Downloaded via the EU tax law app / web

KONKLU?JONIJIET TAL-AVUKAT ?ENERALI

WAHL

ippre?entati fit-2 ta’ ?unju 2016 (1)

Kaw?a C?412/15

TMD Gesellschaft für transfusionsmedizinische Dienste mbH

vs

Finanzamt Kassel II - Hofgeismar

[talba g?al de?i?joni preliminari mressqa mill-Hessisches Finanzgericht (qorti tal-finanzi, Hessen, il-?ermanja)]

“Taxxa fuq il-valur mi?jud — Tnaqqis — Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT —‘Demm’ — Provvisti ta’ pla?ma tad-demm g?all-produzzjoni ta’ prodotti medi?inali”

1. Dawn il-pro?eduri jqajmu, essenzjalment, din id-domanda: il-provvista ta’ pla?ma tad-demm inti?a g?all-produzzjoni ta’ prodotti medi?inali tikkostitwixxi tran?azzjoni e?entata mill-VAT?

2. Sabiex il-Qorti tal-?ustizzja tittratta din il-kwistjoni, l-ewwel ser ikollha tiddefinixxi “demm” fis-sens tal-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT (2) u, sussegwentement, te?amina jekk, skont din id-dispo?izzjoni, g?andhiex issir distinzjoni bejn pla?ma inti?a g?al u?u terapewtiku u dik inti?a g?all-produzzjoni ta’ prodotti medi?inali.

I – **Il-kuntest legali**

A – *Id-dritt tal-Unjoni*

3. L-Artikolu 132 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li:

“1. L-Istati Membri g?andhom je?entaw it-tran?azzjonijiet li ?ejjin:

[…]

(b) sptar u kura medika u attivitajiet relatati mill-vi?in immexxija minn korpi regolati mid-dritt pubbliku jew, skond kondizzjonijet so?jali komparabbli ma’ dawk applikabbli g?al korpi regolati mid-dritt pubbliku, minn sptarijiet, ?entri g?at-trattament mediku jew djanjosi u stabbilimenti o?rajn ta’ natura simili debitament rikonoxxuti;

(?) il-provvediment tal-kura medika fl-e?er?izzju tal-professjonijiet medi?i u paramedi?i kif definiti mill-Istat Membru kon?ernat;

(d) il-provvista ta’ organi, demm u ?alib umani [tal-bniedem];

(e) il-provvista ta’ servizzi mit-tekni?i dentali fil-kapa?ità tal-professjoni tag?hom u l-provvista ta’ protote?i dentali pprovduti minn dentisti u tekni?i dentali;

[…]”

B – *Id-dritt nazzjonali*

4. Il-paragrafu 4 tal-Umsatzsteuergesetz (li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?, iktar ’il quddiem l-“UStG”), jipprovdi li:

“It-tran?azzjonijiet li ?ejjin li jaqg?u ta?t il-paragrafu 1(1)(1) g?andhom ji?u e?entati:

[…]

1(b): il-provvista ta’ o??etti intra-Komunitarji […]

[…]

17(a): il-provvista ta’ organi, demm u ?alib umani.”

5. Il-paragrafu 15 tal-UStG jipprovdi:

“(1) Imprenditur jista’ jnaqqas l-ammonti tat-taxxa tal-input li ?ejjin:

1. it-taxxa legalment dovuta g?al o??etti u servizzi o?ra li jkunu ?ew ipprovduti minn imprenditur ie?or g?all-b?onnijiet tal-impri?a tieg?u. […]

(2) Hija esklu?a mit-tnaqqis it-taxxa tal-input m?allsa g?all-provvista, g?all-importazzjoni jew g?ax-xiri intra-Komunitarju ta’ o??etti, jew g?al servizzi o?ra li l-imprenditur ju?a sabiex iwettaq it-tran?azzjonijiet li ?ejjin:

1. it-tran?azzjonijiet e?entati;

[…]

(3) L-esklu?joni tat-tnaqqis tat-taxxa tal-input imsemmija fis-subparagrafu 2 ma g?andhiex tapplika meta t-tran?azzjonijiet:

1. fil-ka?ijiet previsti fil-punt 1 tal-ewwel sentenza tas-subparagrafu 2

(a) huma e?entati skont il-paragrafu 4(1) sa (7). […]”

6. It-Taqsima 4.17.1 tal-Umsatzsteuer-Anwendungserlass (digriet dwar l-applikazzjoni tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?, iktar ’il quddiem l-“UStAE”) tipprovdi:

“(1) Id-demm uman g?andu jinkludi l-prodotti li ?ejjin: demm frisk, demm s?i?, seru u pla?ma, demm eparinizzat u ?elloli tad-demm.

(2) Preparazzjonijiet prodotti minn ta?litiet ta’ pla?ma umana ma humiex koperti mill-e?enzjoni. Dawn jinkludu, b’mod partikolari: preparazzjonijiet ta’ fatturi, albumina umana, fibrino?ena, immunoglobulina.”

II – **Il-fatti, il-pro?edura u d-domandi mag?mula**

7. TMD Gesellschaft für transfusionsmedizinische Dienste mbH (iktar 'il quddiem "TMD") topera ?entru g?all-g?oti tad-demm. Matul l-attività tag?ha, hija kienet tipprovdi l-pla?ma tad-demm inti?a g?all-produzzjoni ta' prodotti medi?inali lil X AG, kumpannija stabbilita fl-Isvizzera, li kienet ti?bor il-pla?ma minn TMD u tg?addiha lill-fa?ilitajiet ta' produzzjoni tag?ha fi mkejjen o?ra fl-Unjoni Ewropea.

8. Fid-dikjarazzjoni tag?ha tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? ippre?entata lill-Finanzamt Kassel II ? Hofgeismar (iktar 'il quddiem il-"Finanzamt") g?all-2008, TMD naqqset it-taxxa tal-input fir-rigward ta' dawn il-provvisti. Madankollu, il-Finanzamt ?a?ad it-tnaqqis tat-taxxa tal-input g?ar-ra?uni li l-provvisti tal-pla?ma tad-demm lejn parti o?ra tal-Unjoni kienu e?entati mit-taxxa, kemm b?ala provvisti intra-UE skont il-paragrafu 4(1)(b) tal-UStG kif ukoll b?ala provvisti tad-demm skont il-paragrafu 4(17)(a) tal-UStG. B'hekk il-Finanzamt wasal g?all-konklu?joni li t-tnaqqis tat-taxxa tal-input kien preklu? mill-paragrafu 15(2) tal-UStG.

9. Fid-dikjarazzjonijiet tag?ha g?all-2009 u l-2010, li l-Finanzamt a??etta, TMD ma naqqset l-ebda taxxa tal-input.

10. Fis-7 ta' Di?embru 2012, TMD talbet li ji?u emendati l-valutazzjonijiet tat-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? g?as-snin 2008 sal-2010, li kienu n?ar?u su??etti g?all-possibbiltà ta' e?ami mill-?did. Hija talbet biex it-taxxa tal-input fir-rigward tal-provvista tal-pla?ma ti?i rrikonoxxuta. Insostenn tat-talba tag?ha, hija sostniet li l-provvisti intra-UE tal-pla?ma tad-demm li g?alihom l-ammonti tat-taxxa tal-input issa ntalbu ma kinux e?entati skont il-paragrafu 4(17)(a) tal-UStG g?aliex kienu jinvolvu l-provvista ta' pla?ma minn pla?mafere?i lill-kumpanniji farma?ewti?i g?all-frazzjonament u l-produzzjoni sussegwenti ta' prodotti medi?inali. Konsegwentement, l-e?enzjoni mit-taxxa kienet imsejsa fuq il-paragrafu 4(1)(b) tal-UStG biss u g?alhekk it-tnaqqis tat-taxxa tal-input kellu ji?i permess.

11. Il-Finanzamt ?a?ad it-talbiet g?al emenda permezz ta' de?i?joni tas?7 ta' Mejju 2013. G?alhekk, TMD ressqet azzjoni quddiem il-qorti tar-rinviju bl-g?an li tordna lill-Finanzamt jemenda l-valutazzjonijiet tat-taxxa.

12. Insostenn g?all-azzjoni tag?ha, TMD sostniet li l-provvista ta' pla?ma tad-demm inti?a g?all-produzzjoni ta' prodotti medi?inali ma tikkostitwixxix provvista ta' demm fis-sens tal-paragrafu 4(17)(a) tal-UStG, jew tal-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT. Min-na?a tieg?u, il-Finanzamt, jopponi l-argumenti mressqa minn TMD u jsostni li l-interpretazzjoni tieg?u tal-li?i tikkorrispondi wkoll mal-formulazzjoni tat-Taqsima 4.17.1 tal-UStAE.

13. F'dawn i?-?irkustanzi, il-qorti tar-rinviju dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

"(1) L-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva 2006/112/KE g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-provvista ta' demm tinkludi wkoll il-provvista ta' pla?ma miksuba mid-demm?

(2) Fil-ka? ta' risposta fl-affermattiv g?all-ewwel domanda: dan japplika wkoll g?all-pla?ma inti?a, mhux g?al u?u terapewtiku dirett, i?da esklu?ivament g?all-produzzjoni ta' medi?ini?

(3) Fil-ka? ta' risposta negattiva g?at-tieni domanda: il-klassifikazzjoni tal-pla?ma b?ala "demm" g?andha tiddependi biss mill-u?u intenzjonat tag?ha jew g?andu wkoll jittie?ed inkunsiderazzjoni l-u?u teoretiku li jista' jsir minnha?"

14. F'din il-pro?edura ?ew ippre?entati osservazzjonijiet bil-miktub minn TMD, mill-Gvern

?ermani? u l-Gvern Ungeri? u mill-Kummissjoni Ewropea. TMD, il-Gvern ?ermani? u l?Kummissjoni ppre?entaw ukoll sottomissjoni orali matul is-seduta li n?ammet fit-28 ta' April 2016.

III – **Fuq id-domandi preliminari**

A – *Fuq l-ewwel domanda*

15. Permezz tal-ewwel domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk it-terminu "demm" fl-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT jinkludix il-pla?ma tad-demm miksuba minn demm uman.

16. TMD hija tal-opinjoni li d-domanda g?andha ting?ata risposta fin-negattiv filwaqt li l-Gvern ?ermani?, il-Gvern Ungeri? u l?Kummissjoni huma tal-opinjoni li din g?andha ting?ata risposta fl-affermattiv.

17. Qabelxejn, nixtieq infakkar li skont ?urisprudenza stabbilita, l-g?an tal-e?enzjonijiet previsti fl-Artikolu 132(1) tad-Direttiva tal-VAT huwa li ji?i ffa?ilitat l-a??ess g?al ?erti servizzi u l-provvista ta' ?erti o??etti billi ti?i evitata ?ieda fl-ispejje? li tirri?ulta jekk dawn ikunu su??etti g?all-VAT. Dawn l-e?enzjonijiet jikkostitwixxu kun?etti awtonomi tad-dritt tal-Unjoni li g?andhom b?ala g?an li jevitaw diver?enzi fl-applikazzjoni tas-sistema tal-VAT minn Stat Membru g?al ie?or (3).

18. L-e?enzjonijiet fl-Artikolu 132(1) tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ji?u interpretati b'mod strett min?abba li jikkostitwixxu devjazzjoni mill-prin?ipju li l-VAT g?andu jit?allas fuq kull provvista ta' servizzi li ssir bi ?las minn persuna taxxabbli. Madankollu, l-interpretazzjoni tag?hom g?andha tkun konformi mal-g?anijiet imfittxija mill-e?enzjonijiet imsemmija u trid tosserva r-rekwi?iti tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali inerenti g?as-sistema komuni tal-VAT. G?aldaqstant, ir-rekwi?it ta' interpretazzjoni stretta ma jfissirx li dawk l-e?enzjonijiet jistg?u ji?u interpretati b'tali mod li jitne??ewlhom l-effetti inti?i tag?hom (4).

19. F'dan il-kuntest, hemm g?add ta' ra?unijiet g?aliex naqbel mal-interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT issu??erita mill-Gvern ?ermani?, mill-Gvern Ungeri? u mill-Kummissjoni.

20. Qabelxejn, nosserva li d-Direttiva tal-VAT la tiddefinixxi "demm" u lanqas l-o??etti o?ra elenkati fl-Artikolu 132(1)(d) ("organi [...] u ?alib umani"). Sa issa, il-Qorti tal-?ustizzja ma kellhiex l-opportunità li tipprovdi gwida dwar dawn il-kun?etti. Madankollu, huwa ?ar li jridu jing?ataw interpretazzjoni awtonoma u uniformi spe?ifika g?ar-regoli tal-UE dwar il-VAT (5).

21. Fir-rigward tal-provvista ta' prodotti u servizzi msemmija fl-Artikolu 132(1)(b) u (?) tad-Direttiva tal-VAT, il-Qorti tal-?ustizzja ddikjarat li l-g?an tal-e?enzjonijiet tag?hom huwa li titnaqqas l-ispi?a tal-kura medika u li dik il-kura ssir iktar a??essibbli g?all-individwi (6). G?alhekk, l-g?an a??ari ta' dawn l-e?enzjonijiet huwa li ji?i evitat li l-prodotti u s-servizzi msemmija f'din id-dispo?izzjoni jsiru inqas a??essibbli min?abba ?ieda fl-ispejje? li tirri?ulta jekk il-provvista tag?hom tkun su??etta g?all-VAT (7).

22. Jiena nemmen li, sa ?ertu punt, hemm l-istess t?assib fir-rigward tal-e?enzjonijiet previsti g?all-provvista tal-o??etti elenkati fl-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT. L-intenzjoni tal-le?i?latur tal-Unjoni, g?alhekk, kienet li ti?i evitata ?-?ieda fl-ispejje? ta' ?erti trattamenti relatati mas-sa??a li jinvolvu l-provvista ta' partijiet ta', jew prodotti li jori?inaw mill-?isem tal-bniedem.

23. Fid-dawl ta' dan, id-"demm" ma jistax ma jinkludix il-komponenti tieg?u, b?all-pla?ma.

24. F'dan il-kuntest, wie?ed ma g?andux jinjora l-fatt li — kif indikaw il-Gvern ?ermani? u l-Kummissjoni — il-provvisti tad-demm s?i?, illum, huma okkorrenza relattivament rari. Anki t-tran?azzjonijiet li jkunu saru g?al u?u terapewtiku jinvolvu l-iktar l-provvista ta' komponenti tad-

demm, b?all-pla?ma. Il-le?i?latur tal-Unjoni, li adotta r-riformulazzjoni tad-Direttiva tal-VAT fl-2006, ma setax ma kellux g?arfien ta' dan il-fatt. L-interpretazzjoni proposta minn TMD, iktar milli tirrappre?enta interpretazzjoni limitata tad-dispo?izzjoni, twassal minflok g?al tnaqqis sinjifikattiv ?afna tal-kamp ta' applikazzjoni tal-e?enzjoni prevista fir-rigward ta' provvisti tad-demm fl-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT. Konsegwentement, din l-interpretazzjoni tkun ta' tfixkil kbir g?all-g?an li l-le?i?latur jixtieq jil?aq.

25. Barra minn hekk, hemm ra?unijiet o?ra g?aliex l-interpretazzjoni tat-terminu "demm" b?ala li ma jinkludix il-komponenti tieg?u twassal g?al konsegwenzi li jmorru kontra l-g?an li l-le?i?latur qed tfittex li jil?aq. L-ewwel nett, l-ispejje? tal-isptarijiet u l-istabbilimenti ta' natura simili li ju?aw il-pla?ma tad-demm g?al u?u terapewtiku ovvjament ji?diedu. It-tieni nett, g?alkemm l-u?u tad-demm s?i? ikun e?entat, l-u?u ta' komponent wie?ed jew iktar minn tieg?u ma jkunx. Konsegwentement, proporzjonalment, l-ispi?a ta' provvista ta' demm s?i? g?al pazjent li jkun je?tie? trasfu?joni tkun inqas mill-ispi?a ta' trasfu?joni li tinvolvi pla?ma biss jew pjastrini biss. Fil-fehma tieg?i, dan ma huwiex l-e?itu mixtieq mil-le?i?latur.

26. Barra minn hekk, kif tinnota l-qorti tar-rinviju, din l-interpretazzjoni hija kkonfermata wkoll mill-fatt li matul id-99 laqg?a tieg?u fit-3 ta' Lulju 2013, il-Kumitat Konsultattiv tat-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud (iktar 'il quddiem il-"Kumitat tal-VAT"), qabel kwa?i b'mod unanimu li l-provvista ta' "demm" fis-sens tal-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT, flimkien mal-provvista ta' demm s?i?, tinkludi wkoll il-provvista ta' komponenti uni?i tad-demm b?al pla?ma tad-demm jew ?elloli tad-demm ta' ori?ini umana. Filwaqt li l-linji gwida li n?ar?u mill-Kumitat tal-VAT huma sempli?iment il-fehmiet ta' kumitat konsultattiv u mhux interpretazzjoni uffi?jali tad-dritt tal-Unjoni, u g?alhekk ma humiex vinkolanti, madankollu xorta wa?da jservu ta' g?ajnuna siewja g?all-interpretazzjoni (8).

27. Madankollu, huwa veru — kif tindika wkoll il-qorti tar-rinviju — li minbarra d-Direttiva 2009/132/KE, (9) hemm strumenti legali tal-UE li wkoll jiddistingwu bejn "demm" u "pla?ma". Minkejja dan, ma nistax nifhem kif dan jista' jaffettwa din l-anali?i: strumenti legali differenti jistg?u jikkon?ernaw kwistjonijiet differenti u jfittxu li jil?qu g?anijiet differenti (10). L-istess terminu, inklu? f'?ew? strumenti legali jew iktar jista' jkollu tifsiriet differenti. Fi kwalunkwe ka?, b?alma tosserva ?ustament il?Kummissjoni, lanqas l-istrumenti legali msemmija minn TMD f'dan il-ka? ma jissu??ettaw id-demm s?i? u l-pla?ma tad-demm g?al ?ew? sistemi legali differenti.

28. Qabelxejn, l-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 2002/98/KE (11) jirreferi g?ad-demm u g?all-komponenti tad-demm biex jikkjarifika li l-istandard tal-kwalità u s-sikurezza previst f'dik id-direttiva japplika fir-rigward tat-tnejn li huma. Barra minn hekk, id-distinzjoni bejn id-demm uman u l-pla?ma tad-demm inklu?a fin-nomenklatura mag?quda (12) isservi biss g?al g?anijiet statisti?i. Fil-fatt, il-prodotti kollha elenkati fis-subintestatura 3002 (inklu? kemm id-demm uman kif ukoll il-pla?ma) huma e?entati mid-dazji doganali (13).

29. Il-fatt li kemm id-demm s?i? kif ukoll il-pla?ma tad-demm huma e?entati mid-dazji doganali jsa??a? iktar l-opinjoni li t-tnejn li huma g?andhom ikunu e?entati wkoll mill-VAT.

30. G?al dawn ir-ra?unijiet, nipproponi li r-risposta li l-Qorti tal-?ustizzja g?andha tag?ti g?all-ewwel domanda mag?mula hija li l-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT g?andu ji?i interpretat fis-sens li t-terminu "demm" jinkludi l-pla?ma tad-demm miksuba mid-demm uman.

B – *Fuq it-tieni domanda*

31. Fid-dawl tar-risposta proposta g?all-ewwel domanda, huwa me?tie? ukoll li ting?ata risposta g?at-tieni domanda mag?mula. Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-Hessisches Finanzgericht (qorti tal-finanzi, Hessen) tistaqsi jekk id-"demm" jinkludix ukoll il-pla?ma tad-demm li ma hijiex inti?a g?al u?u terapewtiku, i?da esklu?ivament g?all-produzzjoni ta' prodotti

medi?inali.

32. G?al darba o?ra, TMD hija tal-opinjoni li d-domanda g?andha ting?ata risposta negattiva, filwaqt li l-Gvern ?ermani?, il-Gvern Ungeri? u l?Kummissjoni huma tal-opinjoni li din g?andha ting?ata risposta fl-affermattiv.

33. Fir-rigward ta’ din il-kwistjoni wkoll, jien naqbel mal-interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT proposta minn tal-a??ar.

34. Nosserva li, fejn l-Artikolu 132(1) tad-Direttiva tal-VAT huwa inti? li jillimita l-e?enzjonijiet ipprovduti fih g?al ?erti tipi ta’ tran?azzjonijiet — pere?empju l-provvisti li jkunu saru minn ?erti persuni (14) jew entitajiet (15), lil ?erti ri?evituri (16), g?al ?erti g?anijiet (17), jew ta?t ?erti kundizzjonijiet (18) — dan huwa indikat b’mod ?ar. Min-na?a l-o?ra, ta?t il-punt (d) ta’ din id-dispo?izzjoni, it-tran?azzjonijiet e?entati huma deskritti b’mod wiesa’ u ma huma su??etti g?all-ebda spe?ifikazzjoni jew limitu. L-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT ming?ajr dubju jsostni li, fost it-tran?azzjonijiet li g?andhom ji?u e?entati mill-Istati Membri, hemm “il-provvista ta’ organi, demm u ?alib umani”.

35. Dan jidher li jissu??erixxi li, minkejja l-u?u finali tad-demm jew l-g?an tal-provvista, il-provvista tad-demm (jew il-komponenti tieg?u) g?andha ti?i e?entata mill-VAT. Kieku l-le?i?latur kellu intenzjoni o?ra, probabbilment kien jo?loq abbozz ta’ dispo?izzjoni iktar espli?itu u elaborat (19), kif g?amel fil-ka? tal-e?enzjonijiet l-o?ra previsti fl-Artikolu 132(1) tad-Direttiva tal-VAT.

36. Madankollu, skont TMD, mill-Artikoli 37 sa 39 tad-Direttiva 2009/132 jista’ ji?i dedott, b’ra?unament *a contrario*, li g?andha ssir distinzjoni bejn pla?ma terapewtika u pla?ma industrijali g?all-finijiet tal-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT. Skont l-Artikoli 37 sa 39 tad-Direttiva 2009/132, l-importazzjoni ta’ sustanzi terapewti?i ta’ ori?ini umana (li jinkludu d-demm uman u d-derivattivi tieg?u) g?andha tkun e?entata mill-VAT. Fil-fehma ta’ TMD, ma jkun hemm l-ebda ra?uni g?aliex g?andu jissemma b’mod ?ar id-demm uman u, spe?jalment, id-derivattivi tieg?u jekk dawn il-prodotti huma di?à e?entati skont l-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT.

37. Dan l-argument ma jikkonvin?ini xejn. L-ewwel nett, irid ji?i indikat li d-Direttiva 2009/132 hija kodifikazzjoni u riformulazzjoni ta’ direttiva pre?edenti (id-Direttiva 83/181/KEE (20)) li fil-frattemp, kienet ?iet emendata diversi drabi (21). Ir-referenza ?ara g?ad-demm u d-derivattivi tieg?u tista’ ti?i spjegata bil-fatt li, meta d-Direttiva 83/181 kienet ?iet adottata, id-demm u l-komponenti tad-demm kienu su??etti g?al dazji doganali differenti. Dan ma huwiex dettall insinjifikattiv: wie?ed mill-g?anijiet ewlenin tad-Direttiva 83/181 dak i?-?mien, u d-Direttiva 2009/132 issa, huwa pre?i?ament li jikseb l-og?la grad possibbli ta’ uniformità bejn is-sistema g?ad-dazji doganali u dik g?all-VAT. F’dan il-kuntest, wie?ed ma g?andux jinjora l-fatt li d-Direttiva 2009/132 tikkon?erna b’mod esklu?iv e?enzjonijiet fuq l-importazzjoni fl-Unjoni, filwaqt li l-Artikolu 132 tad-Direttiva tal-VAT huwa wie?ed mid-dispo?izzjonijiet ?enerali dwar l-e?enzjonijiet, u g?alhekk jikkon?erna wkoll it-tran?azzjonijiet intra-Komunitarji kif ukoll l-importazzjoni.

38. It-tieni nett, l-Artikoli 37 sa 39 tad-Direttiva 2009/132, fi kwalunkwe ka?, ma jistax ikollhom impatt fuq l-interpretazzjoni tal-Artikolu 132 tad-Direttiva tal-VAT. L-Artikolu 37(1) tad-Direttiva 2009/132 jiddikjara b’mod ?ar li dan japplika “ming?ajr pre?udizzju g?all-e?enzjoni msemmija fl-Artikolu 143(a) tad-Direttiva 2006/112/KE”. Min-na?a l-o?ra, id-dispo?izzjoni tal-a??ar tiddikjara li l-Istati Membri g?andhom je?entaw “l-importazzjonijiet finali ta’ merkanzija [o??etti] li l-provvista tag?ha minn persuna taxxabbli g?andha fi?-?irkostanzi kollha tkun e?entata fit-territorju rispettiv tag?ha”. Ovvjament dan jinkludi tran?azzjonijiet, b?al dawk li jinvolvu l-provvista tad-demm, li huma e?entati skont l-Artikolu 132 tal-istess direttiva. G?alhekk, u f’termini sempli?i ?afna, l-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT ma jistax ji?i interpretat fid-dawl tal-Artikoli 37 sa 39 tad-Direttiva 2009/132, u wisq inqas jitqies li ?ie mmodifikat minn dawn id-dispo?izzjonijiet. Min?abba l-

kamp ta’ applikazzjoni u l-g?anijiet differenti ta?-?ew? strumenti legali, mhux talli huwa possibbli talli huwa sa?ansitra lo?iku li d-dispo?izzjonijiet tag?hom sa ?ertu punt ji?u sovrapposti.

39. TMD issostni wkoll li jekk l-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT kellu ji?i interpretat b?ala li jinkludi wkoll il-provvista tal-pla?ma tad-demm inti?a g?all-produzzjoni ta’ prodotti medi?inali, l-ispi?a finali ta’ dawn il-prodotti medi?inali bla dubju ser ti?died. Dan imur kontra l-g?an li tfittex li til?aq id-dispo?izzjoni inkwistjoni li jitnaqqsu l-ispejje? fis-settur tal-kura tas-sa??a.

40. Irrid nammenti li dan l-argument g?andu ?ertu importanza. Jidhirli li huwa ?ar li, f’?erti ka?ijiet, l-e?enzjoni inkwistjoni — kif interpretata mill-partijiet l-o?ra li ssottomettew osservazzjonijiet f’din il-pro?edura — ser ikollha, *indirettament*, l-effett li ??id l-ispejje? tal-prodotti medi?inali prodotti abba?i tad-demm jew tal-komponenti tieg?u. Ir-ra?uni hija li impri?a b?al TMD ma tistax tnaqqas il-VAT im?allsa fuq il-prodotti u s-servizzi mixtrija biex tmexxi n-negozju tag?ha, mill-VAT li, fl-opinjoni tag?ha, g?andu ji?i impost fuq il-pla?ma li hija tipprovdi lill-kumpanniji farma?ewti?i. Min?abba li l-ispejje? interni tag?ha huma og?la min?abba li ma huwiex possibbli li twettaq tnaqqis, jista’ jkun li din l-impri?a jkollha tbig? il-pla?ma bi prezzijiet og?la, li, min-na?a l-o?ra, dan jista’ jaffettwa l-prezz finali tal-prodotti medi?inali prodotti minnha. Jekk il-?irkustanzi kollha l-o?ra jibqg?u l-istess, l-e?enzjoni tal-pla?ma mill-VAT aktarx li ??id il-prezz ta’ dawn il-prodotti.

41. Madankollu, ma huwiex ?ar jekk i?-?ieda fil-prezz tal-prodotti medi?inali li l-pla?ma tad-demm hija komponent tag?hom tistax tkun sostanzjali. Fil-fatt, dan il-prezz fl-a??ar mill-a??ar ser ji?i influwenzat minn diversi fatturi, fejn il-prezz tal-komponenti tal-prodott huwa biss wie?ed minnhom. Il-karatteristi?i spe?ifi?i tas-suq, b?all-pre?enza (jew in-nuqqas) ta’ prodotti kompetituri, il-li?i ba?ika tal-provvista u d-domanda u r-restrizzjonijiet possibbli li ?ejjin mil-le?i?lazzjoni dwar l-iffissar tal-prezzijiet tal-prodotti medi?inali (li te?isti f’?afna Stati Membri) ser jaffettwaw ukoll dan il-prezz.

42. Li jidher kru?jali, f’dan il-kuntest, huwa li l-fornituri kollha tal-pla?ma tad-demm (u b’hekk il-manifatturi kollha tal-prodotti medi?inali li je?tie?u pla?ma tad-demm b?ala komponent) g?andhom ikunu jistg?u jikkompetu fuq l-istess livell. Dan ser ikun bla dubju l-ka? wara li ting?ata s-sentenza f’din il-pro?edura, peress li l-interpretazzjoni li l-Qorti tal-?ustizzja ser tadotta, f’dan il-ka?, tat-terminu “demm” fis-sens tal-Artikolu 132(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT ser tkun vinkolanti fuq l-awtoritajiet tat-taxxa kollha tal-Istati Membri.

43. Fi kwalunkwe ka?, kif sa?aq il-Gvern ?ermani?, il-fatt li jekk jitnaqqsu l-ispejje? ta’ ?erti prodotti jew servizzi, billi l-provvista tag?hom ti?i e?entata mill-VAT, jista’ j?id l-ispejje? operattivi ta’ persuna taxxabbli jidher inerenti g?as-sistema tal-VAT li ?oloq il-le?i?latur (22). Huwa inevitabbli li, g?al persuni taxxabbli, it-twettiq ta’ tran?azzjonijiet fir-rigward ta’ prodotti jew servizzi e?entati mill-VAT jista’ jkun inqas ta’ vanta?? min?abba l-mod li bih ta?dem is-sistema tal-VAT.

44. G?alhekk il-le?i?latur kien konxju mis-sitwazzjoni partikolari tal-impri?i li jridu jwettqu kemm tran?azzjonijiet taxxabbli kif ukoll tran?azzjonijiet mhux taxxabbli u fassal regoli spe?ifi?i g?al dan. L-Artikolu 169 tad-Direttiva tal-VAT, b’mod partikolari, jipprevedi l-possibbiltà, f’?erti ka?ijiet, li mill-VAT li persuna taxxabbli hija responsabbli t?allas jitnaqqas il-VAT impost fuq o??etti jew servizzi li jintu?aw g?al tran?azzjonijiet li huma e?entati. Madankollu, il-le?i?latur g?a?el li jillimita l-applikabbiltà ta’ dawn ir-regoli g?al ?erti sitwazzjonijiet jew tran?azzjonijiet biss.

45. G?aldaqstant, il-fatt li t-tran?azzjonijiet e?entati mwettqa minn TMD ma jag?tux lok g?ad-dritt g?al tnaqqis, skont id-Direttiva tal-VAT, u li din is-sitwazzjoni, f’?erti ?irkustanzi, tista’ twassal g?al ?ieda fl-ispi?a tal-kura medika, ma tistax twassal g?all-qari ta’ din id-dispo?izzjoni b’tali mod li tidher kontradittorja mal-formulazzjoni tag?ha. Argument simili g?al dak imressaq f’din il-kaw?a minn TMD fil-fatt kien di?à ?ie mi??ud, pre?i?ament g?all-istess ra?uni, mill-Qorti tal-?ustizzja fl-

ewwel kaw?a VDP Dental Laboratory (23). Wara kollox, kwalunkwe lakuna fis-sistema ta' e?enzjonijiet fir-rigward tal-prodotti u s-servizzi tal-kura tas-sa??a, ma g?andhiex ti?i indirizzata mill-Qorti tal-?ustizzja i?da mil-le?i?latur (24).

46. F'dan il-punt, nixtieq infakkar li l-Qorti tal-?ustizzja b'mod konsistenti insistiet li, apparti l-provvisti ?g?ar ta' o??etti li huma strettament ne?essarji fil-mument tal-g?oti ta' kura lill-persuna, il-provvista ta' prodotti medi?inali u ta' o??etti o?ra hija fi?ikament u ekonomikament separabbli mill-provvista tas-servizzi u g?aldaqstant ma tistax ti?i e?entata ta?t l-Artikolu 132(1) tad-Direttiva tal-VAT (25).

47. Din il-?urisprudenza timplika li, minkejja l-g?an kumplessiv li l-le?i?latur qed ifittex li jil?aq b'?erti e?enzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 132(1) tad-Direttiva tal-VAT kien fil-fatt li titnaqqas l-ispi?a tal-kura medika, tali tnaqqis tal-ispejje? ma kienx jikkon?erna l-prodotti medi?inali. Fi kliem ie?or, kunsiderazzjonijiet fir-rigward tal-ispejje? tal-prodotti medi?inali ma ttie?dux inkunsiderazzjoni mil-le?i?latur meta adotta d-dispo?izzjonijiet tal-Artikolu 132(1) tad-Direttiva tal-VAT.

48. F'dan il-kuntest, ta' min jindika li huwa ?ar li l-pla?ma tad-demm, naturalment, ma hijiex medi?ina, i?da, kif spjegat, tista' tkun komponent li jintu?a g?all-produzzjoni ta' prodotti medi?inali. La l-pla?ma inti?a g?al u?u terapewtiku u lanqas dik inti?a g?al u?u industrijali ma huma m?allta b'xi sustanzi o?ra, jew ippro?essati b'tali mod li l-karatteristi?i essenzjali tag?hom jinbidlu. L-unika pro?ess li jsir biex jinkiseb il-prodott huwa dak li jissepara l-komponenti differenti tad-demm. L-argument li g?amlet TMD jidher li jimplika li kwalunkwe pro?ess tal-prodott qabel il-provvista tieg?u jwassal g?al prodott ?did jew differenti. Dan l-argument, jekk ji?i kkunsidrat sal-limiti tal-lo?ika tieg?u, iwassal g?al ri?ultati mhux ra?onevoli. Pere?empju, billi wie?ed jiffri?a l-?alib uman biex fil-futur jintu?a g?at-tmig? ta' trabi, dan b'xi mod ser jibdel it-trattament tat-taxxa ta' dak il-?alib? Il-fatt li organu, wara li jitne??a mill-?isem, jistg?u ji?u introdotti fih soluzzjonijiet ta' konservazzjoni li jippermettu l-??in u t-trasport, g?andu jfisser li l-provvista ta' dak l-organu ssir su??etta g?all-VAT?

49. Huwa sinjifikanti li l-istess pla?ma, b?ala prin?ipju, tista' tintu?a kemm g?al u?u terapewtiku kif ukoll g?all-produzzjoni ta' prodotti medi?inali. B?alma tirrikonoxxi TMD innifisha, l-imballa??, l-ittikkettjar u t-trasport tal-pla?ma (u l-kontrolli mwettqa matul il-pro?ess) biss jistg?u jkunu differenti, skont l-u?u inti?. G?alhekk, mill-bidu sa meta tintu?a minn utenti differenti, il-pla?ma hija l-istess u uniku prodott.

50. F'dan il-kuntest, jidhirli li l-interpretazzjoni tal-Artikolu 132(1) tad-Direttiva tal-VAT fis-sens li jinkludi l-pla?ma tad-demm irrispettivament mill-u?u inti? tag?ha huwa iktar konformi mal-prin?ipju tan-newtralità fiskali, skont liema l-operaturi ekonomi?i li jwettqu l-istess tran?azzjonijiet ma g?andhomx ji?u ttrattati b'mod differenti fir-rigward tal-imposta tal-VAT (26).

51. Barra minn hekk, b?alma tindika l-qorti tar-rinviju, min?abba li l-prodott huwa essenzjalment l-istess, ma jistax ji?i esklu? — g?all-inqas fit-teorija — li l-pla?ma inizjalment inti?a g?al u?u terapewtiku tista' sussegwentement tkun inti?a g?al finijiet industrijali. Jekk dan huwa l-ka?, il-Gvern ?ermani? g?andu ra?un li jsostni li, kieku l-awtoritajiet tat-taxxa kienu mitluba li jittrattaw provvisti tal-pla?ma b'mod differenti skont l-u?u li huma inti?i g?alih (kif iddikjarat mill-operaturi ekonomi?i rilevanti), l-applikazzjoni ta' dawn ir-regoli ssir in?erta u pjuttost diffi?li li wie?ed jikkontrollaha.

52. Fid-dawl ta' dak kollu li ntqal, ir-risposta g?at-tieni domanda, fl-opinjoni tieg?i, g?andha tkun li t-terminu "demm" skont l-Artikolu 132(1) tad-Direttiva tal-VAT jinkludi wkoll il-pla?ma tad-demm li hija inti?a sabiex tintu?a g?all-produzzjoni ta' prodotti medi?inali.

C – *Fuq it-tielet domanda*

53. Fid-dawl tar-risposta proposta g?at-tieni domanda, ma huwiex me?tie? li ting?ata risposta g?at-tielet domanda mag?mula.

IV – **Konklu?joni**

54. Biex nikkonkludi, nipproponi li l-Qorti tal-?ustizzja tirrispondi g?ad-domandi preliminari mag?mula mill-Hessisches Finanzgericht (qorti tal-finanzi, Hessen) kif ?ej:

– it-terminu "demm" fl-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 mi?jud jinkludi l-provvista tal-pla?ma tad-demm miksuba minn demm uman;

– dan it-terminu jinkludi wkoll il-pla?ma tad-demm inti?a sabiex tintu?a g?all-produzzjoni ta' prodotti medi?inali.

1 – Lingwa ori?inali: l-Ingli?.

2 – Direttiva 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)

3 – 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 44).

4 – Ara s-sentenza tat-12 ta' Marzu 2015, "go fair" Zeitarbeit (C?594/13, EU:C:2015:164, punt 17 u l-?urisprudenza ??itata).

5 – Ara, b'analo?ija, is-sentenza tat-3 ta' ?unju 2010, De Fruytier (C?237/09, EU:C:2010:316, punt 22).

6 – Ara s-sentenza tat-13 ta' Marzu 2014, Klinikum Dortmund (C?366/12, EU:C:2014:143, punt 28).

7 – 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, punt 46 u l-?urisprudenza ??itata).

8 – Ara, il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Kokott fil-kaw?a RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland (C?155/12, EU:C:2013:57, punti 46 sa 51).

9 – Direttiva tal-Kunsill, tad-19 ta' Ottubru 2009, li tiddetermina l-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 143(b) u (c) tad-Direttiva 2006/112/KE dwar l-e?enzjoni mit-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq l-importazzjoni finali ta' ?erti o??etti (?U 2009 L 292, p. 5). Dwar din id-direttiva, ara iktar 'il quddiem, il-punti 36 sa 38 ta' dawn il-konklu?jonijiet.

10 – Ara, f'dan is-sens, b'analo?ija, is-sentenza tas-17 ta' Jannar 2013, Il?Kummissjoni vs Spanja (C?360/11, EU:C:2013:17, punt 66).

11 – Direttiva tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill, tas-27 ta' Jannar 2003, li tistabbilixxi livelli stabbiliti ta' kwalità u sigurtà g?all-?bir, l-ittestjar, l-ippro?essar, il-?a?na u t-tqassim ta' demm tal-bniedem u komponenti tad-demm u li temenda d-Direttiva 2001/83/KE (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 15, Vol. 7, p. 346).

12 – Anness I g?ar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2658/87, tat-23 ta’ Lulju 1987, dwar in-nomenklatura tat-tariffa u l-istatistika u dwar it-Tariffa Doganali Komuni [...] (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 2, p. 382), kif emendat.

13 – In?identalment, dan huwa fattur ie?or li, fl-opinjoni tieg?i, huwa favur it-trattament omo?enu tad-demm uman u l-pla?ma tad-demm fid-Direttiva tal-VAT.

14 – Artikolu 132(e), (f) u (j) tad-Direttiva tal-VAT.

15 – Artikolu 132(a), (b), (g), (h), (i), (k), (l), (m), (n), (o), (p) u (q) tad-Direttiva tal-VAT.

16 – Artikolu 132(f), (l), (m) u (p) tad-Direttiva tal-VAT.

17 – Artikolu 132(f) u (k) tad-Direttiva tal-VAT.

18 – Artikolu 132(f), (l) u (o) tad-Direttiva tal-VAT.

19 – Ara, b’analo?ija, is-sentenza tat-28 ta’ Novembru 2013, MDDP (C?319/12, EU:C:2013:778, punt 29).

20 – Direttiva tal-Kunsill, tat-28 ta’ Marzu 1983, li tiddetermina l-iskop tal-Artikolu 14(1)(d) tad-Direttiva 77/388/KEE dwar l-e?enzjoni mit-taxxa fuq il-valur mi?jud fuq l-importazzjoni finali ta’ ?erti o??etti (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 91)

21 – Ara, b’mod partikolari, il-premessa 1 tad-Direttiva 2009/132.

22 – Ara wkoll il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali fil-kaw?a *VDP Dental Laboratory*, C?401/05, EU:C:2006:537, punt 96.

23 – Sentenza tal-14 ta’ Di?embru 2006, VDP Dental Laboratory (C?401/05, EU:C:2006:792, punti 34 sa 36).

24 – Ara, f’dan is-sens, il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali Sharpston fil-kaw?a Klinikum Dortmund (C?366/12, EU:C:2013:618, punt 57).

25 – Ara s-sentenza tat-13 ta’ Marzu 2014, Klinikum Dortmund (C?366/12, EU:C:2014:143, punt 33 u l-?urisprudenza ??itata).

26 – Ara s-sentenza tas-17 ta’ Di?embru 2015, WebMindLicenses (C?419/14, EU:C:2015:832, punt 41 u l-?urisprudenza ??itata).