

Edizzjoni Provviżorja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ġurisprudenza Awla)

20 ta' Diċembru 2017 (*)

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Tassazzjoni – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Artikolu 90(1) – Tnaqqis fil-prezz fil-kundizzjonijiet iddeterminati mil-Istati Membri – Tnaqqis tal-ammont taxxabbli – Prinċipji ddefiniti fis-sentenza tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs, (C-317/94, EU:C:1996:400) – Skontijiet mogħtija lill-fondi tal-assigurazzjoni għall-mard privati”

Fil-Kawża C-462/16,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-Ġermanja), permezz ta' deċiżjoni tat-22 ta' Ġunju 2016, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-17 ta' Awwissu 2016, fil-proċedura

Finanzamt Bingen-Älzey

vs

Boehringer Ingelheim Pharma GmbH & Co. KG,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ġurisprudenza Awla),

komposta minn J. L. da Cruz Vilaça, President tal-Awla, E. Levits, A. Borg Barthet (Relatur), M. Berger u F. Biltgen, Imġallfin,

Avukat Ġenerali: E. Tanchev,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

- għal **Boehringer Ingelheim Pharma GmbH & Co. KG**, minn A. Funke, Steuerberater, u H.H. von Cölln, Rechtsanwalt,
- għall-Gvern Ġermani, minn T. Henze u R. Kanitz, bħala aġenti,
- għall-Gvern tar-Renju Unit, minn D. Robertson, bħala aġent, assistit minn P. Mantle, barrister,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn B.-R. Killmann u R. Lyal, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali fis-seduta tal-11 ta' Lulju 2017,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (l-UE 2006, L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-"Direttiva tal-VAT").

2 Din it-talba għet ippreżentata fil-kuntest ta' tilwima bejn il-Finanzamt Bingen-Alzey (l-Uffiċċju tat-Taxxa ta' Bringen-Alzey, il-Ġermanja) (iktar 'il quddiem l-"Uffiċċju tat-Taxxa") u l-impriża farmaċewtika Boehringer Ingelheim Pharma GmbH & Co. KG (iktar 'il quddiem "Boehringer Ingelheim Pharma"), dwar id-determinazzjoni tal-ammont tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) dovut minn din tal-ażżar għas-sena 2011.

Il-kuntest għuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT:

"Fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabbli għandu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi l-valur miżsub jew li għandu jinkiseb mill-fornitur, għall-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista."

4 L-Artikolu 78 ta' din id-direttiva jipprovdi:

"L-ammont taxxabbli għandu jinkludi l-fatturi li għejjin:

(a) taxxi, dazji, imposti u l-valur miżsub, minbarra [l-VAT] innifisha;

[...]"

5 L-Artikolu 79 tal-istess direttiva jipprevedi:

"L-ammont taxxabbli m'għandux jinkludi l-fatturi li għejjin:

(a) tnaqqis fil-prezzijiet b'ala skont għal pagament kmieni;

(b) roqs fil-prezzijiet u tnaqqis mogħti lill-konsumatur u akkwistati minnu fiż-żmien tal-provvista;

(g) l-ammonti rġevuti minn persuna taxxabbli mix-xerrej jew il-klijent b'ala l-valur miżsub għall-ispejjeż m'allsa fl-isem u għall-akkont ta' l-ażżar u li huma mdaħħla fil-kotba tiegħu f'kont ta' bilanż.

Il-persuna taxxabbli għandha tissupplixxi prova ta' l-ammont effettiv ta' din in-nefqa msemmija fil-punt (g) ta' l-ewwel paragrafu u ma tistax tnaqqas kwalunkwe VAT li setgħet għet imposta."

6 Skont l-Artikolu 90 ta' din id-direttiva:

"1. Fil-każ ta' kanċellazzjoni, għadha jew nuqqas ta' pagament totali jew parzjali, jew fejn il-prezz hu mnaqqas wara li l-provvista tkun saret, l-ammont taxxabbli għandu jiġi ridott għaldaqstant skont kondizzjonijiet li jiġu stabbiliti mill-Istati Membri.

2. Fil-każ ta' nuqqas ta' l-valur miżsub totali jew parzjali, l-Istati Membri jistgħu jidderogaw mill-paragrafu 1."

Id-dritt ?ermani?

7 L-Artikolu 10(1) tal-Umsatzsteuergesetz (il-Li?i dwar it-Taxxa fuq id-D?ul mill-Bejg?), fil-ver?joni tag?ha ppubblikata fil-21 ta' Frar 2005 (BGBl. 2005 I, p. 386) jipprovdi:

“G?all-kunsinni u benefi??ji o?ra (l-ewwel sentenza tal-punt 1 tal-Artikolu 1(1)) u g?all-akkwisti intra-Komunitarji (punt 5 tal-Artikolu 1(1)), id-d?ul mill-bejg? huwa kkalkolat fuq ir-remunerazzjoni. Ir-remunerazzjoni hija dak kollu li l-benefi?jarju tal-provvista j?allas sabiex jikseb il-benefi??ju, bit-tnaqqis madankollu tat-taxxa fuq il-valur mi?jud. Jid?ol ukoll fir-remunerazzjoni dak li persuna o?ra li ma tkunx il-benefi?jarju tal-provvista t?allas lill-imprenditur g?all-benefi??ju. [...]”

8 L-Artikolu 17(1) tal-Li?i ?ermani?a dwar it-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud, intitolat “Bidla fl-ammont taxxabbli”, jipprovdi:

“F'ka? ta' bidla fl-ammont taxxabbli ta' operazzjoni su??etta g?at-taxxa fis-sens tal-punt 1 tal-Artikolu 1(1), l-imprenditur li jkun wettaq din l-operazzjoni g?andu ja??usta l-ammont tat-taxxa dovuta fuq din il-ba?i. [...]”

9 Fir-rigward tal-kopertura tal-assigurazzjoni g?all-mard mill-fondi tal-assigurazzjoni g?all-mard obligatorja, l-Artikolu 2 tal-Fünftes Buch Sozialgesetzbuch (il-?ames Ktieb tal-Kodi?i tas-Sigurtà So?jali), fil-ver?joni tieg?u tat-22 ta' Di?embru 2010 (BGBl. 2010 I, p. 2309, iktar 'il quddiem s-“SGB V”) jipprevedi:

“1. Il-fondi tal-assigurazzjoni g?all-mard iqieg?du g?ad-dispo?izzjoni tal-assigurati tag?hom il-benefi??ji msemmija fil-Kapitolu III fl-osservanza tal-prin?ipju ta' amministrazzjoni tajba (Artikolu 12), sa fejn dawn il-benefi??ji ma jkunux jaqg?u ta?t ir-responsabbiltà stess tal-assigurati. Il-modi ta' trattament, prodotti medi?inali u rimedji ta' medi?ini partikolari ma humiex esklu?i. Il-kwalità u l-effettività tal-benefi??ji g?andhom jirriflettu l-istat ?eneralment a??ettat tal-g?arfien mediku u g?andhom jie?du inkunsiderazzjoni l-progress tal-medi?ina.

2. L-assigurati jir?ievu l-benefi??ji fil-forma ta' benefi??ji *in natura* jew benefi??ji ta' servizzi, ming?ajr ?sara g?ad-derogi previsti f'dan il-Ktieb V jew fil-Ktieb IX. Fuq talba, il-benefi??ji jistg?u wkoll jing?ataw fl-g?amla ta' parte?ipazzjoni f’“Ba?it tal-Persunal b'?afna Ferg?at”; id-dispo?izzjonijiet moqrija flimkien tal-Artikolu 17(2) sa (4) tal-Ktieb IX u tar-Regolament dwar il-Ba?it kif ukoll l-Artikolu 159 tal-Ktieb IX g?andhom japplikaw. L-g?oti tal-benefi??ji *in natura* u tal-benefi??ji ta' servizzi huwa s-su??ett ta' ftehimiet li l-fondi tal-assigurazzjoni g?all-mard jag?mlu mal-awturi tal-benefi??ji skont id-dispo?izzjonijiet tal-Kapitolu IV.”

10 Skont l-Artikolu 130a(1) tas-SGB V:

“G?all-prodotti farma?ewti?i pprovdu ti spejje? g?alilhom mill-1 ta' Jannar 2003, il-fondi tal-assigurazzjoni g?all-mard jir?ievu mill-ispi?eriji skont ta' 6 % tal-prezz tal-bejg? ming?ajr VAT tal-impri?a farma?ewtika. L-impri?i farma?ewti?i huma me?tie?a li jirrimborsaw dan l-iskont lill-ispi?eriji. Sa fejn bejjieg?a bl-ingrossa huma previsti skont il-paragrafu 5, l-impri?i farma?ewti?i huma me?tie?a jirrimborsaw l-iskont lill-bejjieg?a bl-ingrossa. L-iskont g?andu ji?i rrimborsat lill-ispi?eriji u lill-bejjieg?a bl-ingrossa f'g?axart ijiem mill-jum li tkun saret it-talba. [...]”

11 Fir-rigward tal-persuni koperti minn assicurazzjoni g?all-mard privata, l-Artikolu 192 tal-Versicherungsvertragsgesetz (il-Li?i dwar il-Kuntratt tal-Assigurazzjoni), fil-ver?joni tag?ha tat-23 ta' Novembru 2007 (BGBl. 2007 I, p. 2631), intitolat “Servizzi ta' natura kuntrattwali tal-assiguratur”, jipprevedi:

“(1) Fl-assigurazzjoni tal-ispejje? tal-mard, l-assiguratur huwa marbut, fil-limiti miftiehma, li

jirrimborsa l-ispejje? ta' trattament mediku me?tie? min?abba mard jew il-konsegwenzi ta' in?ident u tas-servizzi kollha miftiehma, inklu?i dawk marbuta mat-tqala u mat-twellid kif ukoll mal-vi?iti medi?i preventivi kontra mard skont programmi stabbiliti mil-li?i.

[...]"

12 Fir-rigward tal-persuni li g?andhom dritt g?ar-rimbors tal-ispejje? medi?i tag?hom skont id-dritt tas-servizz pubbliku, l-Artikolu 80 tal-Bundesbeamtenengesetz (il-Li?i ?ermani?a dwar is-Servizz Pubbliku Federali), fil-ver?joni tag?ha tal-14 ta' Novembru 2011 (BGBl. 2011 I, p. 2219), intitolat "Interventi fil-ka? ta' mard, ta' kura u ta' twelid", jipprovdi:

"(1) Jibbenefikaw minn interventi

1. l-uffi?jali li g?andhom dritt g?ar-remunerazzjoni jew li jkunu bil-leave parentali,

[...]

(2) B?ala prin?ipju, huma su??etti g?al intervent biss l-ispejje? ne?essarji u ekonomikament ra?onevoli sostnuti

1. f'ka? ta' mard u ta' kura,

[...]

(3) l-interventi jing?ataw fl-g?amla ta' rimbors ta' mill-inqas 50% tal-ispejje? su??etti g?al intervent.

[...]"

13 Skont l-Artikolu 1 tal-Gesetz über Rabatte für Arzneimittel (il-Li?i dwar l-Iskontijiet g?all-Prodotti Medi?inali), fil-ver?joni tag?ha tat-22 ta' Di?embru 2010 (BGBl 2010 1, p. 2262):

"L-impri?i farma?ewti?i g?andhom jag?tu lill-impri?i tal-assigurazzjoni g?all-mard privata u lill-[organi li jassumu dawn l-ispejje? skont id-dritt tas-servizz pubbliku], g?all-prodotti farma?ewti?i mog?tija biss fuq preskrizzjoni medika li tag?hom dawn tal-a??ar ikunu, parzjalment jew totalment, irrimborsaw il-prezz lill-assigurati, skontijiet, skont ir-rata ta' rimbors, fl-istess proporzjonijiet b?al dawk previsti fl-Artikolu 130a(1), (1a), (2), (3), (3a) u (3b) tas-SGB V. [...]"

Il-kaw?a prin?ipali u d-domanda preliminarj

14 Boehringer Ingelheim Pharma tipprodu?i prodotti farma?ewti?i u tikkunsinna dawn il-prodotti, fl-ambitu ta' kunsinni taxxabbli, lil spi?eriji, permezz ta' bejjieg?a bl-ingrossa.

15 Fir-rigward tas-sistema tal-assigurazzjoni g?all-mard obligatorja (pubblika), l-ispi?eriji jikkunsinnaw il-prodotti farma?ewti?i lill-persuni koperti fl-ambitu ta' ftehim qafas mal-konfederazzjoni tal-fondi tal-assigurazzjoni g?all-mard. Il-kunsinna tal-prodotti farma?ewti?i ssir g?all-benefi??ju tal-fondi tal-assigurazzjoni g?all-mard li jag?mlu l-prodotti g?ad-dispo?izzjoni tal-assigurati tag?hom. L-ispi?eriji jag?tu lill-fondi tal-assigurazzjoni g?all-mard skont fuq il-prezz tal-prodotti farma?ewti?i. Boehringer Ingelheim Pharma, b?ala impri?a farma?ewtika, g?andha tirrimborsa dan l-iskont lill-ispi?eriji jew, fil-ka? ta' intervent minn bejjieg?a bl-ingrossa, lil dawn tal-a??ar. G?all-finijiet tal-VAT, l-iskont huwa kkunsidrat mill-Uffi??ju tat-Taxxa b?ala tnaqqis tar-remunerazzjoni.

16 Fir-rigward, mill-banda l-o?ra, tal-prodotti farma?ewti?i inti?i g?al persuni koperti minn

assigurazzjoni għall-mard privata, l-ispiċċerji jikkunsinnaw dawn il-prodotti lil dawn il-persuni fuq il-bażi ta' kuntratti konklużi individwalment. L-impriża tal-assigurazzjoni għall-mard privata ma tixtri il-prodotti farmaċewtiċi, iḍda sempliċement tirrimborsa lill-assigurati tagħha, meta dawn jitolbu, l-ispejjeż sosnuti minnhom. F'dan il-każ, Boehringer Ingelheim Pharma għandha tagħti lill-impriża tal-assigurazzjoni għall-mard skont fuq il-prezz tal-prodott farmaċewtiku. L-Uffiċċju tat-Taxxa ma jqisx dan l-iskont bħala tnaqqis fir-remunerazzjoni għall-finijiet tal-VAT.

17 Matul is-sena 2012, Boehringer Ingelheim Pharma ppreżentat dikjarazzjoni tal-VAT annwali għas-sena 2011, li ssemmi, b'mod partikolari, it-tranżazzjonijiet taxxabbli u l-ammonti taxxabbli relatati.

18 F'din id-dikjarazzjoni, Boehringer Ingelheim Pharma rrettifikat, għat-tranżazzjonijiet marbuta mal-prodotti farmaċewtiċi mixtrija minn persuni assicurati b'polza ta' assicurazzjoni għall-mard privata, l-ammont taxxabbli billi naqqset ir-rimborsi li kellhom jidher minnha.

19 L-Uffiċċju tat-Taxxa qies li ma kienx hemm raġuni li tiġiustificata t-tnaqqis tal-ammont taxxabbli ta' Boehringer Ingelheim Pharma fir-rigward tar-rimborsi lill-impriża tal-assigurazzjoni għall-mard privata. Għalhekk, huwa fissa l-VAT b'mod li din kienet dovuta fuq l-ammont taxxabbli mhux imnaqqas.

20 Boehringer Ingelheim Pharma ressqet, quddiem il-Finanzgericht Rheinland-Pfalz (il-Qorti tal-Finanzi ta' Rheinland-Pfalz, il-Ġermanja), azzjoni kontra d-deċiżjoni tal-Uffiċċju tat-Taxxa fir-rigward tar-rimborsi lill-impriża tal-assigurazzjoni għall-mard privata.

21 Hija sostniet li l-fondi tal-assigurazzjoni għall-mard obligatorja jew l-impriża tal-assigurazzjoni għall-mard privata kienu jinsabu fit-tarf tal-katina ta' tranżazzjonijiet, b'mod li l-ammont taxxabbli kellu jtnaqqas fiż-żejjet każijiet. Skontha, f'it li xejn jimporta jekk il-benefiċċji li ngħataw kinux rimborsi jew tnaqqis fil-prezz, billi dawn kellhom jiġu ttrattati bl-istess mod mill-perspettiva tal-VAT.

22 Il-Finanzgericht Rheinland-Pfalz (il-Qorti tal-Finanzi ta' Rheinland-Pfalz) laqgħet l-azzjoni ta' Boehringer Ingelheim Pharma billi ddeċidiet li ma kienx hemm lok li ssir id-distinzjoni li għamel l-Uffiċċju tat-Taxxa bejn it-tnaqqis fil-prezz mogħti lill-fondi tal-assigurazzjoni għall-mard obligatorja għall-prodotti farmaċewtiċi mixtrija u r-rimborsi li saru max-xiri tal-imsemmija prodotti fl-ambitu tas-sistema tal-assigurazzjoni għall-mard privata.

23 L-Uffiċċju tat-Taxxa ppreżenta, quddiem il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi, il-Ġermanja), appell ta' reviżjoni mis-sentenza tal-Finanzgericht Rheinland-Pfalz (il-Qorti tal-Finanzi ta' Rheinland-Pfalz).

24 Il-qorti tar-rinviju tfakkar li meta produttur ta' prodott, li ma jkunx kuntrattwalment marbut mal-konsumatur finali, iḍda jkun l-ewwel qolqa f'katina ta' tranżazzjonijiet li twassal għal dan tal-aħħar, jagħti tnaqqis fil-prezz lill-imsemmi konsumatur finali, l-ammont taxxabbli għall-finijiet tal-VAT għandu, skont il-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, jtnaqqas bl-imsemmi tnaqqis (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs, C-317/94, EU:C:1996:400, punti 28 u 31, kif ukoll tas-16 ta' Jannar 2014, Ibero Tours, C-300/12, EU:C:2014:8, punt 29).

25 Hija tirrileva li l-Qorti tal-Ġustizzja, madankollu, irrifjutat tnaqqis tal-ammont taxxabbli fil-każ fejn aġenzija tal-ivvjażar, li ta'ixxi bħala intermedjarja, tagħti lill-konsumatur finali, fuq inizjattiva tagħha stess u bi spejjeż għaliha, tnaqqis fil-prezz fuq is-servizz prinċipali pprovdut mill-organizzatur ta' għajrat turistiċi (sentenza tas-16 ta' Jannar 2014, Ibero Tours, C-300/12, EU:C:2014:8, punt 33). Ir-raġuni invokata mill-Qorti tal-Ġustizzja, f'dik is-sentenza, hija li l-aġenzija tal-ivvjażar ma tagħmilx parti minn katina ta' provvisti li tibda mill-organizzatur ta' għajrat turistiċi u

tasal għand il-konsumatur finali.

26 Skont il-qorti tar-rinviju, il-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja għandha tintfehem fis-sens li tnaqqis fil-prezz li operatur jagħti lil terz li miegħu huwa ma jkollux rabta kuntrattwali jnaqqas il-baħi tal-VAT dovuta fuq il-benefiċċju pprovdut minn dan l-operatur biss meta katina ta' tranżazzjonijiet torbot l-operatur mat-terz li jibbenefika mill-iskont. F'dan il-każ, l-iskonti favur impriji tal-assigurazzjoni għall-mard privata ma jnaqqas għalhekk il-baħi tal-VAT dovuta fuq il-baħi tal-kunsinni mwettqa minn Boehringer Ingelheim Pharma, ladarba l-impriji tal-assigurazzjoni għall-mard privata li jibbenefikaw mill-iskont ma jagħmlux parti mill-katina ta' provvisti li tibda mill-imsemmija imprija u tasal għand il-konsumatur finali.

27 Madankollu, il-qorti tar-rinviju tqis li ma huwiex konformi mal-prinċipju ġenerali ta' ugwaljanza fit-trattament previst fl-Artikolu 20 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea li, kuntrarjament għall-iskontijiet fis-settur tal-assigurazzjoni għall-mard obligatorja, skontijiet favur impriji tal-assigurazzjoni għall-mard privata ma jnaqqas l-ammont taxxabbli, meta l-oneru li jgħid skontijiet jimponu fuq l-imprija farmaġewtika huwa l-istess. Dawn huma sitwazzjonijiet komparabbli u l-qorti tar-rinviju tistaqsi għalhekk dwar liema hija r-raġuni li oġġettivament tiġiustificata din l-ugwaljanza fit-trattament.

28 Hija tfakkar ukoll li, filwaqt li nuqqas ta' osservanza tal-prinċipju ta' newtralità fiskali jista' jkun possibbli biss bejn operaturi ekonomiċi kompetituri, il-ksur tal-prinċipju ġenerali ta' ugwaljanza fit-trattament jista' jkun ikkaratterizzat, fil-qasam fiskali, minn tipi oħra ta' diskriminazzjonijiet, li jolqtu operaturi ekonomiċi li għalkemm ma jkunux neċessarjament kompetituri xorta waċda jkunu jinsabu f'sitwazzjoni komparabbli minn aspetti oħra (sentenzi tal-10 ta' April 2008, Marks & Spencer, C-309/06, EU:C:2008:211, punt 49, kif ukoll tal-25 ta' April 2013, Il-Kummissjoni vs L-Isvezja, C-480/10, EU:C:2013:263, punt 17). Minn dan jirriżulta li l-prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament, fil-qasam fiskali, ma jikkoincidix mal-prinċipju ta' newtralità fiskali (sentenza tal-25 ta' April 2013, Il-Kummissjoni vs L-Isvezja, C-480/10, EU:C:2013:263, punt 18).

29 F'dawn il-kazijiet, il-Bundesfinanzhof (il-Qorti Federali tal-Finanzi) iddeċidiet li tissospendi l-proċedura quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-ustizzja d-domanda preliminari li hejja:

“Kumpannija farmaġewtika li tipprovdi prodotti mediċinali hija intitolata, fuq il-baħi tal-urisprudenza tal-Qorti tal-ustizzja tal-Unjoni Ewropea (sentenza Elida Gibbs tal-24 ta' Ottubru 1996, C-317/94, EU:C:1996:400, punti 28 u 31) u wara li jittieged inkunsiderazzjoni l-prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament ta' id-dritt tal-Unjoni, għal tnaqqis fuq l-ammont taxxabbli skont l-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, meta:

- tipprovdi dawn il-prodotti mediċinali lill-ispiġeriji permezz ta' grossisti,
- l-ispiġeriji jipprovdu dawn il-prodotti, li huma taxxabbli, lil persuni b'assigurazzjoni għall-mard privata,
- l-assigurat ta' assicurazzjoni għall-ispejje mediċi (kumpannija privata ta' assicurazzjoni għall-mard) tirrimborsa l-ispejje tal-assigurat tagħha għax-xiri ta' prodotti mediċinali, u
- il-kumpannija farmaġewtika hija obbligata mis-sistema legali sabiex tagħti 'skont' lill-assicurazzjoni għall-mard privata?”

Fuq id-domanda preliminari

30 Bid-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk, fid-dawl tal-prinċipji

definiti mill-Qorti tal-ustizzja fis-sentenza tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs (C-317/94, EU:C:1996:400, punti 28 u 31), fir-rigward tad-determinazzjoni tal-ammont taxxabbli tal-VAT, u fid-dawl tal-prinċipju ta' ugwaljanza fit-trattament tad-dritt tal-Unjoni, l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li l-iskont mogħti, skont li ji nazzjonali, minn imprija farmaċewtika lil imprija tal-assigurazzjoni għall-mard privata jwassalx, fis-sens ta' dan l-artikolu, għall-tnaqqis tal-ammont taxxabbli favur din l-imprija farmaċewtika, meta kunsinni tal-prodotti farmaċewtiġi jsiru permezz ta' bejgħ għall-ingrossa lil speċeriji li jagħmlu dawn il-kunsinni lil persuni koperti minn assicurazzjoni għall-mard privata li tirrimborsa lill-assigurati tagħha l-prezz tax-xiri tal-prodotti farmaċewtiġi.

31 Bil-għan li tingħata risposta għall-din id-domanda, jeżiet, qabelxejn, jifakkar li, skont l-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT, l-ammont taxxabbli jinkludi, għall-kunsinni ta' oġġetti u l-provvisti ta' servizzi, dak kollu li jikkostitwixxi l-korrispettiv miksub jew li jrid jinkiseb mill-fornitur jew l-operatur għall-dawn it-tranżazzjonijiet mingħand ix-xerrej, l-akkwiredent jew terz, inklużi s-sussidji marbuta direttament mal-prezz ta' dawn it-tranżazzjonijiet.

32 Sussegwentement, għandu jifakkar ukoll li l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT, li jirrigwarda l-każijiet ta' annullament, ta' rexxissjoni, ta' riżoluzzjoni, ta' nuqqas ta' las s?i? jew parzjali jew ta' tnaqqis fil-prezz wara l-mument li sse?? it-tranżazzjoni, jobbliga lill-Istati Membri li jnaqqsu l-valur taxxabbli u, għaldaqstant, l-ammont tal-VAT dovut mill-persuna taxxabbli kull darba li, wara l-konkluzjoni ta' tranżazzjoni, parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu ma jin?abarx mill-persuna taxxabbli. Din id-dispożizzjoni tikkostitwixxi l-espressjoni ta' prinċipju fundamentali tad-Direttiva tal-VAT, li jgħid li l-ba?i taxxabbli hija kkostitwita mill-korrispettiv ri?evut realment u li l-korollarju tiegħu huwa li l-Uffiċċju tat-Taxxa ma jkunx jista' ji?bor, b?ala VAT, ammont ikbar minn dak mi?bur mill-persuna taxxabbli (sentenza tal-15 ta' Mejju 2014, Almos Agrárkölkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, punt 22 u l-urisprudenza ??itata).

33 Finalment, il-Qorti tal-ustizzja qieset li wie?ed mill-prinċipji ba?i?i li fuqu tistrie? is-sistema tal-VAT huwa n-newtralità, fis-sens li fi ?dan kull pajji? il-merkanzija simili jkollha l-istess pi? fiskali, ikun xi jkun it-tul ta'-irkuwitu ta' produzzjoni u ta' distribuzzjoni (sentenza tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs, C 317/94, EU:C:1996:400, punt 20).

34 F'dan il-każ, mid-de?i?joni tar-rinviju jirri?ulta li l-imprija farmaċewtika hija marbuta, skont il-le?i?lazzjoni nazzjonali, tagħti lill-impriji tal-assigurazzjoni għall-mard privata, għall-prodotti farmaċewtiġi mogħtija biss fuq preskrizzjoni medika li l-prezz tagħhom dawn tal-a??ar irrimborsaw, parzjalment jew totalment, lill-assigurati, skonti, skont ir-rata ta' rimbors, fl-istess proporzjonijiet b?al dawk previsti mill-impriji tal-assigurazzjoni għall-mard obligatorja. L-Uffiċċju tat-Taxxa ma jqisx dan l-iskont b?ala tnaqqis tal-ammont taxxabbli.

35 B'hekk, min?abba l-imsemmija le?i?lazzjoni, Boehringer Ingelheim Pharma setgħet tiddisponi minn somma li tikkorrispondi għall-prezz tal-bejgħ ta' dawn il-prodotti lill-ispi?eriji mnaqqas bl-imsemmi skont. Għalhekk, ma huwiex konformi mad-Direttiva tal-VAT il-fatt li l-ba?i li fuqha ti?i kkalkolata l-VAT dovuta mill-imprija farmaċewtika, b?ala persuna taxxabbli, tkun ikbar mis-somma li hija finalment ir?eviet. Kieku dan kien il-każ, il-prinċipju ta' newtralità tal-VAT fir-rigward tal-persuni taxxabbli, fosthom l-imprija farmaċewtika, ma jkunx osservat (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs, C-317/94, EU:C:1996:400, punt 28).

36 Konsegwentement, l-ammont taxxabbli applikabbli għall-Boehringer Ingelheim Pharma b?ala persuna taxxabbli għandu ji?i kkostitwit mill-ammont li jikkorrispondi għall-prezz li bih hija biegt?et il-prodotti farmaċewtiġi lill-ispi?eriji, imnaqqas bl-iskont li ngħata lill-impriji tal-assigurazzjoni għall-mard privata meta dawn tal-a??ar irrimborsaw lill-assigurati tagħhom l-ispejje? li huma sostnew fix-xiri tal-imsemmija prodotti.

37 Pertament, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset, fil-punt 31 tas-sentenza tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs (C-317/94, EU:C:1996:400), li l-Artikolu 11C(1) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d'ul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), li jikkorrispondi mal-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-VAT jirreferi għall-każ abitwali ta' relazzjonijiet kuntrattwali, stabbiliti direttament bejn l-ewwel partijiet kontraenti, li sussegwentement jiġu mmodifikati.

38 Madankollu, f'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat, fl-ewwel lok, li, fl-istess punt 31 ta' din is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja ppreżenta li din id-dispożizzjoni tikkostitwixxi l-espressjoni tal-prinċipju ta' newtralità u, konsegwentement, l-applikazzjoni tagħha ma tistax tippreżudika r-realizzazzjoni tal-imsemmi prinċipju (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs, C-317/94, EU:C:1996:400, punt 31).

39 Fit-tieni lok, mill-urisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT ma jippreżupponi tibdil sussegwenti fir-relazzjonijiet kuntrattwali sabiex din id-dispożizzjoni tkun applikabbli. Fil-fatt, din tobbliga b'ala prinċipju lill-Istati Membri jnaqqsu l-ammont taxxabbli kull darba li, wara l-konklużjoni ta' tranżazzjoni, parti mill-korrispettiv jew il-korrispettiv kollu ma jkunx l-ewwel persuna taxxabbli. Barra minn hekk, xejn ma jindikaw li l-Qorti tal-Ġustizzja, fis-sentenza tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs (C-317/94, EU:C:1996:400), riedet tillimita l-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 11C(1) tas-Sitt Direttiva, li jikkorrispondi mal-Artikolu 90 tad-Direttiva tal-VAT. Mill-banda l-oġra, mill-fatti li jiffurmaw il-bażi tal-kawża li wasslet għal din is-sentenza jirriżulta li ma sejjebda tibdil fir-relazzjonijiet kuntrattwali. Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li l-Artikolu 11C(1) tas-Sitt Direttiva kien applikabbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta' Mejju 2001, Freemans, C-86/99, EU:C:2001:291, punt 33).

40 Barra minn hekk, il-fatt li, fil-kawża prinċipali, il-benefiċjarju dirett tal-kunsinni tal-prodotti mediċinali inkwistjoni ma huwiex l-impriża tal-assigurazzjoni għall-mard privata li tagħti rimbors lill-assigurati, iġda l-assigurati nnifishom, ma huwiex ta' natura li jkser ir-rabta diretta li hemm bejn il-kunsinna ta' oġġetti li saret u l-korrispettiv ir-ewwel (ara, b'analoġija, is-sentenza tas-27 ta' Marzu 2014, Le Rayon d'Or, C 151/13, EU:C:2014:185, punt 35).

41 Fil-fatt, kif l-Avukat Ġenerali rrileva fil-punti 44 u 45 tal-konklużjonijiet tiegħu, il-pagamenti li saru fil-mument tax-xiri tal-prodotti farmaċewtiċi għandhom jiġu r-evuti b'ala l-korrispettiv miksub min-naħa ta' terz fis-sens tal-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT fejn dawn it-terzi, jiġifieri l-assigurati, talbu rimbors lill-impriża tal-assigurazzjoni għall-mard privata u dawn tal-aħħar kisbu, konformement mal-leġiżlazzjoni nazzjonali, l-iskont dovut lilhom min-naħa tal-impriża farmaċewtika. B'hekk, fid-dawl ta' l-irkustanzi inkwistjoni fil-kawża prinċipali, l-impriża tal-assigurazzjoni għall-mard privata għandhom jitqiesu b'ala li huma l-konsumatur finali ta' kunsinna mwettqa minn impriża farmaċewtika suġġetta għall-VAT b'mod li l-ammont ir-ewwel mill-Uffiċċju tat-Taxxa ma jistax ikun ikbar minn dak imqallas mill-konsumatur finali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs, C-317/94, EU:C:1996:400, punt 24).

42 Konsegwentement, għandu jiġi kkonstatat li, fil-kawża prinċipali, ladarba parti mill-korrispettiv ma jietx ir-ewwel mill-persuna taxxabbli minnabba l-iskont mogħti minn din tal-aħħar lill-impriża tal-assigurazzjoni għall-mard privata, kien hemm fil-fatt tnaqqis fil-prezz wara l-mument li fih sejjebet it-tranżazzjoni konformement mal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT.

43 Barra minn hekk, fir-rigward tal-iskont inkwistjoni fil-kawża prinċipali, għandu jiġi kkonstatat li dan huwa stabbilit mil-liġi u li dan huwa mogħti b'mod obligatorju mill-impriża farmaċewtika lill-impriża tal-assigurazzjoni għall-mard privata li rimborsaw lill-assigurati tagħhom l-ispejjeż sostnuti minn dawn tal-aħħar fix-xiri ta' prodotti farmaċewtiċi. Kif jiek kkonstatat fil-punt 35 ta' din is-

sentenza, f'dawn i?-?irkustanzi, l-impri?a farma?ewtika ma setg?etx tiddisponi liberament mill-prezz kollu r?evut mal-bejg? tal-prodotti tag?ha lill-ispi?eriji jew lill-bejjieg?a bl-ingrossa (ara, f'dan is-sens is-sentenza tad-19 ta' Lulju 2012, International Bingo Technology, C?377/11, EU:C:2012:503, punt 31).

44 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet, fil-punt 28 tas-sentenza tad-19 ta' Lulju 2012, International Bingo Technology (C?377/11, EU:C:2012:503), fir-rigward ta' obbligu legali marbut ma' reb? imqassam f'log?ba tal-bingo, li, sa fejn il-parti tal-prezz tal-bejg? tal-kartelli li hija mqassma b?ala reb? lill-?ugaturi hija stabbilita minn qabel u hija obbligatorja, din ma tistax titqies b?ala li tiffirma parti mill-kunsiderazzjoni ri?evuta mill-organizzatur tal-log?ba g?all-provvista li huwa pprovda.

45 Kif l-Avukat ?enerali rrileva fil-punt 42 tal-konklu?jonijiet tieg?u, minkejja li l-Qorti tal-?ustizzja analizzat, fl-imsemmija sentenza, l-interpretazzjoni tal-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT, l-interpretazzjoni li l-istess sentenza tipprovdi tal-kun?ett ta' "kunsiderazzjoni", previst f'din id-dispo?izzjoni, tista' tapplika fir-rigward tal-kliem "fejn il-prezz hu mnaqqas" u?at fl-Artikolu 90 tal-imsemmija direttiva, sa fejn kemm din id-dispo?izzjoni tal-a??ar kif ukoll l-Artikolu 73 ta' din id-direttiva jittrattaw elementi tal-ammont taxxabli.

46 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet pre?edenti, hemm lok li g?ad-domanda li saret ting?ata r-risposta li, fid-dawl tal-prin?ipji ddefiniti mill-Qorti tal-?ustizzja tal-Unjoni Ewropea fis-sentenza tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400, punti 28 u 31), fir-rigward tad-determinazzjoni tal-ammont taxxabli tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, u fid-dawl tal-prin?ipju ta' ugwaljanza fit-trattament tad-dritt tal-Unjoni, l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-iskont mog?ti, skont li?i nazzjonali, minn impri?a farma?ewtika lil impri?a tal-assigurazzjoni g?all-mard privata jwassal, fis-sens tal-imsemmi artikolu, g?al tnaqqis tal-ammont taxxabli favur din l-impri?a farma?ewtika, meta kunsinni tal-prodotti farma?ewti?i jsiru permezz ta' bejjieg?a bl-ingrossa lil spi?eriji li jag?mlu dawn il-kunsinni lil persuni koperti minn assicurazzjoni g?all-mard privata li tirrimborsa lill-assigurati tag?ha l-prezz tax-xiri tal-prodotti farma?ewti?i.

Fuq l-ispejje?

47 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li g?andha tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (Il-?ames Awla) taqta' u tidde?iedi:

Fid-dawl tal-prin?ipji ddefiniti mill-Qorti tal-?ustizzja tal-Unjoni Ewropea fis-sentenza tal-24 ta' Ottubru 1996, Elida Gibbs (C-317/94, EU:C:1996:400, punti 28 u 31), fir-rigward tad-determinazzjoni tal-ammont taxxabli tat-taxxa fuq il-valur mi?jud, u fid-dawl tal-prin?ipju ta' ugwaljanza fit-trattament tad-dritt tal-Unjoni Ewropea, l-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-iskont mog?ti, skont li?i nazzjonali, minn impri?a farma?ewtika lil impri?a tal-assigurazzjoni g?all-mard privata jwassal, fis-sens tal-imsemmi artikolu, g?al tnaqqis tal-ammont taxxabli favur din l-impri?a farma?ewtika, meta kunsinni tal-prodotti farma?ewti?i jsiru permezz ta' bejjieg?a bl-ingrossa lil spi?eriji li jag?mlu dawn il-kunsinni lil persuni koperti minn assicurazzjoni g?all-mard privata li tirrimborsa lill-assigurati tag?ha l-prezz tax-xiri tal-prodotti farma?ewti?i.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-?ermani?.