

Cauza C-262/08

CopyGene A/S împotriva Skatteministeriet

(cerere de pronunțare a unei hotărâri
preliminare formulată de Østre Landsret)

„A șasea directivă TVA — Scutiri — Articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) — Spitalizare și îngrijiri medicale — Activități conexe — Instituții recunoscute în mod corespunzător de natură similară spitalelor și centrelor de tratament medical sau de diagnostic — Bancă privată de celule stem — Servicii de prelevare, de transport, de analiză și de stocare de sânge din cordonul ombilical al nou-născuților — Eventuală aplicare autologă sau alogenă de celule stem”

Concluziile avocatului general E. Sharpston prezentate la 10 septembrie
2009 I - 5057
Hotărârea Curții (Camera a treia) din 10 iunie 2010 I - 5088

Sumarul hotărârii

1. *Dispoziții fiscale — Armonizarea legislațiilor — Impozite pe cifra de afaceri — Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată — Scutiri prevăzute de A șasea directivă — Scutire pentru spitalizare și îngrijiri medicale, precum și pentru activitățile conexe acestora [Directiva 77/388 a Consiliului, art. 13 secțiunea A alin. (1) lit. (b)]*

2. *Dispoziții fiscale — Armonizarea legislațiilor — Impozite pe cifra de afaceri — Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată — Scutiri prevăzute de A șasea directivă — Scutire pentru spitalizare și îngrijiri medicale, precum și pentru activitățile conexe acestora*
 [Directiva 2004/23 a Parlamentului European și a Consiliului, Directiva 77/388 a Consiliului, art. 13 secțiunea A alin. (1) lit. (b)]

1. Noțiunea de activități „conexe” „spitaliz[ării] și îngrijiri[lor] medicale” în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă 77/388/CEE privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri trebuie interpretată în sensul că nu include în domeniul său de aplicare activități care constau în prelevarea, transportul, analizarea sângelui din cordonul ombilical, precum și în stocarea celulelor stem din acest sânge, în măsura în care îngrijirile medicale acordate într-un mediu spitalicesc, cu care aceste activități nu prezintă decât o legătură eventuală, nu sunt nici efective, nici în curs de realizare și nici planificate.

permite sau impune o utilizare a celulelor stem din cordon pentru tratarea sau prevenirea unei anumite boli și, în al doilea rând, această boală apare sau riscă să apară într-un anumit caz, ar exista o legătură suficient de strânsă între, pe de o parte, spitalizarea și îngrijirile medicale care ar constitui prestația principală și, pe de altă parte, activitățile menționate. În aceste condiții, chiar dacă s-ar admite că aceste activități nu ar putea avea altă finalitate decât cea de a utiliza celulele stem din cordon, astfel conservate, în cadrul îngrijirilor medicale acordate într-un mediu spitalicesc și că nu ar putea fi utilizate în alte scopuri, nu se poate considera că aceste activități sunt realizate în mod efectiv ca prestații accesorii spitalizării destinatarilor sau îngrijirilor medicale primite de aceștia din urmă și care constituie prestația principală.

Astfel, este cert că, indiferent care ar fi cifrele exacte care decurg din stadiul actual al cunoștințelor științifice, în cazul majorității destinatarilor activităților în cauză nu există și probabil nu va exista niciodată o prestație principală care să intre în domeniul de aplicare al noțiunii „spitalizare și îngrijiri medicale”, în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă. Numai în cazul unei duble eventualități în care, în primul rând, stadiul științei medicale

(a se vedea punctele 47-49 și 52 și dispozitiv 1)

2. Atunci când prestațiile băncilor de celule stem sunt realizate de personal medical

autorizat, deși astfel de bănci de celule stem, care sunt autorizate de autoritățile sanitare ale unui stat membru, în cadrul Directivei 2004/23 privind stabilirea standardelor de calitate și securitate pentru donarea, obținerea, controlul, prelucrarea, conservarea, stocarea și distribuirea țesuturilor și a celulelor umane, să manipuleze țesuturi și celule umane, nu beneficiază de niciun ajutor din partea sistemului public de securitate socială, iar remunerația care le este plătită nu face obiectul niciunei rambursări din partea acestui sistem, articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă 77/388 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri nu se opune ca autoritățile naționale să considere că o astfel de bancă de celule stem nu este o „altă instituție de natură similară [spitalelor, centrelor de tratament medical sau de diagnostic] [...] recunoscută în mod corespunzător” în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă. Totuși, această dispoziție nu poate fi interpretată nici în sensul că impune, în sine, autorităților competente să refuze să asimileze o bancă privată de celule stem unei instituții „recunoscut[e] în mod corespunzător” în scopul aplicării scutirii respective. Este de competența instanței de trimitere să verifice, în măsura în care este necesar, dacă refuzul recunoașterii în scopul aplicării scutirii prevăzute la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă 77/388 este conform cu dreptul Uniunii, în special cu principiul neutralității fiscale.

Astfel, intră, în principiu, în domeniul de reglementare al dreptului național al fiecărui stat membru să stabilească

normele potrivit cărora recunoașterea prevăzută la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă 77/388 poate fi acordată instituțiilor care o solicită. Atunci când o persoană impozabilă solicită să beneficieze de calitatea de instituție recunoscută în mod corespunzător în sensul acestui articol, revine autorităților competente să respecte limitele marjei de apreciere acordate de această din urmă dispoziție în aplicarea principiilor de drept al Uniunii, în special principiul egalității de tratament, care se traduce, în materia taxei pe valoare adăugată, prin principiul neutralității fiscale. În această privință, în scopul de a stabili instituțiile care trebuie „recunoscute” în sensul dispoziției menționate, este de competența autorităților naționale, în conformitate cu dreptul Uniunii și sub controlul instanțelor naționale, să ia în considerare mai multe elemente, printre care se numără interesul general al activităților desfășurate de persoană impozabilă vizată, faptul că alte persoane impozabile care desfășoară aceleași activități beneficiază deja de o recunoaștere similară, precum și faptul că, eventual, costurile prestațiilor în cauză sunt asumate în mare parte de casele de asigurări de sănătate sau de alte organisme de securitate socială.

În această privință, simplul fapt că prescripțiile realizate de persoana impozabilă sunt furnizate de cadre medicale calificate nu împiedică, în sine, autoritățile naționale să refuze acestei persoane impozabile acordarea recunoașterii care i-ar permite să beneficieze de scutirea prevăzută la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă. În continuare, autoritățile naționale au dreptul să ia în considerare faptul că

activitățile persoanei impozabile nu beneficiază de niciun ajutor din partea sistemului public de securitate socială și nu fac obiectul niciunei rambursări de către acest sistem pentru a stabili dacă o entitate trebuie recunoscută. Totuși, aceasta nu înseamnă că scutirea în cauză trebuie înlăturată în mod sistematic atunci când prestările de servicii nu sunt rambursate de instituțiile de securitate socială. Este vorba mai degrabă despre un element care trebuie evaluat și care ar putea fi compensat, de exemplu, de necesitatea de a asigura egalitatea de tratament. Astfel, dacă situația unei persoane impozabile este comparabilă cu cea a altor operatori care furnizează aceleași servicii în situații comparabile, numai împrejurarea că costul acestor servicii nu este asumat în totalitate de instituțiile de asigurări sociale nu justifică o diferență de tratament între prestatori în ceea ce privește aplicarea taxei pe valoarea adăugată. În sfârșit, faptul că o persoană impozabilă a fost autorizată de autoritățile sanitare competente să manipuleze celule stem din cordon în temeiul legislației naționale prin care se transpune Directiva 2004/23 poate constitui un element care pledează în favoarea unei „recunoașter[i] în mod adecvat”, dacă este cazul, a acestui prestator, în

sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă. Cu toate acestea, simpla autorizare de către autoritățile naționale a unor astfel de activități, în temeiul normelor Uniunii în domeniul calității și securității aplicabile în sectorul avut în vedere, nu poate conduce, în sine și în mod automat, la o recunoaștere în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă fără a lipsi autoritățile naționale de puterea de apreciere pe care le-o conferă această dispoziție. Prin urmare, obținerea unei astfel de autorizații este o condiție necesară pentru exercitarea activității de bancă privată de celule stem. Totuși, eliberarea unei astfel de autorizații nu este, în sine, sinonimă cu o recunoaștere în sensul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (b) din A șasea directivă.

(a se vedea punctele 63-65, 68, 69, 71, 74, 75 și 81 și dispozitiv 2)