Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Sesta Sezione)

18 settembre 2019*

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 132, paragrafo 1, lettere b) e c) – Esenzioni – Ospedalizzazione e cure mediche – Prestazioni mediche effettuate nell'esercizio delle professioni mediche e paramediche – Assenza di rapporto di fiducia tra il prestatore di assistenza sanitaria e il paziente»

Nella causa C-700/17,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Bundesfinanzhof (Corte tributaria federale, Germania), con decisione dell'11 ottobre 2017, pervenuta in cancelleria il 14 dicembre 2017, nel procedimento

Finanzamt Kyritz

contro

Wolf-Henning Peters,

LA CORTE (Sesta Sezione),

composta da C. Toader, presidente di sezione, L. Bay Larsen (relatore) e M. Safjan, giudici,

avvocato generale: M. Szpunar

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

– per il governo tedesco, inizialmente da T. Henze e R. Kanitz, successivamente da R. Kanitz, in qualità di agenti;

– per la Commissione europea, da B.-R. Killmann e J. Jokubauskaitė, in qualità di agenti,

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

ha pronunciato la seguente

* Lingua processuale: il tedesco.

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 132, paragrafo 1, lettere b) e c), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra il Finanzamt Kyritz (ufficio delle imposte di Kyritz, Germania; in prosieguo: l'«ufficio delle imposte») e il sig. Wolf-Henning Peters, in merito al rifiuto di esentare dall'imposta sul valore aggiunto (IVA) le prestazioni mediche effettuate da quest'ultimo in qualità di medico specialista in chimica clinica e in diagnostica di laboratorio.

Contesto normativo

Direttiva 2006/112

3 Il considerando 7 della direttiva 2006/112 così recita:

«Il sistema comune d'IVA dovrebbe portare, anche se le aliquote e le esenzioni non sono completamente armonizzate, ad una neutralità dell'imposta ai fini della concorrenza nel senso che, nel territorio di ciascuno Stato membro, sui beni e sui servizi di uno stesso tipo gravi lo stesso carico fiscale, a prescindere dalla lunghezza del circuito di produzione e di distribuzione».

4 L'articolo 132, paragrafo 1, della succitata direttiva è del seguente tenore:

«Gli Stati membri esentano le operazioni seguenti:

(…)

b) l'ospedalizzazione e le 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;

c) le prestazioni mediche effettuate nell'esercizio delle professioni mediche e paramediche quali sono definite dallo Stato membro interessato;

(…)».

5 L'articolo 133 della medesima direttiva prevede quanto segue:

«Gli Stati membri possono subordinare, caso per caso, la concessione, ad organismi diversi dagli enti di diritto pubblico, di ciascuna delle esenzioni previste all'articolo 132, paragrafo 1, lettere b), g), h), i), l), m) e n), all'osservanza di una o più delle seguenti condizioni:

a) gli organismi in questione non devono avere per fine la ricerca sistematica del profitto: gli eventuali profitti non dovranno mai essere distribuiti ma dovranno essere destinati al mantenimento o al miglioramento delle prestazioni fornite;

b) gli organismi in questione devono essere gestiti ed amministrati a titolo essenzialmente gratuito da persone che non hanno di per sé o per interposta persona alcun interesse diretto o indiretto ai risultati della gestione;

c) gli organismi in questione devono praticare prezzi approvati dalle autorità pubbliche o che non superino detti prezzi ovvero, per le operazioni i cui prezzi non sono sottoposti ad approvazione, praticare prezzi inferiori a quelli richiesti per operazioni analoghe da imprese commerciali soggette all'IVA;

d) le esenzioni non devono essere tali da provocare distorsioni della concorrenza a danno delle imprese commerciali soggette all'IVA.

(…)».

Diritto tedesco

6 L'articolo 4 dell'Umsatzsteuergesetz (legge relativa all'imposta sulla cifra d'affari), del 21 febbraio 2005 (BGBl. 2005 I, pag. 386), quale modificato dalla legge del 19 dicembre 2008 (BGBl. 2008 I, pag. 2794) (in prosieguo: l'«UStG»), così dispone:

«Fra le operazioni di cui all'articolo 1, paragrafo 1, punto 1, sono esenti:

(…)

14) a) le prestazioni mediche effettuate nell'esercizio della medicina umana quale medico, dentista, naturopata, fisioterapista, ostetrica o di altra simile attività di cura. (…)

(…)

b) l'ospedalizzazione e le cure mediche, ivi comprese la diagnostica, le visite mediche, la prevenzione, la riabilitazione, l'assistenza al parto e le prestazioni di hospice, nonché le operazioni ad esse strettamente connesse, assicurate da enti di diritto pubblico. Le prestazioni di cui alla prima frase sono altresì esenti, quando

(…)

bb) sono eseguite da centri di cure mediche e di diagnosi o visite mediche, che rientrano nel sistema di assistenza sanitaria convenzionata ai sensi dell'articolo 95 del libro quinto del Sozialgesetzbuch [(codice di previdenza sociale)], o sono regolati dall'articolo 115 del libro quinto del Sozialgesetzbuch,

(…)

e si tratta di prestazioni alle quali, per loro natura, si applicano rispettivamente l'autorizzazione, il contratto o le regole di cui al Sozialgesetzbuch (…)».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

7 Il sig. Peters è un medico specialista in chimica clinica e in diagnostica di laboratorio.

8 Nel corso degli esercizi fiscali dal 2009 al 2012, egli ha fornito prestazioni mediche al servizio della LADR Medizinisches Versorgungszentrum Wittstock GmbH, società che fornisce prestazioni di laboratorio per medici che esercitano presso uno studio privato, centri di riabilitazione, uffici di igiene pubblica e ospedali.

9 Il sig. Peters ha ricevuto dalla società summenzionata una retribuzione mensile di EUR 6 000 per le prestazioni in questione, le quali comprendevano, in particolare, la realizzazione di analisi aventi ad oggetto specifiche diagnosi mediche di laboratorio nonché un supporto medico nell'ambito di misure di medicina trasfusionale in specifiche situazioni terapeutiche.

10 Il sig. Peters non ha effettuato dichiarazioni di imposta sulla cifra d'affari per gli esercizi fiscali interessati, ritenendo che le prestazioni in questione fossero esenti da tale imposta in forza dell'articolo 4, punto 14, lettera a), prima frase, dell'UStG.

11 L'ufficio delle imposte ha invece ritenuto che le stesse prestazioni fossero imponibili. Tale decisione era motivata dalla constatazione secondo la quale l'esenzione prevista all'articolo 4, punto 14, lettera a), prima frase, dell'UStG è subordinata alla condizione che esista un rapporto di fiducia tra il medico e la persona in cura, condizione che mancherebbe nel caso delle prestazioni del chimico clinico e del medico di laboratorio. Esso ha quindi emesso avvisi di accertamento forfettario relativi all'imposta sulla cifra d'affari sulla base degli onorari netti ricevuti dal sig. Peters per gli esercizi fiscali di cui trattasi.

12 Con decisione del 2 dicembre 2013, l'ufficio delle imposte ha respinto i reclami presentati dal sig. Peters contro i suddetti avvisi.

13 Il sig. Peters ha impugnato la succitata decisione dinanzi al Finanzgericht Berlin-Brandenburg (Tribunale tributario di Berlino-Brandeburgo, Germania), il quale ha accolto il suo ricorso e modificato gli avvisi di accertamento controversi, ritenendo che l'esenzione di cui all'articolo 4, punto 14, lettera a), prima frase, dell'UStG non richieda l'esistenza di un rapporto di fiducia tra il medico e la persona in cura.

14 L'ufficio delle imposte ha presentato un ricorso per cassazione (Revision) dinanzi al giudice del rinvio.

15 Quest'ultimo giudice ritiene che l'elemento del rapporto di fiducia non abbia un'importanza decisiva per il luogo della prestazione, il quale rappresenta, secondo la giurisprudenza della Corte, il criterio distintivo tra le fattispecie di esenzione previste all'articolo 132, paragrafo 1, lettere b) e c), della direttiva 2006/112. Inoltre, secondo il giudice del rinvio, l'esistenza di un rapporto di fiducia tra medico e paziente non è una condizione necessaria per l'esenzione di un'attività nell'ambito di una prestazione medica ai sensi della disposizione di diritto tedesco che recepisce l'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della direttiva in parola, atteso che un simile rapporto di fiducia costituisce solo un tipico caso di applicazione di tale esenzione.

16 Stante quanto precede, il Bundesfinanzhof (Corte tributaria federale, Germania) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se l'esenzione delle prestazioni mediche svolte da parte di un medico specialista in chimica clinica e diagnostica di laboratorio, in circostanze come quelle di cui al procedimento principale, ricada sotto l'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della direttiva [2006/112] o sotto l'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva [2006/112].

2) Se l'applicazione dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della direttiva [2006/112] – ove detta disposizione sia applicabile – presupponga un rapporto fiduciario tra il medico e la persona in cura».

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla prima questione

17 Con la prima questione posta, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 132, paragrafo 1, lettere b) e c), della direttiva 2006/112 debba essere interpretato nel senso che prestazioni mediche come quelle di cui al procedimento principale, fornite da un medico specialista in chimica clinica e in diagnostica di laboratorio, possono rientrare nell'esenzione dall'IVA prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della medesima direttiva.

18 Va anzitutto rilevato che l'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettere b) e c), della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, 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 1977, L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»), e l'articolo 132, paragrafo 1, lettere b) e c), della direttiva 2006/112, la cui formulazione è sostanzialmente identica, devono essere interpretati allo stesso modo e che, quindi, la giurisprudenza della Corte relativa alla prima di tali disposizioni si presta a servire da fondamento per interpretare la seconda (v., in tal senso, sentenza del 10 giugno 2010, Future Health Technologies, C-86/09, EU:C:2010:334, punto 27).

19 A norma dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva 2006/112, gli Stati membri esentano l'ospedalizzazione e le 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. Quanto all'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della medesima direttiva, esso prevede l'esenzione delle prestazioni mediche effettuate nell'esercizio delle professioni mediche e paramediche quali sono definite dallo Stato membro interessato.

20 Dalla giurisprudenza della Corte risulta che le nozioni di «cure mediche», di cui all'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva 2006/112, e di «prestazioni mediche», ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della stessa, riguardano entrambe prestazioni che hanno lo scopo di diagnosticare, di curare e, nella misura del possibile, di guarire malattie o problemi di salute (sentenza del 2 luglio 2015, De Fruytier, C-334/14, EU:C:2015:437, punto 20 e giurisprudenza ivi citata).

21 È altresì opportuno rilevare che il criterio in base al quale va delimitato l'ambito di applicazione delle due fattispecie di esenzione previste dalle suddette disposizioni non è tanto la natura della prestazione, quanto, piuttosto, il luogo della sua erogazione. Infatti, l'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva in questione riguarda prestazioni compiute in ambito ospedaliero, mentre l'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della medesima direttiva riguarda prestazioni fornite al di fuori di un tale ambito, tanto nello studio privato del prestatore quanto nel domicilio del paziente o altrove (v., in tal senso, sentenze dell'8 giugno 2006, L.u.P., C-106/05, EU:C:2006:380, punto 22, e del 2 luglio 2015, De Fruytier, C-334/14, EU:C:2015:437, punto 19).

22 Dalla decisione di rinvio emerge che la prima questione pregiudiziale riguarda prestazioni mediche, il che implica che tali prestazioni possono essere ricomprese nella nozione di «cure mediche», ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva 2006/112, o nella nozione di «prestazioni mediche», ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della medesima.

23 Per quanto riguarda l'applicazione dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva in parola a simili prestazioni, la Corte ha già dichiarato che un laboratorio o un ente individualizzato che compie una funzione analoga possono costituire un istituto «della stessa natura» degli «istituti ospedalieri» e

dei «centri medici e diagnostici», ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva 2006/112 (v., in tal senso, sentenza del 2 luglio 2015, De Fruytier, C-334/14, EU:C:2015:437, punto 35 e giurisprudenza ivi citata).

24 Ciò posto, al fine di valutare se determinate prestazioni mediche siano esenti dall'IVA a norma dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della suddetta direttiva, si deve tener conto di tutti i requisiti previsti da tale disposizione nonché da altre disposizioni pertinenti del titolo IX, capi 1 e 2, della stessa direttiva (v., in tal senso, sentenza del 21 marzo 2013, PFC Clinic, C-91/12, EU:C:2013:198, punto 37 e giurisprudenza ivi citata).

25 Inoltre, l'articolo 133 della direttiva 2006/112 consente agli Stati membri di subordinare la concessione dell'esenzione prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della medesima direttiva a favore di organismi diversi da quelli di diritto pubblico all'osservanza di una o più delle condizioni ivi menzionate.

26 Premesso ciò, il giudice del rinvio si interroga, più nello specifico, sulla possibilità di applicare l'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112 a prestazioni come quelle di cui al procedimento principale, nell'ipotesi in cui esso dovesse giungere alla conclusione che tali prestazioni non soddisfano l'insieme delle condizioni per l'applicazione dell'esenzione di cui all'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva in questione.

27 Occorre precisare, a tale riguardo, che prestazioni mediche che non soddisfino tutti i requisiti stabiliti per beneficiare dell'esenzione dall'IVA prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), di detta direttiva non sono automaticamente escluse da quella prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della medesima direttiva.

28 Dal testo dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva 2006/112 non emerge in alcun modo, infatti, che tale disposizione sia preposta a limitare la portata dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della stessa direttiva, il quale riguarda, come ricordato al punto 21 della presente sentenza, le prestazioni mediche effettuate al di fuori delle strutture di cui all'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva in parola, nell'esercizio di professioni mediche e paramediche quali definite dagli Stati membri.

29 La Corte ha peraltro precisato, nel caso di analisi mediche prescritte da medici generici, che il principio di neutralità fiscale non sarebbe rispettato qualora simili prestazioni fossero soggette a un regime IVA diverso a seconda del luogo in cui sono effettuate laddove la loro qualità è equivalente tenuto conto della formazione dei soggetti che le erogano (v., in tal senso, sentenza dell'8 giugno 2006, L.u.P., C-106/05, EU:C:2006:380, punto 32).

30 Alla luce di quanto precede, occorre rispondere alla prima questione dichiarando che l'articolo 132, paragrafo 1, lettere b) e c), della direttiva 2006/112 deve essere interpretato nel senso che prestazioni mediche come quelle di cui al procedimento principale, fornite da un medico specialista in chimica clinica e in diagnostica di laboratorio, possono rientrare nell'esenzione dall'IVA prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della suddetta direttiva ove esse non soddisfino l'insieme delle condizioni per l'applicazione dell'esenzione di cui all'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della medesima.

Sulla seconda questione

31 Con la seconda questione posta, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112 debba essere interpretato nel senso che l'esenzione dall'IVA da esso prevista è subordinata alla condizione che la prestazione medica di cui trattasi sia fornita nell'ambito di un rapporto di fiducia tra il paziente e il prestatore di assistenza sanitaria.

32 Occorre rilevare, a tale riguardo, che da un'interpretazione letterale dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della direttiva in parola deriva che una prestazione deve essere esentata se soddisfa due condizioni, vale a dire, da un lato, se costituisce una prestazione medica e, dall'altro, se è effettuata nell'esercizio delle professioni mediche e paramediche quali definite dallo Stato membro interessato (v., in tal senso, sentenze del 10 settembre 2002, Kügler, C-141/00, EU:C:2002:473, punto 27, e del 27 aprile 2006, Solleveld e van den Hout-van Eijnsbergen, C-443/04 e C-444/04, EU:C:2006:257, punto 23).

33 Dal tenore letterale della disposizione succitata non emerge quindi in alcun modo che essa presupponga, affinché talune prestazioni mediche siano esentate, che le stesse siano fornite nell'ambito di un rapporto di fiducia tra il prestatore di assistenza sanitaria e la persona in cura.

34 L'aggiunta di una simile condizione non si giustifica, del resto, alla luce dell'obiettivo perseguito dalla medesima disposizione di ridurre il costo delle cure sanitarie e di rendere tali cure più accessibili ai singoli (v., in tal senso, sentenza del 13 marzo 2014, Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, punto 28 e giurisprudenza ivi citata), nella misura in cui dette cure presentano un livello di qualità sufficiente (v., in tal senso, sentenza del 27 aprile 2006, Solleveld e van den Hout-van Eijnsbergen, C-443/04 e C-444/04, EU:C:2006:257, punto 37), senza che l'esistenza di un rapporto di fiducia tra il paziente e il prestatore di assistenza sanitaria rivesta, al riguardo, un carattere decisivo.

35 È vero che la Corte ha dichiarato che, contrariamente all'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera b), della sesta direttiva, l'esenzione prevista all'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera c), della medesima si applica a prestazioni effettuate al di fuori degli istituti ospedalieri e nell'ambito di un rapporto di fiducia tra il paziente e il prestatore di assistenza sanitaria, rapporto che normalmente si svolge nello studio privato del prestatore stesso (v., in tal senso, sentenze del 23 febbraio 1988, Commissione/Regno Unito, 353/85, EU:C:1988:82, punto 33, e del 10 settembre 2002, Kügler, C-141/00, EU:C:2002:473, punto 35).

36 Tuttavia, dalle constatazioni suesposte non può discendere che l'esenzione di cui all'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112 si applichi solo alle prestazioni mediche fornite nell'ambito di un rapporto di fiducia tra il prestatore di assistenza sanitaria e la persona in cura.

37 Occorre infatti rilevare che dette constatazioni erano semplicemente tese a rimarcare la contrapposizione tra la disposizione succitata e l'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera b), della sesta direttiva in relazione alla delimitazione dell'ambito di applicazione delle due fattispecie di esenzione previste dalle medesime disposizioni.

38 In tal senso, al punto 33 della sentenza del 23 febbraio 1988, Commissione/Regno Unito (353/85, EU:C:1988:82), è al fine di rispondere all'argomento sollevato dal Regno Unito di Gran Bretagna e Irlanda del Nord vertente sul parallelismo tra l'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera b), della sesta direttiva e l'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera c), della medesima che la Corte ha messo in evidenza l'importanza del rapporto di fiducia tra il paziente e il prestatore di assistenza sanitaria per concludere che, eccettuate le piccole forniture che sono strettamente necessarie al momento della prestazione medica, la cessione di medicinali e di altri beni è concretamente ed economicamente separabile dalla prestazione di servizi di cui all'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera c), della direttiva in parola.

39 Analogamente, l'esistenza di un rapporto di fiducia tra il paziente e il prestatore di assistenza sanitaria è stata evocata dalla Corte al punto 35 della sentenza del 10 settembre 2002, Kügler (C-141/00, EU:C:2002:473), al fine di sottolineare la contrapposizione tra le due fattispecie di esenzione previste all'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettere b) e c), della sesta direttiva quanto al luogo in cui le prestazioni devono essere fornite, illustrando il contesto nel quale le prestazioni di cui all'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera c), della stessa direttiva sono generalmente fornite.

40 A tale proposito, al punto 36 della sentenza summenzionata, la Corte ha precisato che l'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera b), della sesta direttiva esenta tutte le prestazioni compiute in ambito ospedaliero mentre l'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera c), della medesima direttiva mira a esentare le prestazioni mediche fornite al di fuori di un tale ambito, tanto nello studio privato del prestatore quanto nel domicilio del paziente o altrove.

41 Inoltre, sebbene la Corte abbia elencato, al punto 27 di detta sentenza, le condizioni cui è soggetta l'esenzione prevista dalla disposizione in questione, essa non ha tuttavia fatto riferimento, al riguardo, all'esistenza di un rapporto di fiducia tra il paziente e il prestatore di assistenza sanitaria.

42 Ne consegue che occorre rispondere alla seconda questione dichiarando che l'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112 deve essere interpretato nel senso che l'esenzione dall'IVA da esso prevista non è subordinata alla condizione che la prestazione medica di cui trattasi sia fornita nell'ambito di un rapporto di fiducia tra il paziente e il prestatore di assistenza sanitaria.

Sulle spese

43 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa 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 (Sesta Sezione) dichiara:

1) **L'articolo 132, paragrafo 1, lettere b) e c), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, deve essere interpretato nel senso che prestazioni mediche come quelle di cui al procedimento principale, fornite da un medico specialista in chimica clinica e in diagnostica di laboratorio, possono rientrare nell'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della suddetta direttiva ove esse non soddisfino l'insieme delle condizioni per l'applicazione dell'esenzione di cui all'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della medesima.**

2) **L'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112 deve essere interpretato nel senso che l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto da esso prevista non è subordinata alla condizione che la prestazione medica di cui trattasi sia fornita nell'ambito di un rapporto di fiducia tra il paziente e il prestatore di assistenza sanitaria.**

Firme