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

3 ta' Ġunju 2010 *

Fil-Kawża C-237/09,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Cour de cassation (il-Belġju), permezz tad-deċiżjoni tat-18 ta' Ġunju 2009, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fl-1 ta' Lulju 2009, fil-proċedura

État belge

vs

Nathalie De Fruytier,

* Lingwa tal-kawża: il-Franċiż.

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

komposta minn K. Lenaerts, President tal-Awla, R. Silva de Lapuerta, E. Juhász, J. Malenovský (Relatur) u D. Šváby, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: E. Sharpston,
Reġistratur: R. Grass,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal N. De Fruytier, minn E. Traversa, avukat,

— għall-Gvern Belġjan, minn M. Jacobs, bħala aġent,

— għall-Gvern Elleniku, minn K. Georgiadis u I. Bakopoulos kif ukoll minn M. Tassopoulou, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn M. Afonso, bħala aġent,

wara li rat id-deċiżjoni, meħuda wara li nstema' l-Avukat Ġenerali, li l-kawża tinqata' mingħajr konklużjonijiet,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 13A(1)(d) 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-dħul 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").

2 Din it-talba ġiet ippreżentata fil-kuntest ta' kawża bejn N. De Fruytier u l-État belge dwar l-issuġġettar għat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") ta' attività ta' trasport ta' organi u ta' kampjuni umani lil diversi sptarijiet u laboratorji, li l-persuna kkonċernata twettaq bħala persuna li taħdem għal rasha.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont l-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva, "[p]rovvista ta' oġġetti" tfisser it-trasferiment tad-dritt tal-proprjetarju li jiddisponi minn proprjetà tanġibbli.

4 Skont l-Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva, "[p]rovvista tas-servizzi" tfisser kull tranżazzjoni li ma tikkostitwixxix provvista ta' oġġetti fis-sens tal-Artikolu 5 ta' din id-direttiva.

5 L-Artikolu 13A(1) tas-Sitt Direttiva jipprovdi:

"[...] l-Istati Membri għandhom jeżentaw li ġejjin taħt kondizzjonijet li huma għandhom jistabilixxu għal skopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ċara tat-tali eżenzjonijet u tal-prevenzjoni ta' kawlunkwe evażjoni, evitar jew abbuż possibbli:

[...]

(d) provvista ta' organi umani, demm u ħalib [organi, demm u ħalib umani];

[...]"

Id-dritt nazzjonali

6 L-Artikoli 10 u 18 tal-Kodiċi tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"Kodiċi dwar il-VAT") jittrasponu d-definizzjonijiet ta' provvista ta' oġġetti u ta' provvista ta' servizzi stabbiliti, rispettivament, fl-Artikoli 5(1) u 6(1) tas-Sitt Direttiva.

7 L-Artikolu 10 tal-Kodiċi dwar il-VAT jipprovdi:

"1. 'Provvista ta' oġġetti' tfisser it-trasferiment tad-dritt tal-proprjetarju li jiddisponi minn proprjetà tanġibbli. B'mod partikolari, din tikkonċerna t-tqegħid għad-dispożizzjoni ta' oġġett lil persuna li ser takkwistah jew tirċevih taħt kuntratt li jittrasferixxi proprjetà jew taħt kuntratt dikjaratorju.

[...]"

8 Skont l-Artikolu 18 tal-Kodiċi dwar il-VAT:

"1. Provvista ta' servizzi' tfisser kull tranżazzjoni li ma tikkostitwixxix provvista ta' oġġetti fis-sens tal-kodiċi preżenti.

[...]"

9 L-Artikolu 44 tal-Kodiċi dwar il-VAT, li jittrasponi l-Artikolu 13A tas-Sitt Direttiva dwar l-eżenzjonijiet mill-VAT favur ċerti attivitajiet ta' interess ġenerali, jipprovdi:

"1. Is-servizzi pprovduti mill-persuni segwenti fl-eżerċizzju tal-attività normali tagħhom, għandhom jiġu eżentati mit-taxxa:

[...]

2. it-tobba, id-dentisti, il-fiżjoterapisti, il-qwiebel, l-infermiera, it-trejners, il-carers, il-massaġġaturi, li s-servizzi ta' kura tagħhom huma elenkati fin-nomenklatura tas-servizzi ta' saħħa fil-qasam tal-assigurazzjoni obbligatorja tal-mard u tal-invalidità;

2. Huma wkoll eżentati mit-taxxa:

1. il-provvisti ta' servizzi u l-provvisti ta' oġġetti relatati b'mod strett magħhom, li jitwettqu, fl-eżerċizzju tal-attività normali tagħhom, minn sptarijiet u istituzzjonijiet tal-psikjatrija, kliniki u ċentri tas-saħħa; it-trasport ta' persuni morda u mweġġa' permezz ta' mezzi ta' trasport li huma mgħammra għal dan il-għan;

[...]

(1 ter) il-provvista ta' organi u demm umani u ta' ħalib tal-omm;

[...]"

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

10 N. De Fruytier teżerċita, bħala persuna li taħdem għal rasha, attività ta' trasport ta' organi u ta' kampjuni umani lil diversi sptarijiet u laboratorji.

11 L-awtorità fiskali Belġjana ddeċidiet li l-attività eżerċitata minn N. De Fruytier hija suġġetta għall-VAT.

12 Peress li qieset li l-attività tagħha kellha tiġi eżentata mill-VAT, N. De Fruytier ippreżentat rikors quddiem il-qorti. Il-qorti tal-ewwel istanza ta' Namur, permezz tas-sentenza tal-1 ta' Ġunju 2006, u wara l-qorti tal-appell ta' Liège, permezz tas-sentenza tas-26 ta' Ottubru 2007, laqgħu t-talba ta' N. De Fruytier u ordnaw l-eżenzjonijiet korrispondenti.

13 Fis-sentenza tagħha, il-qorti tal-appell ta' Liège qieset li l-attività ta' trasport ta' organi u ta' kampjuni umani mwettqa minn N. De Fruytier kienet eżenti mill-VAT skont l-Artikolu 44(2)(l)(b) tal-Kodiċi dwar il-VAT essenzjalment abbażi tar-raġunament segwenti.

14 Id-dritt Belġjan jipprojbixxi l-kummerċ ta' organi u ta' kampjuni umani. Għaldaqstant, sabiex tiġi żgurata l-effettività tad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 44(2)(l)(b) tal-Kodiċi

dwar il-VAT, l-attività ta' interess ġenerali koperta minn dawn id-dispożizzjonijiet fir-rigward ta' organi, ta' demm u ta' ħalib umani ma tistax tkun il-provvista tagħhom fis-sens ta' "provvista ta' oġġetti" kif stabbilita fl-Artikolu 10 tal-Kodiċi dwar il-VAT, fid-dawl tal-fatt li tali "provvista" hija neċessarjament esklużа, peress li tmur kontra l-liġi. Għalhekk, il-"provvista" fis-sens tal-Artikolu 44(2)(l)(b) tal-Kodiċi dwar il-VAT għandha titqies li hija relatata mal-azzjoni tal-provvista effettiva ta' oġġett, li tikkorrispondi mas-servizzi ta' trasport ipprovduti minn N. De Fruytier.

15 L-État belge appella minn din is-sentenza fuq punti ta' liġi.

16 Insostenn tal-appell tiegħu, huwa jsostni li l-kelma "provvista" inkluża fl-Artikolu 44(2)(1)(b) tal-Kodiċi dwar il-VAT għandha tiġi interpretata fis-sens tal-Artikolu 10 tal-Kodiċi dwar il-VAT, jiġifieri fis-sens ta' tranżazzjoni ta' trasferiment ta' oġġett tanġibbli mingħand parti lil parti oħra, li għalhekk tkun awtorizzata tiddisponi minnu bħala proprjetarju jew fil-kapaċità ta' proprjetarju. Konsegwentement, peress li l-attività ta' trasport eżerċitata minn N. De Fruytier tista' titqies mhux bħala "provvista" fis-sens tal-Artikolu 10 tal-Kodiċi dwar il-VAT, iżda bħala kunsinna ta' servizzi, hija ma taqax taħt l-eżenzjoni pprovduta fl-Artikolu 44(2)(l ter) tal-Kodiċi dwar il-VAT.

17 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Cour de cassation iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u tagħmel is-segwenti domanda preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"Attività ta' trasport ta' organi u ta' kampjuni tal-bniedem [umani], imwettqa bħala ħaddiem li jaħdem għal rasu, għal sptarijiet u laboratorji tikkostitwixxi provvista ta' organi, demm u ħalib tal-bniedem [organi, demm u ħalib umani], eżenti mill-[VAT] taħt l-Artikolu 13A(1)(d) tas-Sitt Direttiva [...]?"

Fuq id-domanda preliminari

18 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 13A(1)(d) tas-Sitt Direttiva, li jeżenta mill-VAT il-"provvista ta' organi umani, demm u ħalib [organi, demm u ħalib umani]", għandux jiġi interpretat fis-sens li japplika għal attività ta' trasport ta' organi u ta' kampjuni umani lil diversi sptarijiet u laboratorji, li l-persuna kkonċernata twettaq bħala persuna li taħdem għal rasha.

19 Qabelxejn, għandu jitfakkar li s-Sitt Direttiva tipprovdi kamp ta' applikazzjoni wiesa' ħafna lill-VAT, billi tkopri l-attivitajiet ekonomiċi kollha tal-produttur, tal-kummerċjant jew tal-fornitur ta' servizzi. Madankollu, l-Artikolu 13 ta' din id-direttiva jeżenta mill-VAT ċerti attivitajiet ta' interess ġenerali (Artikolu 13A) u attivitajiet oħra (Artikolu 13B) (ara s-sentenzi tas-16 ta' Ottubru 2008, Canterbury Hockey Club u Canterbury Ladies Hockey Club, C-253/07, Ġabra p. I-7821, punt 15, kif ukoll tat-28 ta' Jannar 2010, Eulitz, C-473/08, Ġabra p. I-907, punt 24).

20 Barra minn hekk, skont ġurisprudenza stabbilita, il-kliem użati sabiex jiġu indikati l-eżenzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva għandhom jiġu interpretati b'mod strett, peress li jikkostitwixxu derogi mill-prinċipju ġenerali li jistabbilixxi li l-VAT għandha tinġabar fuq kull trasferiment ta' proprjetà u fuq kull provvista ta' servizz li ssir bi ħlas minn persuna taxxabbli. Madankollu, l-interpretazzjoni ta' dawn il-kliem għandha tkun konformi mal-għanijiet imħaddna mill-imsemmija eżenzjonijiet u għandha tosserva r-rekwiżiti tal-prinċipju ta' newtralità fiskali inerenti għas-sistema komuni tal-VAT. Għaldaqstant, din ir-regola ta' interpretazzjoni stretta ma tfissirx li l-kliem użati sabiex jiġu ddefiniti l-eżenzjonijiet stabbiliti fl-imsemmi Artikolu 13 għandhom jiġu interpretati b'mod li jċaħħadhom mill-effetti tagħhom (ara s-sentenzi tal-14 ta' Ġunju 2007, Horizon College, C-434/05, Ġabra p. I-4793, punt 16; Haderer, C-445/05, Ġabra p. I-4841, punt 18 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tad-19 ta' Novembru 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C-461/08, Ġabra p. I-11079, punt 25 u l-ġurisprudenza ċċitata).

21 Skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, l-eżenzjonijiet stabbiliti fl-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva jikkostitwixxu kunċetti awtonomi tad-dritt tal-Unjoni li għandhom bħala għan li jevitaw diverġenzi fl-applikazzjoni tas-sistema tal-VAT minn Stat Membru għal ieħor (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tal-25 ta' Frar 1999, CPP, C-349/96, Ġabra p. I-973, punt 15; Horizon College, iċċitata iktar 'il fuq, punt 15, u tat-22 ta' Ottubru 2009, Swiss Re Germany Holding, C-242/08, Ġabra p. I-10099, punt 33). Konsegwentement, il-kliem ta' dispożizzjoni tas-Sitt Direttiva li ma jagħmlu ebda riferiment espliċitu għad-dritt tal-Istati Membri sabiex jiġu ddeterminati s-sens u l-portata tagħha għandhom normalment jiġu interpretati b'mod awtonomu u uniformi (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-27 ta' Novembru 2003, Zita Modes, C-497/01, Ġabra p. I-14393, punt 34, u tal-21 ta' April 2005, HE, C-25/03, Ġabra p. I-3123, punt 63).

22 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li l-kliem "provvista ta' oġġett", li għalihom jirreferi l-Artikolu 13A(1)(d) tas-Sitt Direttiva, fir-rigward ta' "provvista ta' organi umani, demm u ħalib [organi, demm u ħalib umani]", għandhom jingħataw interpretazjoni awtonoma u uniformi, speċifika għad-dritt tal-Unjoni.

23 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li, skont l-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva, '[p]rovvista ta' oġġetti' tfisser it-trasferiment tad-dritt tas-sid li jiddisponi minn proprjetà korporali [tanġibbli] "(ara s-sentenza tad-29 ta' Marzu 2007, Aktiebolaget NN, C-111/05, Ġabra p. I-2697, punt 31). Barra minn hekk, mill-Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva jirriżulta li l-kunċett ta' provvista ta' servizzi", ikopri kull tranżazzjoni li ma tikkostitwixxix provvista ta' oġġetti fis-sens tal-Artikolu 5 ta' din id-direttiva (ara s-sentenza tal-11 ta' Frar 2010, Graphic Procédé, C-88/09, I-1049, punt 17).

24 Barra minn hekk, mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-kunċett ta' provvista ta' oġġett ma jirreferix għal trasferiment ta' proprjetà skont il-proċeduri stabbiliti mid-dritt nazzjonali, iżda jkopri kull trasferiment ta' proprjetà tanġibbli minn parti li tawtorizza lill-parti l-oħra tiddisponi minnu bħallikieku kienet il-proprjetarju ta' dan l-oġġett (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-8 ta' Frar 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88, Ġabra p. I-285, punti 7 u 8; tal-4 ta' Ottubru 1995, Armbrecht, C-291/92, Ġabra p. I-2775, punti 13 u 14; u tas-6 ta' Frar 2003, Auto

Lease Holland, C-185/01, Ġabra p. I-1317, punti 32 u 33, kif ukoll Aktiebolaget NN, iċċitata iktar 'il fuq, punt 32 u l-ġurisprudenza ċċitata).

25 Issa, jekk l-attività ta' trasport ta' organi u ta' kampjuni umani, bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, sempliċement tikkonsisti fiċ-ċaqliq fiżiku tal-prodotti kkonċernati minn post għal ieħor, għal diversi sptarijiet u laboratorji, tali attività ma tistax titqies li hija "provvista ta' oġġetti" fis-sens tal-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva, peress li ma tawtorizzax lill-parti l-oħra effettivament tiddisponi mill-prodotti inkwistjoni bħallikieku kienet il-proprjetarja.

26 Konsegwentement, tali attività ma tistax tibbenefika mill-eżenzjoni tal-VAT ipprovduta fir-rigward ta' "provvista ta' organi umani, demm u ħalib [organi, demm u ħalib umani]" fl-Artikolu 13A(1)(d) tas-Sitt Direttiva.

27 F'dan ir-rigward, anki jekk mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta li fil-Belġju ma hemmx kummerċ ta' organi u ta' kampjuni umani, u anki jekk il-Konvenzjoni għall-Protezzjoni tad-Drittijiet tal-Bniedem u tal-Bijomediċina, konkluża f'Oviedo fl-4 ta' April 1997, tistabbilixxi, fl-Artikolu 21, intitolat "Projbizzjoni ta' profitt", li l-ġisem tal-bniedem u l-partijiet tiegħu ma għandhomx, bħala tali, jagħtu lok għall-profitt, dawn il-fatturi ma jistgħux, fihom infushom, iċaħħdu d-dispożizzjoni tal-Artikolu 13A(1)(d) tas-Sitt Direttiva mill-effett utli tagħha. Fil-fatt, din il-konvenzjoni, miftuħa għall-firem mill-Istati Membri tal-Kunsill tal-Ewropa, minn naħa, u tal-Unjoni Ewropea, min-naħa l-oħra, kif jirriżulta mill-Artikolu 33(1) tal-imsemmija konvenzjoni, ma ġietx iffirmata mill-Unjoni. Barra minn hekk, hija biss maġġoranza żgħira fost l-Istati Membri li rratifikat din il-konvenzjoni.

28 Minn dan isegwi li ma jistax jiġi eskluż li, fi Stati Membri oħra għajr il-Belġju, tali tranżazzjonijiet, b'mod partikolari, dawk relatati mal-ħalib uman, huma legali, u

konsegwentement, jistgħu jibbenefikaw mill-eżenzjoni pprovduta fl-Artikolu 13A(1)(d) tas-Sitt Direttiva.

29 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta li għandha tingħata għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 13A(1)(d) tas-Sitt Direttiva, li jeżenta mill-VAT "provvista ta' organi umani, demm u ħalib [organi, demm u ħalib umani]", għandu jiġi interpretat fis-sens li ma huwiex applikabbli għall-attività ta' trasport ta' organi u kampjuni umani lil sptarijiet u laboratorji, li l-persuna kkonċernata twettaq bħala persuna li taħdem għal rasha.

Fuq l-ispejjeż

30 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, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

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

L-Artikolu 13A(1)(d) 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-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima, li jeżenta mill-VAT "provvista ta' organi umani, demm u ħalib [organi, demm u ħalib umani]", għandu jiġi interpretat fis-sens li ma huwiex applikabbli għall-attività ta' trasport ta' organi u kampjuni umani lil sptarijiet u laboratorji, li l-persuna kkonċernata twettaq bħala persuna li taħdem għal rasha.

Firem