

Giurisprudenza

Corte Ue: staminali esenti da Iva a determinate condizioni

14 Giugno 2010

È la conclusione a cui sono pervenuti i giudici con la sentenza pronunciata nell'ambito del procedimento C-86/09



La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 132, n. 1, lett. b) e c), della direttiva del Consiglio 28 novembre 2006, 2006/112/CE, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto. In particolare mentre l'articolo 2 della direttiva detta i principi generali di imponibilità dell'Iva, secondo cui sono soggette a Iva le operazioni di cessioni di beni o prestazioni di servizi, effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale e le importazioni di beni, l'articolo 132, n. 1, lett. b)

e c), individua le esenzioni a tale principio generale.

In particolare, secondo la normativa, gli Stati membri esentano, tra l'altro:

- le operazioni di ospedalizzazione e cure mediche nonché le operazioni ad esse strettamente connesse, assicurate da enti di diritto pubblico oppure, a condizioni sociali analoghe a quelle vigenti per i medesimi, da istituti ospedalieri, centri medici e diagnostici e altri istituti della stessa natura debitamente riconosciuti;
- le prestazioni mediche effettuate nell'esercizio delle professioni mediche e paramediche quali sono definite dallo Stato membro interessato.

Tali esenzioni possono, poi, non applicarsi qualora non risultino indispensabili all'espletazione delle operazioni esentate o se destinate a procurare all'ente o all'organismo entrate supplementari mediante la realizzazione di operazioni effettuate in concorrenza diretta con quelle di imprese commerciali soggette all'Iva (articolo 134).

L'origine della controversia

Il caso di specie è relativo al rifiuto, da parte degli Uffici competenti in materia di riscossione dell'imposta sul valore aggiunto nel Regno Unito, di esentare dall'Iva le attività esercitate da una società, accreditata e abilitata dalle autorità britanniche quale banca privata di cellule staminali. In particolare, le attività della società consistevano nell'invio di un materiale di raccolta di sangue di cordone ombelicale dei neonati nonché nell'analisi e nel trattamento di detto sangue e, se del caso, nella conservazione delle cellule staminali contenute in tale sangue in vista di un eventuale futuro impiego terapeutico.

La normativa nazionale

L'articolo 31 della legge britannica del 1994 (value added tax Act 1994) relativa all'imposta sul valore aggiunto, individua un apposito elenco di operazioni che rientrano nell'ambito di esenzione dell'Iva. Tra queste sono individuate le forniture di servizi prestati da soggetti iscritti in un particolare registro, le prestazioni di cure o di trattamenti medici o chirurgici e, in tale contesto, la fornitura di qualsiasi prodotto, in qualsiasi ospedale o pubblico stabilimento, la fornitura di prodotti a finalità terapeutica derivati dal sangue umano, nonché di organi o tessuti umani impiegati per una diagnosi o a fini terapeutici o di ricerca medica. Il linea di principio, comunque, le prestazioni fornite da soggetti iscritti nel registro in parola sono da considerarsi esenti da Iva in quanto si presume rivolte a tutelare, mantenere o ristabilire la salute.

Causa principale e questioni pregiudiziali

Nel caso di specie, la società ricorrente è una banca privata di cellule staminali che risulta accreditata e abilitata dalle autorità britanniche. In particolare questa svolge le attività di invio di un materiale di raccolta di sangue di cordone ombelicale, l'analisi e il trattamento di detto sangue e, se del caso, la conservazione di cellule staminali. Queste attività sono supervisionate da uno specialista iscritto nell'apposito registro previsto dalla normativa nazionale.

Per lo svolgimento di tali attività è poi previsto il pagamento di un corrispettivo. Per tale fattispecie, gli uffici finanziari britannici, inizialmente, qualificavano la raccolta e l'analisi di cellule staminali quali attività esenti da Iva, mentre ritenevano che l'attività di conservazione delle stesse dovesse essere qualificata quale imponibile.

Successivamente, invece, gli stessi Uffici rilevavano che l'attività principale della società fosse la conservazione di cellule staminali, non assimilabile a trattamenti medici, mentre le attività di analisi e trattamento delle cellule potessero essere qualificate quale attività accessorie. In ogni caso, anche qualora fosse stato riconosciuto un carattere autonomo alle attività svolte, i servizi di analisi e trattamento di cellule staminali non potevano essere considerati assimilabili a cure mediche.

Il ricorso al tribunale nazionale

La società, quindi, proponeva ricorso dinanzi al Tribunale di Manchester, sostenendo che i servizi svolti si qualificavano come un'unica prestazione complessa di cure mediche rientrando quindi nell'esenzione. In ogni caso, anche se fossero state considerate operazioni separate, i servizi da questa svolta potevano qualificarsi esenti ai sensi dell'art. 132, n. 1, lett. b) e c), della direttiva 2006/112.

La sospensione del giudizio e il rinvio alla Corte Ue

I giudici inglesi decidevano di sospendere il giudizio e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

- con la prima questione pregiudiziale, si chiede se, qualora uno Stato membro riconosca che i servizi sono prestati da un ente che dev'essere considerato un istituto debitamente riconosciuto di natura analoga a un istituto ospedaliero o a un centro medico o diagnostico ai sensi dell'art. 132, n. 1, lett. b), della direttiva 2006/112, l'espressione "ospedalizzazione e cure mediche" di cui all'art. 132, n. 1, lett. b), debba essere interpretata nel senso che comprende l'insieme, o, in alternativa, uno o più (e in tal caso quali) dei servizi di:

1. fornitura ai genitori del nascituro del materiale medico necessario per consentire ad un professionista del settore medico indipendente presente al momento del parto di prelevare sangue dal cordone ombelicale del neonato subito dopo la nascita;
2. analisi, all'interno di una struttura specializzata, del sangue prelevato per accertare che non sia contaminato da patogeni trasmissibili per via ematica o tramite le cellule staminali estratte dal sangue stesso, in caso di impiego terapeutico di dette cellule (e analoghe analisi a sei mesi dalla nascita);
3. trattamento del sangue prelevato ad opera e sotto la supervisione di professionisti del settore medico adeguatamente qualificati, al fine di estrarre un campione di cellule staminali idonee all'impiego terapeutico;
4. conservazione del sangue e delle cellule staminali in condizioni scientificamente controllate atte

a mantenere e a preservare il sangue e le cellule staminali in perfette condizioni;

5. consegna del sangue, su richiesta dei genitori (fino a quando il figlio non abbia compiuto il diciottesimo anno di età), affinché sia destinato ad impieghi terapeutici.

- con la seconda questione pregiudiziale, si chiede se nella nozione di operazioni "strettamente connesse" all'ospedalizzazione e alle cure mediche di cui all'art. 132, n. 1, lett. b), della direttiva 2006/112 debba essere interpretata nel senso che include tutti i servizi menzionati nella prima questione pregiudiziale;
- con la terza questione pregiudiziale, si chiede se qualora uno Stato membro riconosca che tali servizi vengono svolti da o sotto la supervisione di uno o più professionisti del settore medico adeguatamente qualificati, se l'espressione "prestazioni mediche" di cui all'art. 132, n. 1, lett. c), della direttiva 2006/112 debba essere interpretata nel senso che essa include l'insieme o, in alternativa, uno o più (e in tal caso, quali) dei servizi elencati nella prima questione pregiudiziale.

Decisione della Corte

Sulla prima e sulla terza questione

I giudici comunitari, preliminarmente, rilevano che, per consolidata giurisprudenza, le esenzioni di cui all'articolo 13 della sesta direttiva Iva costituiscono nozioni autonome del diritto dell'Unione, che mirano a evitare divergenze nell'applicazione del sistema Iva da uno Stato membro all'altro. Identica considerazione può farsi, dunque, relativamente alle esenzioni di cui all'articolo 132 della direttiva 2006/112, data l'identica formulazione delle due norme. Inoltre, le operazioni che godono del regime di esenzione sono tassativamente indicate nella relativa disciplina e non riguardano l'insieme delle attività definite genericamente di interesse generale. Queste, infatti, costituiscono delle deroghe al principio generale e quindi devono essere interpretate in maniera restrittiva purché comunque si rispettino agli obiettivi perseguiti dalle esenzioni stesse e si rispettino le prescrizioni derivanti dal principio di neutralità fiscale relativo al sistema comune di Iva.

Ciò premesso, la Corte nel valutare sulle questioni pregiudiziali riunisce la prima e la terza, in quanto, entrambe chiedono ciò che debba intendersi per "ospedalizzazione e cure mediche" nonché per "prestazioni mediche".

In merito, i giudici comunitari rilevano che la nozione di "cure mediche" e quella di "prestazioni mediche" sono riferite a quelle attività volte a diagnosticare, curare e guarire malattie o problemi di salute.

Occorre, quindi, stabilire se le attività svolte nel caso in esame rientrano tra tali prestazioni, la cui

finalità terapeutica non deve, tuttavia, essere intesa in un'accezione particolarmente rigorosa. In proposito, i giudici evidenziano che l'invio di un materiale di raccolta di sangue di cordone ombelicale nonché l'analisi e il trattamento di detto sangue e, se del caso, la conservazione delle cellule staminali contenute in tale sangue non sembrano perseguire direttamente lo scopo di diagnosticare, curare e di guarire malattie o problemi di salute, e ciò indipendentemente dalla circostanza che queste siano considerate nel loro complesso o separatamente.

Le attività, infatti, relative alla causa principale hanno quale fine quello di garantire solamente la disponibilità di una particolare risorsa nell'eventualità che sia necessario un trattamento medico. In questo caso, quindi, non sarà possibile ricondurre tale attività alla nozione di "ospedalizzazione e cure mediche" o "prestazioni mediche".

Nel caso in cui, invece, il giudice del rinvio dovesse valutare l'attività di analisi del sangue di cordone ombelicale quale attività volta al fine di consentire un'effettiva diagnosi medica, ci si troverebbe di fronte ad una prestazione di cure diagnostiche, rientranti nell'essenziale di cui all'articolo 132, n. 1, lett. b) o c), della direttiva 2006/112, qualora siano comunque rispettate tutte le condizioni previste dalla stessa normativa.

Sulla seconda questione

Con la seconda questione, il giudice del rinvio chiede se la nozione di operazioni "strettamente connesse" all'"ospedalizzazione e cure mediche" ai sensi dell'art. 132, n. 1, lett. b), della direttiva 2006/112 debba essere interpretata nel senso che include tutte o alcune delle attività oggetto della causa principale. In merito i giudici comunitari, rilevano che tali attività, indipendentemente da una valutazione unitaria o separata, non possono essere considerate operazioni "strettamente connesse" all'"ospedalizzazione e cure mediche" ai sensi dell'art. 132, n. 1, lett. b), della direttiva 2006/112, in quanto le cure mediche prestate nella fattispecie non sono ancora esistenti, iniziate o programmate.

di

Maria Ingraffia

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/corte-ue-staminali-esenti-iva-determinate-condizioni>