

Causa C-513/20

Domanda di pronuncia pregiudiziale

Data di deposito:

13 ottobre 2020

Giudice del rinvio:

Supremo Tribunal Administrativo (Portogallo)

Data della decisione di rinvio:

1° luglio 2020

Ricorrente:

Autoridade Tributária e Aduaneira

Resistente:

Termas Sulfurosas de Alcafache, S.A.

Supremo Tribunal Administrativo (Corte amministrativa suprema)

[OMISSIS]

DECIDONO NELLA SEZIONE DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO DELLA
CORTE AMMINISTRATIVA SUPREMA

I. Relazione.

I.1. Con sentenza pronunciata in data 14 giugno 2018 dal Tribunal Administrativo e Fiscal de Viseu (tribunale amministrativo e tributario di Viseu) veniva accolto il ricorso introdotto dalla Termas Sulfurosas de Alcafache, S.A., e conseguentemente:

- a. veniva dichiarato l'annullamento parziale delle liquidazioni impugnate (IVA e interessi compensativi relativi al 2010, 2011 e 2012) nella parte in cui prevedono l'inapplicabilità dell'esenzione dall'IVA gravante sulle somme percepite a titolo di «*iscrizione a cure termali*» e prestazione di servizi di «*termalismo classico*», con la proporzionale correzione in senso contrario dell'IVA deducibile;

- b. venivano annullate le decisioni tacite di rigetto dei ricorsi gerarchici introdotti conformemente ai nn. [OMISSIS];
- c. venivano annullate le decisioni di rigetto pronunciate nei procedimenti di reclamo amministrativo n. [OMISSIS].

1.2. Non concordando con tale sentenza, il rappresentante legale dell'amministrazione dello Stato presentava ricorso dinanzi alla Corte amministrativa suprema, con il quale formulava richieste accompagnate dalle seguenti conclusioni:

A – Il presente ricorso è introdotto contro la sentenza pronunciata in data 14 giugno 2018, nella parte in cui dichiara viziate da violazione di legge, nello specifico dell'articolo 9 del [Or. 2] [Código do imposto sobre o valor acrescentado] CIVA (codice dell'imposta sul valore aggiunto), le correzioni effettuate in sede di IVA per quanto concerne l'assoggettamento dell'iscrizione a cure termali all'IVA e l'inapplicabilità dell'esenzione da suddetta imposta, con il conseguente annullamento delle liquidazioni impugnate in quella sede (liquidazioni d'ufficio dell'IVA e interessi compensativi relativi al 2010, 2011 e 2012).

B – La questione giuridica fondamentale da decidersi nel procedimento consiste nello stabilire se determinate prestazioni di servizi effettuate dall'impugnante rientrano nell'ambito d'applicazione dell'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto (IVA) di cui all'articolo 9, [paragrafo] 2, del rispettivo codice, qualificandosi in concreto come «operazioni strettamente connesse a prestazioni di servizi medici e sanitari».

C – Per fornire una risposta a tale questione è necessario, da una parte, interpretare la norma che disciplina l'esenzione, cercando di determinarne la rispettiva portata fin dove possibile e necessario; dall'altra, occorre interpretare la realtà fattuale per poter inquadrare i fatti nella previsione di tale norma.

D – I motivi su cui si fonda il presente ricorso riguardano entrambi l'oggetto della controversia: l'interpretazione della norma e l'interpretazione dei fatti.

E – L'articolo 9, [paragrafo] 2, del CIVA (norma di esenzione) deve essere interpretato conformemente al diritto europeo e alla giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea (CGUE) ad esso relativa.

F – Tale disposizione normativa recepisce nel diritto interno l'articolo 132, paragrafo 1, [lettera] b), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: la «direttiva»).

G – La norma del CIVA deve essere interpretata conformemente all'interpretazione che la CGUE ha dato della suddetta disposizione di diritto europeo, dato che in base a un principio da molto tempo consolidato nel diritto dell'Unione europea i giudici degli Stati membri devono interpretare il diritto nazionale nella sua interezza in conformità al diritto dell'Unione europea (sentenza CGUE del 4 luglio 2006, C-212/04, Konstantinos Adeneler e altri).

H – Dalla lettera dell'articolo 132 della direttiva IVA si evince che le esenzioni previste da tale disposizione vincolano gli Stati per quanto riguarda il loro ambito di applicazione. Gli Stati membri non possono – fatti salvi i casi eccezionali espressamente previsti – non esentare le attività in essa previste e possono farlo unicamente entro i limiti definiti da tale esenzione. È in questi termini che si è pronunciata la CGUE nella sentenza Skafteverket (sentenza della CGUE del 21 marzo 2013, [Causa] C-91/12, (Skatteverket c. PFC Clinic AB)).

I – Secondo giurisprudenza consolidata della CGUE, le esenzioni previste dall'articolo 132 della direttiva IVA costituiscono nozioni autonome del diritto dell'Unione che hanno l'obiettivo di evitare divergenze nell'applicazione del regime dell'IVA tra gli Stati membri (sentenza CGUE del 25 febbraio 1999, C-349/96, Card Protection Plan Ltd (CPP)/Commissioners [Or. 3] of Customs & Excise, [punto] 15; sentenza della CGUE del 15 giugno 1989, C-48/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties c. Staatssecretaris van Financiën, [punto] 11; sentenza CGUE del 28 gennaio 2010, C-473/08, Eulitz c. Finanzamt Dresden I, [punto] 25).

J – Discende ugualmente da giurisprudenza consolidata che le esenzioni previste dall'articolo 132 della direttiva IVA non hanno lo scopo di esentare dall'IVA qualsiasi attività di interesse generale, ma unicamente quelle che sono elencate e descritte in modo molto dettagliato da tale disposizione (cfr., in particolare, sentenze dell'11 luglio 1985, Commissione/Germania, C-107/84, [punto] 17; del 20 novembre 2003, D'Ambrumenil e Dispute Resolution Services, C-307/01, [punto] 54; e Eulitz, [punto] 26).

K – Tuttavia, l'interpretazione di tali termini deve realizzarsi conformemente agli obiettivi che le esenzioni in esame si prefiggono e osservare quanto sancito dal principio di neutralità fiscale proprio del sistema comune dell'IVA. In tal modo, la regola che impone tale interpretazione restrittiva non implica che i termini utilizzati per definire le esenzioni di cui all'articolo 132, paragrafo 2, debbano essere interpretati in modo tale da privare le medesime di effetto (cfr., in particolare, sentenza del 14 giugno 2007, Haderer, C-445/05, [punto] 18 e giurisprudenza citata, e sentenza Eulitz, sopra citata, punto 27 e giurisprudenza citata).

L – Di conseguenza, la nozione di «cure mediche», a cui fa riferimento l'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva IVA (come la nozione di «prestazioni mediche» di cui all'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della medesima direttiva) riguarda prestazioni che hanno lo scopo di diagnosticare,

curare e, nella misura del possibile, guarire malattie o problemi di salute (cfr. sentenza del 21 marzo 2013, C-91/12, SkaUeverket c. PFC Clinic, [punto] 25; e sentenza della CGUE del 10 giugno 201[0], C-86/09, Future Health Technologies, [punti] 37 e 38).

M – Il disposto dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), deve formare oggetto di un'interpretazione restrittiva: i termini utilizzati per identificare le esenzioni previste dall'articolo 132 della direttiva sono di stretta interpretazione, dato che costituiscono eccezioni al principio generale di assoggettamento all'IVA di qualunque prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da parte di un soggetto passivo.

N – Inoltre, tenuto conto dell'applicazione di tale disposizione effettuata dalla Corte di giustizia nella causa De Fruytier (sentenza della CGUE del 2 luglio 2015, C-334/14, Belgio c. Nathalie De Fruytier) e ancor più nella causa Klinikum Dortmund (sentenza del 13 marzo 2014, causa C-366/12 Finanzamt Dortmund-West c. Klinikum Dortmund), entrambe in materia di servizi sanitari, risulta chiaro che la Corte attualmente propende per un'interpretazione restrittiva delle norme che esentano dall'IVA i servizi medici e sanitari.

O – La Corte non poteva essere più chiara: la disposizione ha lo scopo di esentare le prestazioni mediche in senso stretto.

P – Ciò che si può inferire dalla sentenza della Corte di giustizia è che, prescindendo da un'interpretazione particolarmente restrittiva di ciò che costituisca lo «scopo [Or. 4] terapeutico» di un'operazione, la disposizione deve formare oggetto di un'interpretazione restrittiva, in modo che solo le prestazioni mediche in senso stretto e quelle ad esse «strettamente connesse» debbano essere considerate come soggette a esenzione.

Q – La disposizione qui in esame – l'articolo 9, [paragrafo] 2, del CIVA – prevede due fattispecie o situazioni: (i) i «servizi medici e sanitari» e (ii) le «operazioni ad essi strettamente connesse». Sembrano non sussistere molti dubbi sul fatto che l'unico inquadramento possibile della fattispecie all'origine del presente procedimento è tra le «operazioni strettamente connesse a servizi medici e sanitari».

R – Nell'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva IVA, l'espressione corrispondente è «l'ospedalizzazione e le cure mediche nonché le operazioni ad esse strettamente connesse».

S – La direttiva IVA non contiene nell'articolo 132, né altrove, una definizione della nozione di «operazioni strettamente connesse all'ospedalizzazione e alle cure mediche».

T – Il giudice a quo, con riferimento alla somma ricevuta a titolo di iscrizione a cure termali, si limita ad affermare quanto segue: «(...) essendo tale somma versata quale corrispettivo dell'offerta di cure termali, già considerate come esenti

dall'IVA, deve anch'essa considerarsi esente, tenuto conto del fatto che è versata esclusivamente a seguito di visita medica e in conformità alla prescrizione di cure termali da parte di medico abilitato». Con il debito rispetto, che non può costituire ostacolo alla discussione, la posizione del giudice a quo non sarà viziata dall'inosservanza dell'obbligo di adottare un'interpretazione restrittiva delle norme in esame?

U – Prendiamo in considerazione, ancora una volta, la sentenza De Fruytier e analizziamo se, in tale contesto, la CGUE ha applicato la nozione di operazioni strettamente connesse all'ospedalizzazione e alle cure mediche in modo corretto: ci troviamo dinanzi a un'«operazione, realizzata in momento anteriore o posteriore al servizio (di diagnostico), al quale è collegata o connessa, nel senso che contribuisce alla sua realizzazione», potendo considerarsi come accessoria o strumentale alla prestazione principale? Ci troviamo dinanzi ad un'operazione che, «non costituendo, in sé e per sé, una finalità per il cliente, permette di assicurare che il servizio principale sia di migliore qualità o venga ottenuto a migliori condizioni»? (le espressioni riportate tra virgolette riflettono l'approccio concettuale della dottrina sul punto, segnatamente LAIRES, Rui (2012), L'IVA nelle attività culturali, educative, ricreative, sportive e di cure mediche e servizi sociali, Coimbra: Almedina I IDEFF, pp. 133-4 e NEVES, Filipe Duarte (2010), Il codice dell'IVA e legislazione complementare, commentato e annotato, Porto: Vida Económica, pp. 178).

V – La risposta è chiaramente affermativa in entrambi i casi. Ciononostante, per la Corte di giustizia, non si tratta di un'operazione strettamente connessa ad un servizio avente per oggetto [Or. 5] la prestazione di cure mediche. Ciò mostra che le definizioni elaborate dalla dottrina non sono in linea con la giurisprudenza recente della Corte di giustizia.

X – A sostegno di questa interpretazione non possiamo non richiamare un'altra sentenza della CGUE, pronunciata nella causa C-366/12 (sentenza del 13 marzo 2014, causa C-366/12, Finanzamt Dortmund-West c. Klinikum Dortmund), in cui la Corte ha considerato, in conclusione, che la fornitura di farmaci citostatici a pazienti affetti da cancro nell'ambito di cure ambulatoriali, da parte di farmacia ospedaliera, non poteva beneficiare dell'esenzione dell'IVA. Se è certo che, nel caso di specie, non rilevava la nozione di «atti strettamente connessi», l'analisi è in ogni caso utile per comprendere quanto restrittiva era, nel 2015, l'interpretazione che la Corte di giustizia riservava alle esenzioni relative ai servizi sanitari.

Y – Sulla base delle due controversie sopra richiamate, decise dalla Corte di giustizia, non possiamo fornire una definizione di «atti strettamente connessi» alla prestazione di servizi medici e sanitari; tuttavia, possiamo affermare che la Corte esige che si dia un'interpretazione restrittiva di tale nozione.

Z – Inoltre, la causa De Fruytier costituisce, per il momento, l'unica linea di demarcazione valida: atti che presentino con la prestazione di cure mediche

«principale» un collegamento uguale o meno stretto rispetto a quello in esame nell'ambito della presente causa non possono essere considerati «operazioni strettamente connesse a servizi medici o sanitari».

AA – Alla luce di quanto esposto, possiamo concludere che la somma riscossa dall'impugnante a titolo di iscrizione a cure termali non può rientrare tra le «operazioni strettamente connesse» alla prestazione di servizi medici o sanitari.

AB – [OMISSIS] [N]ella sentenza qui in esame, con riferimento alla relazione dell'ispezione tributaria e dei suoi allegati, si indica quanto segue: il soggetto passivo (impugnante) esige il versamento della somma a titolo di «iscrizione a cure termali» unicamente una volta all'anno; il suo pagamento non presuppone la realizzazione delle cure, dato che gli utenti, versando tale iscrizione, hanno unicamente diritto ad acquistare le cure che desiderano e non il diritto ad effettuarle.

AC – A tal proposito [OMISSIS]: «Ora, nella fattispecie in esame, si verifica che il pagamento da parte degli utenti dell'«iscrizione a cure termali» non corrisponde al pagamento di servizi medici, ragion per cui non si configura come una prestazione effettiva di cure mediche, né di protezione, prevenzione o ristabilimento della salute, non potendo in tal modo beneficiare dell'esenzione prevista dal paragrafo [1], né di quella di cui al paragrafo 2, entrambi dell'articolo 9 del CIVA».

AD – Inoltre, [OMISSIS] sulla base delle informazioni su cui si fonda la proposta di rigetto del reclamo amministrativo [OMISSIS], può desumersi quanto segue: il Decreto 15401, de 20 de abril de 1928 (decreto del 20 aprile 1928, n. 15401) (normativa di disciplina degli stabilimenti termali) [Or. 6] regolamentava la figura della «tassa di iscrizione» nei seguenti termini: essa poteva applicarsi unicamente in seguito a visita dell'utente effettuata dal direttore clinico o da altro medico specializzato in idrologia autorizzato a esercitare come medico nello stabilimento; era subordinata alla debita compilazione del bollettino medico da parte del medico che aveva effettuato la visita; comportava il pagamento di una tassa senza la quale l'utente non poteva iniziare le cure termali. Il decreto del 20 aprile 1928, n. 15401 è stato abrogato dal Decreto-lei n.º 142/2004, de 11 de junho (decreto-legge dell'11 giugno 2004, n. 142), che non prevede più la tassa di iscrizione, ragion per cui tale figura non è attualmente prevista dalla legge.

AE – Occorre aggiungere che «i riferimenti agli elementi della causa non devono considerarsi come l'invocazione di elementi di fatto, dato che tutte le circostanze processuali sono rilevate d'ufficio, cfr. Jorge Lopes de Sousa, [Código de Procedimento e de Processo Tributário] (codice del procedimento e del contenzioso tributario) (CPPT) annotato e commentato, 6.ª edizione, pag. 225, che rinvia alle sentenze della [Corte suprema amministrativa] [OMISSIS].

AF – Il pagamento da parte degli utenti di un contributo variabile, a titolo di «iscrizione», non corrisponde al pagamento di servizi medici prestati in ambito

ospedaliero a seguito di ricovero o realizzati da medici, odontoiatri, ostetriche, infermieri o paramedici, bensì al diritto di usufruire di servizi, secondo quanto affermato dall'impugnante [;] «è il mezzo tramite il quale gli utenti hanno accesso sia alla visita medica sia alle cure prescritte», motivo per cui non si configura come una prestazione effettiva di cure mediche, né di protezione, prevenzione o ristabilimento della salute, non potendo in tal modo beneficiare dell'esenzione prevista dal [paragrafo] 1, né da quella del paragrafo 2, entrambi dell'articolo 9 del CIVA.

AG – Il tribunale (amministrativo e tributario di Viseu) è giunto a conclusioni opposte: il giudice a quo sostiene che, essendo la suddetta somma versata in contropartita dell'offerta di cure termali, già considerate come esenti, anch'essa deve essere considerata esente, dato che è versata unicamente in seguito a visita medica e in conformità alla prescrizione di cure termali da parte di medico abilitato – ecco l'unica motivazione a sostegno di tale conclusione.

AH – Nella sentenza non si riscontra il minimo sforzo argomentativo per dimostrare su che basi conclude (implicitamente, ad ogni modo) che gli atti in discussione rientrano nella nozione di «operazioni ad esse strettamente connesse, effettuate da strutture ospedaliere, cliniche, dispensari e simili».

AI – Né si comprende come detto giudice giunga a tale conclusione, dal momento che questa non deriva dall'applicazione della legge e che il medesimo non offre alcun argomento interpretativo, né cita dottrina o giurisprudenza a sostegno della propria interpretazione.

AJ – Come è già stato riferito in precedenza, la nozione di «operazioni strettamente connesse all'ospedalizzazione e alle cure mediche» non è stata ancora definita dalla giurisprudenza. Il dato più certo di cui siamo in possesso per potere applicare tale nozione ad una fattispecie concreta è l'interpretazione che la CGUE ne dà nella causa De Fruytier. Ciononostante, la Corte [Or. 7] di giustizia ha considerato che il trasporto di sangue ad un laboratorio non si qualifica come un atto connesso.

AK – Per tale ragione, consideriamo che la cosiddetta iscrizione termale non può essere considerata operazione «strettamente connessa alla prestazione di servizi medici e sanitari» e che il contrario non è stato fundamentalmente provato.

AL – Sussistendo gravi dubbi in merito alla questione qui in esame, si impone il rinvio pregiudiziale alla CGUE, con conseguente sospensione del presente ricorso fino a che non sia pronunciata decisione in tale sede.

Nei termini che precedono, a norma di legge e sempre che la Corte amministrativa suprema così intenda, deve essere dato accoglimento al presente ricorso, annullandosi la sentenza impugnata, con le dovute conseguenze di legge.

I.3. La resistente presentava la propria replica con argomentazioni in base a cui concludeva che «non deve essere dato accoglimento al ricorso, dovendosi confermare la sentenza impugnata».

I.4. Il pubblico ministero della Corte suprema amministrativa emetteva parere con la seguente conclusione:

«La sentenza impugnata, in relazione al punto in discussione, appare viziata.

Deve essere dato accoglimento al ricorso e revocata la sentenza impugnata, in relazione al punto in esame, oppure, laddove si ritenga che la questione controversa suscita seri dubbi, si deve procedere al rinvio pregiudiziale alla CGUE, con sospensione del procedimento».

II. Oggetto del ricorso.

Tenuto conto che il ricorso verte sulla parte della sentenza impugnata sfavorevole all'A.T. [Autoridade Tributária e Aduaneira] (amministrazione delle imposte e delle dogane), esso è volto a chiarire se le somme percepite a titolo di *«iscrizione a cure termali»* non beneficiano dell'esenzione dell'IVA, non configurandosi come *«operazioni strettamente connesse alle prestazioni di servizi medici e sanitari»*, ai sensi dell'articolo 9, [paragrafo] 2, del codice dell'IVA e dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006 (direttiva IVA). [Or. 8]

Nel caso in cui l'applicazione di tale disposizione sollevi dubbi, occorre valutare se la questione sopra enunciata debba essere sottoposta all'esame della CGUE, in sede di rinvio pregiudiziale, nonché se si debba sospendere il procedimento.

III. Motivazione.

III. 1. In fatto.

In base agli elementi di fatto accertati nella sentenza impugnata risulta, in particolare, che gli utenti delle terme di Alcafache, considerate un'unità di cure primarie non inserita nel servizio nazionale di salute, e senza capacità di internamento, avevano versato all'impugnante somme, a titolo di *«iscrizione a cure termali»*, che nel 2010, 2011 e 2012 avevano raggiunto, rispettivamente, il totale di [EUR] 87 003,00, [EUR] 72 654,00 e [EUR] 55 627,50, in base a quanto consta dalla relazione di ispezione tributaria su cui si fondano le liquidazioni dell'IVA che erano state emesse d'ufficio dall'A.T. relativamente a tali somme, con aliquota pari al 23% e interessi compensativi.

Sempre conformemente a quanto emerge dalla medesima relazione [OMISSIS]:

«(...) Quando il cliente si dirige allo sportello informazioni e comunica alla funzionaria il servizio che desidera, sono possibili due procedimenti distinti:

1. Nel caso in cui il cliente desideri un servizio di ‘termalismo classico’, è obbligatoriamente sottoposto a visita medica previa, effettuata da uno dei medici specializzati in idrologia che esercitano nello stabilimento termale, a cui è subordinata la prescrizione delle cure da realizzarsi.

In tale circostanza, l’utente paga la visita e un contributo denominato ‘iscrizione termale’ (nel sito dell’impresa si legge ‘iscrizione alle terme’), valida per tutto l’anno in corso, e le cure prescritte (che può realizzare immediatamente o successivamente, dato che la prescrizione è valida fino al 31 dicembre dell’anno di rilascio della medesima), le quali non sono assoggettate a IVA da parte del soggetto passivo, richiamandosi nella fattura il paragrafo 2 dell’articolo 9 del CIVA. **[Or. 9]**

I pagamenti sono effettuati prima dell’inizio delle suddette cure.

Nel sito ufficiale dell’impresa si legge: *«La preghiamo di notare che tutte le iscrizioni sono effettuate a titolo individuale, una per ogni singola persona, e servono per prenotare la visita medica. Le cure a cui si dovrà sottoporre saranno prescritte successivamente dal nostro medico delle terme».*

(...)

2. Nel caso in cui il cliente sia interessato a un servizio di ‘spa termale’, la visita medica è facoltativa per trattamenti della durata massima di 3 giorni (...). L’utente non versa alcun contributo a titolo di ‘iscrizione a cure termali’, a prescindere che la visita medica abbia o meno luogo.

Sempre secondo quanto risulta [OMISSIS] dalla medesima relazione:

«(...) gli utenti, per poter usufruire dei servizi considerati di ‘termalismo classico’, oltre a doversi sottoporre a una visita medica, sono tenuti a effettuare l’iscrizione.

In occasione dell’iscrizione, l’utente paga una somma che, negli esercizi del 2011 e del 2012, ammontava a [EUR] 30,00, 33,00 e 36,00, denominata dal soggetto passivo come ‘iscrizione termale’, senza la quale gli utenti non potranno cominciare le cure idrologiche (...).

Più in là nella [OMISSIS] medesima relazione risulta che:

1. Si è constatata l’esistenza di un elemento che è addebitato al cliente denominato come «fattura / ricevuta terme» o «anticipo terme», a titolo di «iscrizione termale».
2. Conformemente a quanto già riferito, l’impresa ci ha comunicato per iscritto, in data 18 giugno 2014, quanto segue [OMISSIS]:

«L'iscrizione termale» comprende il servizio di apertura e aggiornamento annuale della scheda individuale di ciascun *utente delle terme che, tra i vari elementi, [Or. 10] conterrà la cartella clinica (tenuto conto che le Terme di Alcafache non consentono di usufruire di cure termali a chi non si sia sottoposto a visita medica previa), e rientrerà nell'ambito di applicazione del paragrafo 2 dell'articolo 9 conformemente alle regole interne [OMISSIS]. La sua validità è di un'epoca balneare, ossia fino all'ultimo giorno dell'anno in cui le terme sono in funzione».*

3. Il pagamento obbligatorio di tale somma dà diritto unicamente alla possibilità di accedere alle cure idrologiche, potendo le suddette cure realizzarsi o meno.
4. La somma che il soggetto passivo esige a titolo di «iscrizione termale»:
 - a. è versata solo una volta all'anno;
 - b. il suo pagamento non presuppone la realizzazione delle cure;
 - c. Gli utenti, versando tale iscrizione, hanno unicamente il diritto di acquistare le cure che desiderano e non il diritto di realizzarle.

In relazione ai summenzionati servizi di «*termalismo classico*», nei quali rientrano varie tipologie di cure, di otorinolaringoiatria / via respiratorie e reumatologia, la sentenza impugnata ha inoltre ritenuto che sussistesse la prova di una funzione terapeutica, la quale non si rinviene in altri tipi di servizi denominati di «benessere termale» o di «spa termale», anch'essi prestati nelle terme qui in discussione.

III. 2. In diritto.

Ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 2, del codice dell'IVA, è esente dall'IVA, in particolare:

- «*la prestazione di servizi medici e sanitari e le operazioni ad essa strettamente connesse effettuate da strutture ospedaliere, cliniche, dispensari e simili*».

Quanto previsto da tale disposizione corrisponde al recepimento dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 [Or. 11] (direttiva IVA), in cui si prevede che siano ugualmente esenti dall'IVA «*l'ospedalizzazione e le cure mediche nonché le operazioni ad esse strettamente connesse*».

L'esenzione dell'IVA prevista dalla summenzionata norma del CIVA si applica alle operazioni che si trovino in stretta connessione con «la prestazione di servizi medici e sanitari» quando realizzate in «ospedali» e strutture simili.

Dovendosi valutare se sussista una connessione stretta tra l'«iscrizione termale» e le cure mediche (e la prestazione di servizi sanitari, secondo la lettera del CIVA),

non risulta chiaro, alla luce dei criteri già definiti dalla CGUE, se, nel caso delle somme versate a titolo di «iscrizione a cure termali», debba considerarsi che esse siano in stretta connessione con le suddette cure.

Consideriamo che alcuni elementi possono condurre a tale conclusione, come il fatto che essa include il servizio di apertura della scheda individuale del singolo cliente, integrante la cartella clinica, e dà diritto all'acquisto di cure, configurantesi come «termalismo classico», la cui natura di prestazione di servizi e attività esente non è posto in discussione.

Tuttavia, sussistono dubbi in relazione alla possibilità di far rientrare le somme versate a titolo di «iscrizione termale» nell'ambito della fornitura di servizi di cure mediche a cui fa riferimento l'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva IVA.

Occorre aggiungere che dalla ricerca svolta sul sito www.curia.europa.eu/juris/ non risulta che la giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea (CGUE) si sia già pronunciata in merito all'applicazione dell'IVA alle somme pagate a fronte dell'«iscrizione termale» qui in discussione, né ad essa fa riferimento, in particolare, la summenzionata sentenza [D]e Fruytier.

Da ultimo, tenuto conto di quanto discende dai principi del primato del diritto comunitario e dell'interpretazione conforme, di cui il rinvio pregiudiziale costituisce uno strumento essenziale, al fine di assicurare la necessaria uniformità d'interpretazione e di applicazione del diritto dell'Unione in tutti gli Stati membri, nonché la coesione del sistema di tutela giurisdizionale dell'Unione e il principio della [Or. 12] tutela giurisdizionale effettiva dei diritti dei singoli, si considera opportuno e necessario domandare che la CGUE si pronunci sulla seguente questione pregiudiziale, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, riguardante l'interpretazione dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva IVA:

- se pagamenti effettuati come corrispettivo del servizio di apertura di scheda individuale del singolo utente, che contiene la cartella clinica che dà diritto all'acquisto di cure di «termalismo classico», rientrino nella nozione di «operazioni strettamente connesse» di cui all'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva IVA e debbano in tal modo essere considerati come esenti dall'IVA.

[OMISSIS]