

Cauza C-237/09

État belge

împotriva

Nathalie De Fruytier

[cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată de Cour de cassation (Belgia)]

„A șasea directivă TVA – Articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (d) – Scutiri pentru anumite activități de interes general – Livrare de organe, de sânge și de lapte de proveniență umană – Activitate de transport de organe și de prelevări de origine umană, efectuată în calitate de independent, pentru spitale și laboratoare – Noțiunile «livrare de bunuri» și «prestare de servicii» – Criterii de diferențiere”

Sumarul hotărârii

Dispoziții fiscale – Armonizarea legislațiilor – Impozite pe cifra de afaceri – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată – Scutiri prevăzute de A șasea directivă – Scutire a livrării de organe, de sânge și de lapte de proveniență umană

[Directiva 77/388 a Consiliului, art. 13 secțiunea A alin. (1) lit. (d)]

Articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (d) din A șasea directivă 77/388 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri, care scutește de taxa pe valoarea adăugată „livrarea de organe, de sânge și de lapte de proveniență umană”, trebuie interpretat în sensul că nu este aplicabil unei activități de transport de organe și de prelevări de origine umană, efectuată în calitate de independent, pentru spitale și laboratoare.

Astfel, dacă activitatea menționată constă numai în deplasarea materială a produselor avute în vedere dintr-un loc în altul, efectuată de transportator pentru diferite spitale și laboratoare, o asemenea activitate nu poate avea legătură cu „livrarea de bunuri” în sensul articolului 5 alineatul (1) din A șasea directivă, întrucât nu abilitază cealaltă parte să dispună în fapt de produsele în cauză ca și cum ar fi proprietarul acestora.

(a se vedea punctele 25 și 29 și dispozitivul)

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a treia)

3 iunie 2010(*)

„A șasea directivă TVA – Articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (d) – Scutiri pentru anumite activități de interes general – Livrare de organe, de sânge și de lapte de proveniență umană –

Activitate de transport de organe și de prelevări de origine umană, efectuată în calitate de independent, pentru spitale și laboratoare – Noțiunile «livrare de bunuri» și «prestare de servicii» – Criterii de diferențiere”

În cauza C-237/09,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 234 CE de Cour de cassation (Belgia), prin decizia din 18 iunie 2009, primită de Curte la 1 iulie 2009, în procedura

État belge

împotriva

Nathalie De Fruytier,

CURTEA (Camera a treia),

compusă din domnul K. Lenaerts, președinte de cameră, doamna R. Silva de Lapuerta, domnii E. Juhász, J. Malenovský (raportor) și D. Šváby, judecători,

avocat general: doamna E. Sharpston,

grefier: domnul R. Grass,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru doamna De Fruytier, de E. Traversa, avocat;
- pentru guvernul belgian, de doamna M. Jacobs, în calitate de agent;
- pentru guvernul elen, de domnii K. Georgiadis și I. Bakopoulos, precum și de doamna M. Tassopoulou, în calitate de agenți;
- pentru Comisia Comunităților Europene, de doamna M. Afonso, în calitate de agent,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (d) din Așasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO L 145, p. 1, denumită în continuare „Așasea directivă”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între doamna De Fruytier, pe de o parte, și État belge, pe de altă parte, cu privire la aplicarea taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA”) la activitatea de transport de organe și de prelevări de origine umană pentru diferite spitale și laboratoare, pe care partea în cauză o exercită în calitate de independent.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Potrivit articolului 5 alineatul (1) din A șasea directivă, „livrare de bunuri” înseamnă transferul dreptului de a dispune de bunuri corporale în calitate de proprietar.

4 Potrivit articolului 6 alineatul (1) din A șasea directivă, „prestare de servicii” înseamnă orice operațiune care nu constituie o livrare de bunuri în sensul articolului 5 din această directivă.

5 Articolul 13 secțiunea A alineatul (1) din A șasea directivă prevede:

„[...] statele membre scutesc, în conformitate cu condițiile pe care acestea le stabilesc în scopul de a asigura aplicarea corectă și directă a unor asemenea scutiri și de a preveni orice posibilă evaziune, fraudă sau abuz, următoarele:

[...]

(d) livrarea de organe, de sânge și de lapte de proveniență umană;

[...]” [traducere neoficială]

Dreptul național

6 Articolele 10 și 18 din Codul privind taxa pe valoarea adăugată (denumit în continuare „CTVA”) transpun definițiile noțiunilor de livrare de bunuri și de prestare de servicii care figurează la articolul 5 alineatul (1) și, respectiv, la articolul 6 alineatul (1) din A șasea directivă.

7 Articolul 10 din CTVA prevede:

„§ 1. Livrare de bunuri înseamnă transferul dreptului de a dispune de bunuri în calitate de proprietar. Este vorba în special despre punerea bunurilor la dispoziția dobânditorului sau a cesionarului prin executarea unui contract translativ de proprietate sau a unui declarativ.

[...]”

8 Potrivit articolului 18 din CTVA:

„§ 1. Prestare de servicii înseamnă orice operațiune care nu constituie o livrare de bunuri în sensul prezentului cod.

[...]”

9 Articolul 44 din CTVA, care transpune articolul 13 secțiunea A din A șasea directivă, referitor la scutirea de TVA pentru anumite activități de interes general, prevede:

„§ 1. Sunt scutite de taxă prestările de servicii exercitate în activitatea curentă de următoarele persoane:

[...]

2° doctori, dentiști, kinetoterapeuți, moașe, infirmieri și infirmiere, îngrijitori și îngrijitoare, asistenți medicali, masori și maseze, ale căror activități de îngrijire sunt preluate în nomenclatura prestațiilor de servicii medicale în domeniul asigurărilor obligatorii de sănătate și de invaliditate;

§ 2. Sunt de asemenea scutite de taxă:

1° prestațiile de servicii și livrările de bunuri în strânsă legătură cu acestea, exercitate în activitatea curentă de spitale și de instituțiile de psihiatrie, de clinici și de dispensare; transportul bolnavilor și al răniților cu mijloace de transport special echipate în acest scop;

[...]

1° ter livrarea de organe și de sânge de proveniență umană, precum și de lapte matern;

[...]”

Acțiunea principală și întrebarea preliminară

10 Doamna De Fruytier exercită, în calitate de independent, o activitate de transport de organe și de prelevări de origine umană pentru diverse spitale și laboratoare.

11 Administrația fiscală belgiană a supus la plata TVA-ului activitatea exercitată de doamna De Fruytier.

12 Doamna De Fruytier a formulat acțiune în justiție, întrucât consideră că activitatea sa trebuia să fie scutită de TVA. Tribunal de première instance de Namur, prin decizia din 1 iunie 2006, și ulterior Cour d'appel de Liège, prin hotărârea din 26 octombrie 2007, au admis cererea introdusă de partea în cauză și au dispus degrevările corespunzătoare.

13 În hotărârea sa, Cour d'appel de Liège a apreciat că activitatea de transport de organe și de prelevări de origine umană exercitată de doamna De Fruytier este scutită de TVA potrivit articolului 44 § 2 punctul 1° ter din CTVA, în esență, în temeiul următorului raționament.

14 Comerțul cu organe și cu prelevări de origine umană este interzis în dreptul belgian. Prin urmare, pentru a menține efectul util al dispozițiilor articolului 44 § 2 punctul 1° ter din CTVA, activitatea de interes general vizată de aceste dispoziții, referitoare la organe, sânge și lapte de proveniență umană, nu poate consta în livrarea acestora în sensul de „livrare de bunuri”, astfel cum este definită la articolul 10 din CTVA, o astfel de „livrare” fiind ipotetic exclusă, deoarece este interzisă prin lege. Noțiunea „livrare” în sensul articolului 44 § 2 punctul 1° ter din CTVA trebuie, așadar, interpretată ca fiind legată de acțiunea de a livra efectiv un bun, căreia îi corespunde prestarea de servicii de transport efectuată de doamna De Fruytier.

15 Statul belgian a formulat recurs împotriva hotărârii menționate.

16 În susținerea recursului, acesta susține că termenul „livrare” de la articolul 44 § 2 punctul 1^o ter din CTVA trebuie înțeles în sensul articolului 10 din CTVA, mai precis, orice transfer al unui bun corporal efectuat de o persoană către altă persoană, care, din momentul transferului, este autorizat să dispună de acest bun ca un proprietar sau în calitate de proprietar. În consecință, întrucât activitatea de transport exercitată de doamna De Fruytier nu poate fi interpretată ca fiind o „livrare” în sensul articolului 10 din CTVA, ci o prestare de servicii, activitatea acesteia nu face obiectul scutirii prevăzute la articolul 44 § 2 punctul 1^o ter din CTVA.

17 În aceste condiții, Cour de cassation (Curtea de Casație) a decis să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„O activitate de transport de organe și de prelevări de proveniență umană, efectuată în calitate de independent, pentru spitale și laboratoare constituie o livrare de organe, de sânge și de lapte de proveniență umană, scutită de [TVA] potrivit articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (d) din A șasea directivă [...]?”

Cu privire la întrebarea preliminară

18 Prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (d) din A șasea directivă, care scutește de TVA „livrarea de organe, de sânge și de lapte de proveniență umană”, trebuie interpretat în sensul că este aplicabil unei activități de transport de organe și de prelevări de origine umană, efectuată în calitate de independent, pentru spitale și laboratoare.

19 Trebuie amintit de la început că A șasea directivă stabilește un domeniu de aplicare foarte larg pentru TVA, incluzând toate activitățile economice ale producătorilor, ale comercianților și ale prestatorilor de servicii. Articolul 13 din această directivă scutește totuși de TVA anumite activități de interes general (articolul 13 secțiunea A) și alte activități (articolul 13 secțiunea B) (a se vedea Hotărârea din 16 octombrie 2008, Canterbury Hockey Club și Canterbury Ladies Hockey Club, C-253/07, Rep., p. I-7821, punctul 15, precum și Hotărârea 28 ianuarie 2010, Eulitz, C-473/08, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 24).

20 Rezultă de asemenea dintr-o jurisprudență constantă că termenii folosiți pentru a desemna scutirile prevăzute la articolul 13 din A șasea directivă sunt de strictă interpretare, dat fiind că acestea constituie derogări de la principiul general potrivit căruia TVA-ul este perceput pentru fiecare prestare de servicii efectuată cu titlu oneros de o persoană impozabilă. Totuși, interpretarea acestor termeni trebuie să fie conformă cu obiectivele urmrite de scutirile respective și să respecte cerințele principiului neutralității fiscale, inerent sistemului comun de TVA. Astfel, această normă de strictă interpretare nu înseamnă că termenii utilizați pentru a defini scutirile prevăzute la articolul 13 menționat trebuie să fie interpretați într-un mod care ar priva aceste scutiri de efecte (a se vedea Hotărârile din 14 iunie 2007, Horizon College, C-434/05, Rep., p. I-4793, punctul 16, și Haderer, C-445/05, Rep., p. I-4841, punctul 18 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 19 noiembrie 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C-461/08, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 25 și jurisprudența citată).

21 Potrivit jurisprudenței Curții, scutirile prevăzute la articolul 13 din A șasea directivă constituie noțiuni autonome de drept al Uniunii, având ca obiect evitarea unor divergențe în aplicarea sistemului de TVA de la un stat membru la altul (a se vedea în special Hotărârea din 25 februarie 1999, CPP, C-349/96, Rec., p. I-973, punctul 15, Hotărârea Horizon College, citată anterior, punctul 15, și Hotărârea din 22 octombrie 2009, Swiss Re Germany Holding, C-242/08, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 33). În consecință, termenii unei dispoziții din A șasea directivă care nu fac nicio trimitere expresă la dreptul statelor membre pentru a determina sensul

21 ?i domeniul de aplicare al acestora trebuie s? primeasc? în toat? Uniunea o interpretare autonom? ?i uniform? (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 27 noiembrie 2003, Zita Modes, C?497/01, Rec., p. I?14393, punctul 34, ?i Hot?rârea din 21 aprilie 2005, HE, C?25/03, Rec., p. I?3123, punctul 63).

22 Rezult? din considera?iile care preced? c? expresia „livrare de bunuri”, la care se refer? articolul 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (d) din A ?asea directiv?, în ceea ce prive?te „livrarea de organe, de sânge ?i de lapte de provenien?? uman?”, trebuie s? primeasc? o defini?ie autonom? ?i uniform?, proprie dreptului Uniunii.

23 În aceast? privin??, trebuie s? se aminteasc? faptul c?, potrivit articolului 5 alineatul (1) din A ?asea directiv?, „«livrare de bunuri» înseamn? transferul dreptului de a dispune de bunuri corporale în calitate de proprietar” (a se vedea Hot?rârea din 29 martie 2007, Aktiebolaget NN, C?111/05, Rep., p. I?2697, punctul 31). În plus, din articolul 6 alineatul (1) din A ?asea directiv? rezult? c? no?iunea „prestare de servicii” acoper? orice opera?iune care nu constituie o livrare de bunuri în sensul articolului 5 din aceast? directiv? (a se vedea Hot?rârea din 11 februarie 2010, Graphic Procédé, C?88/09, nepublicat? înc? în Repertoriu, punctul 17).

24 Pe de alt? parte, din jurispruden?a Cur?ii rezult? c? no?iunea de livrare a unui bun nu se refer? la transferul de proprietate în formele prev?zute de dreptul na?ional aplicabil, ci include orice opera?iune de transfer al unui bun corporal de c?tre o parte care abilitaez? cealalt? parte s? dispun? de acesta în fapt ca ?i cum ar fi proprietarul acestui bun (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 8 februarie 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C?320/88, Rec., p. I?285, punctele 7 ?i 8, Hot?rârea din 4 octombrie 1995, Armbrecht, C?291/92, Rec., p. I?2775, punctele 13 ?i 14, Hot?rârea din 6 februarie 2003, Auto Lease Holland, C?185/01, Rec., p. I?1317, punctele 32 ?i 33, precum ?i Hot?rârea Aktiebolaget NN, citat? anterior, punctul 32 ?i jurispruden?a citat?).

25 Or, dac? o activitate de transport de organe ?i de prelev?ri de origine uman?, precum cea care face obiectul ac?iunii principale, const? numai în deplasarea material? a produselor avute în vedere dintr-un loc în altul, efectuat? de transportator pentru diferite spitale ?i laboratoare, o astfel de activitate nu poate avea leg?tur? cu „livrarea de bunuri” în sensul articolului 5 alineatul (1) din A ?asea directiv?, întrucât nu abilitaez? cealalt? parte s? dispun? în fapt de produsele în cauz? ca ?i cum ar fi proprietarul acestora.

26 În consecin??, o astfel de activitate nu poate beneficia de scutirea de TVA prev?zut? la articolul 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (d) din A ?asea directiv? pentru „livrarea de organe, de sânge ?i de lapte de provenien?? uman?”.

27 În aceast? privin??, chiar dac? din decizia de trimitere rezult? c?, în Belgia, comer?ul cu organe ?i cu prelev?ri de provenien?? uman? este în afara legii ?i chiar dac? articolul 21, intitulat „Interzicerea profitului”, din Conven?ia european? privind protec?ia drepturilor omului ?i a demnit??ii fiin?ei umane fa?? de aplica?iile biologiei ?i medicinei: Conven?ia privind drepturile omului ?i biomedicina, încheiat? la Oviedo la 4 aprilie 1997, prevede c? corpul uman ?i p?r?ile acestuia nu trebuie s? constituie, ca atare, o surs? de profit, totu?i nu se poate aprecia c? aceste elemente lipsesc, în sine, de orice efect util dispozi?iile articolului 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (d) din A ?asea directiv?. Într?adevr?, aceast? conven?ie, deschis? pentru semnare în special statelor membre ale Consiliului Europei, pe de o parte, ?i Uniunii Europene, pe de alt? parte, astfel cum rezult? din articolul 33 alineatul 1 din aceast? conven?ie, nu a fost semnat? de Uniune. În plus, în ceea ce prive?te statele membre, doar pu?in peste jum?tate dintre acestea au ratificat deja aceast? conven?ie.

28 Rezult? c? nu se poate exclude faptul c? în alte state membre decât Regatul Belgiei astfel

de operațiuni, în special cele privind laptele de proveniență umană, sunt licite și, prin urmare, pot beneficia de scutirea prevăzută la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (d) din A șasea directivă.

29 Având în vedere considerațiile de mai sus, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (d) din A șasea directivă, care scutește de TVA „livrarea de organe, de sânge și de lapte de proveniență umană”, trebuie interpretat în sensul că nu este aplicabil unei activități de transport de organe și de prelevări de origine umană, efectuată în calitate de independent, pentru spitale și laboratoare.

Cu privire la cheltuielile de judecată

30 Întrucât, în privința părților din acțiunea principală, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a treia) declară:

Articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (d) din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare, care scutește de taxa pe valoarea adăugată „livrarea de organe, de sânge și de lapte de proveniență umană”, trebuie interpretat în sensul că nu este aplicabil unei activități de transport de organe și de prelevări de origine umană, efectuată în calitate de independent, pentru spitale și laboratoare.

Semnături

* Limba de procedură: franceza.