SENTENZA DELLA CORTE (Terza Sezione)

3 giugno 2010 *

Nel procedimento C-237/09,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, dalla Cour de cassation (Belgio) con decisione 18 giugno 2009, pervenuta in cancelleria il 1º luglio 2009, nella causa

État belge

contro

Nathalie De Fruytier,

* Lingua processuale: il francese.

LA CORTE (Terza Sezione),

composta dal sig. K. Lenaerts, presidente di sezione, dalla sig.ra R. Silva de Lapuerta, dai sigg. E. Juhász, J. Malenovský (relatore) e D. Šváby, giudici,

avvocato generale: sig.ra E. Sharpston
cancelliere: sig. R. Grass

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

— per la sig.ra De Fruytier, dall'avv. E. Traversa;

— per il governo belga, dalla sig.ra M. Jacobs, in qualità di agente;

— per il governo ellenico, dai sigg. K. Georgiadis e I. Bakopoulos nonché dalla sig.ra M. Tassopoulou, in qualità di agenti;

— per la Commissione delle Comunità europee, dalla sig.ra M. Afonso, in qualità di agente,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. d), della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari — Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

2 Detta domanda è stata presentata nell'ambito di una lite che oppone la sig.ra De Fruytier allo Stato belga in merito all'assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») dell'attività di trasporto di organi e di prelievi di origine umana per vari ospedali e laboratori che l'interessata svolge a titolo indipendente.

Contesto normativo

Il diritto dell'Unione

3 Ai termini dell'art. 5, n. 1, della sesta direttiva, si considera «cessione di bene» il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario.

4 Ai sensi dell'art. 6, n. 1, della sesta direttiva, si considera «prestazioni di servizi» ogni operazione che non costituisce cessione di un bene ai sensi dell'art. 5 di detta direttiva.

5 L'art. 13, parte A, n. 1, della sesta direttiva dispone:

«(...) gli Stati membri esonerano, alle condizioni da essi stabilite per assicurare la corretta e semplice applicazione delle esenzioni previste in appresso e per prevenire ogni possibile frode, evasione ed abuso:

(...)

d) la fornitura di organi, di sangue e di latte umani;

(...)»

Il diritto nazionale

6 Gli artt. 10 e 18 del Code de la taxe sur la valeur ajoutée (codice dell'imposta sul valore aggiunto; in prosieguo: il «CTVA») recepiscono le definizioni della cessione di beni e della prestazione di servizi figuranti, rispettivamente, agli artt. 5, n. 1, e 6, n. 1, della sesta direttiva.

7 L'art. 10 del CTVA dispone:

«1. Si considera cessione di un bene il trasferimento del potere di disporre di un bene come proprietario. Si tratta in particolare della messa di un bene a disposizione dell'acquirente o del cessionario in esecuzione di un contratto traslativo o dichiarativo.

(...)»

8 Ai termini dell'art. 18 del CTVA:

«1. Si considera prestazione di servizi ogni operazione che non costituisce una cessione di un bene ai sensi del presente codice.

(...).»

9 L'art. 44 del CTVA, che recepisce l'art. 13, parte A, della sesta direttiva relativo all'esenzione dell'IVA a favore di talune attività di interesse generale, dispone:

«1 Sono esenti dall'imposta le prestazioni di servizi eseguite, nell'esercizio della loro attività abituale, dalle seguenti persone:

(...)

2. i medici, i dentisti, i cinesiterapisti, le ostetriche, gli infermieri e le infermiere, i massaggiatori e le massaggiatrici sportivi, gli assistenti [dei] malati, i massaggiatori e le massaggiatrici, le cui prestazioni curative sono riprodotte nella nomenclatura delle prestazioni sanitarie, in materia di assicurazione obbligatoria contro la malattia e l'invalidità;

2. Sono anche esenti dall'imposta:

1° le prestazioni di servizi e le cessioni di beni che sono loro strettamente collegate, effettuate, nell'esercizio della loro abituale attività, dai centri ospedalieri e psichiatrici, dalle cliniche e dagli ambulatori; i trasporti di malati e di feriti mediante mezzi di trasporto specializzati;

(...)

1° ter le cessioni di organi umani, di sangue e di latte materno;

(...).»

Causa principale e questione pregiudiziale

10 La sig.ra De Fruytier svolge in qualità di indipendente un'attività di trasporto di organi e di prelievi di origine umana per conto di vari ospedali e laboratori.

11 Il fisco belga ha assoggettato all'IVA l'attività svolta dalla sig. De Fruytier.

12 Ritenendo che la sua attività dovesse essere esentata dall'IVA, la sig.ra De Fruytier ha proposto un ricorso in giustizia. Il Tribunal de pemière instance di Namur, con sentenza 1° giugno 2006, e successivamente la Cour d'appel di Liegi, con sentenza 26 ottobre 2007, hanno dato ragione all'interessata e hanno disposto i corrispondenti sgravi.

13 Nella sua sentenza la Cour d'appel di Liegi ha considerato che l'attività di trasporto di organi e di prelievi di origine umana svolta dalla sig.ra De Fruytier era esentata in forza dell'art. 44, n. 2, punto l ter, del CTVA, in base, in sostanza, al seguente ragionamento.

14 In diritto belga è vietato il commercio degli organi e dei prelievi di origine umana. Pertanto, al fine di preservare l'effetto utile del disposto dell'art. 44, n. 2, punto l ter,

del CTVA, l'attività di interesse generale considerata da tali disposizioni a proposito degli organi, del sangue e del latte umani non può essere la cessione di questi ai sensi della «cessione di beni» quale definita dall'art. 10 del CTVA, essendo tale «cessione», per ipotesi, esclusa, poiché vietata dalla legge. La «cessione» ai sensi dell'art. 44, n. 2, punto l° ter, del CTVA deve quindi essere considerata come legata all'azione di consegnare effettivamente un bene, alla quale corrispondono le prestazioni di trasporto effettuate dalla sig.ra De Fruytier.

15 Lo Stato è ricorso in cassazione contro detta sentenza.

16 A sostegno del suo ricorso, esso sostiene che occorre intendere il termine «cessione» di cui all'art. 44, n. 2, punto 1° ter, del CTVA ai sensi dell'art. 10 del CTVA, vale a dire qualsiasi operazione di trasferimento di un bene materiale da una parte all'altra, la quale è ormai autorizzata a disporne come proprietario o in qualità di proprietario. Di conseguenza, l'attività di trasporto svolta dalla sig.ra De Fruytier, potendo essere considerata non come una «cessione» ai sensi dell'art. 10 del CTVA, ma come una prestazione di servizi, non rientra nell'esenzione di cui all'art. 44, n. 2, punto l° ter, del CTVA.

17 Pertanto, la Cour de cassation ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se un'attività di trasporto di organi e di prelievi umani, effettuata in qualità di indipendente, a favore di ospedali e di laboratori costituisca una fornitura di organi, di sangue e di latte umani, esentata dall'[IVA] in forza dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. d), della sesta direttiva (...)».

Sulla questione pregiudiziale

18 Con la sua questione, il giudice a quo chiede, in sostanza, se l'art. 13, parte A, n. 1, lett. d), della sesta direttiva, esentando dall'IVA la «fornitura di organi, di sangue e di latte umani», debba essere interpretato nel senso che esso si applica ad un'attività di trasporto di organi e di prelievi di origine umana, effettuata in qualità di indipendente, per conto di ospedali e di laboratori.

19 Va anzitutto ricordato che la sesta direttiva attribuisce un ambito di applicazione molto ampio all'IVA, comprendente tutte le attività economiche di produttore, di commerciante o di fornitore di servizi. L'art. 13 di detta direttiva esenta tuttavia dall'IVA talune attività di interesse generale (art. 13, parte A) e altre attività (art. 13, parte B) (v. sentenze 16 ottobre 2008, causa C-253/07, Canterbury Hockey Club e Canterbury Ladies Hockey Club, Racc. pag. I-7821, punto 15, nonché 28 gennaio 2010, causa C-473/08, Eulitz, Racc. pag. I-907, punto 24).

20 Risulta inoltre da una giurisprudenza costante che i termini con i quali sono state designate le esenzioni di cui all'art. 13 della sesta direttiva devono essere interpretati restrittivamente, dato che costituiscono deroghe al principio generale secondo cui l'IVA è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo. Tuttavia, l'interpretazione di tali termini deve essere conforme agli obiettivi perseguiti dalle dette esenzioni e rispettare le prescrizioni derivanti dal principio di neutralità fiscale relativo al sistema comune dell'IVA. Pertanto, questa regola d'interpretazione restrittiva non significa che i termini utilizzati per specificare le esenzioni di cui al detto art. 13 debbano essere interpretati in un modo che priverebbe tali esenzioni dei loro effetti (v. sentenze 14 giugno 2007, causa C-434/05, Horizon College, Racc. pag. I-4793, punto 16; causa C-445/05, Haderer, Racc. pag. I-4841, punto 18 e la giurisprudenza ivi citata, nonché 19 novembre 2009, causa C-461/08, Don Bosco Onroerend Goed, Racc. pag. I-11079, punto 25 e la giurisprudenza ivi citata).

21 Secondo la giurisprudenza della Corte, le esenzioni previste dall'art. 13 della sesta direttiva costituiscono nozioni autonome del diritto dell'Unione che mirano ad evitare divergenze nell'applicazione del sistema dell'IVA da uno Stato membro all'altro (v., in particolare, sentenze 25 febbraio 1999, causa C-349/96, CPP, Racc. pag. I-973, punto 15; Horizon College, cit., punto 15, e 22 ottobre 2009, causa C-242/08, Swiss Re Germany Holding, non Racc. pag. I-10099, punto 33). Di conseguenza, i termini di una disposizione della sesta direttiva che non contenga alcun espresso richiamo al diritto degli Stati membri per quanto riguarda la determinazione del suo senso e della sua portata devono normalmente dar luogo, in tutta l'Unione, ad un'interpretazione autonoma ed uniforme (v., in tal senso, sentenze 27 novembre 2003, causa C-497/01, Zita Modes, Racc. pag. I-14393, punto 34, e 21 aprile 2005, causa C-25/03, HE, Racc. pag. I-3123, punto 63).

22 Dalle precedenti considerazioni risulta che l'espressione «cessione di un bene», alla quale si riferisce l'art. 13, parte A, n. 1, lett. d), della sesta direttiva, a proposito della «fornitura di organi, di sangue e di latte umani», deve ricevere una definizione autonoma e uniforme, specifica del diritto dell'Unione.

23 A questo proposito va ricordato che, ai sensi dell'art. 5, n. 1, della sesta direttiva, «si considera "cessione di bene" il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario» (v. sentenza 29 marzo 2007, causa C-111/05, Aktiebolaget NN, Racc. pag. I-2697, punto 31). Inoltre, dall'art. 6, n. 1, della sesta direttiva risulta che la nozione di «prestazione di servizi» comprende qualsiasi operazione che non costituisca cessione di un bene ai sensi dell'art. 5 di detta direttiva (v. sentenza 11 febbraio 2010, causa C-88/09, Graphic Procédé, Racc. pag. I-1049, punto 17).

24 Dalla giurisprudenza della Corte risulta peraltro che la nozione di cessione di un bene non si riferisce al trasferimento di proprietà nelle forme previste dal diritto nazionale vigente, bensì comprende qualsiasi operazione di trasferimento di un bene materiale effettuata da una parte che autorizza l'altra parte a disporre di fatto di tale bene come se ne fosse il proprietario (v., in tal senso, sentenze 8 febbraio 1990, causa C-320/88, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, Racc. pag. I-285, punti 7 e 8; 4 ottobre 1995, causa C-291/92, Armbrecht, Racc. pag. I-2775, punti 13 e 14; 6 febbraio 2003, causa

C-185/01, Auto Lease Holland, Racc. pag. I-1317, punti 32 e 33, nonché Aktiebolaget NN, cit., punto 32 e la giurisprudenza ivi citata).

25 Orbene, se un'attività di trasporto di organi e di prelievi di origine umana, quali quella di cui trattasi nella causa principale, consiste unicamente nel fatto, per il trasportatore, di spostare materialmente i prodotti di cui trattasi da un luogo ad un altro, per conto di vari ospedali e laboratori, un'attività del genere non può essere equiparata ad una «cessione di beni», ai sensi dell'art. 5, n. 1, della sesta direttiva, poiché essa non autorizza l'altra parte a disporre di fatto dei prodotti in questione come se essa ne fosse la proprietaria.

26 Pertanto, siffatta attività non può fruire dell'esenzione dall'IVA prevista, a favore della «fornitura di organi, di sangue e di latte umani», all'art. 13, parte A, n. 1, lett. d), della sesta direttiva.

27 A questo proposito, anche se risulta dalla decisione di rinvio che, in Belgio, gli organi e i prelievi di origine umana sono fuori commercio e anche se la Convenzione per la protezione dei diritti dell'uomo e della dignità dell'essere umano nei confronti dell'applicazione della biologia e della medicina: Convenzione sui diritti dell'uomo e la biomedicina, stipulata a Oviedo il 4 aprile 1997, enuncia all'art. 21, intitolato «Divieto del profitto», che il corpo umano e le sue parti non devono essere di per sé fonte di profitto, tali elementi non possono tuttavia essere considerati, di per sé, nel senso che essi privano di qualsiasi effetto utile il disposto dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. d), della sesta direttiva. Infatti, tale Convenzione, aperta alla firma, in particolare, degli Stati membri del Consiglio d'Europa, da un lato, e dell'Unione europea, dall'altro, come risulta dall'art. 33, n. 1, di detta Convenzione, non è stata firmata dall'Unione. Inoltre, tra gli Stati membri, soltanto una lieve maggioranza di essi ha attualmente ratificato la stessa Convenzione.

28 Ne consegue che non si può escludere che, in Stati membri diversi dal Regno del Belgio, siffatte transazioni, in particolare quelle aventi ad oggetto il latte umano, siano

lecite e, di conseguenza, suscettibili di fruire dell'esenzione di cui all'art. 13, parte A, n. 1, lett. d), della sesta direttiva.

29 Alla luce delle precedenti considerazioni si deve risolvere la questione sollevata dichiarando che l'art. 13, parte A, n. 1, lett. d), della sesta direttiva, che esenta dall'IVA la «fornitura di organi, di sangue e di latte umani», dev'essere interpretato nel senso che esso non si applica ad un'attività di trasporto di organi e di prelievi di origine umana, svolta in qualità di indipendente, per conto di ospedali e di laboratori.

Sulle spese

30 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Terza Sezione) dichiara:

L«'art. 13, parte A, n. 1, lett. d), della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari — Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, che esenta dall'imposta sul valore aggiunto la »«fornitura di organi, di sangue e di latte umani», dev'essere interpretato nel senso che esso non si applica ad un'attività di trasporto di organi e di prelievi di origine umana, svolta in qualità di indipendente, per conto di ospedali e di laboratori.

Firme