separat: b'dan il-mod, wie?ed ikollu, 195 trasferiment distint.

62. Il-punt jista' jidher irrilevanti, i?da madankollu, jist?oqqlu ?erta attenzjoni. Fil-fatt, anki jekk wie?ed jeskludi *a priori* li t-trasferiment ta' kuntratti jikkostitwixxi tran?azzjoni ta' assigurazzjoni, il-possibbiltà li wie?ed jikkunsidra l-komponenti tieg?u ta' valur po?ittiv separatament minn dawk b'valur negattiv, tista' jkollha konsegwenzi mhux irrilevanti fuq il-?las tal-VAT (31).

63. Madankollu, fl-opinjoni tieg?i, din il-possibbiltà g?andha ti?i esklu?a. Fin-negozjar li wassal g?all-ftehim bejn Swiss Re u l-kumpannija S, fil-fatt, il-195 kuntratt ta' riassigurazzjoni li ?ew ittrasferiti ?ew ikkunsidrati fl-intier tag?hom, u g?at-trasferiment tag?hom, il-kumpannija S ?allset prezz wie?ed lis-Swiss Re – li kien jinkludi kemm tal-kuntratti b'valur po?ittiv kif ukoll ta' dawk b'valur negattiv – evidentement billi qieset li din tal-a??ar ipprovdiet servizz wie?ed. B?ala konsegwenza g?andu ji?i applikat il-prin?ipju rrikonoxxut mill-Qorti tal-?ustizzja fis-sentenza ??itata iktar 'il fuq CPP, li ssostni li "il-provvista kostitwita minn servizz wie?ed ta?t il-pjan ekonomiku m'g?andhiex ti?i maqsuma artifi?jalment f'iktar minn parti wa?da biex il-funzjonalità tas-sistema tal-VAT ma tinbidilx" (32). B?ala konsegwenza, g?all-finijiet tal-VAT, mhux possibbli li ji?i sseparat it-trasferiment tal-kuntratti inkwistjoni li g?andhom valur po?ittiv minn dak tal-kuntratti li g?andhom valur negattiv, u l-tran?azzjoni inkwistjoni trid ti?i kkunsidrata b?ala tran?azzjoni wa?da.

64. G?aldaqstant nipproponi li t-tieni domanda preliminari ti?i ri?olta b'dikjarazzjoni li r-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda ma tinbidilx fil-ka? li parti mill-kuntratti ttrasferiti g?andhom valur negattiv.

IV – **Konklu?jonijiet**

65. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet ?viluppati, nipproponi lill-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi g?ad-domandi preliminari mag?mula mill-Bundesfinanzhof kif ?ej:

Trasferiment ta' kuntratti ta' riassigurazzjoni b?al dak li huwa s-su??ett tal-kaw?a prin?ipali ma jikkostitwixxix tran?azzjoni ta' assigurazzjoni la skont l-Artikolu 9 u lanqas skont l-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima, u lanqas jista' ji?i e?entat mill-VAT abba?i tal-Artikolu 13B(d)(2) u (3) tal-istess Direttiva.

Ir-risposta mog?tija g?all-ewwel domanda ma tinbidilx fil-ka? fejn parti mill-kuntratti ttrasferiti

g?andhom valur negattiv.

Trasferiment ta’ kuntratti ta’ riassigurazzjoni b?al dak li huwa s-su??ett tal-kaw?a prin?ipali jikkostitwixxi provvista ta’ servizzi skont is-Sitt Direttiva u g?aldaqstant ma jistax ji?i e?entat skont l-Artikolu 13B(?) tal-istess direttiva.

1 – Lingwa ori?inali: it-Taljan.

2 – Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta’ Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? - Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima (?U L Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23).

3 – B’mod iktar pre?i?: il-kumpannija li ttrasferixxiet il-kuntratti kienet kumpannija kontrollata minn Swiss Re li ma ?ietx identifikata a?jar: din il-kumpannija kontrollata kienet barra minn hekk il-kontraenti ori?inali tal-kuntratti ta’ riassigurazzjoni. Fl-impossibiltà li jinkiseb mill-pro?ess l-isem spe?ifiku ta’ din il-kumpannija kontrollata, fit-test ser nirreferi dejjem g?al Swiss Re – rikorrenti fil-kaw?a pre?enti – b?ala s-su??ett li ttrasferiet il-kuntratti inkwistjoni.

4 – Nota R/716/77 (FIN 151).

5 – Ara pere?empju s-sentenza tat-8 ta’ ?unju 2000, Epson Europe (C?375/98, ?abra p. I?4243, punt 26 u ?urisprudenza ??itata hemm).

6 – It-test Taljan tad-dispo?izzjoni jista’ f’?erti aspetti jkun qarrieq, peress li, g?all-inqas fl-ewwel parti tieg?u, jidher li jissu??erixxi li l-e?enzjoni tirrigwarda l-*ewwel* provvista ta’ o??etti *u?ati* g?al attività e?enti. Fil-verità, huwa l-ka? ta’ o??etti li (di?à) ?ew u?ati g?al attività e?enti, u li su??essivament re?g?u nbieg?u. Id-Direttiva l-?dida tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U L 347, p. 1) fil-fatt issa titkellem dwar “provvista ta’ merkanzija *u?ata biss g?al attività e?enti”* (il-korsiv huwa tieg?i).

7 – L-g?an tad-dispo?izzjoni huwa, evidentement, dak li jevita tassazzjoni doppja, peress li min u?a l-o??etti sabiex je?er?ita attivitajiet e?enti ma setax jirkupra l-VAT im?allsa fuq dawn l-o??etti, u g?alhekk ?allas it-taxxa b’mod definittiv b?ala konsumatur finali. Il-bejg? su??essiv mill-?did, li fuqu l-VAT kienet t?allset, huwa g?aldaqstant e?entat sabiex ma ter?ax tit?allas it-taxxa, din id-darba mix-xerrej il-?did. Ara s-sentenza tal-25 ta’ ?unju 1997, Il-Kummissjoni vs L-Italja (C-45/95 ?abra p. I?3605), u l-konklu?jonijiet ippre?entati fl-10 ta’ Di?embru 1996 fl-istess kaw?a mill-Avukat ?enerali Ruiz-Jarabo Colomer (punti 14 sa 20). Ara wkoll id-digriet tas-6 ta’ Lulju 2006, Casa di cura privata Salus *et* (kaw?i mag?quda C?18/05 u C?155/05 ?abra p. I?6199, punti 29 sa 30).

8 – Ara f’dan ir-rigward il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Fennelly, ippre?entati fil-11 ta’ ?unju 1998 fil-kaw?a de?i?a permezz tas-sentenza tal-25 ta’ Frar 1999, CPP, (C-349/96, ?abra p. I?973, punt 26 tal-konklu?jonijiet), u dawk tal-Avukat ?enerali Poiares Maduro, ippre?entati fit-12 ta’ Jannar 2005 fil-kaw?a de?i?a permezz ta’ sentenza tat-3 ta’ Marzu 2005, Arthur Andersen & Co. (C?472/03, ?abra p. I?1719, punt 13 tal-konklu?jonijiet).

9 – Fil-fatt ma jidhirx li hemm ra?unijiet sabiex wie?ed jinterpreta b’mod differenti t-tran?azzjonijiet deskritti fi?-?ew? dispo?izzjonijiet i??itati, indikati rispettivament b?ala “operazzjonijiet [tran?azzjonijiet] (...) ta’ assigurazzjoni li jinkludu riassigurazzjoni” fl-Artikolu 9 u b?ala “assigurazzjoni u transazzjonijet ta’ riassigurazzjoni” fl-Artikolu 13. G?aldaqstant, nikkunsidra li ?-?ew? siltiet li g?adhom kemm ?ew i??itati jirreferu g?all-istess attivitajiet.

10 – Ara, pere?empju, is-sentenzi tal-5 ta’ ?unju 1997, SDC (C?2/95 ?abra p. I?3017, punt 21), u

Arthur Andersen & Co., i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 8 (punt 25).

11 – Ara n-nota ta’ qieg? il-pa?na 9.

12 – Sentenza tal-Qorti tal-?ustizzja tas-17 ta’ Novembru 1993, Il-Kummissjoni vs Franza (C?68/92, ?abra p. I?5881, punt 14).

13 – Ara Arthur Andersen & Co., i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 8 (punt 24 u ?urisprudenza ??itata hemm).

14 – Ara s-sentenza tas-6 ta’ Di?embru 2007, Il-Kummissjoni vs Il-?ermanja (C?401/06, ?abra p. I?10609, punt 29).

15 – Sentenza CPP, i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 8 (punt 17).

16 – Sentenza CPP, i??itata fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 8 (punt 22). Ara wkoll b’analo?ija, is-sentenza SDC, i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na10 (punt 32).

17 – Sentenza tat-8 ta’ Marzu 2001, Skandia (C?240/99, ?abra p. I?1951, punti 39 u 40).

18 – Sentenza tal-4 ta’ Mejju 2006, Abbey National (C?169/04, ?abra p. I?4027).

19 – Sentenza Abbey National, i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 18 (punt 72).

20 – I??itata iktar ’il fuq, nota ta’ qieg? il-pa?na 17.

21 – Proposta g?al Direttiva tal-Kunsill li temenda d-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, fir-rigward tat-trattament tas-servizzi finanzjarji u tal-assigurazzjoni [COM(2007) 747 finali].

22 – B’mod partikolari, l-abbozz tad-Direttiva jipproponi li ji?i nklu? fl-Artikolu 135 tad-Direttiva 2006/112/CE l-punt 1a li jipprovdi: “ L-e?enzjoni msemmija fil-punt 1(a) sa (e) ti?i applikata g?all-provvista ta’ kull element li jikkostitwixxi servizz tal-assigurazzjoni jew finanzjarju fil-ka? fejn dan l-element jifforma parti distinta u jippre?enta l-karattru spe?ifiku u essenzjali tas-servizz e?enti inkwistjoni”.

23 – Pere?empju wie?ed jista’ ja?seb fuq ekonomiji ta’ skala, fuq razjonalizzazzjonijiet organizzativi u, naturalment, fuq ra?unijiet ta’ tip fiskali.

24 – Sentenza tal-15 ta’ Di?embru 1993, Lubbock Fine & Co (C-63/92, ?abra p. I?6665, punt 9 u 10).

25 – Sentenza tad-9 ta’ Ottobru 2001, Cantor Fitzgerald International (C?108/99, ?abra p. I?7257, punt 21 sa 24).

26 – Dan naturalment ma jfissirx li wie?ed irid inaqqas il-problema, li hija partikolarment sinjifikanti proprju fis-settur finanzjarju u tal-assigurazzjoni. Ir-rieda li titnaqqas il-VAT mo?bija hija wa?da mir-ra?unijiet imsemmija mill-Kummissjoni li hija l-ba?i tal-proposta tag?ha ta’ direttiva ??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 21. Ara wkoll l-opinjoni mog?tija fuq din il-proposta mill-Kumitat Ekonomiku u So?jali (?U tat-30 ta’ Awwissu 2008, C 224, p. 124), b’mod partikolari fil-punt 3.

27 – Ara, iktar ’il fuq, punt 36.

28 – Ara fuq dan il-punt, is-sentenza tad-19 ta’ April 2007, Velvet & Steel Immobilien (C?455/05, ?abra p. I?3225, punti 21 u 22).

29 – B?alma osservat il-Qorti tal-?ustizzja stess fis-sentenza Velvet & Steel Immobilien, i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 28 (punt 18), il-fatt li l-e?enzjonijiet jirrigwardaw biss l-attivitajiet finanzjarji u bankarji huwa, pere?empju, partikolarment evidenti fil-ver?joni Ingli?a u fil-ver?joni Spanjola tad-Direttiva. Fil-fatt, fis-sentenza Velvet & Steel, li tippre?enta ?erti diskrepanzi bejn il-ver?jonijiet lingwisti?i, diskrepanzi li ?ejjin inparti mid-differenzi pre?enti fit-testi differenti tas-Sitt Direttiva, il-Qorti tal-?ustizzja llimitat ru?ha li tafferma li, g?all-finijiet tal-e?enzjoni msemmija fl-Artikolu 13B(d)(2), in-natura pekunjarja ta’ tran?azzjoni hija ne?essarja, i?da, min-na?a l-o?ra, ma sostnietx li hija bi??ejjed g?all-applikazzjoni tal-e?enzjoni nnifisha.

30 – Jekk wie?ed jikkunsidra l-kontenut u l-kuntest tad-dispo?izzjoni, wie?ed jista’ jistaqsi jekk, fl-intenzjoni tal-le?i?latur tad-Direttiva, il-“garanziji” imsemmija, pere?empju, il-ver?joni Taljana, Fran?i?a u ?ermani?a, i?da li huma nieqsa fil-ver?joni Ingli?a “g?andhomx jinftiehmu sempli?ement b?ala “obbligi ta’ garanzija”. G?all-u?u tal-interpretazzjoni sistematika b?ala konsegwenza tad-differenzi fil-ver?jonijiet lingwisti?i tal-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva, ara s-sentenzi tat-13 ta’ Lulju 1989, Skatteministeriet vs Henriksen (C-173/88, ?abra p. 2763, punti 10 u 11), tas-26 ta’ ?unju 2003, MKG (C?305/01, ?abra p. I?6729, punti 69 u 70), u Velvet & Steel, i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 28 (punt 20 u l-?urisprudenza ??itata hemm).

31 – Fil-fatt, jekk wie?ed japplika l-prin?ipju ?enerali li jsostni li l-post tal-provvista huwa dak stabbilit mill-fornitur (u mhux dak previst spe?ifikament g?at-tran?azzjonijiet ta’ assigurazzjoni, li, min-na?a tag?hom, jinsabu fil-post fejn huwa stabbilit il-klijent), skont l-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva, it-trasferiment ta’ 177 kuntratt b’valur po?ittiv ise?? fil-?ermanja u dak tat-18 il-kuntratt b’valur negattiv ise?? fl-I?vizzera.

32 – Sentenza CPP, i??itata iktar ’il fuq fin-nota ta’ qieg? il-pa?na 7 (punt 29).