



Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla)

5 ta' Ottubru 2016*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Tassazzjoni — Taxxa fuq il-valur miżjud — Direttiva 2006/112/KE — Eżenzjonijiet favur ċerti attivitajiet ta' interess ġenerali — Artikolu 132(1)(d) — Kunsinni ta' organi, ta' demm u ta' ħalib umani — Portata — Plażma ta' demm uman ipproċessata u użata għal finijiet industrijali”

Fil-Kawża C-412/15,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Hessisches Finanzgericht (qorti tal-finanzi ta' Hessen, il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tal-24 ta' Marzu 2015, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-28 ta' Lulju 2015 fil-proċedura

TMD Gesellschaft für transfusionsmedizinische Dienste mbH

vs

Finanzamt Kassel II - Hofgeismar,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn L. Bay Larsen, President tal-Awla, D. Šváby, J. Malenovský (Relatur), M. Safjan u M. Vilaras, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: N. Wahl,

Reġistratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tat-28 ta' April 2016,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal TMD Gesellschaft für transfusionsmedizinische Dienste mbH, minn T. Dennisen u T. Otto, Rechtsanwälte, kif ukoll minn U. Prinz, Steuerberater,
- għall-Gvern Ġermaniż, minn T. Henze, J. Möller u K. Petersen, bħala aġenti,
- għall-Gvern Ungeriz, minn M. Z. Fehér, G. Koós u M. Bóra, bħala aġenti,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn R. Lyal u B.-R. Killmann, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konkluzjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-2 ta' Ġunju 2016,

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006 L 347, p. 1).
- 2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn TMD Gesellschaft für transfusionsmedizinische Dienste mbH (iktar 'il quddiem "TMD"), kumpannija li tiġġestixxi stabbiliment għat-trasfużjoni tad-demmi stabbilit fil-Ġermanja, u l-Finanzamt Kassel II – Hofgeismar (amministrazzjoni fiskali ta' Kassel, il-Ġermanja, iktar 'il quddiem l-"amministrazzjoni fiskali") dwar l-issuġġettar għat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) tal-attività ta' kunsinni, imwettqa minn TMD, ta' plazma intiża għall-fabbrikazzjoni ta' prodotti mediċinali.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

- 3 L-Artikolu 2 tad-Direttiva 2006/112 jipprevedi:

"1. It-transazzjonijiet li ġejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

[...]

(ċ) il-provvista ta' servizzi bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali;

[...]"

- 4 It-Titolu IX ta' din id-direttiva, intitolat "Eżenzjonijiet", jinkludi b'mod partikolari Kapitolu 2 dwar l-"Eżenzjonijiet għal ċertu attivitajiet fl-interess pubbliku" u Kapitolu 4, intitolat "Eżenzjonijiet għal transazzjonijiet intra-Komunitarji".

- 5 L-Artikolu 132(1) tal-imsemmija direttiva, li jinsab f'dan il-Kapitolu 2, jipprovdi:

"L-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li ġejjin:

[...]

(b) sptar u kura medika u attivitajiet relatati mill-viċin immexxija minn korpi regolati mid-dritt pubbliku jew, skont kondizzjonijiet soċjali komparabbli ma' dawk applikabbli għal korpi regolati mid-dritt pubbliku, minn sptarijiet, ċentri għat-trattament mediku jew djanjosi u stabbilimenti oħrajn ta' natura simili debitament rikonoxxuti;

(ċ) il-provvediment tal-kura medika fl-eżerċizzju tal-professjonijiet mediċi u paramediċi kif definiti mill-Istat Membru konċernat;

(d) il-provvista ta' organi, demm u ħalib umani;

(e) il-provvista ta' servizzi mit-tekniki dentali fil-kapaċità tal-professjoni tagħhom u l-provvista ta' prototeżi dentali pprovduti minn dentisti u teknici dentali;

[...]

Id-dritt Germaniż

- 6 Il-punt 17 tal-Artikolu 4 tal-Umsatzsteuergesetz (liġi dwar it-taxxa fuq id-dhul mill-bejgħ, iktar 'il quddiem l-“UStG”), fil-verżjoni applikabbli għat-tilwima fil-kawża prinċipali, huwa fformulat kif ġej:

“Fost l-operaturi msemmija fil-punt 1 tal-Artikolu 1(1) huma eżentati:

[...]

(a) il-kunsinni ta' organi, demm u ħalib umani.”

- 7 L-Artikolu 15 tal-UStG jirregola d-dritt għat-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa. Fil-verżjoni tiegħu applikabbli għat-tilwima fil-kawża prinċipali, dan l-artikolu huwa fformulat kif ġej:

“1) L-imprenditur jista' jnaqqas it-taxxi tal-input imħallsa segwenti:

1. it-taxxa legalment dovuta għal kunsinni u għal prestazzjonijiet oħra li twettqu minn imprenditur iehor għall-bżonnijiet tal-impriża tiegħu [...]

2) Hija eskluża mid-dritt għat-tnaqqis tat-taxxa tal-input imħallsa fir-rigward tal-kunsinna, tal-importazzjoni jew tal-akkwist intra-Komunitarju ta' beni jew ta' kull prestazzjoni oħra li l-imprenditur juża għall-finijiet tat-tranzazzjonijiet segwenti:

1.

it-tranzazzjonijiet eżentati;

[...]

3) L-eskluzjoni tad-dritt għal tnaqqis prevista fil-paragrafu 2 ma tapplikax meta t-tranzazzjonijiet

1. fil-każijiet previsti fil-punt 1 tal-ewwel sentenza tal-paragrafu 2
a) ikunu eżentati skont il-punti 1 sa 7 tal-Artikolu 4 [...]

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

- 8 TMD tiġġestixxi stabbiliment għat-trasfużjoni tad-demm. L-attività tagħha tikkonsisti fit-tehid, permezz ta' proċess ta' inġinerija kimika, tal-plażma tad-demm mingħand id-donaturi u fit-taħlit tagħha ma' soluzzjoni antikoagulanti li tinkludi b'mod partikolari ċ-ċitrat tas-sodju. Din it-taħlita mbagħad tiġi pproċessata f'magna ta' ċentrifugazzjoni, sabiex jiġu estratti ċerti elementi. Dawn l-elementi jingabru u jiġu kkunsinnati ffrizati lil impriża fis-settur farmaċewtiku.
- 9 Fil-kuntest tal-attività tagħha, TMD ikkunsinnat dan it-tip ta' plażma lil X AG, kumpannija stabbilita fl-Isvizzera. Din irċeviet il-kunsinna tal-plażma mingħand TMD u ddistribwixxietha lejn id-diversi siti ta' produzzjoni tagħha li jinsabu fi Stati Membri oħra tal-Unjoni, sabiex jiġu ppreparati prodotti mediċinali.

- 10 TMD qieset li l-plażma li hija kienet tikkunsinna lill-fabbrikanti ta' prodotti mediċinali ma kinitx taqa' taħt l-eżenzjoni għall-kunsinni ta' demm uman. Fid-dikjarazzjoni tal-VAT tagħha għas-sena 2008, TMD għalhekk talbet, mingħand l-amministrazzjoni fiskali, it-tnaqqis tal-VAT tal-input imħallsa għal tranżazzjonijiet marbuta mal-kunsinni tagħha ta' plażma.
- 11 Mill-banda l-oħra, l-amministrazzjoni fiskali qieset li l-kunsinni ta' plażma mwettqa lejn Stati Membri oħra tal-Unjoni kienu tranżazzjonijiet eżentati mill-VAT u, għalhekk, irrifjutat it-tnaqqis tat-taxxa tal-input.
- 12 Fid-dikjarazzjonijiet tagħha għas-snin 2009 u 2010, li ġew aċċettati mill-amministrazzjoni fiskali, TMD ma naqsitx it-taxxa tal-input.
- 13 Fis-7 ta' Diċembru 2012, TMD talbet rettifika tad-determinazzjoni tal-VAT għall-perijodu bejn is-sena 2008 u s-sena 2010. Hija talbet ir-rikonoxximent tad-dritt għat-tnaqqis tat-taxxi tal-input imħallsa fir-rigward tal-kunsinni ta' plażma. Insostenn tat-talba tagħha, hija sostniet li l-kunsinni intra-Komunitarji ta' plażma li fir-rigward tagħhom hija issa kienet qiegħda titlob it-tnaqqis tat-taxxi tal-input imħallsa ma kinux tranżazzjonijiet eżentati taħt il-punt 17(a) tal-Artikolu 4 tal-UStG, sa fejn, skontha, dawn kienu fil-fatt kunsinni lil imprints farmaceutiċi ta' plażma "sors", intiża sabiex tiġi sseparata għall-fabbrikazzjoni ta' prodotti mediċinali.
- 14 L-amministrazzjoni fiskali ċaħdet it-talbiet għal rettifika permezz ta' deċiżjoni tas-7 ta' Mejju 2013, li kontriha TMD ipprezentat rikors quddiem il-qorti tar-rinviju.
- 15 Insostenn tar-rikors tagħha, TMD issostni li l-kunsinni ta' plażma intiża għall-fabbrikazzjoni ta' prodotti mediċinali ma jikkostitwixxux kunsinni ta' demm, fis-sens tal-punt 17(a) tal-Artikolu 4 tal-UStG jew tal-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112.
- 16 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Hessisches Finanzgericht (qorti tal-finanzi ta' Hessen, il-Ġermanja) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari segwenti:
- "1) L-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li l-provvista ta' demm [uman] tinkludi wkoll il-provvista ta' plażma miksuba mid-demm [uman]?
- 2) Fil-każ ta' risposta fl-affermattiv għall-ewwel domanda: dan japplika wkoll għall-plażma intiża, mhux għal użu terapewtiku dirett, iżda esklużivament għall-produzzjoni ta' mediċini?
- 3) Fil-każ ta' risposta negattiva għat-tieni domanda: il-klassifikazzjoni tal-plażma bħala 'demmi' għandha tiddependi biss mill-użu intenzjonat tagħha jew għandu wkoll jittiehed inkunsiderazzjoni l-użu teoretiku li jista' jsir minnha?"

Fuq it-talba għall-ftuħ mill-ġdid tal-proċedura orali

- 17 Permezz ta' ittra tat-13 ta' Ġunju 2016, TMD talbet il-ftuħ mill-ġdid tal-proċedura orali minhabba, essenzjalment, li l-konkluzjonijiet tal-Avukat Ġenerali fihom, fil-punt 49 tagħhom, żball oġġettiv.
- 18 F'dan ir-rigward, għandu jifhem li l-Istatut tal-Qorti tal-Ġustizzja tal-Unjoni Ewropea u r-Regoli tal-Proċedura tal-Qorti tal-Ġustizzja ma jipprevedux il-possibbiltà għall-partijiet li jipprezentaw osservazzjonijiet bi tweġiba għall-konkluzjonijiet ipprezentati mill-Avukat Ġenerali (digriet tal-4 ta' Frar 2000, *Emesa Sugar*, C-17/98, EU:C:2000:69, punt 2, u sentenza tas-6 ta' Settembru 2012, *Döhler Neuenkirchen*, C-262/10, EU:C:2012:559, punt 29).

- 19 Huwa minnu li l-Qorti tal-Ġustizzja tista', kif jirriżulta mill-Artikolu 83 tar-Regoli tal-Proċedura tagħha, f'kull hin, wara li jinstema' l-Avukat Ġenerali, tordna l-ftuħ mill-ġdid tal-faži orali tal-proċedura, b'mod partikolari meta tqis li ma għandhiex informazzjoni biżżejjed jew meta waħda mill-partijiet tippreżenta, wara l-gheluq ta' din il-faži, fatt ġdid ta' natura li jeżerċita influwenza deċiżiva fuq id-deċiżjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja, jew inkella meta l-kawża jkollha tiġi deċiża fuq il-baži ta' argument li ma kienx indirizzat mill-partijiet.
- 20 Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja tqis, wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li għandha l-elementi neċessarji kollha sabiex tagħti deċiżjoni f'din il-kawża.
- 21 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, il-Qorti tal-Ġustizzja tqis li ma hemmx lok li jiġi ordnat il-ftuħ mill-ġdid tal-faži orali tal-proċedura.

Fuq id-domandi preliminari

- 22 Permezz tad-domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju qieghda essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112 għandux jiġi interpretat fis-sens li l-kunsinni ta' demm uman li l-Istati Membri huma obbligati jeżentaw skont din id-dispożizzjoni jinkludux ukoll il-kunsinni ta' plazma miksuba minn demm uman, meta din il-plazma ma tkunx intiża għal użu terapewtiku dirett iżda esklużivament għall-fabbrikazzjoni ta' prodotti mediċinali.
- 23 Skont l-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112, l-Istati Membri għandhom jeżentaw il-kunsinni ta' organi, demm u ħalib umani.
- 24 Preliminarjament, għandu jittfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-kunċetti li jinsabu f'dan l-Artikolu 132 jikkostitwixxu kunċetti awtonomi tad-dritt tal-Unjoni maħsuba sabiex jiġu evitati divergenzi fl-applikazzjoni tas-sistema tal-VAT bejn Stat Membru u iehor (sentenza tas-26 ta' Frar 2015, VDP Dental Laboratory *et*, C-144/13, C-154/13 u C-160/13, EU:C:2015:116, punt 44).
- 25 Issa, il-kunċett ta' "demm uman", li jinsab fl-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112, ma huwiex iddefinit mid-Direttiva 2006/112.
- 26 F'dawn iċ-ċirkustanzi, it-tifsira u l-portata ta' dan il-kunċett għandhom jiġu stabbiliti konformement mat-tifsira abitwali fil-lingwa kurrenti, filwaqt li jittiehdu inkunsiderazzjoni l-kuntest li fih qieghed jintuża dan il-kunċett u l-għanijiet segwiti mil-leġiżlazzjoni li jagħmel parti minnha (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-25 ta' Ottubru 2012, Ketelä, C-592/11, EU:C:2012:673, punt 51 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 27 Fir-rigward tat-tifsira abitwali tiegħu, għandu jiġi osservat li l-kunċett ta' "demm uman" jirreferi għal element tal-ġisem uman ikkostitwit minn diversi komponenti li ma humiex awtonomi, li huma ta' natura komplementari u li l-azzjoni b'sinergija tagħhom tippermetti li jitwassal id-demm fl-organi u fit-tessuti kollha.
- 28 Wiehed minn dawn il-komponenti komplementari huwa l-plazma, jiġifieri l-likwidu li jservi sabiex komponenti oħra tad-demm uman jiġu ttrasportati madwar dan il-ġisem.
- 29 Fir-rigward, l-ewwel nett, tal-kuntest ġenerali, għandu jittfakkar li, skont l-Artikolu 3(2)(c) tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea, huwa pprobit li l-ġisem uman u l-partijiet tiegħu, bħala tali, ikunu sors ta' profitt.
- 30 Fir-rigward, it-tieni nett, tal-finalità tad-dispożizzjonijiet kollha tal-Artikolu 132 tad-Direttiva 2006/112, għandu jittfakkar li dan l-artikolu huwa intiż li jeżenta mill-VAT ċerti attivitajiet ta' interess ġenerali, bil-għan li jiġu ffaċilitati l-aċċess għal ċerti prestazzjonijiet kif ukoll il-provvista ta' ċerti beni billi jiġu

evitati l-ispejjeż addizzjonali marbuta mal-issuġġettar tagħhom għall-VAT (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-26 ta' Frar 2015, *VDP Dental Laboratory et*, C-144/13, C-154/13 u C-160/13, EU:C:2015:116, punti 43 u 45, kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

- 31 Fir-rigward, fl-aħħar nett, tal-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112, għandu jiġi osservat li din id-dispożizzjoni tikkonċerna, bħalma jagħmlu l-punti (b), (ċ) u (e) tal-istess Artikolu 132(1), tranżazzjonijiet marbuta direttament mal-kura tas-saħħa jew għandhom finalità terapewtika.
- 32 Għaldaqstant, l-eżenzjoni tal-kunsinni ta' demm uman, prevista fl-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112, għandha tintfiehemi fis-sens li hija maħsuba sabiex tiżgura li l-kunsinna ta' prodotti li jikkontribwixxu għall-kura tas-saħħa jew li l-finalità tagħhom hija terapewtika ma ssirx inaccessibbli minhabba l-ispejjeż addizzjonali ta' dawn il-prodotti li jirriżultaw li kieku l-provvista tagħhom kienet suġġetta għall-VAT (ara, b'analogija, is-sentenza tas-26 ta' Frar 2015, *VDP Dental Laboratory et*, C-144/13, C-154/13 u C-160/13, EU:C:2015:116, punt 46, kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).
- 33 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, il-kunsinna tad-demm uman, inkluża l-kunsinna tal-plażma li tagħmel parti mill-kompożizzjoni tiegħu, għandha taqa' taħt l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112, meta din il-kunsinna tikkontribwixxi direttament għal attivitajiet ta' interess ġenerali, jiġifieri meta l-plażma kkunsinnata tintuża direttament għall-kura tas-saħħa jew għal finijiet terapewtiċi.
- 34 B'dan premiss, għandu jinfakkar li t-termini użati sabiex jiġu deskritti l-eżenzjonijiet previsti fl-Artikolu 132 tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati b'mod strett minhabba li jikkonstitwixxu derogi mill-prinċipju ġenerali li l-VAT għandha tingabar għal kull provvista ta' servizzi mwettqa bi ħlas minn persuna taxxabbli (ara, f'dan is-sens, b'mod partikolari, is-sentenzi tat-28 ta' Lulju 2011, *Nordea Pankki Suomi*, C-350/10, EU:C:2011:532, punt 23, kif ukoll tat-22 ta' Ottubru 2015, *Hedqvist*, C-264/14, EU:C:2015:718, punt 34 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 35 Minn dan jirriżulta li, għall-kuntrarju, ma tistax taqa' taħt l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112 il-plażma msejja "industrijali", jiġifieri l-plażma li l-kunsinna tagħha ma tikkontribwixxi direttament għal attivitajiet ta' interess ġenerali, sa fejn tkun maħsuba sabiex tiġi integrata fi produzzjoni industrijali, b'mod partikolari sabiex jiġu ffabbrikati prodotti mediċinali.
- 36 Għaldaqstant, hija biss il-plażma effettivament maħsuba għal użu terapewtiku dirett li taqa' taħt l-eżenzjoni stabbilita fl-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112.
- 37 Sa fejn il-benefiċċju ta' din l-eżenzjoni huwa suġġett għall-użu tal-plażma f'ċertu tip ta' attività ta' interess ġenerali, il-fatt li plażma intiża għal użu industrijali tista' teoretikament tkun is-suġġett ta' użu terapewtiku dirett, jekk jitqies li dan il-fatt huwa stabbilit, ma jistax jimplika li din il-plażma għandha tibbenefika mis-sistema ta' eżenzjoni maħsuba sabiex jiġi llimitat biss il-kost tal-plażma effettivament intiża għal użu terapewtiku dirett.
- 38 Issa, mill-proċess ippreżentat lill-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li plażma, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ma hijiex intiża għal finijiet ta' kura tas-saħħa jew terapewtiċi iżda hija intiża esklużivament għal finijiet farmaċewtiċi.
- 39 F'dawn iċ-ċirkustanzi, tali plażma ma tistax taqa' taħt l-eżenzjoni stabbilita fl-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112.

- 40 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta li għandha tingħata għad-domandi magħmula hija li l-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112 għandu jiġi interpretat fis-sens li l-kunsinni ta' demm uman li l-Istati Membri huma obbligati jeżentaw skont din id-dispożizzjoni ma jinkludux il-kunsinni ta' plażma miksuba mid-demm uman, meta din il-plażma ma tkunx intiża għal użu terapewtiku dirett iżda esklużivament għall-fabbrikazzjoni ta' prodotti mediċinali.

Fuq l-ispejjeż

- 41 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 tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jiġihallu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tielet Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-kunsinni ta' demm uman li l-Istati Membri huma obbligati jeżentaw skont din id-dispożizzjoni ma jinkludux il-kunsinni ta' plażma miksuba mid-demm uman, meta din il-plażma ma tkunx intiża għal użu terapewtiku dirett iżda esklużivament għall-fabbrikazzjoni ta' prodotti mediċinali.

Firem