

Cauza C-513/20

Cerere de decizie preliminară

Data depunerii:

13 octombrie 2020

Instanța de trimitere:

Supremo Tribunal Administrativo (Portugalia)

Data deciziei de trimitere:

1 iulie 2020

Recurentă-pârâtă:

Autoridade Tributária e Aduaneira

Intimată-reclamantă:

Termas Sulfurosas de Alcafache, S.A.

Supremo Tribunal Administrativo

[Curtea Administrativă Supremă, Portugalia]

[omissis]

HOTĂRÂREA SECȚIEI DE CONTENCIOS FISCAL DIN CADRUL
SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO [CURTEA ADMINISTRATIVĂ
SUPREMĂ]

I. Situația de fapt

I.1. Prin hotărârea din 14 iunie 2018, Tribunal Administrativo e Fiscal de Viseu [Tribunalul Administrativ și Fiscal din Viseu] a admis acțiunea în contencios administrativ formulată de Termas Sulfurosas de Alcafache, S.A. și, prin urmare:

1. a anulat parțial deciziile de impunere contestate (privind TVA și dobânzile de întârziere aferente exercițiilor financiare 2010, 2011 și 2012), în măsura în care prin acestea nu se recunoaște scutirea de TVA a sumelor percepute cu titlu de „înregistrare balneară” și prestare de servicii de „cure termale clasice”, cu rectificarea proporțională în sens invers a TVA-ului deductibil;

2. a anulat deciziile implicite de respingere a recursurilor ierarhice înregistrate sub numerele [omissis];
3. a anulat deciziile de respingere adoptate în cadrul procedurilor de revizuire nr. [omissis].

1.2. Întrucât nu a fost de acord cu hotărârea respectivă, reprezentantul Fazenda Pública [Autoritatea fiscală] a declarat recurs la Supremo Tribunal Administrativo [Curtea Administrativă Supremă], prin care a prezentat o serie de argumente care au culminat cu următoarele concluzii:

A - Prezentul recurs este îndreptat împotriva hotărârii pronunțate la 14 iunie 2018, în ceea ce privește partea în care rectificările cu privire la TVA efectuate ca urmare a faptului că s-a considerat că înregistrarea balneară este supusă TVA, iar nu scutită, anulând-se, prin urmare, deciziile de impunere contestate (decizii de impunere emise din oficiu cu privire la TVA și la dobânzile de întârziere aferente exercițiilor financiare 2010, 2011 și 2012).

B - Chestiunea juridică esențială care trebuie soluționată în prezenta cauză este aceea dacă anumite prestări de servicii efectuate de reclamantă beneficiază de scutirea de taxa pe valoarea adăugată (TVA) prevăzută la articolul 9 alineatul 2 din Codul privind TVA, în special având în vedere că este vorba despre „activități conexe serviciilor medicale și de îngrijire medicală”.

C - Pentru a putea da un răspuns, este necesar să se interpreteze, pe de o parte, dispoziția care prevede scutirea, pentru a stabili în ce măsură este aplicabilă și necesară și, pe de altă parte, situația de fapt efectivă, cu scopul de a determina dacă aceasta poate fi inclusă în situația prevăzută de dispoziția respectivă.

D - Motivele care stau la baza prezentului recurs au legătură cu ambele chestiuni: interpretarea dispoziției și interpretarea situației de fapt.

E – Articolul 9 alineatul 2 din Codul privind TVA (dispoziția care prevede scutirea) trebuie interpretat în conformitate cu dreptul Uniunii și cu jurisprudența CJUE cu privire la acesta.

F - Dispoziția legală menționată transpune în dreptul național articolul 132 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „Directiva TVA”).

G – Dispoziția din Codul privind TVA (CIVA) trebuie interpretată în conformitate cu interpretarea efectuată de CJUE cu privire la dispoziția de drept al Uniunii menționată: în mod tradițional, constituie un principiu consacrat al dreptului Uniunii faptul că instanțele statelor membre sunt obligate să interpreteze dreptul național în conformitate cu dreptul Uniunii (Hotărârea CJUE din 4 iulie 2006, C-212/04, Adeneler și alții).

H - Din însuși modul de redactare a articolului 132 din Directiva TVA rezultă că scutirile prevăzute în cuprinsul acestuia sunt obligatorii pentru statele membre în ceea ce privește domeniul lor de aplicare. Cu excepția unor cazuri excepționale prevăzute în mod expres, statele membre nu pot să considere activitățile prevăzute la articolul respectiv ca nefiind scutite și nu le pot scuti decât în măsura în care este prevăzută acea scutire. Curtea a reținut acest lucru în Hotărârea Skatteverket [Hotărârea CJUE din 21 martie 2013, C-91/12, PFC Clinic AB].

I - Potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, scutirile prevăzute la articolul 132 din Directiva TVA constituie noțiuni autonome de drept al Uniunii care au ca obiect evitarea unor divergențe în aplicarea sistemului TVA-ului de la un stat membru la altul (Hotărârea din 25 februarie 1999, C-349/96, CPP, punctul 15, Hotărârea din 15 iunie 1989, 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties/Staatssecretaris van Financiën, punctul 11, și Hotărârea din 28 ianuarie 2010, C-473/08, Eulitz, punctul 25).

J – În plus, rezultă dintr-o jurisprudență constantă că scutirile prevăzute la articolul 132 din Directiva privind TVA nu privesc toate activitățile de interes general, ci numai pe acelea care sunt enumerate și descrise în aceasta într-un mod foarte detaliat (a se vedea în special Hotărârea din 11 iulie 1985, Comisia/Germania, 107/84, punctul 17, Hotărârea din 20 noiembrie 2003, d'Ambrumenil și Dispute Resolution Services, C-307/01, punctul 54, și Hotărârea Eulitz, punctul 26).

K – Cu toate acestea, interpretarea acestor termeni trebuie să fie conformă cu obiectivele urmărite de scutirile respective și să respecte cerințele principiului neutralității fiscale, inherent sistemului comun de TVA. Astfel, această normă de strictă interpretare nu înseamnă că termenii utilizați pentru a defini scutirile prevăzute la articolul 132 alineatul (2) trebuie să fie interpretați într-un mod care ar priva aceste scutiri de efecte (a se vedea în special Hotărârea din 14 iunie 2007, Haderer, C-445/05, punctul 18 și jurisprudența citată, și Hotărârea Eulitz, menționată anterior, punctul 27 și jurisprudența citată).

L - În consecință, atât noțiunea de „îngrijire medicală”, prevăzută la articolul 132 alineatul (1) litera (b) din Directiva TVA, [cât și noțiunea de „prestarea de îngrijiri medicale”, prevăzută la articolul 132 alineatul (1) litera (c) din această directivă] vizează prestații care au ca obiect diagnosticarea, îngrijirea și, în măsura în care este posibil, vindecarea bolilor sau a anomaliilor de sănătate (a se vedea Hotărârea din 21 martie 2013, C-91/12, PFC Clinic, punctul 25 și Hotărârea din 10 iunie 2010, C-86/09, Future Health Technologies, punctele 37 și 38).

M - Articolul 132 alineatul (1) litera (b) trebuie să facă obiectul unei interpretări stricte: termenii utilizați pentru a desemna scutirile prevăzute la articolul 132 din directivă trebuie interpretați cu strictețe, întrucât constituie excepții de la principiul general potrivit căruia TVA este percepută pentru fiecare prestare de servicii efectuată cu titlu oneros de către o persoană impozabilă.

N – Pe de altă parte, aplicarea articolului menționat de către Curte în Hotărârea De Fruytier (Hotărârea din 2 iulie 2015, C-334/14, De Fruytier) și în special în Hotărârea Klinikum Dortmund (Hotărârea din 13 martie 2014, C-366/12, Klinikum Dortmund), ambele în domeniul serviciilor de îngrijire medicală, evidențiază faptul că, în prezent, Curtea interpretează în mod strict dispozițiile care scutesc de TVA serviciile medicale și de îngrijire medicală.

O – Curtea nu putea fi mai clară: dispoziția are scopul de a scuti prestarea de îngrijiri medicale în sens strict.

P – Ceea ce se poate deduce din hotărârea Curții este că, fără a fi necesar să se efectueze o interpretare foarte strictă cu privire la „scopul terapeutic” al unei prestații, dispoziția trebuie să facă obiectul unei interpretări stricte, astfel încât numai prestarea de îngrijiri medicale în sens strict și activitățile „conexe” trebuie considerate scutite.

Q – Dispoziția în litigiu – articolul 9 alineatul 2 din CIVA – prevede două realități sau situații: i) „serviciile medicale și de îngrijire medicală” și ii) „activitățile conexe”. Având în vedere situația de fapt care a dat naștere prezentei cauze, nu există îndoieli prea mari cu privire la împrejurarea că se poate discuta numai despre calificarea drept „activități conexe prestării de servicii medicale și de îngrijire medicală”.

R – Expresia corespunzătoare prevăzută la articolul 132 alineatul (1) litera (b) din Directiva TVA este „spitalizarea și îngrijirea medicală și activitățile conexe”.

S - Directiva TVA nu prevede, nici la articolul 132 și nici la o altă dispoziție, o definiție a noțiunii de „activități conexe spitalizării și îngrijirii medicale”.

T - Instanța de prim grad, în ceea ce privește suma percepută cu titlu de înregistrare balneară, stabilește numai că „[...] având în vedere că suma respectivă este percepută pentru punerea la dispoziție a tratamentelor balneare, considerate deja ca fiind scutite de TVA, și aceasta ar trebui considerată scutită, deoarece este percepută numai după realizarea consultației medicale și doar atunci când un medic autorizat prescrie tratamentul balnear”. Cu tot respectul cuvenit, fără a împiedica o dezbatere privind acest subiect, poziția instanței de prim grad nu este afectată de nerespectarea obligației de a efectua o interpretare strictă a dispozițiilor în cauză?

U – Să revenim la Hotărârea De Fruytier și să analizăm dacă CJUE a aplicat în mod corespunzător în aceasta noțiunea de activități conexe spitalizării și îngrijirii medicale: este vorba despre o „activitate, efectuată la un moment anterior sau ulterior serviciului (de diagnosticare), cu care are o legătură sau o relație, în sensul că contribuie la realizarea sa”, astfel încât poate fi considerată accesorie sau auxiliară în raport cu prestația principală? Este vorba despre o activitate care, „deși nu reprezintă un scop în sine pentru client, face posibilă asigurarea faptului că serviciul principal este de calitate superioară sau este prestat în condiții mai bune”? [citatele redau abordarea conceptuală a doctrinei în această privință, în

special, LAIRES, Rui (2012), *O IVA nas Atividades Culturais, Educativas, Recreativas, Desportivas e de Assistência Médica ou Social*, Coimbra: Almedina I IDEFF, p. 133-4, și NEVES, Filipe Duarte (2010), *Código do IVA e Legislação Complementar, Comentado e Anotado*, Oporto: Vida Económica, p. 178).

V - În ambele cazuri, răspunsul este, evident, afirmativ. Și, cu toate acestea, Curtea consideră că nu este vorba despre o activitate conexă unui serviciu de îngrijire medicală. Acest lucru evidențiază faptul că definițiile stabilite în doctrină nu sunt în concordanță cu jurisprudența recentă a Curții.

X - În susținerea acestei poziții, trebuie să facem trimitere la o altă hotărâre a CJUE, pronunțată în cauza C-366/12 (Hotărârea din 13 martie 2014, C-366/12, Klinikum Dortmund), în care Curtea a statuat, cu titlu de concluzie finală, că eliberarea de către farmacia spitalului, în cadrul îngrijirilor medicale ambulatorii, a medicamentelor citostatice pacienților cu cancer nu putea beneficia de scutirea de TVA. Deși este adevărat că, în cauza respectivă, nu se analiza noțiunea de „activități conexe”, dezbaterile sunt utile pentru a sublinia cât de strictă era în anul 2015 interpretarea Curții cu privire la scutirile referitoare la serviciile de îngrijire medicală.

Y - Noțiunea de „activități conexe” prestării de servicii medicale și de îngrijire medicală nu poate fi definită pe baza celor două cauze ale Curții menționate anterior, dar se poate susține că Curtea impune efectuarea unei interpretări stricte a dispoziției în cauză.

Z - Pe de altă parte, până în prezent, cauza De Fruytier a efectuat singura diferențiere validă: activitățile care au cu serviciile „principale” de îngrijire medicală o legătură la fel de directă sau mai puțin directă decât cea din cauza respectivă nu pot fi considerate „activități conexe serviciilor medicale sau de îngrijire medicală”.

AA - Din considerațiile anterioare se poate deduce că suma percepută de reclamanta în primă instanță cu titlu de înregistrare balneară nu poate fi calificată drept „activitate conexă” prestării de servicii medicale sau de îngrijire medicală.

AB - [omissis] În hotărârea atacată, făcându-se trimitere la procesul-verbal de inspecție fiscală și la anexele acestuia, se arată următoarele: suma percepută de persoana impozabilă (reclamantă) cu titlu de „înregistrare balneară” se achită doar o dată pe an; plata sa nu implică realizarea de tratamente, deoarece utilizatorii, atunci când plătesc înregistrarea respectivă, beneficiază doar de dreptul de a achiziționa tratamentele pe care le doresc, iar nu de a le primi.

AC - Astfel [omissis]: „[...] în prezenta cauză, este cert că plata efectuată de utilizatori cu titlu de „înregistrare balneară” nu corespunde plății serviciilor de îngrijire medicală, astfel încât nu constituie o prestare efectivă de îngrijiri medicale sau un serviciu de protecție, prevenire sau restabilire a sănătății, neputând beneficia de scutirea prevăzută la alineatul (1) sau la alineatul (2) al articolului 9 din CIVA”.

AD - În plus, [omissis] din informațiile conținute în proiectul de respingere a recursului grațios [omissis] se poate deduce că Decretul nr. 15401 din 20 aprilie 1928 (norma care reglementa stațiunile balneare) definea noțiunea de „taxă de înregistrare” după cum urmează: înregistrarea nu era permisă decât după examinarea utilizatorului de către directorul medical sau de către un medic specialist în medicină hidrologică autorizat să practice medicina în stațiunea balneară; înregistrarea se realiza după ce medicul responsabil cu examinarea completa în mod corespunzător fișa pacientului; aceasta implica plata unei taxe, în lipsa căreia utilizatorul nu putea începe tratamentele balneare. Decretul nr. 15401 din 20 aprilie 1928 a fost abrogat prin Decretul-lege nr. 142/2004 din 11 iunie 2004, în care nu mai este prevăzută taxa de înregistrare, astfel încât noțiunea respectivă nu mai este prevăzută prin lege.

AE - Pe de altă parte, „trimiterile la documentele aflate deja la dosar nu trebuie considerate drept argumente de fapt, întrucât toate vicisitudinile procedurale trebuie să fie cunoscute din oficiu” (a se vedea Jorge Lopes de Sousa, CPPT *adnotat și comentat*, ediția a 6-a, p. 225, care face trimitere la hotărârile STA [Curtea Administrativă Supremă] [omissis]).

AF - Plata unei sume variabile de către utilizatori cu titlu de „înregistrare” nu corespunde plății serviciilor de îngrijire medicală prestate în domeniul spitalicesc cu spitalizare sau furnizate de medici, stomatologi, moașe, asistenți medicali sau paramedici, ci corespunde dreptului de a beneficia de o serie de servicii, astfel cum a arătat reclamanta; „este modalitatea prin care utilizatorii au acces fie la o consultație medicală, fie la tratamentele prescrise”, motiv pentru care nu constituie o prestare efectivă de îngrijiri medicale și nici un serviciu de protecție, prevenire sau restabilire a sănătății și, prin urmare, nu poate beneficia de scutirea prevăzută la alineatul 1 sau la alineatul 2 al articolului 9 din CIVA.

AG - Instanța a ajuns la concluzia contrară: potrivit instanței de prim grad, întrucât suma respectivă este percepută pentru punerea la dispoziție a tratamentelor balneare, care sunt deja considerate scutite, aceasta trebuie de asemenea considerată scutită, deoarece este percepută numai după consultația medicală și atunci când un medic autorizat prescrie tratamentele menționate. Aceasta este singura motivare pentru concluzia la care s-a ajuns.

AH - Hotărârea nu oferă niciun argument pentru a dovedi modul în care activitățile contestate se încadrează (chiar și implicit) în noțiunea de „activități conexe [prestării de îngrijiri medicale], asigurate de spitale, clinici, centre de îngrijire medicală și alte instituții de natură similară”.

AI – De asemenea, nu se poate stabili cum a ajuns instanța la concluzia respectivă, întrucât aceasta nu rezultă din lege, nu se invocă niciun argument privind interpretarea și nu există nicio referire la doctrina sau la jurisprudența care susține interpretarea sa.

AJ – Astfel cum s-a arătat anterior, jurisprudența nu a definit încă noțiunea de „activități conexe spitalizării și îngrijirii medicale”. Informațiile cele mai fiabile de care dispunem cu privire la aplicarea sa într-o situație concretă constau în interpretarea noțiunii respective efectuată de CJUE în Hotărârea De Fruytier. Cu toate acestea, Curtea a apreciat că transportul de sânge către laborator nu constituie o activitate conexă.

AK – Prin urmare, se poate considera că respectiva înregistrare balneară nu poate fi calificată drept activitate „conexă prestării de servicii medicale și de îngrijire medicală” și că situația contrară nu a fost dovedită în mod corespunzător.

AL - În cazul în care există îndoieli serioase privind chestiunea analizată, se impune sesizarea CJUE cu o cerere de decizie preliminară și suspendarea procedurii de recurs până când instanța menționată se pronunță cu privire la această chestiune.

În temeiul considerațiilor anterioare, se solicită admiterea prezentului recurs și anularea hotărârii atacate, cu consecințele juridice care rezultă din aceasta.

I.3. Intimata a formulat memoriu în răspuns, în care a prezentat o serie de concluzii în sensul că „se impune respingerea recursului și menținerea hotărârii atacate”.

I.4. Parchetul de pe lângă instanța respectivă a emis un aviz prin care a concluzionat că:

„Hotărârea atacată trebuie modificată în ceea ce privește partea contestată.

Se impune admiterea recursului și revocarea hotărârii atacate, în ceea ce privește partea contestată, sau, în cazul în care se consideră că există îndoieli serioase cu privire la chestiunea în litigiu, se impune sesizarea CJUE cu o cerere de decizie preliminară și suspendarea procedurii”.

II. Obiectul recursului

Având în vedere că recursul vizează partea din hotărârea atacată nefavorabilă Autorității fiscale, prin acesta se solicită să se stabilească dacă sumele percepute cu titlu de „înregistrare balneară” *nu beneficiază de scutirea de TVA, întrucât aceasta nu constituie „activități conexe prestării de servicii medicale și de îngrijire medicală”, în conformitate cu dispozițiile articolului 9 alineatul 2 din Codul privind TVA și ale articolului 132 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 (Directiva TVA).*

În cazul în care există îndoieli privind aplicarea acestei din urmă dispoziții, este necesar să se stabilească dacă îndoielile respective trebuie supuse aprecierii CJUE în cadrul unei trimeri preliminare, precum și dacă se impune suspendarea procedurii.

III. Motivare

III. 1. Motive de fapt

Din situația de fapt reținută în hotărârea atacată rezultă în special că reclamanta în primă instanță a perceput de la utilizatorii stațiunii balneare Alcafache, considerată o unitate de asistență medicală primară neinclusă în Serviciul Național de Sănătate și fără capacități de spitalizare, anumite sume cu titlu de „înregistrare balneară”, care, în anii 2010, 2011 și 2012, au ajuns la un total de 87 003,00 euro, de 72 654,00 euro și, respectiv, de 55 627,50 euro, astfel cum sunt indicate în procesul-verbal de inspecție fiscală pe care se bazează deciziile de impunere privind TVA emise din oficiu de Autoritatea fiscală pentru sumele respective prin aplicarea unei cote de 23 % și a dobânzilor de întârziere.

După cum s-a arătat în procesul-verbal respectiv [omissis]:

„[...] Atunci când utilizatorul se adresează recepției și comunică persoanei care îl preia serviciul pe care îl dorește, sunt aplicabile două proceduri:

1. În cazul în care clientul dorește un serviciu de «cure termale clasice», acesta trebuie să fie supus în mod obligatoriu unei consultații medicale prealabile, efectuată de unul dintre medicii specializați în medicină hidrologică care oferă consultații în cadrul stațiunii balneare, pentru a i se prescrie tratamentele recomandate.

La momentul respectiv, utilizatorul achită consultația, precum și o sumă cu titlu de «înregistrare balneară» (denumită pe site-ul întreprinderii «înregistrare pentru accesul la apele termale»), valabilă pentru tot anul respectiv, precum și tratamentele prescrise (pe care le poate efectua la acel moment sau ulterior, deoarece rețeta este valabilă până la data de 31 decembrie a anului în care este emisă), pentru care persoana impozabilă aplică scutirea de TVA menționând pe factură articolul 9 alineatul 2 din CIVA.

[Tratamentele] se achită înainte de efectuarea lor.

Pe site-ul oficial al întreprinderii se atrage atenția: *«a se avea în vedere că toate înregistrările sunt individuale și au caracter personal, iar scopul lor este de a obține o programare medicală. Tratamentele care trebuie realizate sunt prescrise ulterior de medicul nostru specialist în medicină hidrologică».*

[...]

2. În cazul în care clientul dorește să achiziționeze un serviciu de «spa termal», consultația medicală este opțională pentru tratamente de până la 3 zile [...]

Utilizatorul nu trebuie să achite nicio sumă cu titlu de «înregistrare balneară», indiferent dacă există sau nu o consultație medicală”.

Tot conform [omissis] procesului-verbal respectiv:

„[...] pentru a putea beneficia de tratamentele incluse în categoria intitulată «cure termale clasice», utilizatorii, pe lângă efectuarea unei consultații medicale, sunt obligați să se înregistreze.

La momentul înregistrării, utilizatorul achită o sumă, denumită de persoana impozabilă «înregistrare balneară», care, în exercițiile financiare 2011 și 2012, era de 30 de euro, de 33 de euro și de 36 de euro și care permitea utilizatorilor accesul la tratamentele hidrologice [...]”

În continuare, respectivul [omissis] proces-verbal prevede că:

1. S-a constatat că există un cost perceput de la client în „factura/chitanța pentru izvoare termale” sau „avansul pentru izvoare termale” cu titlu de „înregistrare balneară”.
2. Astfel cum s-a arătat anterior, la 18 iunie 2014, întreprinderea a declarat în scris următoarele [omissis]:

„«Înregistrarea balneară» include serviciul anual de deschidere și actualizare a fișei individuale a fiecărui utilizator al izvoarelor termale, care, printre alte elemente, conține istoricul medical (trebuie să se țină seama de faptul că stațiunea balneară Alcafache nu permite utilizarea tratamentelor balneare de către utilizatorii care nu a efectuat în prealabil consultația medicală) și este inclusă în domeniul de aplicare al articolului 9 alineatul 2 în temeiul circularei [omissis]. Valabilitatea sa este de un sezon balnear, cu alte cuvinte aceasta este valabilă până în ultima zi a anului în care izvoarele termale sunt funcționale.”

3. Contraprestația pentru plata obligatorie a sumei respective constă numai în posibilitatea de a accesa tratamentele hidrologice, a căror realizare este opțională.
4. Suma percepută de persoana impozabilă cu titlu de „înregistrare balneară”:
 - a. se achită o dată pe an;
 - b. plata sa nu implică realizarea tratamentelor;
 - c. prin achitarea „înregistrării”, utilizatorii au dreptul numai la achiziționarea tratamentelor dorite, dar nu și la realizarea lor.

În ceea ce privește așa-numitele servicii de „cure termale clasice”, care includ o serie de tratamente, de otorinolaringologie/căi respiratorii și reumatologie, în hotărârea atacată s-a stabilit și că acestea au funcție terapeutică, care nu este observată la alte așa-numite servicii de „cultivare a stării de bine prin ape termale” sau „spa termală”, furnizate de asemenea în stațiunea balneară.

III. 2. În drept

În conformitate cu articolul 9 alineatul 2 din Codul privind TVA, este scutită de TVA în special:

– „*prestarea de servicii medicale și de îngrijire medicală și activitățile conexe, asigurate de spitale, clinici, centre de îngrijire medicală și alte instituții de natură similară*”.

Dispoziția menționată transpune în dreptul național articolul 132 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 (Directiva TVA), care prevede de asemenea că sunt scutite de TVA „*spitalizarea și îngrijirea medicală și activitățile conexe*”.

Conform dispoziției respective din CIVA, beneficiază de scutirea de TVA activitățile conexe „prestării de servicii medicale și de îngrijire medicală” atunci când sunt efectuate în „spitale” și în alte instituții de natură similară.

În ceea ce privește aprecierea obligatorie a existenței unei legături directe între „înregistrarea balneară” și îngrijirea medicală (și prestarea de servicii de îngrijire medicală, conform modului de redactare a CIVA), nu este clar, având în vedere criteriile definite deja de CJUE, dacă sumele respective percepute cu titlu de „înregistrare balneară” trebuie considerate ca fiind conexe îngrijirii medicale respective.

Se poate considera că anumite elemente pot conduce la această concluzie, precum, de exemplu, faptul că [„înregistrarea balneară”] include serviciul de deschidere a fișei medicale individuale a fiecărui utilizator, care conține istoricul medical care îi dă dreptul să achiziționeze tratamente care se încadrează în categoria „curelor termale clasice”, a căror natură de prestare de servicii și de activitatea scutită nu este contestată.

Cu toate acestea, există îndoieli cu privire la posibilitatea includerii sumelor menționate, plătite cu titlu de „înregistrare balneară”, în contextul prestării de servicii de îngrijire medicală menționate la articolul 132 alineatul (1) litera (b) din Directiva TVA.

Pe de altă parte, din consultarea site-ului www.curia.europa.eu/juris/ nu rezultă că Curtea de Justiție a Uniunii Europene (CJUE) s-a pronunțat deja în jurisprudența sa referitor la aplicarea TVA în privința sumelor plătite cu titlu de „înregistrare balneară”. Curtea nu a făcut referire la această chestiune nici în Hotărârea De Fruytier, menționată anterior.

În sfârșit, având în vedere cerințele care decurg din principiile supremației dreptului Uniunii și interpretării conforme, pentru care trimiterea preliminară constituie un instrument esențial – cu scopul de a asigura uniformitatea dorită a interpretării și a aplicării dreptului Uniunii în toate statele membre, precum și coeziunea sistemului de protecție jurisdicțională al Uniunii și principiul protecției

jurisdicționale efective a drepturilor particularilor, se consideră util și necesar să se solicite CJUE să se pronunțe cu privire la următoarea întrebare, în conformitate cu articolul 267 TFUE, referitoare la interpretarea articolului 132 alineatul (1) litera (b) din Directiva TVA:

Plățile efectuate în schimbul unui serviciu de deschidere a fișei individuale pentru fiecare utilizator, care include istoricul medical ce conferă dreptul de a achiziționa tratamente constând în „cure termale clasice”, pot fi incluse în noțiunea de „activități conexe”, prevăzută la articolul 132 alineatul (1) litera (b) din Directiva TVA și, prin urmare, pot fi considerate scutite de TVA?

[omissis]

DOCUMENT DE LUCRU