

KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI

SHARPSTON

ippreżentati fid-29 ta' Lulju 2010¹

1. Il-kawża prinċipali tikkoncerna t-trattament għall-finijiet tal-VAT ta' teknika tal-inginerija ta' tessuti umani fejn ċelloli jiġu estratti minn materjal kartilagiż tal-ġogi tal-pazjent, jiġu mmultiplikati f'laboratorju u ppreparati (b'integrazzjoni f'membrana tal-kollaġen jew mingħajrha) biex jiġu impjantati mill-ġdid fil-ġisem tal-pazjent.

2. Il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi), il-Ġermanja, trid tkun taf jekk is-servizzi tal-laboratorju jikkostitwixxux "xogħol fuq proprjetà mobbli korporali" għall-iskopijiet tal-leġislazzjoni tal-Unjoni Ewropea fir-rigward tal-VAT (jekk inhu hekk, dan jaffettwa l-post fejn jingħata s-servizz meta l-klijent u min jipprovdi s-servizz ikunu jinsabu fi Stati Membri differenti) jew jekk għandhomx jiġu kklassifikati bħala "[provvista] tal-kura medika [lill-persuna]" (u f'dak il-każ ikunu eżentati mill-VAT).

1 — Lingwa oriġinali: l-Ingliż.

Leġislazzjoni rilevanti tal-Unjoni dwar il-VAT

3. Il-kawża prinċipali tikkoncerna servizzi li ngħataw fl-2002, u għaldaqstant il-leġislazzjoni rilevanti tal-Unjoni hija s-Sitt Direttiva².

4. Skont l-Artikolu 9(1) ta' din id-direttiva, il-post fejn jingħata servizz jitqies li huwa, essenzjalment, il-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tiegħu, il-post fejn ikollu stabbiliment fiss, il-post tal-indirizz permanenti jew fejn normalment ikun residenti³.

5. Izda l-Artikolu 9(2)(ċ) jispeċifika li l-post fejn jingħata servizz li għandu x'jaqsam *inter alia* ma' "xogħol fuq proprjetà mobbli

2 — Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dhul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (GU Edizzjoni speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), issostitwita, b'effett mill-1 ta' Jannar 2007, mid-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (GU 2006 L 347, p. 1), li tinkludi l-istess dispożizzjonijiet bi struttura u kliem godda.

3 — Ara l-Artikolu 45 tad-Direttiva 2006/112.

korporali” għandu jkun “il-post fejn daww is-servizzi jingħataw materjalment”⁴.

7. L-Artikolu 13A(1) tas-Sitt Direttiva jelenka eżenzjonijiet mill-VAT “għal ċertu attivitajiet fl-interess pubbliku”. Dan jistipula b’mod partikolari:

6. Madankollu, l-Artikolu 28b F tad-Direttiva jgħid li:

“Mingħajr preġudizzju għal dispożizzjonijiet oħrajn tal-Komunità, l-Istati Membri għandhom jeżentaw lil [dawn] li ġejjin taħt kondizzjonijiet li huma għandhom jistabbilixxu għal skopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ċara tat-tali eżenzjonijiet u tal-prevenzjoni ta’ kwalunkwe evażjoni, evitar, jew abbuż possibbli :

“B’deroga mill-Artikolu 9(2)(ċ), il-post tal-provvista ta’ servizzi li jinvolvu valutazzjonijiet jew xogħol fuq proprjetà mobbli tangibbli [korporali], ipprovdut lill-klijenti identifikati għall-finijiet tat-taxxa fuq il-valur miżjud fi Stati Membru għajr [differenti minn] fejn is-servizzi huma mwettqa fiżikament, għandhom jiġu meqjusa li jkun [għandu jiġi meqjus li jkun] fit-territorju ta’ l-Istat Membru li haġġu lill-konsumatur bin-numru ta’ identifikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud fejn [li tahtu] ikun sarlu s-servizz.

[...]

(b) sptar u kura medika u attivitajiet relatati mill-viċin mmexxija minn entitajiet regolati mid-dritt pubbliku jew, taħt kondizzjonijiet komparabbli għal daww applikati lill-entitajiet regolati mid-dritt pubbliku, mill-isptarijiet, ċentri għat-trattament mediku jew dijanjosi u stabbilimenti oħrajn ta’ natura simili rikonoxxuti regolament;

Din id-deroga ma’ tapplikax fejn l-oġġetti m’humiex mibgħuta jew ittrasportati barra mill-Istat Membru fejn is-servizzi twettqu fiżikament”⁵.

(ċ) id-dispożizzjonijiet [provvista] tal-kura medika [lill-persuna] fl-eżerċizzju tal-professjonijiet mediċi u paramediċi kif definiti mill-Istat Membru konċernat;

4 — Ara l-Artikolu 52(c) tad-Direttiva 2006/112.

5 — Ara l-Artikolu 55 tad-Direttiva 2006/112. L-Artikolu 28b F iddahhal mid-Direttiva tal-Kunsill 95/7/KE tal-10 ta’ April 1995 li temenda d-Direttiva 77/388/KEE u tintroduċi miżuri godda sempliċi dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud — skop għal ċerti eżenzjonijiet u arrangamenti pratttiċi biex jimplementawhom (GU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 274). Fil-Premessa 10 hemm speċifikat li l-ghan huwa li jiġi ffaċilitat il-kummerċ intra-Komunitariju fil-qasam tax-xogħol fuq proprjetà mobbli korporali.

[...]”⁶.

6 — Ara l-Artikoli 131 u 132(1)(b) u (c) tad-Direttiva 2006/112.

Fatti, proċedura u d-domandi mressqa

8. Il-Bundesfinanzhof jispjega li Verigen Transplantation Service International AG (iktar 'il quddiem "Verigen") hija kumpannija tal-bijoteknoloġija stabbilita fil-Ġermanja, li topera fil-qasam tal-inġinerija tat-tessuti. Hija tirriċerka, tiżviluppa, tipproduċi u tbigh teknoloġiji li jagħmlu dijanjosi u jikkuraw mard fit-tessuti umani, b'mod partikolari mard tal-kartilagħni. Il-kawża tirrigwarda t-tranzazzjonijiet ta' Verigen li jinvolvu l-multiplikazzjoni tal-kondroċiti awtologi (iċ-ċelloli tal-kartilagħni tal-ġogi tal-pazjent stess) f'kazijiet fejn il-klijenti li jirċievu s-servizz (tobba jew kliniċi) ikunu residenti fi Stati Membri oħra u Verigen tkun niżżlet in-numru tal-identifikazzjoni tal-VAT tagħhom fil-fatturi tagħha.

9. It-tabib jew il-klinika tibgħat lil Verigen materjal kartilagħnuż estratt mill-pazjent permezz ta' bijopsija. Verigen tittratta t-tessuti biex ikun possibbli li jitneħħew il-kondroċiti. Wara preparazzjoni fis-serum tad-demem tagħhom stess f'inkubatur dawn jiġu mmultiplikati billi jtkabbru, normalment fi żmien tlieta jew erba' ġimgħat. Iċ-ċellolli li jirriżultaw ġieli jitpoġġew, u ġieli le, ġo membrana tal-kollagħen sabiex jipproduċu

"ġibs kartilagħnuż". Imbagħad dawn jintbagħtu lit-tabib tal-pazjent jew klinika sabiex jiġu impjantati mill-ġdid.

10. Verigen ittrattat dawn is-servizzi bhala mhux sugġetti għall-VAT meta pprovdiethom lil klijenti fi Stati Membri oħra. Madankollu l-awtorità tat-taxxa kkunsidrathom bhala taxxabbli u kkalkolat it-taxxa għas-sena inkwistjoni.

11. Fil-proċeduri sussegwenti, Verigen argumentat li l-multiplikazzjoni ta' ċelloli tal-kartilagħni ma hijiex provvista ta' kura medika lill-persuna iżda pjuttost "servizzi ta' rutina f'laboratorju" li jsiru minn assistenti bijotekniċi jew mediċi-tekniċi. Il-kontrolli ta' kwalità neċessarji saru minn spizjar u minn kimiku estern.

12. Il-Finanzgericht (Qorti tal-Finanzi) laqgħet ir-rikors ta' Verigen fl-ewwel istanza. Hija iddeċidiet li l-multiplikazzjoni taċ-ċelloli huwa servizz li jrid jitqies bhala "xogħol fuq proprjetà mobbli korporali". Fil-każ ta' separazzjoni ta' organi meħuda mill-ġisem għal trapjant, dawn ukoll jikkonstitwixxu proprjetà mobbli. Il-fatt jekk il-parti

tal-ġisem isseparata mill-ġisem intużatx għal trapjant fl-istess pazjent jew f'pazjent differenti ma huwiex rilevanti għall-kwistjoni dwar jekk taqax taht it-terminu “proprjetà mobbli korporali”. Il-fatturi ta’ Verigen urew li l-kljenti residenti fi Stati Membri oħra użaw in-numri ta’ identifikazzjoni tal-VAT mahruġa lilhom fl-Istati Membri fejn huma residenti. It-tranzazzjonijiet għalhekk ma kinux taxxabbli fil-Ġermanja.

ikopri s-servizz ta’ Verigen. Jekk din ma hijiex l-interpretazzjoni korretta tal-Artikolu 28b F, it-tranzazzjoni għandha tkun taxxabli fil-Ġermanja sakemm ma titqiesx li tikkostitwixxi provvista ta’ kura medika lill-persuna fis-sens tal-Artikolu 13A(1)(ċ).

15. Il-Bundesfinanzhof għalhekk titlob deċiżjoni fuq id-domandi li ġejjin:

13. Fl-appell tagħha fuq punt ta’ liġi, l-awtorità tat-taxxa ssostni li ċ-ċelloli ma jsirux proprjetà mobbli b’konsegwenza tas-separazzjoni għal perijodu qasir mill-ġisem, u li l-moltiplikazzjoni taċ-ċelloli ma tikkostitwixxix “xogħol”. Lanqas ma hemm “użu” tan-numru tal-identifikazzjoni tal-VAT mahruġ fl-Istat Membru l-iehor — dan kien jirrikjedi ftehim espress qabel jingħata s-servizz.

14. Il-qorti tar-rinviju tqis li l-konsenja taċ-ċelloli tal-kartilaġni mmoltiplikati lit-tabib tal-pazjent jew lill-klinika ma hijiex provvista ta’ oġġetti iżda l-moltiplikazzjoni taċ-ċelloli hija servizz, peress li Verigen ma tistax tiddisponi liberament mill-materjal kartilaġinuż bħala sid iżda jkollha tirritorna ċ-ċelloli wara l-moltiplikazzjoni. Il-moltiplikazzjoni taċ-ċelloli ma hijiex taxxabli fil-Ġermanja meta dak is-servizz jingħata fi Stat Membru ieħor. Madankollu, dan ikun il-każ biss jekk, l-Artikolu 28b F tas-Sitt Direttiva, interpretat b’mod korrett,

“1. L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 28b F [tas-Sitt Direttiva] għandu jiġi interpretat fis-sens li:

- (a) materjal kartilaġinuż meħud minn bniedem [...] li jingħata lil impriza għall-kultura ċellulari [moltiplikazzjoni ta’ ċelloli] u li wara jingħata lura taht il-forma ta’ impjant lil pazjent inkwistjoni jikkostitwixxi ‘proprjetà mobbli tangibbli [korporali]’ fis-sens ta’ din id-dispożizzjoni,
- (b) l-estrazzjoni ta’ ċelloli tal-qarquċa [kartilaġni] tal-ġogi mill-imsemmi materjal kartilaġinuż u l-kultura ċellulari [moltiplikazzjoni ta’ ċelloli] sussegwenti jikkostitwixxu xogħol fuq il-‘proprjetà mobbli tangibbli [korporali]’ fis-sens ta’ din id-dispożizzjoni,
- (ċ) is-servizz ikun diġà ġie pprovdut lill-benefiċjarju taht in-‘numru tal-identifikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud’ meta dan in-numru jidher fuq il-kont tal-fornitur tas-servizz,

mingħajr ma jkun gie konkluz ftehim espress bil-miktub dwar l-użu tiegħu?

Il-kunsiderazzjonijiet

2. Fil-każ ta' risposta negattiva għal xi waħda mid-domandi preċedenti: l-Artikolu 13A(1)(ċ) [tas-Sitt Direttiva] għandu jiġi interpretat fis-sens li l-estrazzjoni ta' ċelloli tal-qarquċa [kartilaġni] tal-ġogi mill-materjal kartilaġinuż meħud minn bniedem u l-kultura ċellulari sussegwenti jikkostitwixxu '[il-provvista] ta' kura medika [lill-persuna]' meta ċ-ċelloli li jirriżultaw mill-kultura ċellulari jerggħu jiġu impjantati fid-donatur?"

17. Ghalkemm il-qorti tar-rinviju tagħmel it-tieni domanda biss f'każ ta' twegiba negattiva għall-ewwel domanda, l-ordni tad-domandi tista' tinqaleb faċilment. Jekk kif issuġġerixxiet il-Kummissjoni, is-servizz inkwistjoni fil-fatt jikkostitwixxi provvista ta' kura medika lill-persuna fis-sens tal-Artikolu 13A(1)(ċ) tas-Sitt Direttiva, it-tranzazzjonijiet ikunu eżentati irrispettivament minn fejn (jitqiesu) li twettqu. Għalhekk se nikkunsidra t-tieni domanda l-ewwel.

It-tieni domanda

16. Ġew ippreżentati osservazzjonijiet bil-miktub mill-Gvern Ġermaniż u dak Spanjol u mill-Kummissjoni. Ma ntalbet l-ebda seduta u l-ebda seduta ma sehhet. Ġie deciz mill-Qorti tal-Ġustizzja li l-konkluzjonijiet prezenti jiġu ddifferiti sabiex jittiehdu inkunsiderazzjoni s-sentenzi CopyGene⁷ u Future Health Technologies⁸, li jikkoncernaw kwistjonijiet relatati mat-tieni domanda. Dawk is-sentenzi ngħataw fl-10 ta' Ġunju 2010.

18. Il-ġurisprudenza dwar il-kuncett ta' kura medika jew il-provvista ta' kura medika lill-persuna riċentement ġiet stabbilita fis-sentenzi CopyGene u Future Health Technologies⁹, u tista' tiġi spjegata fil-qosor kif ġej.

7 — C-262/08, Gabra p. I-5053.

8 — C-86/09, Gabra p. I-5215.

9 — Iċċitata iktar 'il fuq fin-noti ta' qiegħ il-paġna 7 u 8, rispettivament. Ara, b'mod partikolari, il-punti 24 sa 30 tas-sentenza CopyGene u l-punti 28 sa 30, 36, 37 u 40 tas-sentenza Future Health Technologies, flimkien mal-ġurisprudenza ċitata hemm. Ara wkoll il-konkluzjonijiet tiegħi fil-każwa CopyGene, punt 30 *et seq.*

19. L-eżenzjonijiet fl-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva jikkostitwixxu kuncetti awtonomi tad-dritt tal-Unjoni Ewropea li għandhom l-għan li jevitaw divergenzi fl-applikazzjoni tas-sistema tal-VAT minn Stat Membru għal iehor. L-għan tagħhom ma huwiex li jeżentaw kull attività mwettqa fl-interess pubbliku iżda biss dawk li huma elenkati u deskritti b'mod dettaljat. Il-kliem użat għandu jiġi interpretat b'mod strett, peress li jikkostitwixxu eċċezzjonijiet għall-prinċipju ġenerali li jistabbilixxi li l-VAT għandha tingabar fuq kull prodott u servizz ipprovdut bi hlas minn persuna taxxabbli. Madankollu, l-interpretazzjoni ta' dan il-kliem għandha tkun konformi mal-għanijiet imħaddna mill-imsemmija eżenzjonijiet u għandha tosserva r-rekwiżiti tal-prinċipju ta' newtralità fiskali inerenti għas-sistema tal-VAT. Għaldaqstant, din ir-regola ta' interpretazzjoni stretta ma għandhiex twassal sabiex l-eżenzjonijiet jiċċaħhdu mill-effetti tagħhom.

20. Fir-rigward tas-servizzi ta' natura medika, l-Artikolu 13(A)(1)(b) jirreferi għal servizzi mwettqa f'ambjent ta' sptar filwaqt li l-Artikolu 13A(1)(ċ) jirreferi għal servizzi mediċi pprovduti barra tali kuntest, kemm fir-residenza privata tal-fornitur kif ukoll fir-residenza tal-pazjent jew fi kwalunke post iehor. Minn dan isegwi li l-punti (b) u (ċ) tal-Artikolu 13A(1), li l-kampijiet ta' applikazzjoni tagħhom huma distinti, għandhom bhala għan li jirregolaw l-eżenzjonijiet kollha tas-servizzi mediċi fis-sens strett.

21. Konsegwentement, il-kuncett ta' "kura medika" inkluż fl-Artikolu 13A(1)(b) u dak "[tal-provvista] tal-kura medika [lill-persuna]" inkluż fl-Artikolu 13A(1)(ċ), ikopru t-tnejn li huma servizzi li għandhom bhala għan id-dijanjożi, it-trattament, u sa fejn huwa possibbli, il-kura ta' mard jew problemi tas-saħħa. Għalkemm iż-żewġ servizzi għandu jkollhom għan terapewtiku, mhux neċessarjament isegwi li l-għan terapewtiku għandu jinftehem f'sens partikolarment strett. Barra minn hekk, iż-żewġ eżenzjonijiet għandhom l-għan li jnaqqsu l-ispejjeż tal-kura tas-saħħa.

22. Fil-kawża preżenti, kemm il-Kummissjoni kif ukoll il-Gvern Ġermaniż iqisu li s-servizz inkwistjoni għandu għan terapewtiku. Il-Gvern Spanjol ma jaqbilx u jsostni, b'raġunament konċiż hafna, li dan jinvolvi biss proċessi ta' laboratorju ta' rutina, fil-qasam tal-inġinerija tat-tessuti. Naqbel mal-Kummissjoni u mal-Gvern Ġermaniż.

23. Ma huwiex qed jiġi kkontestat, u ma jistax jiġi ddubitata, li l-proċess deskritt — l-estrazzjoni, il-multiplikazzjoni u l-impjantazzjoni mill-ġdid ta' kondroċiti awtologi — għandu, b'mod ġenerali, għan terapewtiku. Is-servizzi speċifiċi pprovduti

minn Verigen huma biss parti mill-proċess kollu. Madankollu, huma parti essenzjali, inerenti u inseparabbli mill-proċess, u l-ebda stadju tal-proċess ma jista' jsir b'mod iżolat mill-oħrajn.

25. Barra dan, kif isemmi l-Gvern Ġermaniż, ma huwiex neċessarju li l-klassifikazzjoni bhala kura medika jew il-provvista ta' kura medika lill-persuna tkun dipendenti (kif jista' jissuġġerixxi l-kliem tad-domanda tal-qorti nazzjonali) fuq impjantazzjoni mill-ġdid taċ-ċelloli multiplikati fil-pazjent li minghandu jkunu ġew estratti oriġinarjament. It-trasfuzjonijiet tad-demem u t-trapjanti tal-organi, mill-ġisem ta' persuna għal oħra, b'mod ċar jikkostitwixxu kura medika jew il-provvista ta' kura medika lill-persuna¹².

24. Is-servizzi inkwistjoni huma għalhekk ta' tip kopert mill-kunċett ta' "[provvista] tal-kura medika [lill-persuna]" fl-Artikolu 13A(1)(ċ) tas-Sitt Direttiva. Ma hemm l-ebda raġuni għalfejn dawn għandhom ikunu esklużi mill-eżenzjoni għar-raġuni li jitwettqu minn persunal tal-laboratorju li ma humiex tobbja kkwalifikati. Kif tosserva l-Kummissjoni, ma huwiex neċessarju li kull aspett ta' kura terapewtika jiġi pprovdut minn persunal mediku¹⁰. Tabilhaqq, intqal speċifikament li testijiet mediċi ordnati minn tobbja u li jsiru minn laboratorju privat estern jistgħu jaqgħu taħt il-kunċett ta' kura medika jew il-provvista ta' kura medika lill-persuna anki jekk dawn jiġu qabel kwalunkwe bżonn aċċertat ta' trattament speċifiku¹¹.

26. Madankollu, il-Gvern Ġermaniż jissuġġerixxi wkoll — iżda minghajr ma jipproponi l-ebda konklużjoni definittiva — li l-klassifikazzjoni tas-servizzi inkwistjoni bhala provvista ta' kura medika lill-persuna tista' tmur kontra l-prinċipju ta' newtralità fiskali (fis-sens li jiġu evitati distorsjonijiet tal-kompetizzjoni¹³) peress li l-funzjoni tal-“gibs kartilaġinuz” prodott hija paragonabbli ma' prodott farmaċewtiku, li ma jkunx eżentat mill-VAT, iżda jista' jkun biss suġġett għal rata mnaqqsa¹⁴.

10 — Ara s-sentenza tal-10 ta' Settembre 2002, Kügler (C-141/00 Gabra p. I-6833), b'mod partikolari l-punt 41.

11 — Ara s-sentenza tat-8 ta' Ġunju 2006, L.u.P. (C-106/05 Gabra p. I-5123), b'mod partikolari l-punt 39.

12 — Ara, b'analogija, is-sentenza CopyGene, il-punt 51 tas-sentenza u l-punti 46 *et seq* tal-konklużjonijiet tiegħi.

13 — Jista' jiġi osservat li (għalkemm mhux strettament rilevanti għall-analiżi preżenti) l-Artikolu 13A(2)(a) tas-Sitt Direttiva jippremetti lill-Istati Membri jissuġġettaw l-ghoti lil entitajiet mhux irregolati mid-dritt pubbliku ta' kull eżenzjoni msemmija, *inter alia*, fl-Artikolu 13A(1) (b) għal ċerti kundizzjonijiet, b'mod partikolari, (ir-raba' inċiż) dik l-eżenzjoni ma għandhiex tohloq distorsjonijiet fil-kompetizzjoni b'tali mod li jiġu żvantagġati impriżi kummerċjali suġġetti għall-VAT.

14 — It-tielet inċiż tal-Artikolu 12(3)(a) tas-Sitt Direttiva, flimkien mal-punt 3 tal-Anness H tiegħu (l-Artikolu 98(1) u (2) tad-Direttiva 2006/112 u l-punt 3 tal-Anness III tiegħu).

27. Ma iniex konvinta.

28. Il-klassifikazzjoni ta' servizz bhala kura medika jew provvista ta' kura medika lill-persuna ma tistax tiddependi minn jekk tkunx teżisti alternattiva farmaċewtika. Xi tipi ta' kura bħal din diġà għandhom alternattiva farmaċewtika filwaqt li oħrajn ma għandhomx iżda x'aktarx li jkollhom fil-futur, allura ż-żewġ kategoriji jinsabu f'evoluzzjoni kostanti. Ċertament, hafna tipi ta' prodotti u servizzi jistgħu jkunu sostitwiti b'oħrajn, f'kategoriji differenti tal-VAT, f'ċerti ċirkustanzi. Madankollu (mingħajr preġudizzju għad-dritt ta' kull Stat Membru, fil-limiti tad-diskrezzjoni mogħtija lilu mis-Sitt Direttiva, li ċerti eżenzjonijiet ikunu sugġetti għal kundizzjonijiet imfassla biex jevitaw id-distorsjoni tal-kompetizzjoni — li tagħhom ma hemm l-ebda ħjiel fil-kawża preżenti), il-kwistjoni dwar jekk servizz jikkostitwixxix kura medika jew il-provvista ta' kura medika lill-persuna tista' tiddependi biss min-natura tiegħu stess u mhux min-natura tal-alternattivi tiegħu.

29. Barra dan, insemmi wkoll li ma huwiex ċar jekk servizz eżentat (li ma huwiex sugġett għall-VAT tal-output iżda fuq il-komponenti tal-ispejjeż li minnhom ma tistax titnaqqas it-taxxa tal-input) aktarx huwiex se jkollu vantaġġ jew żvantaġġ kompetittiv meta mqabbel ma' prodott sugġett għall-VAT tal-output b'rata mnaqqsa, bid-dritt li titnaqqas it-taxxa tal-input.

30. Għalhekk nikkunsidra li servizzi tat-tip deskritt hawn fuq jaqgħu taħt il-kunċett ta' kura medika jew il-provvista ta' kura medika lill-persuna li jinsab fl-Artikolu 13A(1) tas-Sitt Direttiva, u għalhekk għandhom ikunu eżentati mill-VAT skont is-subparagrafu (b) jew (ċ), skont il-każ. Ma huwiex neċessarju li jiġi stabbilit il-post fejn jiġu pprovduti dawn is-servizzi, peress li dawn jaqgħu taħt l-eżenzjoni kull fejn jiġu pprovduti.

L-ewwel domanda

31. Fid-dawl tat-twegiba li nipproponi għat-tieni domanda tal-qorti nazzjonali, ma hemmx għalfejn inwieġeb l-ewwel domanda. Madankollu, se nagħmel il-kummenti qosra li ġejjin f'każ li l-Qorti tal-Gustizzja tiddeċiedi li twieġeb id-domanda.

32. L-ewwel parti tad-domanda hija jekk il-materjal kartilagiġnuż inkwistjoni, estratt permezz ta' bijopsija, jikkostitwixxix "proprietà mobbli korporali" għall-iskopijiet tal-Artikolu 28b F tas-Sitt Direttiva. Dawk kollha li ssottomettew l-osservazzjonijiet tagħhom iqisu li dan huwa l-każ u naqbel.

33. Iċ-ċelloli tal-kartilagiġni huma bla dubju kemm mobbli (kif osserva l-Gvern Ġermaniż, il-kwistjoni tqum biss peress li jintbagħtu minn Stat Membru għal ieħor) kif ukoll korporali. B'hekk, filwaqt li ċelloli umani x'aktarx ma humiex tip ta' "proprietà" jew "oġġett" tipiċi¹⁵, huwa xorta ċar li huma faċilment jistgħu jidhlu f'din il-kategorija¹⁶.

34. It-tieni parti tad-domanda hija dwar jekk il-proċeduri mwettqa minn Verigen jikkostitwixxux "xogħol" fuq dawk iċ-ċelloli għall-iskopijiet tal-istess dispożizzjoni. Għal darb'ohra, dawk li ssottomettew l-osservazzjonijiet tagħhom iqisu li dan huwa l-każ, u għal darb'ohra (jekk it-tieni domanda tinghata risposta negattiva), naqbel.

15 — It-termini "goods" u "property" jintużaw f'dispożizzjonijiet differenti tal-verżjoni bil-lingwa Ingliża tas-Sitt Direttiva, wahda flok l-oħra, filwaqt li verżjonijiet b'lingwi oħra jużaw terminu wiehed.

16 — Eżempju makabru, traġiku u kontroversjali huwa l-każ taċ-ċelloli HeLa, oriġinarjament mehuda mill-ġisem ta' mara li mietet fl-Istati Uniti fl-1951, li ġew immultiplikati f'"linja ta' ċelloli immortali" u li l-piż tagħhom jammonta għal diversi drabi l-piż tal-ġisem haj tagħha. Huma jintużaw għal riċerka mediċinali madwar id-dinja (ara Rebecca Skloot, *The Immortal Life of Henrietta Lacks*, Crown, New York, 2010).

35. Fis-sentenza Linthorst, Pouwels and Scheren¹⁷, il-Qorti tal-Ġustizzja osservat li l-frazi "xogħol fuq proprietà mobbli korporali" tfakkarna, fil-lingwaġġ ta' kuljum, f'azzjoni purament fiżika li, fin-natura tagħha, bhala regola, la hi xjentifika u lanqas intelletwali, u ma tinkludix il-funzjonijiet prinċipali ta' veterinarju li jopera, li bażikament jikkonsistu fi trattament tal-annimali skont regoli xjentifiċi — li anki jekk ikun hemm bżonn ta' azzjoni fiżika fuq l-annimal, ma hijiex biżżejjed biex tkun deskritta bhala xogħol.

36. Huwa f'idejn il-qorti nazzjonali li tiddeċiedi jekk il-proċeduri mwettqa minn Verigen humiex "xjentifiċi" jew "intelletwali" f'dak is-sens. Jidher li l-linja diviżorja li kienet qed tipprowa taqta' l-Qorti tal-Ġustizzja tinsab bejn applikazzjoni normali ta' għarfien jew abbiltà xjentifiċi aċċettati u l-involvement ta' innovazzjoni, ibbażata fuq tali għarfien u abbiltà, pereżempju fl-interpretazzjoni ta' informazzjoni jew fl-adattament ta' proċeduri. Id-digriet tar-rinviju jissuggerixxi li s-servizzi inkwistjoni jidhlu fil-kategorija msemmija qabel.

17 — Sentenza tas-6 ta' Marzu 1997 (C-167/95, Ġabra p. I-1195, punti 15 *et seq.*).

37. It-tielet parti tad-domanda hija essenzjalment dwar jekk il-frazi “klijenti identifikati għall-finijiet tat-taxxa fuq il-valur miżjud” fl-Artikolu 28b F tas-Sitt Direttiva tikkonċernax lil dawk kollha li n-numru tal-identifikazzjoni tal-VAT tagħhom jinsab imniżżel fil-fattura jew biss lil dawk li qablu bil-miktub dwar l-użu ta’ dak in-numru fil-fattura. Hawnekk, il-Gvern Ġermaniż u l-Kummissjoni (il-Gvern Spanjol ma tax opinjoni) ma jaqblux.

tissuġġetta lill-klijent għal taxxa tal-input (li tista’ titnaqqas) fl-Istat tiegħu jew tagħha — simplifikazzjoni tal-proċedura li altrimenti kienet tipprevali taht it-Tmien Direttiva¹⁸. Dan għandu japplika kull meta l-klijent jinforma lil min jipprovdni s-servizz (pereżempju, fid-dokument li fih issir l-ordni) li hu għandu numru ta’ identifikazzjoni tal-VAT fl-Istat Membru tiegħu. L-ebda kundizzjonijiet oħra ma huma meħtieġa. Li kieku l-applikazzjoni tas-sistema tkun tiddipendi minn ftehim bejn iż-żewġ partijiet, il-post fejn jiġi pprovdut is-servizz ma jibqax uniformi, kif trid id-Direttiva 95/7¹⁹.

38. Il-Gvern Ġermaniż isostni, essenzjalment, li r-riferiment għan-numru ta’ identifikazzjoni tal-VAT “[li tahtu]” is-servizz gie pprovdut lill-klijent tirrikjedi ftehim taċitu jew espress bilaterali li t-tassazzjoni għandha tkun suġġetta għall-arrangament imsemmi fl-Artikolu 28b F. Huwa jkompli jgħid li dan jipprovdni ċertezza legali, b’kuntrast ma’ sitwazzjoni fejn min jipprovdni s-servizz jindika unilateralmment (jew le) in-numru ta’ identifikazzjoni tal-VAT tal-klijent, u jhalli lill-klijent fid-dubju dwar min se jkun suġġett għat-taxxa, sakemm tohrog il-fattura.

40. Napprova s-sottomissjonijiet tal-Kummissjoni f’dan ir-rigward.

39. Il-Kummissjoni tinnota li s-sistema stabbilita fl-Artikolu 28b F teżenta l-provvista mill-VAT fl-Istat Membru li fih issir filwaqt li

18 — It-Tmien Direttiva tal-Kunsill 79/1072/KEE, tas-6 ta’ Diċembru 1979, dwar l-armonizzazzjoni tal-ligijiet tal-Istati Membri rigward it-taxxi fuq id-dhul mill-bejgħ – Arrangamenti għar-rifużjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud lill-persuni taxxabli li mhumiex stabbiliti fit-territorju tal-pajjiż (GU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9 Vol. 1, p. 79).

19 — Ara n-nota ta’ qiegħ il-paġna 5 iktar ‘il fuq.

Konkluzjoni

41. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet imsemmija iktar 'il fuq, jien tal-fehma li l-Qorti tal-Ġustizzja għandha tirrispondi lill-Bundesfinanzhof kif ġej:

“L-Artikolu 13A(1)(ċ) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Meju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-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-estrazzjoni ta' ċelloli tal-kartilagħni tal-ġogi minn materjal kartilagħnuż estratt minn persuna permezz ta' bijopsija u l-moltiplikazzjoni sussegwenti tagħhom, bl-iskop li jiġu impjantati mill-ġdid għal skopijiet terapewtiċi, jikkostitwixxu “[provvista] tal-kura medika [lill-persuna]”, irrispettivament minn jekk iċ-ċelloli miksuba mill-moltiplikazzjoni taċ-ċelloli humiex intiżi għal impjantazzjoni mill-ġdid fid-donatur jew f'persuna oħra.”