

Downloaded via the EU tax law app / web

@import url(/../../css/generic.css); EUR-Lex - 61998J0481 - ES

Avis juridique important

|

61998J0481

Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Sexta) de 3 de mayo de 2001. - Comisión de las Comunidades Europeas contra República Francesa. - Incumplimiento de Estado - Sexta Directiva IVA - Artículos 12, apartado 3, letra a), y 28, apartado 2, letra a) - Tipo impositivo reducido. - Asunto C-481/98.

Recopilación de Jurisprudencia 2001 página I-03369

Índice

Partes

Motivación de la sentencia

Decisión sobre las costas

Parte dispositiva

Palabras clave

Disposiciones fiscales - Armonización de las legislaciones - Impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido - Facultad de los Estados miembros de aplicar un tipo impositivo reducido con carácter transitorio - Aplicación de un tipo impositivo reducido del 2,1 % únicamente a los medicamentos reembolsables por la seguridad social y del 5,5 % a los demás medicamentos - Procedencia - Respeto de los requisitos impuestos en el artículo 28, apartado 2, letra a), de la Sexta Directiva

[Directivas del Consejo 67/228/CEE, art. 17, último guión, y 77/388/CEE, arts. 12, ap. 3, letra a), y 28, ap. 2, letra a)]

Índice

\$\$Al establecer y mantener en vigor una normativa en materia del impuesto sobre el valor añadido a tenor de la cual los medicamentos reembolsables por la seguridad social se gravan al tipo del 2,1 % mientras que los demás medicamentos se gravan al tipo reducido del 5,5 %, un Estado miembro no ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 12 de la Sexta Directiva 77/388 en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios.

El tipo impositivo del impuesto sobre el valor añadido del 2,1 %, inferior al mínimo del 5 % establecido en el artículo 12, apartado 3, letra a), de la Sexta Directiva, está en efecto justificado en virtud de su artículo 28, apartado 2, letra a), en la medida en que dicho tipo reducido era aplicable al 1 de enero de 1991, es conforme al Derecho comunitario, no viola el principio de neutralidad fiscal inherente al sistema común del impuesto sobre el valor añadido puesto que los

medicamentos reembolsables y los medicamentos no reembolsables no son productos similares que compitan entre sí, y cumple los requisitos fijados en el artículo 17, último guión de la Segunda Directiva, ya que la aplicación del tipo reducido a los medicamentos reembolsables, por una parte, conlleva evidentemente un interés social, en la medida en que provoca necesariamente una disminución de las cargas de la seguridad social y que, por otra parte, beneficia a los consumidores finales al reducir su gasto sanitario.

(véanse los apartados 21, 25, 32 y 33)

Partes

En el asunto C-481/98,

Comisión de las Comunidades Europeas, representada por el Sr. E. Traversa, en calidad de agente, asistido por el Sr. N. Coutrelis, avocat, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte demandante,

contra

República Francesa, representada por la Sra. K. Rispal-Bellanger y el Sr. S. Seam, en calidad de agentes, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte demandada,

apoyada por

República de Finlandia, representada por el Sr. H. Rotkirch y la Sra. T. Pynnä, en calidad de agentes, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte coadyuvante,

que tiene por objeto que se declare que la República Francesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 12 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), al establecer y mantener en vigor una normativa en materia del impuesto sobre el valor añadido a tenor de la cual los medicamentos reembolsables por la seguridad social se gravan al tipo del 2,1 % mientras que los demás medicamentos se gravan al tipo reducido del 5,5 %,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por los Sres. C. Gulmann, Presidente de Sala, V. Skouris, J.-P. Puissochet y R. Schintgen y la Sra. N. Colneric (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. J. Mischo;

Secretaria: Sra. L. Hewlett, administradora;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídos los informes orales de las partes en la vista celebrada el 26 de octubre de 2000;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 6 de diciembre de 2000;

dicta la siguiente

Sentencia

Motivación de la sentencia

1 Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal del Justicia el 30 de diciembre de 1998, la Comisión de las Comunidades Europeas interpuso un recurso, con arreglo al artículo 169 del Tratado CE (actualmente artículo 226 CE), con objeto de que se declare que la República Francesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 12 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), al establecer y mantener en vigor una normativa en materia del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») a tenor de la cual los medicamentos reembolsables por la seguridad social se gravan al tipo del 2,1 % mientras que los demás medicamentos se gravan al tipo reducido del 5,5 %.

La normativa comunitaria

2 En su redacción inicial, el artículo 12, apartado 3, de la Sexta Directiva 77/388 establecía lo siguiente:

«El tipo impositivo normal del impuesto sobre el valor añadido se fijará por cada Estado miembro en un porcentaje de la base imponible, siendo el mismo aplicable a las entregas de bienes y a las prestaciones de servicios.»

3 Este apartado sufrió una modificación importante en 1992. El artículo 12, apartado 3, letra a), de la Sexta Directiva 77/388, en su redacción introducida por la Directiva 92/77/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, por la que se completa el sistema común del impuesto sobre el valor añadido y se modifica la Directiva 77/388 (aproximación de los tipos del IVA) (DO L 316, p. 1; en lo sucesivo, «Sexta Directiva») disponía lo siguiente:

«A partir del 1 de enero de 1993, los Estados miembros aplicarán un tipo normal que hasta el 31 de diciembre de 1996 no podrá ser inferior al 15 %.

[...]

Los Estados miembros podrán aplicar asimismo uno o dos tipos reducidos. Dichos tipos reducidos no podrán ser inferiores al 5 % y se aplicarán solamente a las entregas de bienes y prestaciones de servicios de las categorías enumeradas en el anexo H.»

4 Posteriormente se introdujeron dos modificaciones menores en el citado apartado, en primer lugar por la Directiva 92/111/CEE del Consejo, de 14 de diciembre de 1992, que modifica la Directiva 77/388 y por la que se establecen medidas de simplificación (DO L 384, p. 47), y en segundo lugar por la Directiva 96/95/CE del Consejo, de 20 de diciembre de 1996, por la que se modifica, en lo relativo al nivel del tipo normal del impuesto sobre el valor añadido, la Directiva 77/388 (DO L 338, p. 89). El artículo 12, apartado 3, letra a), de la Sexta Directiva, en su redacción resultante de la Directiva 96/95, establece lo siguiente:

«Cada uno de los Estados miembros fijará el tipo normal del impuesto sobre el valor añadido como un porcentaje de la base imponible que será el mismo para las entregas de bienes y las prestaciones de servicios. Entre el 1 de enero de 1997 y el 31 de diciembre de 1998, este porcentaje no podrá ser inferior al 15 %.

[...]

Los Estados miembros podrán aplicar asimismo uno o dos tipos reducidos. Estos tipos se fijarán como un porcentaje de la base imponible que no podrá ser inferior al 5 % y se aplicarán solamente a las entregas de bienes y prestaciones de servicios de las categorías enumeradas en el anexo H.»

5 El artículo 28, apartado 2, letra a), párrafo primero, de la Sexta Directiva establece lo siguiente:

«No obstante lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 12, durante el período transitorio contemplado en el apartado 1 del artículo 28 decimotercero se aplicarán las siguientes disposiciones:

a) Podrán mantenerse las exenciones con devolución del impuesto abonado en la fase anterior, así como los tipos impositivos reducidos inferiores al mínimo establecido por el apartado 3 del artículo 12 para los tipos reducidos que el 1 de enero de 1991 fuesen aplicables, que se ajusten a la legislación comunitaria y cumplan los requisitos fijados en el último guión del artículo 17 de la segunda Directiva del Consejo, de 11 de abril de 1967.»

6 Según el artículo 17, último guión, de la Directiva 67/228/CEE del Consejo, de 11 de abril de 1967, Segunda Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Estructura y modalidades de aplicación del sistema común de impuesto sobre el valor añadido (DO 1967, 71, p. 1303; EE 09/01, p. 6; en lo sucesivo, «Segunda Directiva»):

«En previsión del paso de los sistemas vigentes actualmente de impuestos sobre volumen de negocios al sistema común [de impuesto] sobre el valor añadido, los Estados miembros estarán facultados:

[...]

- para disponer (hasta el momento de la derogación de los gravámenes a la importación y de las desgravaciones a la exportación en los intercambios entre los Estados miembros), por razones de interés social bien definidas y en favor de los consumidores finales, la aplicación de tipos impositivos bonificados, o incluso de exenciones con devolución en su caso de las cuotas impositivas ingresadas en la fase anterior, en el grado en que la incidencia global de estas medidas no supere la de los incentivos y desgravaciones aplicados en el régimen actual.»

7 El octavo considerando de la Directiva 67/227/CEE del Consejo, de 11 de abril de 1967, Primera Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de los negocios (DO 1967, 71, p. 1301; EE 09/01, p. 3; en lo sucesivo, «Primera Directiva»), expone lo siguiente:

«Considerando que la sustitución de los sistemas de impuestos cumulativos en cascada vigentes en la mayoría de los Estados miembros por el sistema común de impuesto sobre el valor añadido, deberá conducir, incluso en el supuesto de que los tipos impositivos y las exenciones no sean armonizados simultáneamente en el tiempo, a una neutralidad en la competencia, en el sentido de que en el interior de cada país las mercancías de naturaleza análoga soporten la misma carga fiscal [...]».

8 En virtud del artículo 6 de la Directiva 89/105/CEE del Consejo, de 21 de diciembre de 1988, relativa a la transparencia de las medidas que regulan la fijación de precios de los medicamentos para uso humano y su inclusión en el ámbito de los sistemas nacionales del seguro de enfermedad (DO 1989, L 40, p. 8), los Estados miembros están facultados para decidir que un medicamento es reembolsable por la seguridad social nacional sólo después de haber sido incluido en una lista positiva de medicamentos reconocidos por el sistema nacional de seguro de enfermedad. Toda decisión de no incluir un medicamento en dicha lista debe basarse en criterios objetivos y comprobables.

La normativa interna

9 Según el artículo 281 octies del code général des impôts, introducido por el artículo 9 de la Ley nº 89-935, de 29 de diciembre de 1989, de Presupuestos para 1990 (JORF de 30 de diciembre de 1989, p. 16337), el tipo impositivo del IVA aplicable a los medicamentos reembolsables por la seguridad social es el 2,1 %, mientras que, según el artículo 278 quarter del citado código, el tipo impositivo aplicable a los demás medicamentos es el 5,5 %.

10 En virtud del artículo R 163-3 del code de la sécurité sociale, en su redacción aplicable al litigio, sólo cabe incluir un producto en la lista de medicamentos reembolsables si se prueba que proporciona:

«- o bien una mejora del servicio médico prestado en términos de eficacia terapéutica o, en su caso, de efectos secundarios;

- o bien un ahorro en el coste del tratamiento medicamentoso».

11 El mismo artículo establece que «[siendo la] eficacia o [el] ahorro comparable, se dará preferencia a los medicamentos que resulten de un esfuerzo de investigación por parte del fabricante».

12 En virtud del artículo L. 601 del code de la santé publique, en su redacción aplicable al litigio, la inclusión en la lista de los medicamentos reembolsables sólo puede ser solicitada para las especialidades farmacéuticas que hayan obtenido previamente una autorización de comercialización, y la obtención de dicha autorización es lo que permite que el producto sea verdaderamente reconocido como especialidad farmacéutica comercializable.

13 No se discute que esta última norma nacional es conforme con el Derecho comunitario y, concretamente, con la Directiva 89/105.

El procedimiento administrativo previo

14 La Comisión consideró que la aplicación de dos tipos impositivos reducidos distintos a los medicamentos, en función de que sean o no reembolsables por la seguridad social, es contraria a

las disposiciones de la Primera Directiva y de la Sexta Directiva, en particular al artículo 12, apartado 3, de ésta. Mediante escrito de 28 de septiembre de 1995, la Comisión comunicó al Gobierno francés, de acuerdo con el artículo 169 del Tratado, esa presunta violación del Derecho comunitario e invitó a la República Francesa a que presentase sus observaciones a ese respecto.

15 En su respuesta de 18 de enero de 1996, el Gobierno francés expuso diversos argumentos, que, según él, prueban que la existencia de esos dos tipos reducidos de IVA no constituye una violación del Derecho comunitario.

16 Como los argumentos del Gobierno francés no convencieron a la Comisión, el 22 de diciembre de 1997 ésta notificó a la República Francesa un dictamen motivado, invitándola a tomar las medidas necesarias para atenerse al dictamen en el plazo de dos meses desde la notificación.

17 El Gobierno francés mantuvo su postura en su escrito de 8 de abril de 1998, que respondía a dicho dictamen motivado, por lo que la Comisión resolvió interponer el presente recurso.

18 Mediante auto del Presidente del Tribunal de Justicia de 14 de julio de 1999, se admitió la intervención de la República de Finlandia en apoyo de las pretensiones de la República Francesa.

Sobre el recurso

19 Como fundamento de su recurso, la Comisión alega que un tipo impositivo inferior al 5 %, como el del 2,1 % que se aplica en Francia a los medicamentos reembolsables por la seguridad social, sólo estaría justificado, en virtud de los artículos 12, apartado 3, letra a), y 28, apartado 2, letra a), de la Sexta Directiva, si dicho tipo reducido era aplicable el 1 de enero de 1991, lo que se cumple en el caso de autos, y si además se ajusta en sí mismo a la legislación comunitaria. Según la Comisión, este segundo requisito no se cumple en el caso de autos. En efecto, al aplicar a los medicamentos no reembolsables un tipo impositivo del 5,5 % y a los medicamentos reembolsables un tipo del 2,1 %, la legislación francesa somete dos productos semejantes a tipos impositivos diferentes, lo que es contrario a los principios de uniformidad del citado impuesto, de neutralidad fiscal inherente al sistema común del IVA y de eliminación de las distorsiones de la competencia.

20 Por el contrario, el Gobierno francés sostiene que el recurso debe ser desestimado ya que se cumplen los tres requisitos previstos en el artículo 28, apartado 2, letra a), de la Sexta Directiva. En efecto, ha quedado acreditado que el tipo reducido de IVA aplicable a los medicamentos reembolsables es anterior al 1 de enero de 1991. Además, ese tipo se ajusta a la legislación comunitaria, en particular al principio de neutralidad fiscal. Por último, dicho tipo reducido cumple los requisitos fijados en el último guión del artículo 17 de la Segunda Directiva, ya que fue establecido por razones de interés social y en favor de los consumidores finales.

Sobre el principio de neutralidad fiscal

21 Procede señalar que, en virtud del artículo 28, apartado 2, letra a), de la Sexta Directiva, el mantenimiento de tipos impositivos reducidos inferiores al mínimo establecido por la letra a) del apartado 3 del artículo 12 de la misma Directiva debe ajustarse a la legislación comunitaria. Por consiguiente, el establecimiento y el mantenimiento de un tipo impositivo del 2,1 % sobre los medicamentos reembolsables, cuando la entrega de medicamentos no reembolsables se grava al tipo del 5,5 %, sólo pueden ser admitidos si no vulneran el principio de neutralidad fiscal inherente al sistema común del IVA, que los Estados miembros deben respetar al adaptar el Derecho interno a la Sexta Directiva (véase, en este sentido, la sentencia de 7 de septiembre de 1999, Gregg, C-216/97, Rec. p. I-4947, apartado 19).

22 Dicho principio se opone a que mercancías similares, que compiten entre sí, sean tratadas de forma distinta desde el punto de vista del IVA (véanse, en este sentido, el octavo considerando de

la Primera Directiva, así como la sentencia de 11 de junio de 1998, Fischer, C-283/95, Rec. p. I-3369, apartados 21 y 27). Por ello, dichos productos deben ser gravados a un tipo impositivo uniforme. Además, el principio de neutralidad fiscal incluye los otros dos principios invocados por la Comisión, es decir la uniformidad del IVA y la eliminación de las distorsiones de la competencia.

23 La Comisión sostiene que todos los medicamentos se definen por sus propiedades curativas o preventivas y que, por ese motivo, son productos semejantes. Según ella, la clasificación de los medicamentos en dos categorías en función de que sean o no reembolsables no se refiere a productos intrínsecamente diferentes, lo que sería el único argumento capaz de justificar tipos impositivos diferentes. Esta clasificación tiene de por sí como efecto una distorsión de la competencia en favor de los medicamentos reembolsables, distorsión que se agrava aún más con la menor tributación de éstos.

24 El Gobierno francés argumenta que los medicamentos reembolsables y los medicamentos no reembolsables son productos diferentes, por lo que pueden someterse a tipos de IVA diferentes. A este respecto, pone de manifiesto que ha resultado probado que dicha clasificación de los medicamentos se basa en criterios objetivos.

25 Procede señalar que la legislación francesa, al establecer y mantener en vigor un tipo impositivo del 2,1 % aplicable únicamente a los medicamentos reembolsables, no ha violado ni viola el principio de neutralidad fiscal. En efecto, los medicamentos reembolsables y los no reembolsables no son productos similares que compitan entre sí.

26 A este respecto, procede recordar en primer lugar que la inclusión de un medicamento en la lista de los medicamentos reembolsables se realiza sobre la base de criterios objetivos y respetando la Directiva 89/105. De acuerdo con dicha Directiva, habiendo dos medicamentos con el mismo valor curativo o preventivo, uno de ellos puede ser reembolsable y el otro no serlo, si éste es considerado demasiado oneroso. Esta clasificación distinta es sin embargo conforme con el Derecho comunitario.

27 Procede además poner de manifiesto que la citada clasificación tiene como consecuencia que las dos categorías de medicamentos no sean mercancías semejantes que compitan entre sí. En efecto, un medicamento, por figurar en la lista de los medicamentos reembolsables, goza de una ventaja decisiva para el consumidor final respecto a otro medicamento que no sea reembolsable. Por este motivo, como ha señalado el Abogado General en el punto 66 de sus conclusiones, el consumidor escoge preferentemente los medicamentos incluidos en la categoría de los reembolsables y, por ello, el motivo de su decisión de compra no es el tipo inferior del IVA. El tipo impositivo reducido aplicable a los medicamentos reembolsables no favorece la venta de éstos respecto a la de los medicamentos no reembolsables. Por consiguiente, las dos categorías de medicamentos no se encuentran en una relación de competencia en la que los tipos impositivos diferentes pudieran ser relevantes.

28 No obsta a esta conclusión el hecho de que, para poder ser reembolsados, los medicamentos reembolsables deban ser adquiridos con receta médica. Únicamente podría existir una distorsión de la competencia por el hecho de que una cantidad no despreciable de medicamentos se adquiriese sin receta médica, lo cual no se deriva de los autos y, además, no ha sido alegado por la Comisión en el presente caso.

29 Dicha conclusión está asimismo en armonía con el Derecho comunitario en materia de competencia. A este respecto, el Gobierno francés hace referencia con razón a la Decisión 95/C 65/04 de la Comisión, de 28 de febrero de 1995, por la que se declara la compatibilidad de una operación de concentración con el mercado común (Asunto nº IV/M.555 - Glaxo/Wellcome) (DO C 65, p. 3), en la cual la Comisión estimó que el mercado de los medicamentos reembolsables puede ser distinguido del mercado de los medicamentos que no lo son.

30 En consecuencia, procede señalar que la Comisión no ha probado que la República Francesa haya violado el principio de neutralidad fiscal inherente al sistema común del IVA al establecer y mantener en vigor tipos impositivos de IVA diferentes para los medicamentos reembolsables y los que no lo son.

Sobre la finalidad del tipo impositivo reducido

31 Por lo que respecta al tercer requisito que el artículo 28, apartado 2, letra a), de la Sexta Directiva impone para que se pueda establecer un tipo impositivo reducido, la Comisión sostiene que en el caso de autos dicho tipo no se estableció por razones de interés social bien definidas y en favor de los consumidores finales. Por el contrario, argumenta que la República Francesa utilizó el IVA con un fin económico y social, en concreto aligerar las cargas de la seguridad social y el gasto de las familias.

32 A este respecto, baste indicar que la aplicación de un tipo reducido a los medicamentos reembolsables, por una parte, conlleva evidentemente un interés social, en la medida en que provoca necesariamente una disminución de las cargas de la seguridad social y que, por otra parte, beneficia a los consumidores finales al reducir su gasto sanitario.

33 De todo lo anteriormente expuesto, se desprende que la República Francesa no ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 12 de la Sexta Directiva al establecer y mantener en vigor una normativa en materia de impuesto sobre el valor añadido a tenor de la cual los medicamentos reembolsables por la seguridad social se gravan al tipo del 2,1 % mientras que los demás medicamentos se gravan al tipo reducido del 5,5 %. En consecuencia, procede desestimar el recurso por incumplimiento por ausencia de fundamento.

Decisión sobre las costas

Costas

34 A tenor del artículo 69, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento, la parte que pierda el proceso será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte. La República Francesa ha solicitado que se condene en costas a la Comisión y los motivos formulados por ésta han sido desestimados, por lo que procede condenarla en costas. Con arreglo al apartado 4 de dicho artículo, los Estados miembros y las Instituciones que intervengan como coadyuvantes en el litigio soportarán sus propias costas.

Parte dispositiva

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)

decide:

- 1) Desestimar el recurso.*
- 2) Condenar en costas a la Comisión de las Comunidades Europeas.*
- 3) La República de Finlandia cargará con sus propias costas.*