

|

61998J0384

Sentenza della Corte (Quinta Sezione) del 14 settembre 2000. - D. contro W.. - Domanda di pronuncia pregiudiziale: Landesgericht St. Pölten - Austria. - Sesta direttiva IVA - Esenzione delle prestazioni mediche effettuate nell'esercizio delle professioni mediche e paramediche - Presentazione da parte di un medico in qualità di perito giudiziario di un parere in materia di accertamento di paternità. - Causa C-384/98.

raccolta della giurisprudenza 2000 pagina I-06795

Massima

Parti

Motivazione della sentenza

Decisione relativa alle spese

Dispositivo

Parole chiave

Disposizioni fiscali - Armonizzazione delle legislazioni - Imposte sulla cifra d'affari - Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto - Esenzioni previste dalla sesta direttiva - Esenzione delle prestazioni effettuate nell'esercizio delle professioni mediche e paramediche - Prestazioni mediche consistenti nello stabilire, con analisi biologiche, l'affinità genetica di individui - Imponibilità

[Direttiva del Consiglio 77/388/CEE, art. 13, parte A, n. 1, lett. c)]

Massima

\$\$L'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), della sesta direttiva 77/388, relativo all'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto per le prestazioni mediche effettuate nell'esercizio delle professioni mediche e paramediche, deve essere interpretato nel senso che non rientrano nell'ambito di applicazione di tale disposizione le prestazioni mediche consistenti non già nel prestare assistenza alle persone mediante diagnosi e cura di malattie o di qualsiasi altro problema di salute, bensì nello stabilire, con analisi biologiche, l'affinità genetica di individui.

(v. punto 22 e dispositivo)

Parti

Nel procedimento C-384/98,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CE (divenuto art. 234 CE), dal Landesgericht di St. Pölten (Austria) nella causa dinanzi ad esso pendente tra

D.

e

W.,

interveniente:

Österreichischer Bundesschatz,

domanda vertente sull'interpretazione dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), 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),

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta dai signori L. Sevón (relatore), presidente della Prima Sezione, facente funzione di presidente della Quinta Sezione, P.J.G. Kapteyn, P. Jann, H. Ragnemalm e M. Wathelet, giudici,

avvocato generale: A. Saggio

cancelliere: H.A. Rühl, amministratore principale

viste le osservazioni scritte presentate:

- per il governo austriaco, dalla signora C. Stix-Hackl, Gesandte presso il Ministero federale degli Affari esteri, in qualità di agente;

- per il governo olandese, dal signor M.A. Fierstra, direttore del dipartimento di diritto europeo presso il Ministero degli Affari esteri, in qualità di agente;

- per il governo del Regno Unito, dalla signora M. Ewing, del Treasury Solicitor's Department, in qualità di agente, assistita dal signor N. Paines, barrister;

- per la Commissione delle Comunità europee, dai signori E. Traversa, membro del servizio giuridico, e A. Buschmann, funzionario nazionale distaccato presso lo stesso servizio, in qualità di agenti,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali del governo del Regno Unito, rappresentato dalla signora M. Hall, barrister, e della Commissione, rappresentata dal signor A. Buschmann, all'udienza del 18 novembre 1999,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 27 gennaio 2000,

ha pronunciato la seguente

Motivazione della sentenza

1 Con ordinanza 2 settembre 1998, pervenuta in cancelleria il 26 ottobre seguente, il Landesgericht di St. Pölten ha sottoposto a questa Corte, ai sensi dell'art. 177 del Trattato CE (divenuto art. 234 CE), due questioni pregiudiziali sull'interpretazione dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), 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 Tali questioni sono state sollevate nell'ambito di una controversia relativa al trattamento da riservare, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA»), agli onorari relativi ad un esame genetico effettuato da un perito medico incaricato dal giudice investito di un procedimento di accertamento di paternità che oppone D. a W.

La normativa applicabile

3 L'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), della sesta direttiva prevede:

«Fatte salve le altre disposizioni comunitarie, 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:

(...)

c) le prestazioni mediche effettuate nell'esercizio delle professioni mediche e paramediche quali sono definite dagli Stati membri interessati».

4 In Austria, l'art. 6, nn. 1, punti 19 e 27, e 3, dell'Umsatzsteuergesetz (legge relativa all'imposta sul fatturato) del 1994 dispone:

«1. Tra le operazioni che rientrano nell'art. 1, prima e seconda frase sono esenti

(...)

19) le operazioni relative all'attività di medico (...)

(...)

27) le operazioni svolte dalle piccole imprese, ossia quelle con domicilio o sede in Austria e le cui operazioni, in base dell'art. 1, n. 1, prima e seconda frase, non superano la cifra di ATS 300 000 durante il periodo d'imposizione...

(...)

3. L'imprenditore la cui cifra d'affari è esentata, in forza dell'art. 6, n. 1, punto 27, può rinunciare, fintantoché la decisione non sia definitiva, all'applicazione dell'art. 6, n. 1, punto 27, con una dichiarazione scritta indirizzata al fisco».

5 In Austria un perito, allorché è incaricato dal giudice investito della controversia di contribuire all'accertamento dei fatti, ha il diritto di ricevere onorari e, nella misura in cui le sue prestazioni sono soggette all'imposta sul fatturato, di chiedere il rimborso dell'imposta relativa ai suoi onorari.

6 Detto giudice fissa gli onorari del perito in un'ordinanza appellabile. Esso dispone, con la medesima ordinanza, il versamento di tali onorari, che sono prelevati da un fondo spese depositato da una delle parti e, nel caso questo sia insufficiente, da denaro pubblico, ossia da fondi provenienti dall'Österreichischer Bundesschatz (Tesoro federale austriaco).

I fatti della causa principale e le questioni pregiudiziali

7 Il Bezirksgericht di St. Pölten ha incaricato la dottoressa Rosenmayr di stabilire, in qualità di perito medico, sulla base di un esame genetico, se la ricorrente nella causa principale potesse essere figlia del convenuto.

8 Allo scopo di procedere alla detrazione dell'IVA che aveva pagato a monte per l'acquisto del materiale necessario alle sue analisi e per la retribuzione dei suoi collaboratori, la signora Rosenmayr ha optato per l'imposizione della sua attività ed ha chiesto allo Stato austriaco, oltre al pagamento degli onorari, una somma di ATS 14 108,60 come imposta sulla cifra d'affari.

9 Avendo il Bezirksgericht accolto integralmente tale domanda, il revisore del Bundesschatz ha presentato appello dinanzi al giudice di rinvio contro l'ordinanza di imposizione delle spese della perizia, così come autorizzato a fare allo scopo di preservare il denaro pubblico, sostenendo che l'esenzione dall'IVA istituita per le attività mediche non può essere considerata facoltativa.

10 Il giudice ha ritenuto che un perito, nell'esercizio delle proprie attività professionali, deve essere considerato come un imprenditore ai sensi dell'art. 1, n. 1, punto 1, dell'Umsatzsteuergesetz 1994, e che quindi i suoi onorari sono, in linea di principio, soggetti all'imposta sulla cifra d'affari. Tuttavia, dal momento che l'art. 6, n. 1, punto 19, del medesimo atto normativo prevede l'esenzione delle operazioni relative all'attività di medico, il giudice nazionale si domanda se tale esenzione comprenda anche le prestazioni mediche di un medico che agisce come perito, più in particolare gli esami genetici effettuati nell'ambito di un procedimento di accertamento di paternità.

11 In tali circostanze, il Landesgericht di St. Pölten ha sospeso il procedimento ed ha sottoposto alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se l'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), 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 d'affari, debba essere interpretato nel senso che l'esenzione dall'imposta sulla cifra d'affari ivi sancita riguarda anche prestazioni mediche fornite da un medico nella sua qualità di perito giudiziario per incarico del Tribunale, in particolare mediante analisi antropologiche genetiche operate nell'ambito di un procedimento di accertamento di paternità.

2) Qualora la prima questione sia risolta affermativamente: se la precitata disposizione della direttiva osti all'applicazione di una norma nazionale la quale, al verificarsi di determinati presupposti, consente (anche) ai medici di rinunciare validamente alla menzionata esenzione».

Sulle questioni pregiudiziali

12 Con la prima questione il giudice di rinvio domanda in sostanza, da un lato, se l'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), della sesta direttiva debba essere interpretato nel senso che rientrano nell'ambito di applicazione di tale disposizione le prestazioni mediche non già consistenti nel somministrare cure alle persone, mediante diagnosi e trattamenti di una malattia o di qualsiasi altro problema di salute, ma nello stabilire, con analisi biologiche, l'affinità genetica di individui e, dall'altro, se il fatto che il medico che agisce in qualità di perito abbia ricevuto l'incarico da un giudice sia rilevante in

proposito.

13 I governi austriaco, olandese e del Regno Unito sostengono che l'esenzione dall'IVA prevista dall'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), della sesta direttiva si applica alle prestazioni mediche indipendentemente dalla loro finalità, tanto se sono dirette a realizzare un atto tecnico, come esami di laboratorio, oppure a curare una malattia, quanto se sono effettuate su richiesta di un privato o su incarico di un'autorità pubblica. Pertanto, un esame genetico, realizzato nell'ambito di un'azione di accertamento di paternità da parte di un medico su incarico di un giudice, dal momento che comporta l'esercizio di un'attività medica o paramedica, sarebbe una prestazione medica esente dall'IVA.

14 La Commissione fa valere invece che, per poter usufruire dell'esenzione, la prestazione medica deve consistere precisamente in cure prestate alla persona. Ora, l'obiettivo degli esami genetici ai fini della ricerca della paternità non sarebbe né quello di prevenire, né quello di diagnosticare o di curare una malattia. Non vi sarebbe pertanto alcuna ragione per accordare a tali attività, esercitate da un medico, un trattamento fiscale diverso da quello riservato alle attività di periti giudiziari in altri settori, quali i periti contabili, gli ingegneri o gli psicologi. Anche se l'attività di un esperto incaricato da un tribunale può essere considerata d'interesse generale, tale caratteristica non basterebbe, di per sé, a giustificare l'esenzione dall'IVA, sulla base dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), della sesta direttiva, delle prestazioni svolte da tale perito.

15 Occorre ricordare, a titolo preliminare, 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'imposta sulla cifra d'affari è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo (v., in particolare, sentenze 15 giugno 1989, causa C-348/87, *Stichting Uitvoering Financiële Acties*, Racc. pag. I-1737, punto 13, e 12 novembre 1998, causa C-149/97, *Institute of the Motor Industry*, Racc. pag. I-7053, punto 17).

16 Riguardo alla questione se l'esame genetico che un medico svolge ai fini della ricerca della paternità rientri nella nozione di «prestazioni mediche», ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), della sesta direttiva, occorre comparare le differenti versioni linguistiche di tale disposizione, così come richiede il principio dell'interpretazione uniforme del diritto comunitario. Inoltre, in caso di disparità tra le diverse versioni linguistiche, la disposizione in questione deve essere intesa in funzione del sistema e della finalità della normativa di cui essa fa parte (v., in particolare, sentenze 27 marzo 1990, causa C-372/88, *Cricket St Thomas*, Racc. pag. I-1345, punto 19, e 9 marzo 2000, causa C-437/97, *EKW e Wein & Co.*, Racc. pag. I-1157, punto 42).

17 A tale proposito, come al paragrafo 16 delle sue conclusioni ha rilevato l'avvocato generale, eccetto la versione italiana, tutte le versioni dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), della sesta direttiva si riferiscono solo alle prestazioni mediche relative alla salute delle persone. Occorre rilevare in particolare che le versioni tedesca, francese, finlandese e svedese utilizzano la nozione di trattamenti terapeutici o di cure per la persona.

18 Si deve constatare quindi che la nozione di «prestazioni mediche» non si presta ad una interpretazione che includa interventi medici diretti ad uno scopo diverso da quello della diagnosi, della cura e, nella misura del possibile, della guarigione di malattie o di problemi di salute.

19 Pertanto le prestazioni in esame non perseguendo siffatto scopo terapeutico, devono, tenuto conto del principio dell'interpretazione restrittiva di ogni disposizione diretta ad introdurre un'esenzione dall'imposta sulla cifra d'affari, essere escluse dal campo di applicazione dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), della sesta direttiva e sono quindi soggette all'IVA.

20 Tale interpretazione non può essere inficiata dall'eventuale carattere di attività di interesse generale rivestita dalle attività peritali in questione. Infatti, l'art. 13, parte A, della sesta direttiva

non esenta dall'IVA ogni attività di interesse generale, ma solo quelle enumerate e descritte in modo molto dettagliato (precitata sentenza Institute of the Motor Industry, punto 18).

21 Poiché dette operazioni peritali non possono essere esenti dall'IVA a causa della loro intrinseca natura, è irrilevante a questo proposito che esse siano state ordinate da un giudice.

22 Alla luce di quanto precede, occorre risolvere la prima questione affermando che l'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che non rientrano nell'ambito di applicazione di tale disposizione le prestazioni mediche consistenti non già nel prestare assistenza alle persone mediante diagnosi e cura di malattie o di qualsiasi altro problema di salute, bensì nello stabilire, con analisi biologiche, l'affinità genetica di individui. Il fatto che il medico che agisce in qualità di perito abbia ricevuto l'incarico da un giudice è irrilevante al riguardo.

23 Tenuto conto della soluzione data alla prima questione, non si deve risolvere la seconda questione.

Decisione relativa alle spese

Sulle spese

24 Le spese sostenute dai governi austriaco, olandese e del Regno Unito, nonché dalla Commissione, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Dispositivo

Per questi motivi,

LA CORTE (Quinta Sezione),

pronunciandosi sulle questioni sottopostele dal Landesgericht di St. Pölten con ordinanza 2 settembre 1998, dichiara:

L'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), 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, deve essere interpretato nel senso che non rientrano nell'ambito di applicazione di tale disposizione le prestazioni mediche consistenti non già nel prestare assistenza alle persone mediante diagnosi e cura di malattie o di qualsiasi altro problema di salute, bensì nello stabilire, con analisi biologiche, l'affinità genetica di individui. Il fatto che il medico che agisce in qualità di perito abbia ricevuto l'incarico da un giudice è irrilevante al riguardo.