

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2016. gada 5. oktobr? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Nodok?i – Pievienot?s v?rt?bas nodoklis – Direkt?va 2006/112/EK – Atseviš?u darb?bu visp?r?j?s interes?s atbr?vojumi no nodok?a – 132. panta 1. punkta d) apakšpunkts – Cilv?ka org?nu, asi?u un piena pieg?des – Piem?rojam?ba – Cilv?ka asins plazma, kas ir apstr?d?ta un tiek izmantota r?pnieciskiem m?r?iem

Lieta C?412/15

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Hessisches Finanzgericht* (Hesenes Finanšu tiesa, V?cija) iesniedza ar 2015. gada 24. marta l?mumu, kas Ties? re?istr?ts 2015. gada 28. j?lij?, tiesved?b?

TMD Gesellschaft für transfusionsmedizinische Dienste mbH

pret

Finanzamt Kassel II – Hofgeismar.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*], tiesneši D. Šv?bi [*D. Šváby*], J. Malenovskis [*J. Malenovsky*] (referents), M. Safjans [*M. Safjan*] un M. Vilars [*M. Vilaras*],

?ener?ladvok?ts N. V?ls [*N. Wahl*],

sekret?re S. Stremholma [*C. Strömholm*], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2016. gada 28. apr??a tiesas s?di,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- *TMD Gesellschaft für transfusionsmedizinische Dienste mbH* v?rd? – *T. Dennisen* un *T. Otto*, *Rechtsanwälte*, k? ar? *U. Prinz*, *Steuerberater*,
- V?cijas vald?bas v?rd? – *T. Henze* un *J. Möller*, k? ar? *K. Petersen*, p?rst?vji,
- Ung?rijas vald?bas v?rd? – *M. Z. Fehér*, *G. Koós* un *M. Bóra*, p?rst?vji,
- Eiropas Komisijas v?rd? – *R. Lyal* un *B.?R. Killmann*, p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2016. gada 2. j?nija tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, k? interpretēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.) 132. panta 1. punkta d) apakšpunktu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *TMD Gesellschaft für transfusionsmedizinische Dienste mbH* (turpmāk tekstā – “TMD”), sabiedrību, kas vada Vācijas reģistrētu asinsdonoru centru, un *Finanzamt Kassel II – Hofgeismar* (Kaselas Finanšu pārvalde, Vācija, turpmāk tekstā – “Finanšu pārvalde”), Hofgaismāra [Hofgeismar], par pienākumu maksāt pievienotās vērtības nodokli (PVN) par zāļu ražošanai paredzētas plazmas piegāžu darbību, ko veic TMD.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Direktīvas 2006/112 2. pantā ir paredzēts:

“1. PVN uzliek šādiem darījumiem:

[..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķina k? t?ds;

[..].”

4 Šīs direktīvas IX sadaļā, kuras nosaukums ir “Atbrīvojumi”, ir 4. nodaļa par “Atbrīvojumiem konkrētām darbībām sabiedrības [vispārējās] interesēs” un 4. nodaļa, kuras nosaukums ir “Atbrīvojumi darījumiem Kopienas iekšienā”.

5 Šajā minētās direktīvas 2. nodaļā esošā 132. panta 1. punkts ir noteikts:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādos darījumus:

[..]

b) slimnīcas un medicīnisko aprūpi, k? arī tām cieši saistītas darbības, ko veic publisko tiesību subjekti vai, sociālos apstākļos, kuras l?dzinās apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem, slimnīcas, medicīniskās aprūpes vai diagnostikas centri, vai arī citas pienācīgi atzītas l?dzīgās iestādes;

c) medicīniskās aprūpes sniegšanu, darbojoties medicīniskās vai paramedicīniskās profesijās, ko noteikusi attiecīgā dalībvalsts;

d) cilvēka orgānu, asiņu un piena piegādes;

e) pakalpojumus, ko sniedz zobu tehniķi, darbojoties savā profesijā, k? arī zobārstu un zobu tehniķu piegādātas zobu protēzes;

[..].”

Vācijas tiesības

6 *Umsatzsteuergesetz* (Apgrozējuma nodokļa likums, turpmāk tekstā – “*UStG*”), redakcijā, kas piemērojama pamatlietai, 4. panta 17. punkts ir lasāms:

“No nodokļa ir atbrīvoti šādi 1. panta 1. punkta 1. apakšpunkta minētie darījumi:

[..]

a) cilvēka orgānu, asiņu un piena piegādes.”

7 *UStG* 15. pants ir reglamentēts tiesības uz priekšnodokļa atskaitēšanu. Redakcijā, kas piemērojama pamatlietai, tas ir formulēts šādi:

“1) Nodokļa maksātājs var atskaitīt šādas priekšnodokļa summas:

1. saskaņā ar likumu maksājumu nodokli par prešu piegādi un citiem pakalpojumiem, ko tās uzņēmumam ir sniedzis cits nodokļa maksātājs. [..]

2) Netiek atskaitīts priekšnodoklis, kas samaksāts par prešu piegādi, importu un iegādi Kopienas iekšienē vai par pakalpojumu sniegšanu, kurus nodokļa maksātājs izmanto šādu darījumu veikšanai:

1. no nodokļa atbrīvotiem darījumiem;

[..]

3) Priekšnodokļa neatskaitēšanu saskaņā ar 2. punktu nepiemēro, ja darījumi:

1. 2. punkta pirmā teikuma 1. apakšpunkta minētajos gadījumos:

a) ir atbrīvoti no nodokļa saskaņā ar 4. panta 1.–7. punktu [..].”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

8 *TMD* vada asinsdonoru centru. Tās darbībā ir asins plazmas ņemšana no donoriem ģimijas inženierijas procesā un tās sajaukšana ar antikoagulantu šķīdumu, kas tostarp satur nātrija citrātu. Šo sajaukumu pēc tam apstrādā centrifūgā, lai no tās ekstrahētu atsevišķus elementus. Šie elementi tiek savākti un sasaldēti veidā piegādāti farmācijas nozares uzņēmumiem.

9 Savas darbības ietvaros *TMD* piegādā šāda veida plazmu X AG – Šveicē reģistrētai sabiedrībai. Tā saņemta piegādāto plazmu no *TMD* un nogādā to savam dažādām citās Eiropas Savienības dalībvalstīs esošām ražotnēm zāļu pagatavošanai.

10 *TMD* uzskatīja, ka uz plazmu, ko tās piegādā zāļu ražotājiem, neattiecas atbrīvojums no nodokļa saistībā ar cilvēka asiņu piegādi. Tādēļ savā 2008. gada PVN deklarācijā *TMD* lūdza nodokļu administrācijai atskaitīt samaksāto PVN priekšnodokli par darījumiem saistībā ar tās veiktajām plazmas piegādēm.

11 Savukārt nodokļu administrācija uzskatīja, ka plazmas piegādes, kas veiktas uz citām Eiropas Savienības dalībvalstīm, ir no PVN atbrīvoti darījumi, un tādējādi atteicās atskaitīt priekšnodokli.

12 Sav?s 2009. un 2010. gada deklar?cij?s, kuras nodok?u administr?cija pie??ma, *TMD* priekšnodokli neatskait?ja.

13 2012. gada 7. decembr? *TMD* l?dza kori??t PVN, kas noteikts par laikposmu no 2008. l?dz 2010. gadam. T? l?dza atz?t ties?bas atskait?t ar plazmas pieg?d?m saist?tos priekšnodok?us. Sava l?guma pamatojum? t? nor?d?ja, ka pašlaik atskait?t?s priekšnodok?a summas saist?b? ar asins plazmas pieg?d?m Kopienas iekšien? nav dar?jumi, kas atbr?voti no nodok?a saska?? ar *UStG* 4. panta 17. punkta a) apakšpunktu, jo jaut?jums – š?s sabiedr?bas izpratn? – ir par “source” plazmas [r?pniec?bai paredz?t?s plazmas] pieg?di farm?cijas uz??mumiem frakcion?šanai, lai ražotu z?les.

14 Nodok?u administr?cija noraid?ja kori??šanas l?gumus ar 2013. gada 7. maija l?mumu, par kuru *TMD* c?la pras?bu iesniedz?jties?.

15 Savas pras?bas pamatojumam *TMD* apgalvo, ka z??u ražošanai paredz?tas asins plazmas pieg?des nav asi?u pieg?des *UStG* 4. panta 17. punkta a) apakšpunkta vai Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta d) apakšpunkta izpratn?.

16 Š?dos apst?k?os *Hessisches Finanzgericht* (Hesenes Finanšu tiesa, V?cija) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta d) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka cilv?ka asi?u pieg?de ietver ar? no cilv?ka asin?m ieg?tas asins plazmas pieg?di?

2) Ja atbilde uz pirmo jaut?jumu ir apstiprinoša, vai tas attiecas ar? uz asins plazmu, kas paredz?ta nevis tieši ?rstnieciskiem m?r?iem, bet tikai z??u pagatavošanai [ražošanai]?

3) Ja atbilde uz otro jaut?jumu ir noliedzoša, vai plazmas klasific?šan? par “asin?m” noz?me ir tikai paredz?tajam m?r?im vai tom?r ir j??em v?r? ar? teor?tiska asins plazmas izmantošanas iesp?ja?”

Par l?gumu atk?rtoti s?kt mutv?rdu procesu

17 Ar 2016. gada 13. j?nija v?stuli *TMD* l?dza atk?rtoti s?kt mutv?rdu procesu b?t?b? t?d??, ka ?ener?ladvok?ta secin?jumu 49. punkt? ir pie?auta objekt?va k??da.

18 Šaj? zi?? j?atg?dina, ka Eiropas Savien?bas Tiesas stat?tos un Tiesas Reglament? nav paredz?ta iesp?ja lietās dal?bniekiem iesniegt apsv?rumus, atbildot uz ?ener?ladvok?ta sniegtajiem secin?jumiem (r?kojums, 2000. gada 4. febru?ris, *Emesa Sugar*, C?17/98, EU:C:2000:69, 2. punkts, un spriedums, 2012. gada 6. septembris, *Döhler Neuenkirchen*, C?262/10, EU:C:2012:559, 29. punkts).

19 K? izriet no t?s Reglamenta 83. panta, Tiesa, protams, jebkur? br?d?, uzklausi jusi ?ener?ladvok?tu, var izdot r?kojumu par tiesved?bas mutv?rdu da?as atk?rtotu s?kšanu, it ?paši, ja t? uzskata, ka nav pietiekami inform?ta, vai ja k?ds lietās dal?bnieks p?c š?s da?as pabeigšanas iesniedz zi?as par jaunu faktu, kam var b?t izš?iroša ietekme uz Tiesas nol?mumu, vai ar? ja lieta ir j?izskata, pamatojoties uz argumentu, kuru lietās dal?bnieki nav apsprieduši.

20 Tom?r Tiesa, uzklausi jusi ?ener?ladvok?tu, uzskata, ka tai ir visa vajadz?g? inform?cija, lai pie?emtu nol?mumu šaj? liet?.

21 Ēmot vĒrĒ iepriekš izklĒstĒtos apsvĒrumus, Tiesa uzskata, ka nav pamata izdot rĒkojumu atkĒrtoti sĒkt tiesvedĒbas mutvĒrdu daĒu.

Par prejudiciĒlajiem jautĒjumiem

22 Ar saviem jautĒjumiem, kas ir jĒizskata kopĒ, iesniedzĒjtiesa bĒtĒbĒ vaicĒ, vai DirektĒvas 2006/112 132. panta 1. punkta d) apakšpunkts ir jĒinterpretĒ tĒdĒjĒdi, ka cilvĒka asiĒu piegĒdes, kas dalĒbvalstĒm ir jĒatbrĒvo no nodokĒa atbilstoši šai tiesĒbu normai, ietver arĒ tĒdas plazmas piegĒdes, kura iegĒta no cilvĒka asinĒm un kura paredzĒta nevis tieši Ērstnieciskiem mĒrĒiem, bet tikai zĒĒu raĒošanai.

23 Atbilstoši DirektĒvas 2006/112 132. panta 1. punkta d) apakšpunktam dalĒbvalstis atbrĒvo no nodokĒa cilvĒka orgĒnu, asiĒu un piena piegĒdes.

24 Vispirms jĒatgĒdina, ka saskaĒĒ ar Tiesas pastĒvĒgo judikatĒru šajĒ 132. pantĒ ietvertie jĒdzieni ir autonomi SavienĒbas tiesĒbu jĒdzieni, kuru mĒrĒis ir novĒrst atĒĒirĒbas PVN sistĒmas piemĒrošanĒ daĒĒdĒs dalĒbvalstĒs (spriedums, 2015. gada 26. februĒris, *VDP Dental Laboratory* u.c., CĒ144/13, CĒ154/13 un CĒ160/13, EU:C:2015:116, 44. punkts).

25 TaĒu DirektĒvas 2006/112 132. panta 1. punkta d) apakšpunktĒ minĒtais jĒdziens ĒcilvĒka asinisĒ DirektĒvĒ 2006/112 nav definĒts.

26 ŠĒdos apstĒkĒos šĒ jĒdziena nozĒme un piemĒrojamĒba ir jĒnosaka saskaĒĒ ar ierasto nozĒmi ikdienas valodĒ, vienlaikus Ēmot vĒrĒ kontekstu, kĒdĒ minĒtais jĒdziens tiek lietots, un mĒrĒus, kĒdi izvirzĒti tiesiskajĒ regulĒjumĒ, kurĒ tas ietilpst (šajĒ ziĒĒ skat. spriedumu, 2012. gada 25. oktobris, *KetelĒ*, CĒ592/11, EU:C:2012:673, 51. punkts un tajĒ minĒtĒ judikatĒra).

27 AttiecĒbĒ uz ierasto nozĒmi ir jĒnorĒda, ka jĒdziens ĒcilvĒka asinisĒ norĒda uz cilvĒka ĒermeĒa sastĒvdaĒu, kuru veido vairĒki komponenti, kas nav autonomi, kam ir papildinošs raksturs un kuru kopdarbĒba Ēauj apgĒdĒt visus orgĒnus un audus.

28 Viens no šiem papildinošajiem komponentiem ir plazma, proti, šĒidrums, ar kura palĒdzĒbu citi cilvĒka asiĒu komponenti tiek nogĒdĒti pa cilvĒka Ēermeni.

29 Vispirms attiecĒbĒ uz vispĒrĒgo kontekstu ir jĒatgĒdina, ka atbilstoši Eiropas SavienĒbas PamattiesĒbu hartas 3. panta 2. punkta c) apakšpunktam ir aizliegts pašu cilvĒka Ēermeni un tĒ daĒas padarĒt par peĒĒas avotu.

30 TĒpat attiecĒbĒ uz visu DirektĒvas 2006/112 132. panta normu mĒrĒi ir jĒatgĒdina, ka šajĒ pantĒ ir paredzĒts atbrĒvot no PVN atsevišĒas vispĒrĒgĒs darbĒbas, lai atvieglotu piekĒuvi atsevišĒiem pakalpojumiem, kĒ arĒ atsevišĒu preĒu piegĒdi, novĒrĒot papildu izmaksas, kas rastos, ja tiem tiktu piemĒrots PVN (šajĒ ziĒĒ skat. spriedumu, 2015. gada 26. februĒris, *VDP Dental Laboratory* u.c., CĒ144/13, CĒ154/13 un CĒ160/13, EU:C:2015:116, 43. un 45. punkts, kĒ arĒ tajos minĒtĒ judikatĒra).

31 Visbeidzot, attiecĒbĒ uz DirektĒvas 2006/112 132. panta 1. punkta d) apakšpunktu ir jĒnorĒda, ka šĒ tiesĒbu norma, tĒpat kĒ minĒtĒ punkta b), c) un e) apakšpunkts, attiecas uz darĒjumiem, kas ir tieši saistĒti ar veselĒbas aprĒpi un kam ir Ērstniecisks mĒrĒis.

32 TĒtad cilvĒka asiĒu atbrĒvojums no nodokĒa, kas paredzĒts DirektĒvas 2006/112 132. panta 1. punkta d) apakšpunktĒ, ir jĒsaprot tĒdĒjĒdi, ka tĒ mĒrĒis ir nodrošinĒt, lai tĒdu produktu piegĒde, kuri veicina veselĒbas aprĒpi un kuriem ir Ērstniecisks mĒrĒis, nekĒĒtu nepieejama šo produktu pieaugošo izmaksu dĒĒ gadĒjumĒ, ja to piegĒdei tiktu piemĒrots PVN (pĒc analoĒijas

skat. spriedumu, 2015. gada 26. februāris, *VDP Dental Laboratory* u.c., C-144/13, C-154/13 un C-160/13, EU:C:2015:116, 46. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

33 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?to, uz cilv?ka asi?u pieg?di, tostarp asins plazmas, kas ir asi?u sast?v?, pieg?di, ir j?attiecas atbr?vojumam, kas paredz?ts Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta d) apakšpunkt?, ja š? pieg?de tieši sekm? darb?bas visp?r?j?s interes?s, proti, ja pieg?d?t? plazma tiek tieši izmantota vesel?bas apr?p? vai ?rstnieciskiem m?r?iem.

34 ?emot to v?r?, vispirms ir j?atg?dina, ka v?r?di, kas izmantoti, lai apz?m?tu Direkt?vas 2006/112 132. pant? min?tos atbr?vojumus, ir interpret?jami šauri, jo tie ir atk?pes no visp?r?j? principa, saska?? ar kuru PVN tiek iekas?ts par katru pakalpojumu, ko par atl?dz?bu sniedzis nodok?a maks?t?js (šaj? zi?? it ?paši skat. spriedumus, 2011. gada 28. j?lijs, *Nordea Pankki Suomi*, C-350/10, EU:C:2011:532, 23. punkts, k? ar? 2015. gada 22. oktobris, *Hedqvist*, C-264/14, EU:C:2015:718, 34. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

35 No t? izriet, ka savuk?rt Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta d) apakšpunkt? min?tais atbr?vojums nevar attiekties uz t? saukto "r?pniecisko" plazmu, proti, plazmu, kuras pieg?de tieši neveicina darb?bas visp?r?j?s interes?s, jo t? ir paredz?ta izmantošanai r?pniecisk? ražošan?, it ?paši z??u ražošan?.

36 T?d?j?di Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta d) apakšpunkt? noteiktais atbr?vojums attiecas tikai uz t?du plazmu, kas faktiski ir paredz?ta tiešiem ?rstnieciskiem m?r?iem.

37 T? k? š? atbr?vojuma piem?rošanai ir izvirz?ts nosac?jums, ka plazmai ir j?b?t saist?tai ar zin?ma veida darb?bu visp?r?j?s interes?s, tad apst?klis, ka plazmai, kas paredz?ta izmantošanai r?pniecisk? ražošan?, teor?tiski var?tu b?t tiešs ?rstniecisks m?r?is, – pie?emot, ka tas b?tu pier?d?ts –, nevar noz?m?t, ka uz to b?tu j?attiecina atbr?vojuma sist?ma, kas paredz?ta, lai ierobežotu tikai t?das plazmas izmaksas, kura paredz?ta tiešiem ?rstnieciskiem m?r?iem.

38 No Tiesai iesniegtajiem lietās materi?liem izriet, ka t?da plazma, par k?du ir pamatlieta, ir paredz?ta nevis vesel?bas apr?pes m?r?iem, bet gan tikai farmaceitiskiem m?r?iem.

39 Š?dos apst?k?os uz š?du plazmu nevar attiekties Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta d) apakšpunkt? noteiktais atbr?vojums.

40 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta d) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka cilv?ka asi?u pieg?des, kas dal?bvalst?m ir j?atbr?vo no nodok?a atbilstoši šai ties?bu normai, neietver t?das plazmas pieg?des, kura ieg?ta no cilv?ka asin?m un kura paredz?ta nevis tiešiem ?rstnieciskiem m?r?iem, bet tikai z??u ražošanai.

Par ties?šan?s izdevumiem

41 Attiec?b? uz pamatlīetas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (treš? pal?ta) nospriež:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 132. panta 1. punkta d) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka cilv?ka asi?u pieg?des, kas dal?bvalst?m ir j?atbr?vo no nodok?a atbilstoši šai ties?bu normai, neietver t?das plazmas pieg?des, kura ieg?ta no cilv?ka asin?m un kura paredz?ta nevis tiešiem ?rstnieciskiem m?r?iem, bet tikai z??u ražošanai.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – v?cu.