



Συλλογή της Νομολογίας

Υπόθεση C-366/12

**Finanzamt Dortmund-West
κατά
Klinikum Dortmund gGmbH**

(αίτηση του Bundesfinanzhof)

«για την έκδοση προδικαστικής απόφασης) — Προδικαστική παραπομπή — Έκτη οδηγία ΦΠΑ — Απαλλαγές — Άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο β' — Παράδοση αγαθών — Χορήγηση κυτταροστατικών φαρμάκων στο πλαίσιο ιατρικής περιθάλψεως παρεχόμενης σε εξωτερικά ιατρεία — Παροχές από διαφορετικούς υποκείμενους στον φόρο — Άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ' — Παροχή ιατρικής περιθάλψεως — Φάρμακα συνταγογραφούμενα από ιατρό στο πλαίσιο της δραστηριότητάς του ως ανεξάρτητου επαγγελματία εντός του νοσοκομείου — Στενώς συνδεδεμένες πράξεις — Παροχές παρεπόμενες της παροχής ιατρικής περιθάλψεως — Πράξεις υλικώς και οικονομικώς άρρηκτα συνδεδεμένες προς την παροχή η οποία απαλλάσσεται του φόρου»

Περίληψη – Απόφαση του Δικαστηρίου (τρίτο τμήμα) της 13ης Μαρτίου 2014

Εναρμόνιση των φορολογικών νομοθεσιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας — Απαλλαγές προβλεπόμενες από την έκτη οδηγία — Απαλλαγή των παροχών ιατρικής περιθάλψεως στο πλαίσιο της ασκήσεως ιατρικών και παραϊατρικών επαγγελματιών — Περιεχόμενο — Παράδοση αγαθών συνταγογραφημένων στο πλαίσιο αντικαρκινικής θεραπείας από ιατρούς που ενεργούν στο πλαίσιο της δραστηριότητάς τους ως ανεξάρτητοι επαγγελματίες εντός νοσοκομείου — Δεν εμπίπτει — Όρια — Παράδοση υλικώς και οικονομικώς αδιάσπαστα συνδεδεμένη με την παροχή ιατρικής περιθάλψεως

(Οδηγία 77/388 του Συμβουλίου, άρθρο 13, Α, § 1, στοιχείο γ')

Η παράδοση αγαθών, όπως τα κυτταροστατικά φάρμακα, συνταγογραφημένων στο πλαίσιο αντικαρκινικής θεραπείας σε εξωτερικά ιατρεία παρεχόμενης από ιατρούς που ενεργούν στο πλαίσιο της δραστηριότητάς τους ως ανεξάρτητοι επαγγελματίες εντός νοσοκομείου, μπορεί να απαλλαγεί από τον φόρο προστιθέμενης αξίας δυνάμει του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας 77/388 περί εναρμόνισης των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2005/92, μόνον εάν η παράδοση αυτή είναι υλικώς και οικονομικώς άρρηκτα συνδεδεμένη προς την παροχή της κύριας ιατρικής περιθάλψεως, στοιχείο το οποίο απόκειται στο αιτούν δικαστήριο να εξακριβώσει.

Βεβαίως, οι ιατρικές υπηρεσίες που παρέχονται με σκοπό την προστασία, διατήρηση ή αποκατάσταση της υγείας εμπίπτουν στην προβλεπόμενη στο άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχεία β' και γ', της οδηγίας αυτής απαλλαγή.

Εντούτοις, οι απαλλαγές του άρθρου 13 της έκτης οδηγίας πρέπει να ερμηνεύονται στενώς, καθόσον αυτές αποτελούν παρεκκλίσεις από τη γενική αρχή ότι ο ΦΠΑ εισπράττεται για κάθε παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας από υποκείμενο στον φόρο.

Συναφώς, όσον αφορά τη δυνατότητα απαλλαγής παραδόσεως αγαθών από τον ΦΠΑ δυνάμει της διατάξεως αυτής, εκτός από τις μικρής εκτάσεως παραδόσεις που είναι εντελώς αναγκαίες κατά τον χρόνο της παροχής της ιατρικής περιθάλψεως, η παράδοση των φαρμάκων και των άλλων αγαθών μπορεί να διαχωρισθεί υλικώς και οικονομικώς από την παροχή υπηρεσίας και ως εκ τούτου δεν μπορεί να απαλλαγεί από τον ΦΠΑ δυνάμει του άρθρου αυτού.

Ωστόσο, αφενός, η ιατρική περίθαλψη η οποία έλαβε χώρα στο πλαίσιο της ασκήσεως ιατρικού επαγγέλματος υπό την έννοια του άρθρου αυτού και, αφετέρου, η χορήγηση των κυτταροστατικών φαρμάκων εντάσσονται σε ένα θεραπευτικό συνεχές. Η χορήγηση φαρμάκων, όπως οι κυτταροστατικές ουσίες, είναι πράγματι αναγκαία κατά τον χρόνο της παροχής της ιατρικής περιθάλψεως στο πλαίσιο της αντικαρκινικής θεραπείας σε εξωτερικά ιατρεία, δεδομένου ότι, ελλείψει αυτής, παρόμοια ιατρική περίθαλψη θα εστερείτο αντικειμένου.

Εντούτοις, παρά την ύπαρξη τούτου του θεραπευτικού συνεχούς, η επίμαχη θεραπεία συνεπάγεται σειρά πράξεων και σταδίων τα οποία, μολονότι αλληλένδετα, είναι ατομικώς διακριτά. Επομένως, εάν ο ασθενής λαμβάνει περισσότερες από μία παροχές, ήτοι, αφενός, την παροχή ιατρικής περιθάλψεως από τον ιατρό και, αφετέρου, τη χορήγηση φαρμάκων από το φαρμακείο του νοσοκομείου που διαχειρίζεται η ΚD, δύσκολα αυτές θα μπορούσαν να εκληφθούν ως μία και μόνη υλικώς και οικονομικώς αδιάσπαστη παροχή, στοιχείο που απόκειται στο αιτούν δικαστήριο να εξακριβώσει.

(βλ. σκέψεις 27-28, 39, 42, 44, 55 και διατακτ.)