

Affaire C-513/20

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

13 octobre 2020

Juridiction de renvoi :

Supremo Tribunal Administrativo (Portugal)

Date de la décision de renvoi :

1^{er} juillet 2020

Partie demanderesse :

Autoridade Tributária e Aduaneira (administration des contributions et des douanes)

Partie défenderesse :

Termas Sulfurosas de Alcafache, S.A.

Supremo Tribunal Administrativo (Cour administrative suprême, Portugal)

[omissis]

LES JUGES DE LA CHAMBRE DU CONTENTIEUX FISCAL DU SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO (COUR ADMINISTRATIVE SUPRÊME) DÉCIDENT :

I. Exposé de l'affaire

I.1. Par jugement du 14 juin 2018, le Tribunal Administrativo e Fiscal de Viseu (tribunal administratif et fiscal de Viseu, Portugal) a jugé que le recours introduit par Termas Sulfurosas de Alcafache, S.A., était fondé et, en conséquence, il a :

- a. décidé l'annulation partielle des liquidations contestées (TVA et intérêts compensatoires pour les années 2010, 2011 et 2012) dans la mesure où celles-ci résultent de la non-exonération de la TVA afférente aux montants perçus au titre de l'« *inscrição thermal* » et de la prestation de services de « *thermalismo clássico* », avec la

correction proportionnelle en sens inverse s'agissant de la TVA déductible ;

- b. annulé les décisions implicites de rejet à la suite des recours hiérarchiques traités sous les n° s [omissis] ;
- c. annulé les décisions de rejet à la suite des procédures de réclamation gracieuse n° s [omissis].

I.2. En désaccord avec ce jugement, la représentante de la Fazenda Pública (administration fiscale) a introduit un recours devant le Supremo Tribunal Administrativo (Cour administrative suprême), dans lequel elle a présenté ses arguments avec les conclusions suivantes :

A – Le présent recours est formé contre le jugement rendu le 14 juin 2018, dans la mesure où il a admis le grief tiré de la violation de la loi, à savoir l'article 9 du **[Or. 2]** Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (code de la taxe sur la valeur ajoutée ou code de la TVA), s'agissant des corrections en matière de TVA effectuées dans le sens de l'assujettissement de l'inscription thermique à la TVA sans exonération, avec l'annulation, en conséquence, des liquidations contestées en l'espèce (liquidations d'office de la TVA et intérêts compensatoires pour 2010, 2011 et 2012).

B – La question juridique fondamentale qui doit être tranchée dans le dossier est celle de savoir si certaines prestations de services effectuées par la requérante en première instance relèvent de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) prévue à l'article 9, point 2, du code de la TVA sous la qualification concrète d'« opérations liées à des prestations de services médicaux et sanitaires ».

C – En vue de répondre à cette question, il faut, d'une part, interpréter la norme d'exonération en s'efforçant de définir, autant que possible et nécessaire, les notions qu'elle contient, et, d'autre part, d'interpréter la réalité factuelle en vue de déterminer si les faits relèvent des dispositions de cette norme.

D – Les raisons qui motivent le présent recours ont trait à ces deux aspects : l'interprétation de la norme et l'interprétation des faits.

E – L'article 9, point 2, du code de la TVA (norme d'exonération) doit être interprété en conformité avec le droit de l'Union et la jurisprudence de la Cour y relative.

F – Cette disposition légale transpose en droit interne l'article 132, paragraphe 1, sous b), de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (ci après la « directive TVA »).

G – La norme du code de la TVA doit être interprétée de manière conforme à l'interprétation que la Cour a faite de la norme de l'Union transposée par la norme nationale précitée : il y a longtemps que, dans le droit de l'Union, a été établi le

principe selon lequel les juridictions des États membres doivent interpréter tout le droit national conformément au droit de l'Union (arrêt du 4 juillet 2006, Konstantinos Adeneler e.a., C-212/04, EU:C:2006:443).

H – Il résulte du libellé même de l'article 132 de la directive TVA que les exonérations y prévues sont impératives pour les États membres quant à leur champ d'application. Les États membres ne peuvent pas – sauf dans des cas exceptionnels expressément prévus – cesser d'exonérer les activités y visées, et ils ne peuvent le faire que dans la mesure où cette exonération y est prévue. C'est ce que constate la Cour dans son arrêt du 21 mars 2013, PFC Clinic (C-91/12, EU:C:2013:198).

I – Conformément à la jurisprudence constante de la Cour, les exonérations visées à l'article 132 de la directive TVA constituent des notions autonomes du droit de l'Union ayant pour objet d'éviter des divergences dans l'application du régime de la TVA d'un État membre à l'autre (arrêts du 25 février 1999, CPP, C-349/96, EU:C:1999:93[Or. 3], point 15 ; du 15 juin 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties/Staatssecretaris van Financiën, 348/87, EU:C:1989:246, point 11, et du 28 janvier 2010, Eulitz, C-473/08, EU:C:2010:47, point 25).

J – Il ressort en outre d'une jurisprudence constante que les exonérations figurant à l'article 132 de la directive TVA ne visent pas à exonérer de la TVA toutes activités d'intérêt général, mais uniquement celles qui y sont énumérées et décrites de manière très détaillée (voir notamment arrêts du 11 juillet 1985, Commission/Allemagne, 107/84, EU:C:1985:332, point 17 ; du 20 novembre 2003, D'Ambrumenil et Dispute Resolution Services, C-307/01, EU:C:2003:627, point 54, et du 28 janvier 2010, Eulitz, C-473/08, EU:C:2010:47, point 26).

K – Toutefois, l'interprétation de ces termes doit être conforme aux objectifs poursuivis par lesdites exonérations et respecter les exigences du principe de neutralité fiscale inhérent au système commun de TVA. Ainsi, cette règle d'interprétation stricte ne signifie pas que les termes utilisés pour définir les exonérations visées audit article 132 doivent être interprétés d'une manière qui priverait celles-ci de leurs effets (voir, notamment, arrêts du 14 juin 2007, Haderer, C-445/05, EU:C:2007:394, point 18 et la jurisprudence visée, et du 28 janvier 2010, Eulitz, C-473/08, EU:C:2010:47, point 27 et la jurisprudence visée).

L – En conséquence, la notion de « soins médicaux », figurant à l'article 132, paragraphe 1, sous b), de la directive TVA (tout comme celle de « prestations de soins à la personne », figurant à l'article 132, paragraphe 1, sous c), de cette directive) vise des prestations ayant pour but de diagnostiquer, de soigner et, dans la mesure du possible, de guérir des maladies ou des anomalies de santé (arrêts du 21 mars 2013, PFC Clinic, C-91/12, EU:C:2013:198, point 25, et du 10 juin 2010, Future Health Technologies, C-86/09, EU:C:2010:334, points 37 et 38).

M – Les dispositions de l'article 132, paragraphe 1, sous b), doivent faire l'objet d'une interprétation stricte : les termes utilisés pour désigner les exonérations visées à l'article 132 de la directive sont d'interprétation stricte, étant donné qu'elles constituent des exceptions au principe général selon lequel chaque prestation de services effectuée à titre onéreux par un assujetti est soumise à la TVA.

N – D'autre part, l'application que la Cour a faite de cette disposition dans l'affaire De Fruytier (arrêt du 2 juillet 2015, C-334/14, EU:C:2015:437), ainsi que dans l'affaire Klinikum Dortmund (arrêt du 13 mars 2014, C-366/12, EU:C:2014:143), qui concernaient toutes les deux des services de santé, montre clairement que, à l'heure actuelle, la Cour interprète de manière restrictive les normes qui exonèrent les services médicaux et sanitaires de la TVA.

O – La Cour ne pouvait pas être plus claire : la norme est destinée à exonérer les prestations médicales au sens strict.

P – On peut déduire de l'arrêt de la Cour que, même si la « finalité thérapeutique » d'une opération ne doit pas être interprétée de manière particulièrement restrictive, **[Or. 4]** la norme doit faire l'objet d'une interprétation restrictive, de sorte que seules les prestations médicales au sens strict et celles qui ont « un rapport étroit » avec celles-ci doivent être considérées comme étant couvertes par l'exonération.

Q – La norme que nous analysons, à savoir l'article 9, point 2, du code de la TVA, envisage deux réalités ou situations : (i) les « [prestations de] services médicaux et sanitaires » et (ii) les « opérations étroitement liées à celles-ci ». Il semble évident que, s'agissant de la situation de fait à l'origine du dossier, l'on puisse seulement discuter de leur qualification d'« opérations étroitement liées aux services médicaux et sanitaires ».

R – L'expression correspondante figurant à l'article 132, paragraphe 1, sous b), de la directive TVA est « l'hospitalisation et les soins médicaux ainsi que les opérations qui leur sont étroitement liées ».

S – La directive TVA ne prévoit pas, que ce soit à l'article 132 ou ailleurs, de définition de la notion d'« opérations qui sont étroitement liées à l'hospitalisation et aux soins médicaux ».

T – S'agissant du montant perçu au titre de l'inscription thermale, le Tribunal Administrativo e Fiscal de Viseu (tribunal administratif et fiscal de Viseu) se limite à constater ce qui suit : « [...] comme ce montant est perçu en vue de l'accès aux traitements thermaux, eux-mêmes considérés comme exonérés de la TVA, ce montant doit lui aussi être considéré comme exonéré, dans la mesure où il est uniquement perçu après une consultation médicale et à la suite de la prescription d'un traitement thermal par un médecin habilité ». Malgré le respect dû au point de vue du tribunal précité, qui ne peut cependant faire obstacle à une discussion,

cette position n'est-elle pas entachée du défaut de respect de l'impératif d'une interprétation restrictive des normes en cause ?

U – Examinons à nouveau l'arrêt De Fruytier et voyons si, dans cet arrêt, la Cour a appliqué la notion d'opérations qui sont étroitement liées à l'hospitalisation et aux soins médicaux en ce sens : sommes-nous en présence d'une « opération réalisée à un moment antérieur ou postérieur au service (de diagnostic) avec lequel elle a un lien ou un rapport en ce sens qu'elle participe à sa réalisation », de sorte qu'elle peut être considérée comme un accessoire ou un instrument par rapport à la prestation principale ? Sommes-nous en présence d'une opération qui « ne représente pas une finalité en soi pour le client, qui permet de garantir que le service principal soit de meilleure qualité ou qu'il soit obtenu dans de meilleures conditions ? » (les passages entre guillemets montrent l'approche conceptuelle de la doctrine en la matière, notamment LAIRES, Rui (2012), O IVA nas Atividades Culturais, Educativas, Recreativas, Desportivas e de Assistência Médica ou Social [la TVA dans les activités culturelles, éducatives, récréatives, sportives, de soins médicaux et d'assistance sociale], Coimbra : Almedina I IDEFF, p. 133-4, et NEVES, Filipe Duarte (2010), Código do IVA e Legislação Complementar, Comentado e Anotado [code de la TVA et législation complémentaire, commentés et annotés], Porto : Vida Económica, p. 178).

V – La réponse est bien sûr positive dans les deux cas. Cependant, pour la Cour, il ne s'agit pas d'une opération qui est étroitement liée à un service de [Or. 5] soins médicaux. Cela montre que les définitions doctrinales ne sont pas en accord avec la jurisprudence récente de la Cour.

X – Dans le même sens, nous renvoyons à nouveau à l'arrêt rendu par la Cour le 13 mars 2014, Klinikum Dortmund (C-366/12, EU:C:2014:143), dans lequel elle a conclu que la fourniture, à des patients atteints de cancer, de médicaments cytostatiques dans le cadre de soins ambulatoires, par la pharmacie de l'hôpital ne pouvait pas bénéficier de l'exonération de la TVA. Même si, dans cette affaire, il ne s'agissait pas de la notion d'« actes étroitement liés », l'analyse qui y a été faite est néanmoins intéressante dans la mesure où elle permet de voir le caractère restrictif de l'interprétation que la Cour a faite, en 2015, des exonérations relatives aux services de santé.

Y – Nous ne pouvons pas, à partir des deux affaires précitées, définir les « actes étroitement liés » à la prestation de services médicaux et sanitaires ; mais nous pouvons affirmer que la Cour exige une interprétation restrictive de cette notion.

Z – D'autre part, l'arrêt De Fruytier constitue, pour l'instant, la seule ligne de séparation valable : les actes qui ont un lien aussi étroit ou moins étroit avec la prestation de soins médicaux « principale » que celui qui a été constaté dans cet arrêt ne peuvent pas être considérés comme des « opérations étroitement liées aux services médicaux ou sanitaires ».

AA – Compte tenu de ce qui précède, nous considérons que le montant perçu par la partie requérante en première instance au titre de l'inscription thermale ne peut pas relever de la qualification d'« opération étroitement liée » à la prestation de services médicaux ou sanitaires.

AB – [omissis] [D]ans le jugement qui fait l'objet du présent recours, on trouve, en référence au rapport de l'inspection fiscale et aux annexes de celui-ci, les indications suivantes : le montant facturé par l'assujetti (la partie requérante en première instance) au titre de l'« inscription thermale » est seulement payé une fois par an ; son paiement n'implique pas la réalisation des traitements, étant donné que, après le paiement de cette inscription, les utilisateurs ont uniquement le droit d'acheter les traitements dont ils veulent bénéficier et pas le droit à la réalisation de ceux-ci.

AC – Il y est indiqué par ailleurs [omissis] : « Or, en l'espèce, on constate que le paiement de l'« inscription thermale » par les utilisateurs ne correspond pas au paiement de services médicaux, étant donné qu'il ne donne pas lieu à une prestation effective de soins médicaux, ni à une prestation effective de protection, de prévention ou de rétablissement de la santé, de sorte qu'il ne peut bénéficier ni de l'exonération prévue au point 2 * ni de celle prévue au point 2 de l'article 9 du code de la TVA ».

AD – Par ailleurs, il résulte [omissis] des éléments d'information sur lesquels est fondé le projet de la décision de rejet de la réclamation gracieuse [omissis] : le décret 15401 du 20 avril 1928 (législation qui régissait les stations thermales) [Or. 6] prévoyait la notion de « taxe d'inscription » dans les termes suivants : [l'inscription] ne pouvait se faire qu'après l'examen de l'utilisateur par le directeur de clinique ou par un des médecins hydrologistes autorisés à exercer en clinique dans la station ; elle était faite au vu du bulletin clinique dûment rempli par le médecin qui a procédé à l'examen ; elle impliquait le paiement d'une taxe, sans laquelle l'utilisateur ne pouvait pas commencer les traitements thermaux. Le décret 15401 du 20 avril 1928 a été abrogé par le décret-loi n° 142/2004 du 11 juin qui ne contient plus la taxe d'inscription, car cette notion n'est pas prévue par la loi.

AE – En outre, « ne saurait être considérée comme une invocation d'éléments de fait la référence faite à des pièces figurant au dossier, car tous les éléments de la procédure sont connus d'office », voir Jorge Lopes de Sousa, CPPT anotado e comentado (code de procédure et de contentieux fiscal, annoté et commenté), sixième édition, p. 225, renvoyant aux arrêts du Supremo Tribunal Administrativo (Cour administrative suprême) [omissis].

AF – Le paiement, par les utilisateurs, d'un montant variable au titre de l'« inscription » ne correspond pas au paiement de services médicaux effectués dans le cadre d'une hospitalisation ou effectués par des médecins, des dentistes,

* Ndt: il convient semblablement de lire : « 1 » (voir sous AF ci-après).

des sages-femmes, des infirmiers ou par des personnes exerçant une activité paramédicale, mais il correspond au droit de bénéficier de services, selon les termes de la partie requérante en première instance « c'est le moyen, pour les utilisateurs, d'accéder, soit à la consultation médicale soit aux traitements prescrits », et donc il ne donne pas lieu à une prestation effective de soins médicaux, ni à une prestation effective de protection, de prévention ou de rétablissement de la santé, de sorte qu'il ne peut bénéficier ni de l'exonération prévue au point 1 ni de celle prévue au point 2 de l'article 9 du code de la TVA.

AG – Le tribunal a conclu dans le sens contraire : il estime que, comme ce montant est perçu en vue de l'accès aux traitements thermaux, eux-mêmes considérés comme exonérés de la TVA, ce montant doit lui aussi être considéré comme exonéré, dans la mesure où il est uniquement perçu après une consultation médicale et à la suite de la prescription d'un traitement thermal par un médecin habilité – c'est l'unique fondement indiqué pour cette conclusion.

AH – Le jugement ne fait aucun effort au niveau de l'argumentation pour démontrer comment il inclut (même si c'est de manière implicite) les actes en cause dans la notion d'« opérations étroitement liées à celles-ci, effectuées par des établissements hospitaliers, des cliniques, des dispensaires et similaires ».

AI – On ne voit pas comment le tribunal a pu aboutir à cette conclusion, alors que celle-ci ne résulte pas de la loi et que le tribunal n'expose aucun argument relatif à son interprétation, ni ne cite aucune doctrine ou jurisprudence à l'appui de son interprétation.

AJ – Comme nous l'avons indiqué ci-dessus, la notion d'« opérations qui sont étroitement liées à l'hospitalisation et aux soins médicaux » n'a pas encore été définie par la jurisprudence. L'élément le plus certain dont nous disposons concernant son application à un cas concret est l'interprétation que la Cour a faite de cette notion dans l'arrêt De Fruytier. Or, la Cour [Or. 7] a jugé que, dans le cas du transport de sang pour un laboratoire, il ne s'agit pas d'un acte lié.

AK – C'est pourquoi nous considérons que l'inscription thermale en cause ne peut pas être considérée comme une opération « étroitement liée à la prestation de services médicaux et sanitaires ». Le contraire n'a pas été démontré de manière fondée.

AL – Compte tenu des doutes sérieux que soulève la question examinée en l'espèce, le renvoi préjudiciel devant la Cour s'impose, tout comme le sursis à statuer dans la présente procédure, jusqu'à l'intervention d'une décision de la Cour.

Par ces motifs, nous concluons à ce qu'il plaise à la cour de céans, faire droit au présent recours et annuler le jugement attaqué, avec les conséquences juridiques qui en découlent.

I.3. La partie défenderesse a fait valoir des arguments contraires en concluant qu'« il convient de ne pas faire droit au recours et de confirmer le jugement attaqué ».

I.4. Le ministère public près le Supremo Tribunal Administrativo (Cour administrative suprême) a émis un avis avec la conclusion suivante :

« Le jugement attaqué est critiquable dans la partie visée.

Il convient de faire droit au recours et d'annuler la partie du jugement attaqué correspondant au passage visé et, s'il devait être considéré que la question litigieuse soulève de sérieux doutes, d'ordonner le renvoi préjudiciel devant la Cour de justice de l'Union européenne et de surseoir à statuer. »

II. Objet du recours

Le recours est dirigé contre la partie du jugement attaqué qui est défavorable à l'Autoridade Tributária e Aduaneira (administration des contributions et des douanes) et il porte sur le point de savoir si les montants perçus au titre de l'« *inscription thermale* » sont exclus du bénéfice de l'exonération de la TVA, au motif qu'ils ne relèvent pas de la qualification d'« *opérations étroitement liées à des prestations médicales et sanitaires* », telles que visées à l'article 9, point 2, du code de la TVA et à l'article 132, paragraphe 1, sous b), de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 (directive TVA). [Or. 8]

En cas de doute quant à l'application de la norme précitée, il convient de déterminer si la question en cause doit, par renvoi préjudiciel, être soumise à l'appréciation de la Cour de justice de l'Union européenne et s'il doit donc être sursis à statuer.

III. Motivation

III.1. En fait

Il résulte notamment des éléments de fait exposés dans le jugement attaqué que la partie requérante en première instance a facturé aux utilisateurs de ladite station thermale termas de Alcafache – considérée comme étant une unité de soins de santé primaires relevant du service national de santé, et sans capacité d'hospitalisation – des montants au titre de l'« *inscription thermale* » s'élevant, en 2010, 2011 et 2012, à , respectivement, 87 003,00 euros, 72 654,00, euros et 55 627,50 euros en tout, comme indiqué dans le rapport de l'inspection fiscale qui a donné lieu aux liquidations de TVA faites d'office par l'Autoridade Tributária e Aduaneira (administration des contributions et des douanes) pour ces montants, au taux de 23 %, avec les intérêts compensatoires.

De plus, ainsi qu'il résulte du rapport précité [omissis] :

« [...] Lorsque l'utilisateur se rend à l'accueil et indique à l'employée le service qu'il souhaite, celle-ci applique l'une des deux procédures suivantes :

1. Si le client désire un service de "thermalisme classique", il doit obligatoirement passer par une consultation médicale préalable effectuée par un des médecins hydrologistes qui consultent dans les installations thermales, en vue de la prescription des traitements à réaliser.

C'est à ce moment que l'utilisateur paie la consultation et une contribution appelée "inscription thermique" (sur le site de la société on peut lire "inscription aux eaux thermales"), valable pour toute l'année en cours et pour les traitements prescrits (qui peuvent être effectués immédiatement ou plus tard, étant donné que la prescription est valable jusqu'au 31 décembre de l'année de prescription), pour lesquels l'assujetti ne demande pas le paiement de la TVA, en indiquant, sur la facture, l'article 9, point 2, du code de la TVA à titre de fondement de cette exonération. **[Or. 9]**

. Les paiements doivent être effectués à l'avance.

. Sur le site officiel de la société on peut lire : *"Attention, toutes les inscriptions sont individuelles, une pour chaque personne, et destinées à réserver la consultation médicale. Les traitements à effectuer seront ensuite prescrits par notre médecin thermal."*

[...]

2. Si le client désire un service de "spa thermal", la consultation médicale est facultative pour les traitements limités à 3 jours au maximum [...].

. L'utilisateur ne verse aucun montant au titre de l'"inscription thermique", qu'il y ait ou non une consultation médicale.

Toujours selon le [omissis] même rapport :

"[...] en vue de bénéficier des traitements relevant du 'thermalisme classique', les utilisateurs sont tenus non seulement de se soumettre à une consultation médicale, mais également de procéder à leur inscription.

Au moment de l'inscription, l'utilisateur verse un montant appelé 'inscription thermique' par l'assujetti, qui, au cours des exercices de 2011 et 2012, s'élevait à 30,00, 33,00 et 36,00, et en l'absence du versement duquel les utilisateurs ne pourront pas accéder aux traitements hydrologiques [...]" ».

Et plus loin, dans [omissis] le même rapport :

1. Il y a eu constatation de la présence, sur la (le) « facture/reçu thermes » ou l'« avance thermes », d'un poste facturé au client sous la dénomination « inscription thermique ».

2. Comme il a déjà été indiqué, la société nous a, par écrit du 18 juin 2014, indiqué ce qui suit [omissis] :

L'« inscription thermale » comporte le service d'ouverture et de mise à jour annuelle de la fiche individuelle de chaque *utilisateur des thermes*, incluant, entre autres, [Or. 10] la fiche clinique (en effet, les Termas de Alcafache interdisent tout traitement thermal sans consultation médicale préalable) et elle relèvera de l'article 9, point 2, tel que précisé par la lettre circulaire [omissis]. Elle est valable pendant la durée d'une saison thermale, c'est-à-dire jusqu'au dernier jour de fonctionnement des thermes de l'année en question ».

3. Le paiement obligatoire de ce montant a pour seule contrepartie la possibilité d'accéder aux traitements hydrologiques, qu'ils se réalisent ou non.
4. Le montant facturé par l'assujetti au titre de l'« inscription thermale » :
- est seulement versé une fois par an ;
 - le paiement de ce poste de facturation n'implique pas la réalisation des traitements ;
 - le paiement de l'« inscription » confère uniquement le droit aux utilisateurs d'acheter les traitements qu'ils désirent, mais pas le droit à la réalisation de ceux-ci.

S'agissant des services de « *thermalisme classique* » qui englobent divers traitements d'oto-rhino-laryngologie/de voies respiratoires et rhumatologiques, il a de plus été considéré dans le jugement attaqué que l'existence d'une fonction thérapeutique était démontrée, ce qui n'est pas le cas pour ce qui concerne un autre type de services dits de « bien-être thermal » ou de « spa thermal », également fournis dans la station thermale en question.

III.2. En droit

L'article 9, point 2, du code de la TVA exonère notamment de la TVA :

- « *les prestations de services médicaux et sanitaires et les opérations étroitement liées à celles-ci effectuées par des établissements hospitaliers, des cliniques, des dispensaires et similaires* ».

Les dispositions de ce texte correspondent à la transposition faite de l'article 132, paragraphe 1, sous b), de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, [Or. 11] (directive TVA) qui prévoit lui aussi que sont exonérés de la TVA « l'hospitalisation et les soins médicaux *ainsi que les opérations qui leur sont étroitement liées* ».

En vertu de la norme précitée du code de la TVA, sont exonérées de la TVA les opérations qui ont un lien étroit avec « la prestation de services médicaux et sanitaires » lorsqu'elles sont fournies dans des « hôpitaux » et des établissements similaires.

Il convient de déterminer si l'« inscription thermale » a un lien étroit avec la prestation de soins médicaux (et, selon les termes du code de la TVA, avec la prestation de services sanitaires), mais, au vu des critères déjà définis par la Cour de justice de l'Union européenne, il n'apparaît pas clairement si les montants perçus au titre de l'« inscription thermale » doivent être considérés comme ayant un lien étroit avec cette prestation.

Selon nous, certains éléments vont dans le sens d'une réponse positive à cette question, comme le fait d'inclure le service d'ouverture d'une fiche individuelle pour chaque utilisateur, comprenant la fiche clinique qui confère le droit d'acheter des traitements qui relèvent du « thermalisme classique » dont le caractère de prestation de services et d'activité exonérée n'est pas remis en question dans l'affaire en cause.

Il n'est cependant pas certain que lesdits montants versés au titre de l'« inscription thermale » précitée puissent être considérés comme relevant de la fourniture de services de soins médicaux visée à l'article 132, paragraphe 1, sous b), de la directive TVA.

De plus, la consultation du site « www.curia.europa.eu/juris/ » permet de constater que la Cour ne s'est pas encore prononcée sur la question de savoir si les montants versés au titre de l'« inscription thermale » sont soumis à la TVA, question qui n'est d'ailleurs pas non plus abordée dans l'arrêt « De Fruytier ».

Enfin, compte tenu de considérations relevant des principes de primauté du droit de l'Union et d'interprétation conforme, dont le renvoi préjudiciel constitue un instrument essentiel, de nature à assurer l'uniformité recherchée au niveau de l'interprétation et de l'application du droit de l'Union dans tous les États membres, ainsi que la cohésion du système de protection juridictionnelle de l'Union et le respect du principe de la [Or. 12] protection juridictionnelle effective des droits des particuliers, il apparaît utile et nécessaire de demander, conformément à l'article 267 TFUE, à la Cour de se prononcer sur la question préjudicielle suivante, portant sur l'interprétation de l'article 132, paragraphe 1, sous b), de la directive TVA :

– **est-il possible de considérer que les paiements effectués en contrepartie du service d'ouverture d'une fiche individuelle, incluant la fiche clinique qui confère le droit d'acheter des traitements relevant du « thermalisme classique » sont couverts par la notion d'« opérations étroitement liées » visée à l'article 132, paragraphe 1, sous b), de la directive TVA et donc exonérés de la TVA ?**

[omissis]