HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a treia)

3 iunie 2010 *

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,

* Limba de procedură: franceza.

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 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 (JO L 145, p. 1, denumită în continuare „A șasea 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 unuia 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 prestărilor de servicii medicale în domeniul asigurărilor obligatorii de sănătate și de invaliditate;

§ 2. Sunt de asemenea scutite de taxă:

1° prestările 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;

[...]

l° 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 l° 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 l°

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 l° 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 l° 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 autorizată 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 l° 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 proveninţă 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, Rep., p. I-907, 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 urmărite 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, Rep., p. I-11079, 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, Rep., p. I-10099, 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 și domeniul de aplicare al acestora trebuie să primească în toată Uniunea o interpretare autonomă și uniformă (a se vedea în acest sens Hotărârea din 27 noiembrie 2003, Zita Modes, C-497/01, Rec., p. I-14393, punctul 34, și Hotărârea din 21 aprilie 2005, HE, C-25/03, Rec., p. I-3123, punctul 63).

22 Rezultă din considerațiile care precedă că expresia „livrare de bunuri", la care se referă articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (d) din A șasea directivă, în ceea ce privește „livrarea de organe, de sânge și de lapte de proveniență umană", trebuie să primească o definiție autonomă și uniformă, proprie dreptului Uniunii.

23 În această privință, trebuie să se amintească faptul că, 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" (a se vedea Hotărârea din 29 martie 2007, Aktiebolaget NN, C-111/05, Rep., p. I-2697, punctul 31). În plus, din articolul 6 alineatul (1) din A șasea directivă rezultă că noțiunea „prestare de servicii" acoperă orice operațiune care nu constituie o livrare de bunuri în sensul articolului 5 din această directivă (a se vedea Hotărârea din 11 februarie 2010, Graphic Procédé, C-88/09, Rep., p. I-1049, punctul 17).

24 Pe de altă parte, din jurisprudența Curții rezultă că noțiunea de livrare a unui bun nu se referă la transferul de proprietate în formele prevăzute de dreptul național aplicabil, ci include orice operațiune de transfer al unui bun corporal de către o parte care abilitează cealaltă parte să dispună de acesta în fapt ca și cum ar fi proprietarul acestui bun (a se vedea în acest sens Hotărârea din 8 februarie 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88, Rec., p. I-285, punctele 7 și 8, Hotărârea din 4 octombrie 1995, Armbrecht, C-291/92, Rec., p. I-2775, punctele 13 și 14, Hotărârea din 6 februarie 2003, Auto Lease Holland, C-185/01, Rec., p. I-1317, punctele 32 și 33,

precum și Hotărârea Aktiebolaget NN, citată anterior, punctul 32 și jurisprudența citată).

25 Or, dacă o activitate de transport de organe și de prelevări de origine umană, precum cea care face obiectul acțiunii principale, constă numai în deplasarea materială a produselor avute în vedere dintr-un loc în altul, efectuată de transportator pentru diferite spitale și laboratoare, o astfel de activitate nu poate avea legătură cu „livrarea de bunuri" în sensul articolului 5 alineatul (1) din A șasea directivă, întrucât nu abilitează cealaltă parte să dispună în fapt de produsele în cauză ca și cum ar fi proprietarul acestora.

26 În consecință, o astfel de activitate nu poate beneficia de scutirea de TVA prevăzută la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (d) din A șasea directivă pentru „livrarea de organe, de sânge și de lapte de proveniență umană".

27 În această privință, chiar dacă din decizia de trimitere rezultă că, în Belgia, comerțul cu organe și cu prelevări de proveniență umană este în afara legii și chiar dacă articolul 21, intitulat „Interzicerea profitului", din Convenția europeană privind protecția drepturilor omului și a demnității ființei umane față de aplicațiile biologiei și medicinei: Convenția privind drepturile omului și biomedicina, încheiată la Oviedo la 4 aprilie 1997, prevede că corpul uman și părțile acestuia nu trebuie să constituie, ca atare, o sursă de profit, totuși nu se poate aprecia că aceste elemente lipsesc, în sine, de orice efect util dispozițiile articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (d) din A șasea directivă. Într-adevăr, această convenție, deschisă pentru semnare în special statelor membre ale Consiliului Europei, pe de o parte, și Uniunii Europene, pe de altă parte, astfel cum rezultă din articolul 33 alineatul 1 din această convenție, nu a fost semnată de Uniune. În plus, în ceea ce privește statele membre, doar puțin peste jumătate dintre acestea au ratificat deja această convenție.

28 Rezultă că nu se poate exclude faptul că 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