

Downloaded via the EU tax law app / web

HOTĂRÂREA CURŢII (Camera a treia)

17 ianuarie 2013(*)

„Neîndeplinirea obligațiilor de către un stat membru – Taxă pe valoarea adăugată – Directiva 2006/112/CE – Aplicarea unei cote reduse – Articolele 96 și 98 alineatul (2) – Anexa III, punctele 3 și 4 – «Produse farmaceutice de tipul celor utilizate pentru îngrijirea sănătății, prevenirea bolilor și ca tratament în scopuri medicale și veterinare» – «Echipamente medicale, materiale auxiliare și alte aparate destinate atenuării sau tratării handicapurilor, pentru utilizarea personală exclusivă a persoanelor cu handicap»”

În cauza C-360/11,

având ca obiect o acțiune în constatarea neîndeplinirii obligațiilor formulată în temeiul articolului 258 TFUE, introdusă la 8 iulie 2011,

Comisia Europeană, reprezentată de L. Lozano Palacios, în calitate de agent, cu domiciliul ales în Luxemburg,

reclamantă,

împotriva

Regatului Spaniei, reprezentat de S. Centeno Huerta, în calitate de agent,

pârât,

CURTEA (Camera a treia),

compusă din domnul M. Ileși (raportor), președinte de cameră, domnii E. Jarașinas și A. Ó Caoimh, judecători,

avocat general: domnul N. Jääskinen,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 25 octombrie 2012,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Prin cererea introductivă, Comisia Europeană solicită Curții să constate că, întrucât aplică o cotă redusă a taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA”)

– în cazul substanțelor medicamentoase care pot fi utilizate în mod obișnuit și adecvat în producerea de medicamente;

– în cazul dispozitivelor medicale, al materialelor, al echipamentelor și al aparatelor care, privite în mod obiectiv, pot fi utilizate numai pentru prevenirea, diagnosticarea, tratarea, atenuarea sau îngrijirea unor boli sau afecțiuni ale oamenilor sau ale animalelor, dar care nu sunt destinate în mod normal atenuării sau tratării handicapurilor, pentru utilizarea personală exclusivă a

persoanelor cu handicap;

- în cazul materialelor auxiliare și al echipamentelor care pot fi utilizate, în esență sau în principal, pentru atenuarea handicapurilor fizice ale animalelor;
- și, în cele din urmă, în cazul materialelor auxiliare și al echipamentelor care pot fi utilizate, în esență sau în principal, pentru atenuarea handicapurilor umane, dar care nu sunt destinate utilizării personale exclusive de către persoanele cu handicap,

Regatul Spaniei nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 98 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7) coroborat cu anexa III la această directivă.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

2 Articolul 96 din Directiva 2006/112 prevede:

„Statele membre aplică o cotă standard a TVA, care este fixată de fiecare stat membru ca procent din baza de impozitare și care este aceeași pentru livrarea de bunuri și pentru prestarea de servicii.”

3 Articolul 97 alineatul (1) din Directiva 2006/112 prevede că „[d]e la 1 ianuarie 2006 până la 31 decembrie 2010 cota standard nu poate fi mai mică de 15 %”.

4 Articolul 98 din această directivă are următorul cuprins:

„(1) Statele membre pot aplica fie una, fie două cote reduse.

(2) Cotele reduse se aplică numai livrărilor de bunuri sau prestațiilor de servicii din categoriile prevăzute în anexa III.

[...]

(3) La aplicarea cotelor reduse prevăzute la alineatul (1) pentru categorii de bunuri, statele membre pot utiliza Nomenclatura combinată pentru a delimita în mod precis categoria în cauză.”

5 Articolul 99 alineatul (1) din directiva menționată prevede:

„Cotele reduse se fixează ca procent din baza de impozitare, care nu poate fi mai mică de 5 %.”

6 Potrivit articolului 114 alineatul (1) primul paragraf din această directivă:

„Statele membre care, la 1 ianuarie 1993, au fost obligate să mearsească cu peste 2 % cota lor standard în vigoare la 1 ianuarie 1991 pot aplica o cotă redusă inferioară valorii minime stabilite la articolul 99 livrărilor de bunuri și prestațiilor de servicii din categoriile prevăzute în anexa III.”

7 Anexa III la Directiva 2006/112, intitulată „Lista livrărilor de bunuri și prestațiilor de servicii cărora le pot fi aplicate cotele reduse prevăzute la articolul 98”, menționează la punctele 3 și 4:

„3. produsele farmaceutice de tipul celor utilizate pentru îngrijirea și prevenirea bolilor și ca tratament în scopuri medicale și veterinare, inclusiv produsele folosite în scopul contracepției și protecției igienei feminine;

4. echipamentele medicale, materialele auxiliare și alte aparate destinate atenuării sau tratării handicapurilor, pentru utilizarea personală exclusivă a persoanelor cu handicap, inclusiv repararea respectivelor bunuri, și livrarea de scaune de copii pentru automobil.”

Dreptul național

8 Articolul 91 primul paragraf alineatul 1 punctele 5 și 6 din Legea 37/1992 din 28 decembrie 1992 (BOE nr. 312 din 29 decembrie 1992, p. 44247, denumită în continuare „Legea privind TVA-ul”), în versiunea aplicabilă în speță, prevede aplicarea unei cote reduse de TVA de 8 % în cazul livrărilor, al achizițiilor intracomunitare și al importurilor următoarelor bunuri:

„5. Medicamente de uz veterinar și substanțe medicamentoase care pot fi utilizate în mod obișnuit și adecvat în producerea de medicamente.

6. Aparate și materiale auxiliare, inclusiv ochelari cu lentile de corecție și lentile de contact, care, privite în mod obiectiv, pot fi utilizate, în esență sau în principal, pentru atenuarea deficiențelor fizice ale oamenilor și ale animalelor, inclusiv pentru atenuarea limitării capacității acestora de a se mișca sau de a comunica.

Dispozitive medicale, materiale, echipamente și aparate care, privite în mod obiectiv, pot fi utilizate numai pentru prevenirea, diagnosticarea, tratarea, atenuarea sau îngrijirea unor boli sau afecțiuni ale oamenilor sau ale animalelor.

În această categorie nu sunt incluse produsele cosmetice și produsele destinate igienei personale, exclusiv tamponașele igienice, tamponașele interne și absorbantele zilnice.”

9 Conform articolului 91 al doilea paragraf alineatul 1 punctul 3 din Legea privind TVA-ul, o cotă de TVA „redușă suplimentară”, prevăzută la articolul 114 alineatul (1) din Directiva 2006/112, respectiv 4 % în cazul Regatului Spaniei, este aplicabilă în cazul livrărilor, al achizițiilor intracomunitare și al importurilor următoarelor bunuri:

„Medicamente de uz uman, precum și substanțe medicamentoase, forme farmaceutice și produse intermediare care pot fi utilizate în mod obișnuit și corespunzător pentru obținerea de medicamente.”

Procedura precontencioasă

10 Prin intermediul scrisorii de punere în întârziere din 22 martie 2010, Comisia a informat Regatul Spaniei că consideră că aplicarea sistemului cotelor de TVA reduse, vizat la articolul 91 primul paragraf alineatul 1 punctele 5 și 6 și la articolul 91 al doilea paragraf alineatul 1 punctul 3 din Legea privind TVA-ul, constituia o încălcare a obligațiilor care îi reveneau în temeiul Directivei 2006/112.

11 În răspunsul din 28 mai 2010, Regatul Spaniei a arătat că aplicarea unei cote de TVA reduse în cazul bunurilor vizate prin dispozițiile amintite ale Legii privind TVA-ul era permisă de punctele 3 și 4 din anexa III la Directiva 2006/112 și, în consecință, era în conformitate cu aceasta din urmă.

12 În susținerea acestei concluzii, Regatul Spaniei a invocat, mai întâi, necesitatea de a

interpreta noțiunea „produse farmaceutice” în sensul punctului 3 din această anexă III, în conformitate cu definiția produsului farmaceutic aplicabil în ordinea juridică națională, care ar include nu numai medicamentele, ci și aparatele și dispozitivele medicale. În continuare, a susținut că medicamentele finite, formulele magistrale, formulele oficinale, substanțele active și formele farmaceutice, astfel cum sunt definite de legislația națională, trebuie considerate „produse farmaceutice” în sensul punctului 3 din anexa menționată. În cele din urmă, Regatul Spaniei a arătat că noțiunea „persoană cu handicap” în sensul punctului 4 din aceeași anexă trebuie înțeleasă, potrivit recomandărilor Organizației Mondiale a Sănătății, drept o referire la orice persoană afectată de o boală care a determinat invaliditatea acesteia.

13 Întrucât a considerat neconvincător răspunsul, Comisia a emis la 25 noiembrie 2010 un aviz motivat prin care a invitat Regatul Spaniei să ia măsurile care se impuneau pentru a se conforma avizului în termen de două luni de la primirea acestuia.

14 Prin scrisoarea din 31 ianuarie 2011, autoritățile spaniole și-au reiterat poziția potrivit căreia dispozițiile naționale în litigiu sunt conforme cu dispozițiile din Directiva 2006/112.

15 Întrucât a considerat acest răspuns nesatisfăcător, Comisia a decis să introducă prezenta acțiune.

Cu privire la acțiune

Considerații introductive

16 Cu titlu introductiv, trebuie să se analizeze argumentația Regatului Spaniei potrivit căreia categoriile de bunuri și de servicii vizate în anexa III la Directiva 2006/112 nu sunt definite suficient de clar pentru a justifica introducerea unei acțiuni în constatarea neîndeplinirii obligațiilor și, prin urmare, interpretarea restrictivă a punctelor 3 și 4 din această anexă, efectuată de Comisie, nu trebuie preferată în raport cu alte interpretări posibile, întemeiate în special pe dreptul național.

17 În schimb, potrivit Comisiei, dispozițiile anexei menționate sunt suficient de precise și, în aplicarea principiilor uniformității și egalității, acestea trebuie să facă obiectul unei interpretări autonome și uniforme la nivelul Uniunii. În plus, aceasta arată că Regatul Spaniei a fost informat suficient în legătură cu conținutul obligațiilor sale prin avizul motivat al Comisiei.

18 Reiese dintr-o jurisprudență constantă a Curții că dispozițiile care au caracter de derogare de la un principiu sunt de strictă interpretare (a se vedea în special Hotărârea din 12 decembrie 1995, Oude Luttikhuis și alții, C-399/93, Rec., p. I-4515, punctul 23, Hotărârea din 18 ianuarie 2001, Comisia/Spania, C-83/99, Rec., p. I-445, punctul 19, precum și Hotărârea din 3 martie 2011, Comisia/Țările de Jos, C-41/09, Rep., p. I-831, punctul 58).

19 Curtea a decis de asemenea în mai multe rânduri că rezultatul din cerințele aplicării uniforme a dreptului Uniunii, precum și din principiul egalității și termenii unei dispoziții de drept al Uniunii care nu face nicio trimitere expresă la dreptul statelor membre pentru a stabili sensul și domeniul de aplicare ale acesteia trebuie, în mod normal, să primească în întreaga Uniune Europeană o interpretare autonomă și uniformă (a se vedea Hotărârea din 21 decembrie 2011, Ziolkowski și Szeja, C-424/10 și C-425/10, Rep., p. I-14035, punctul 32 și jurisprudența citată).

20 Reiese din considerațiile de mai sus că, astfel cum a arătat Comisia, dispozițiile de drept al Uniunii care permit aplicarea unei cote reduse de TVA, posibilitate recunoscută statelor membre prin derogare de la principiul potrivit căruia este aplicabilă cota normală, trebuie să facă obiectul unei interpretări stricte. În plus, întrucât punctele 3 și 4 din anexa III la Directiva 2006/112 nu cuprindeau nicio trimitere expresă la dreptul statelor membre, acestea trebuie să aibă, la nivelul

întregii Uniuni, o interpretare autonomă și uniformă.

21 Contrar celor susținute de Regatul Spaniei, aceste constatări nu sunt infirmate de împrejurarea că punctele respective enumeră categorii generale de bunuri pe care statele membre au competența de a le detalia ulterior în cadrul legislațiilor lor naționale.

22 În această privință, este suficient să se semnaleze, astfel cum a arătat avocatul general la punctul 25 din concluzii, că statele membre sunt obligate să respecte, atunci când precizează categoriile particulare ale bunurilor cărora le aplică această cotă redusă a TVA-ului, limitele categoriilor definite la punctele menționate, astfel cum au fost interpretate de Curte.

Cu privire la primul motiv, întemeiat pe aplicarea unei cote reduse de TVA în cazul substanțelor medicamentoase care pot fi utilizate în mod obișnuit și adecvat în producerea de medicamente

Cu privire la conținutul primului motiv

– Argumentele părților

23 Atât în memoriul în apărare, cât și în duplicat, Regatul Spaniei contestă argumentele Comisiei privind „produsele intermediare” menționate la articolul 91 al doilea paragraf alineatul 1 punctul 3 din Legea privind TVA-ul.

24 Potrivit acestuia, primul motiv al Comisiei, astfel cum a fost definit în procedura precontencioasă și în motivele cererii introductive, nu ar viza decât substanțele medicamentoase, cu excluderea „produselor intermediare” menționate.

25 Comisia respinge afirmațiile formulate de Regatul Spaniei în memoriul în apărare și în duplicat în ceea ce privește „produsele intermediare” și confirmă contestarea unei aplicări a cotei reduse de TVA în cazul produselor menționate.

– Aprecierea Curții

26 Trebuie amintit că rezultatul de la articolul 120 litera (c) din Regulamentul de procedură al Curții și din jurisprudența referitoare la acesta că orice cerere de sesizare a instanței trebuie să indice obiectul litigiului și expunerea sumară a motivelor și că această mențiune trebuie să fie suficient de clară și de precisă pentru a-i permite părâtului să își pregătească apărarea, iar Curții, să își exercite controlul. Din cele arătate rezultă că elementele esențiale de fapt și de drept pe care se întemeiază o acțiune trebuie să reiasă în mod coerent și comprehensibil din chiar textul cererii, iar concluziile acesteia din urmă trebuie să fie formulate într-un mod neechivoc, astfel încât Curtea să nu se pronunțe *ultra petita* sau să nu omită să se pronunțe asupra unei obiecții (a se vedea Hotărârea din 14 ianuarie 2010, Comisia/Republica Cehă, C-343/08, Rep., p. I-275, punctul 26 și jurisprudența citată).

27 În speță, trebuie să se constate că, deși Comisia menționează în mai multe rânduri „produsele intermediare” în scrisoarea de punere în întârziere, în avizul motivat și în cererea introductivă, ea nu menționează aceste produse nici în motive, nici în concluzii.

28 Prin urmare, primul motiv al prezentei acțiuni trebuie înțeles în sensul că Comisia impută Regatului Spaniei că aplică o cotă redusă a TVA-ului numai substanțelor medicamentoase care pot fi utilizate în mod obișnuit și adecvat în producerea de medicamente.

Cu privire la fond

– Argumentele părților

29 Prin intermediul primului motiv, Comisia consideră că aplicarea cotelor reduse de TVA în cazul substanțelor medicamentoase care pot fi utilizate în mod obișnuit și adecvat în producerea de medicamente prevăzut la articolul 91 primul paragraf alineatul 1 punctul 5 și la articolul 91 al doilea paragraf alineatul 1 punctul 3 din Legea privind TVA-ul este contrară Directivei 2006/112.

30 În această privință, arată că punctul 3 din anexa III la această directivă permite statelor membre să aplice o cotă redusă a TVA-ului în cazul bunurilor care îndeplinesc anumite condiții, respectiv, pe de o parte, trebuie să fie vorba despre „produse farmaceutice” și, pe de altă parte, aceste produse trebuie „utilizate pentru îngrijirea sănătății, prevenirea bolilor și ca tratament în scopuri medicale și veterinare”.

31 Potrivit Comisiei, substanțele medicamentoase nu sunt produse finite și, în consecință, nu pot fi considerate produse „utilizate pentru îngrijirea sănătății, prevenirea bolilor și ca tratament în scopuri medicale și veterinare”.

32 Această concluzie ar fi confirmată de opinia potrivit căreia, dacă legiuitorul Uniunii ar fi intenționat să includă, într-un punct din anexa III la Directiva 2006/112, nu numai produsele finite, ci și pe cele utilizate în vederea producției acestora, ar fi indicat expres aceasta.

33 În plus, Comisia face trimitere la definițiile cuprinse în Directiva 2001/83/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 6 noiembrie 2001 de instituire a unui cod comunitar cu privire la medicamentele de uz uman (JO L 311, p. 67, Ediție specială, 13/vol. 33, p. 3). Ar reieși din directiva menționată că formulele magistrale și formulele oficinale reprezintă produse farmaceutice finite, iar substanțele active, definite drept „orice substanță care intră în compoziția unui medicament”, nu reprezintă produse finite destinate consumului uman sau animal.

34 În schimb, Regatul Spaniei susține că substanțele medicamentoase reprezintă „produse farmaceutice” în sensul punctului 3 din anexa III la Directiva 2006/112.

35 Acesta consideră că, în lipsa unei definiții a noțiunii „produse farmaceutice” la nivelul Uniunii, statele membre pot aplica definițiile existente în ordinea lor juridică națională. Or, în numeroase acte normative naționale, această noțiune ar avea o definiție largă, care cuprinde și substanțele medicamentoase.

36 În plus, Regatul Spaniei arată că anumite substanțe medicamentoase pot fi comercializate drept produse finite, fără a fi necesară amestecarea lor cu alte substanțe.

37 În replica sa, Comisia admite că, deși sunt comercializate drept produse farmaceutice finite, în vederea utilizării directe de consumator, nu există dezavantaje ale aplicării unei cote reduse de TVA în cazul substanțelor medicamentoase. Aceasta amintește în această privință jurisprudența Curții potrivit căreia aplicarea unei cote reduse de TVA, în cazul unui bun care poate face obiectul unor utilizări diferite, este subordonată, pentru fiecare operațiune de livrare, utilizării concrete căreia îi este destinat bunul respectiv de către cumpărătorul său (Hotărârea Comisia/??rile de Jos, citată anterior, punctul 65).

– Aprecierea Curții

38 Părțile au opinii contrare cu privire la interpretarea care trebuie dată noțiunii „produse farmaceutice de tipul celor utilizate pentru îngrijirea sănătății, prevenirea bolilor și ca tratament în scopuri medicale și veterinare”, în sensul punctului 3 din anexa III la Directiva 2006/112. Este vorba în special despre aspectul dacă noțiunea respectivă poate include substanțele

medicamentoase care pot fi utilizate în mod obișnuit și adecvat în producerea de medicamente.

39 În această privință, trebuie arătat, astfel cum a menționat Comisia în cererea introductivă, că punctul 3 amintit permite aplicarea unei cote reduse de TVA în cazul bunurilor care îndeplinesc două condiții. Pe de o parte, trebuie să fie vorba despre „produse farmaceutice” și, pe de altă parte, produsele respective trebuie să fie „de tipul celor utilizate pentru îngrijirea sănătății, prevenirea bolilor și ca tratament în scopuri medicale și veterinare”.

40 Comisia propune să se considere că noțiunea „produse farmaceutice” în sensul acestei anexa III este comparabilă cu noțiunea „medicament” cuprinsă la articolul 1 din Directiva 2001/83.

41 Este important totuși să se semnaleze, astfel cum a arătat avocatul general la punctele 33-35 din concluzii, că există diferențe semnificative între aceste două noțiuni.

42 Mai întâi, este necesar să se constate că majoritatea versiunilor lingvistice ale Directivei 2001/83 și ale anexei III la Directiva 2006/112 folosesc termeni diferiți privind noțiunile respective. Astfel, în versiunea engleză a acestor două acte, noțiunile „medicament” și „produs farmaceutic” sunt desemnate prin expresiile „medicinal product” și „pharmaceutical product”. Situația este aceeași, între altele, în versiunile spaniolă („medicamento” și „producto farmacéutico”), lituaniană („vaistai” și „farmacijos gaminiai”), poloneză („produkt leczniczy” și „produkty farmaceutyczne”), română („medicament” și „produsele farmaceutice”), slovenă („zdravilo” și „farmacevtski izdelki”), precum și suedeză („läkemedel” și „farmaceutiska produkter”). În continuare, este evident că obiectivele urmărite prin anexa III la Directiva 2006/112 diferă de cele urmărite prin Directiva 2001/83, în măsura în care aceasta din urmă vizează armonizarea condițiilor de introducere pe piață a medicamentelor de uz uman. În cele din urmă, este important să se amintească faptul că, deși Directiva 2001/83 se aplică exclusiv medicamentelor de uz uman, punctul 3 din anexa III acoperă și uzul veterinar.

43 În aceste condiții, contrar susținerilor Comisiei, trebuie să se constate că noțiunea „produs farmaceutic” în sensul punctului 3 menționat, deși include noțiunea „medicament” în sensul Directivei 2001/83, trebuie interpretată într-un sens mai larg decât cea din urmă.

44 Această interpretare este de altfel în conformitate cu noțiunea „produs farmaceutic”, folosită în capitolul 30 din Nomenclatura combinată care figurează în anexa I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun (JO L 256, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 4, p. 3), astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (UE) nr. 1238/2010 al Parlamentului European și al Consiliului din 15 decembrie 2010 (JO L 348, p. 36), care menționează în calitate de produse farmaceutice nu numai medicamentele, ci și alte preparate și articole farmaceutice, precum vata, fețele, bandajele și articolele similare.

45 În plus, punctul 3 ultima teză din anexa III la Directiva 2006/112 face trimitere la bunuri care nu pot fi incluse în noțiunea „medicament”, în sensul Directivei 2001/83, precum „produsele folosite în scopul contracepției și protecției igienei feminine”.

46 Totuși, pentru a intra în categoria vizată la acest punct 3, este necesar și ca bunurile să fie „de tipul celor utilizate pentru îngrijirea sănătății, prevenirea bolilor și ca tratament în scopuri medicale și veterinare”.

47 Rezult? din aceste considera?ii c? punctul 3 men?ionat nu vizeaz? dec?t produsele finite, care pot fi utilizate direct de consumatorul final, cu excluderea produselor care pot fi utilizate cu ocazia producerii de medicamente, care trebuie s? fac? ?n mod normal obiectul unei prelucr?ri ulterioare.

48 Aceast? interpretare este confirmat? prin obiectivul anexei III la Directiva 2006/112, respectiv de a face mai pu?in costisitoare ?i deci mai accesibile pentru consumatorul final, care suport? ?n final TVA-ul, anumite bunuri considerate deosebit de necesare.

49 Astfel cum a ar?tat avocatul general la punctul 39 din concluzii, ?n cazurile ?n care o substan?? medicamentoas? poate fi comercializat? drept produs finit, f?r? a trebui s? fie amestecat? cu alte substan?e, ?i, ?n consecin??, poate fi utilizat? direct de consumatorul final „pentru ?ngrijirea s?n?t?i, prevenirea bolilor ?i ca tratament ?n scopuri medicale ?i veterinare”, nu exist? niciun motiv ca o cot? redus? a TVA-ului s? nu ?? poat? fi aplicat?.

50 Av?nd ?n vedere ceea ce preced?, este necesar s? se constate c? punctul 3 din anexa III la Directiva 2006/112 permite aplicarea unei cote reduse de TVA ?n cazul substan?elor medicamentoase numai dac? pot fi utilizate direct de consumatorul final pentru ?ngrijirea s?n?t?i, prevenirea bolilor ?i ca tratament ?n scopuri medicale ?i veterinare.

51 ?n aceste condi?ii, este necesar s? se aprecieze c? primul motiv invocat de Comisie este ?ntemeiat.

Cu privire la al doilea motiv, ?ntemeiat pe aplicarea unei cote reduse de TVA ?n cazul dispozitivelor medicale, al materialelor, al echipamentelor ?i al aparatelor care, privity ?n mod obiectiv, pot fi utilizate numai pentru prevenirea, diagnosticarea, tratarea, atenuarea sau ?ngrijirea unor boli sau afec?iuni ale oamenilor sau ale animalelor

Argumentele p?r?ilor

52 Comisia consider? c? aplicarea unei cote reduse de TVA ?n cazul dispozitivelor medicale, al materialelor, al echipamentelor ?i al aparatelor care, privity ?n mod obiectiv, pot fi utilizate numai pentru prevenirea, diagnosticarea, tratarea, atenuarea sau ?ngrijirea unor boli sau afec?iuni ale oamenilor sau ale animalelor, prev?zut? la articolul 91 primul paragraf alineatul 1 punctul 6 al doilea paragraf din Legea privind TVA-ul este contrar? Directivei 2006/112.

53 Pe de o parte, aplicarea, ?n temeiul dispozi?iei na?ionale men?ionate, a unei cote reduse de TVA ?n cazul echipamentelor medicale utilizate pentru diagnosticarea ?i tratamentul veterinar nu ar fi conform? cu punctul 4 din anexa III la Directiva 2006/112, care nu vizeaz? dec?t echipamentele, materialul auxiliar ?i aparatele de uz exclusiv uman.

54 Pe de alt? parte, punctul 3 din aceast? anex? nu ar fi aplicabil. Astfel, no?iunea „produse farmaceutice”, ?n sensul acestei dispozi?ii, ar trebui ?n?eleas? ca sinonim? celei de „medicament”, ?n sensul Directivei 2001/83. ?n consecin??, aceste dispozitive, aceste aparate, aceste materiale ?i aceste echipamente medicale de uz general nu pot intra ?n sfera no?iunii „produse farmaceutice”.

55 ?n schimb, Regatul Spaniei consider? c? bunurile vizate la articolul 91 primul paragraf alineatul 1 punctul 6 al doilea paragraf din Legea privind TVA-ul intr? ?n domeniul de aplicare al punctului 3 din anexa men?ionat?.

56 Sus?ine c? acea categorie vizat? la punctul 3 men?ionat ar viza nu numai medicamentele, ci ?i dispozitivele medicale. Arat?, ?n sus?inerea acestei interpret?ri, c? articolul 168 TFUE se refer? at?t la medicamente, c?t ?i la dispozitivele de uz medical ?i, prin urmare, aceea?i protec?ie

trebuie acordat? acestor dou? categorii de bunuri, grupate sub denumirea „produse farmaceutice”.

57 În plus, o astfel de interpretare nu ar lipsi de sens punctul 4 din anexa III la Directiva 2006/112. Dispozitivele medicale vizate la acest punct „destinate atenuării sau tratării handicapurilor, pentru utilizarea personal? exclusiv? a persoanelor cu handicap” ar fi concepute pentru o utilizare specific?. În consecin??, nu ar fi contradictoriu s? se considere c? no?iunea „produs farmaceutic”, în sensul punctului 3 din această anex?, cuprinde nu numai medicamentele, ci ?i dispozitivele medicale care nu sunt concepute pentru o utilizare specific?, dar care sunt „de tipul celor utilizate pentru îngrijirea s?n?t?ii, prevenirea bolilor ?i ca tratament în scopuri medicale ?i veterinare”.

Aprecierea Cur?ii

58 Comisia repro?eaz? Regatului Spaniei aplicarea unei cote reduse de TVA în cazul categoriei de bunuri care const? în dispozitive medicale, materiale, echipamente sau aparate „care, privite în mod obiectiv, pot fi utilizate numai pentru prevenirea, diagnosticarea, tratarea, atenuarea sau îngrijirea unor boli sau afec?iuni ale oamenilor sau ale animalelor”.

59 Astfel cum a ar?tat Comisia, punctul 4 din anexa III la Directiva 2006/112 nu permite aplicarea unei cote reduse de TVA în cazul acestei categorii de bunuri în m?sura în care, pe de o parte, nu acoper? dispozitivele medicale, materialul, echipamentele ?i aparatele de uz general ?i, pe de alt? parte, nu vizeaz? decât uzul uman, cu excluderea uzului veterinar.

60 De asemenea, în scopul de a aprecia temeinicia celui de al doilea motiv al Comisiei, trebuie s? se analizeze dac? bunurile vizate la articolul 91 primul paragraf alineatul 1 punctul 6 al doilea paragraf din Legea privind TVA-ul pot fi considerate „produse farmaceutice” în sensul punctului 3 din această anex? III.

61 În această privin??, trebuie amintit c?, astfel cum s-a constatat la punctul 43 din prezenta hot?râre, no?iunea „produs farmaceutic” în sensul acestei dispozi?ii, de?i include no?iunea „medicament”, în sensul Directivei 2001/83, trebuie interpretat? într-un sens mai larg decât aceasta din urm?.

62 În acest context, argumenta?ia Regatului Spaniei, potrivit c?reia no?iunea „produs farmaceutic” poate include orice dispozitiv, aparat, material sau echipament medical de uz general, nu poate fi re?inut?.

63 Astfel, nu numai c? acele categorii vizate în anexa III la Directiva 2006/112 trebuie s? fac? obiectul unei interpret?ri stricte în m?sura în care dispozi?ia de drept al Uniunii în cauz? are caracter de m?sur? derogatorie, potrivit jurispruden?ei amintite la punctul 18 din prezenta hot?râre, ci no?iunile folosite în această anex? trebuie ?i interpretate în conformitate cu sensul obi?nuit al termenilor respectivi. Or, trebuie s? se constate c? în raport cu sensul obi?nuit din limbajul curent al no?iunii „produs farmaceutic” niciun dispozitiv, echipament, aparat sau material de uz medical sau veterinar nu poate fi considerat a face parte din sfera acestei no?iuni.

64 Această interpretare este confirmat? de economia general? a anexei III la Directiva 2006/112 ?i în special prin împrejurarea c?, la punctul 4 din această anex?, sunt vizate dispozitive medicale de uz specific. Astfel, dup? cum a ar?tat Comisia, această dispozi?ie ar fi lipsit? de sens dac? punctul 3 din anexa men?ionat? trebuie interpretat ca permi?ând aplicarea unei cote reduse de TVA în cazul tuturor dispozitivelor sau aparatelor medicale, independent de uzul c?ruia îi sunt destinate.

65 În plus, trebuie amintit c?, astfel cum s-a ar?tat la punctul 48 din prezenta hot?râre, scopul

aplicării cotelor reduse de TVA este tocmai reducerea costului anumitor bunuri esențiale pentru consumatorul final. Or, costul dispozitivelor, al aparatelor, al materialului, precum și al echipamentelor medicale și veterinare ar fi rareori suportat direct de consumatorul final, aceste produse fiind folosite în principal de lucrătorii din domeniul sanitar în vederea furnizării serviciilor, aceștia putând să fie scutiți de la plata TVA-ului în temeiul articolului 132 din Directiva 2006/112.

66 O asemenea obligație nu este, în plus, incompatibilă cu articolul 168 TFUE. În această privință, este suficient să se constate că, deși este adevărat că acest articol vizează la alineatul (4) litera (c) medicamentele și dispozitivele de uz medical, obiectivul urmărit de această dispoziție – stabilirea de standarde ridicate de calitate și de securitate – diferă semnificativ de cel vizat de anexa III la Directiva 2006/112, astfel cum este prezentat mai sus.

67 Reiese din considerațiile de mai sus că nici punctul 4, nici punctul 3 din această anexă nu permit aplicarea unei cote reduse de TVA „în cazul dispozitivelor medicale, al materialelor, al echipamentelor și al aparatelor care, privite în mod obiectiv, pot fi utilizate numai pentru prevenirea, diagnosticarea, tratarea, atenuarea sau îngrijirea unor boli sau afecțiuni ale oamenilor sau ale animalelor”.

68 În aceste condiții, este necesar ca acțiunea formulată de Comisie să fie considerată fondată.

Cu privire la al treilea motiv, întemeiat pe aplicarea unei cote reduse de TVA în cazul bunurilor utilizate pentru tratarea handicapurilor fizice ale animalelor

Argumentele părților

69 Comisia arată că aplicarea unei cote reduse de TVA în cazul bunurilor utilizate pentru atenuarea handicapurilor fizice ale animalelor, prevăzută la articolul 91 primul paragraf alineatul 1 punctul 6 primul paragraf din Legea privind TVA-ul, este contrară Directivei 2006/112. Astfel cum ar evidenția argumentele formulate de Comisie în cadrul primelor două motive, nici punctul 3 din anexa III la Directiva 2006/112 – limitat la produsele farmaceutice *stricto sensu* – nici punctul 4 din aceasta – limitat la uzul uman al bunurilor vizate – nu ar autoriza aplicarea unei astfel de cote în cazul bunurilor menționate.

70 În memoriul în apărare, Regatul Spaniei face trimitere la răspunsurile formulate în cursul diferitelor faze ale procedurii precontencioase, în care a subliniat, în esență, că punctul 3 din anexa menționată include dispozitivele și aparatele medicale și veterinare.

Aprecierea Curții

71 Pentru a aprecia temeinicia celui de al treilea motiv al Comisiei, trebuie arătat, pe de o parte, astfel cum s-a menționat la punctele 61-67 din prezenta hotărâre, că noțiunea „produs farmaceutic”, în sensul punctului 3 din anexa III la Directiva 2006/112, nu poate fi interpretată în sensul că include aparatele, precum și dispozitivele medicale și veterinare.

72 În consecință, această dispoziție nu permite aplicarea unei cote reduse de TVA în cazul aparatelor și al materialelor auxiliare care pot fi folosite pentru atenuarea handicapurilor fizice ale animalelor.

73 Pe de altă parte, reiese cu claritate din termenii punctului 4 din această anexă că această dispoziție nu vizează decât echipamentele medicale, materialul auxiliar și celelalte aparate destinate în mod normal atenuării sau tratării handicapurilor oamenilor. Astfel, este de notorietate că termenul „persoane cu handicap” folosit în a doua teză a acestei dispoziții se referă nu la

animalele afectate de un handicap fizic, ci numai la persoane.

74 În plus, astfel cum a susținut Comisia în mod întemeiat, este necesar să se considere că, dacă legiuitorul Uniunii ar fi vrut să includă uzul veterinar în categoria bunurilor vizate la punctul 4 din anexa menționată, acesta l-ar fi menționat expres, astfel cum se întâmplă chiar la punctul 3 din anexă.

75 În consecință, nici punctul 4, nici punctul 3 din anexa III la Directiva 2006/112 nu permit aplicarea cotei reduse de TVA în cazul aparatelor și al materialelor auxiliare care pot fi utilizate pentru atenuarea handicapurilor fizice la animale.

76 În aceste condiții, este necesar să se considere că al treilea motiv al Comisiei este întemeiat.

Cu privire la al patrulea motiv, întemeiat pe aplicarea cotei reduse de TVA în cazul aparatelor și al materialelor auxiliare care pot fi utilizate, în esență sau în principal, pentru atenuarea handicapurilor umane, dar care nu sunt destinate utilizării personale exclusive de către persoanele cu handicap

Argumentele părților

77 Comisia susține că aplicarea unei cote reduse de TVA în cazul aparatelor și al materialelor auxiliare care pot fi utilizate, în esență sau în principal, pentru atenuarea handicapurilor umane, dar care nu sunt destinate utilizării personale exclusive de către persoanele cu handicap, prevăzut la articolul 91 primul paragraf alineatul 1 punctul 6 primul paragraf din Legea privind TVA-ul, este contrară Directivei 2006/112.

78 Comisia arată, în această privință, că punctul 4 din anexa III la Directiva 2006/112 permite statelor membre să aplice o cotă redusă a TVA-ului în cazul bunurilor care îndeplinesc anumite condiții. Pe de o parte, aceste bunuri trebuie să poată fi considerate „echipamente medicale, material auxiliar și alte aparate” și, pe de altă parte, ele trebuie să fie „destinate atenuării sau tratării handicapurilor, pentru utilizarea personală exclusivă a persoanelor cu handicap”.

79 Prin urmare, acest punct 4 nu ar include echipamentele medicale de uz general, ci numai pe cele destinate utilizării „personale exclusive a persoanelor cu handicap”. Această interpretare ar fi de altfel confirmată de liniile directoare adoptate în cadrul Comitetului TVA.

80 Având în vedere aceste considerații, Comisia apreciază că, în măsura în care Legea privind TVA-ul aplică o cotă redusă a TVA-ului în cazul materialelor auxiliare și al echipamentelor „care pot fi utilizate, în esență sau în principal, pentru atenuarea handicapurilor”, domeniul său de aplicare îl depășește pe cel autorizat de Directiva 2006/112.

81 Comisia apreciază, în plus, că Regatul Spaniei a dat, în răspunsul său la scrisoarea de punere în întârziere, un sens excesiv de larg noțiunii „handicap”, considerând-o sinonimă cu noțiunea „boală”.

82 Regatul Spaniei contestă interpretarea noțiunii „handicap” propusă de Comisie. Acesta susține că, în lipsa unei definiții uniforme a acestei noțiuni la nivelul Uniunii, este necesar să se aplice conceptele cele mai recente stabilite de Organizația Mondială a Sănătății. Or, aplicând aceste concepte, ar trebui să se considere persoană cu handicap orice persoană afectată de o boală care determină invaliditatea acesteia. O astfel de definiție ar permite astfel să se considere persoanele afectate de boli precum SIDA, cancerul sau insuficiența renală drept persoane cu handicap, ceea ce ar preveni astfel discriminările care pot viza persoanele afectate de aceste boli.

Această interpretare nu poate fi diferită ca urmare a simplului fapt că în prezenta cauză este vorba despre domeniul fiscal.

83 Regatul Spaniei susține, pe de altă parte, că este dificil să se diferențieze dispozitivele medicale în scopul de a determina care sunt cele utile în situații de handicap și cele care nu sunt utile în astfel de situații, invocând din nou dificultatea de a întemeia o neîndeplinire a obligațiilor de către un stat membru pe dispozițiile anexei III la Directiva 2006/112 ca urmare a lipsei lor de precizie. Amintește, în cele din urmă, că liniile directoare ale Comitetului TVA, la care face trimitere Comisia în cerere, nu au forță interpretativă obligatorie.

Aprecierea Curții

84 În scopul de a trata al patrulea motiv al Comisiei, este necesar să se determine dacă punctul 4 din anexa III la Directiva 2006/112 se poate aplica în cazul aparatelor și al materialelor auxiliare care nu sunt destinate uzului personal și exclusiv al persoanelor cu handicap, dar care sunt utilizate, în esență sau în principal, pentru atenuarea handicapurilor acestora din urmă.

85 În această privință, este necesar să se arate că reiese chiar din sensul cuvintelor „personal” și „exclusiv” care apar la punctul 4 menționat că acesta nu vizează dispozitivele de uz general.

86 Astfel, obiectivul care constă în reducerea costului care revine consumatorului final pentru anumite bunuri esențiale, menționat la punctul 48 din prezenta hotărâre, nu permite să se justifice aplicarea unei cote reduse de TVA în cazul dispozitivelor medicale de uz general folosite de spitale și de lucrătorii din domeniul sanitar.

87 Această concluzie nu este repusă în discuție prin argumentul Regatului Spaniei potrivit căruia anumite dispozitive și aparate pot face atât obiectul unui uz general, cât și al unui uz personal și exclusiv de către persoanele cu handicap. În această privință, este suficient să amintim că Curtea a statuat deja că aplicarea unei cote reduse de TVA în cazul unui bun care poate face obiectul unor utilizări diferite ar fi subordonată, pentru fiecare operațiune de livrare, utilizării concrete căreia îi este destinat bunul de către cumpărător (a se vedea prin analogie Hotărârea Comisia/Pringle de Jos, citată anterior, punctul 65).

88 În consecință, în cazul aparatelor și al materialelor auxiliare care pot fi utilizate, în esență sau în principal, pentru atenuarea handicapurilor umane, dar care nu sunt destinate utilizării personale exclusive de către persoanele cu handicap, nu este aplicabilă, în temeiul punctului 4 din anexa III la Directiva 2006/112, cota redusă de TVA.

89 În aceste condiții, este necesar să se considere că al patrulea motiv este întemeiat și, prin urmare, trebuie să se admită acțiunea formulată de Comisie.

90 Având în vedere totalitatea considerațiilor anterioare, trebuie să se constate că, atunci când a aplicat o cotă redusă a TVA-ului:

- în cazul substanțelor medicamentoase care pot fi utilizate în mod obișnuit și adecvat în producerea de medicamente;
- în cazul dispozitivelor medicale, al materialelor, al echipamentelor și al aparatelor care, privite în mod obiectiv, pot fi utilizate numai pentru prevenirea, diagnosticarea, tratarea, atenuarea sau îngrijirea unor boli sau afecțiuni ale oamenilor sau ale animalelor, dar care nu sunt destinate în mod normal atenuării sau tratării handicapurilor, pentru utilizarea personală exclusivă a persoanelor cu handicap;
- în cazul materialelor auxiliare și al echipamentelor care pot fi utilizate, în esență sau în

principal, pentru atenuarea handicapurilor fizice ale animalelor;

– și, în cele din urmă, în cazul aparatelor și al materialelor auxiliare care pot fi utilizate, în esență sau în principal, pentru atenuarea handicapurilor umane, dar care nu sunt destinate utilizării personale exclusive de către persoanele cu handicap,

Regatul Spaniei nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 98 din Directiva 2006/112 coroborat cu anexa III la aceasta.

Cu privire la cheltuielile de judecată?

91 Potrivit articolului 138 alineatul (1) din Regulamentul de procedură, partea care cade în pretenție este obligată, la cerere, la plata cheltuielilor de judecată. Întrucât Comisia a solicitat obligarea Regatului Spaniei la plata cheltuielilor de judecată, iar Regatul Spaniei a căzut în pretenție, se impune obligarea acestuia la plata cheltuielilor de judecată.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a treia) declară și hotărâte:

1) Atunci când a aplicat o cotă redusă a taxei pe valoarea adăugată:

– în cazul substanțelor medicamentoase care pot fi utilizate în mod obișnuit și adecvat în producerea de medicamente;

– în cazul dispozitivelor medicale, al materialelor, al echipamentelor și al aparatelor care, privite în mod obiectiv, pot fi utilizate numai pentru prevenirea, diagnosticarea, tratarea, atenuarea sau îngrijirea unor boli sau afecțiuni ale oamenilor sau ale animalelor, dar care nu sunt destinate în mod normal atenuării sau tratării handicapurilor, pentru utilizarea personală exclusivă a persoanelor cu handicap;

– în cazul materialelor auxiliare și al echipamentelor care pot fi utilizate, în esență sau în principal, pentru atenuarea handicapurilor fizice ale animalelor;

– și, în cele din urmă, în cazul aparatelor și al materialelor auxiliare care pot fi utilizate, în esență sau în principal, pentru atenuarea handicapurilor umane, dar care nu sunt destinate utilizării personale exclusive de către persoanele cu handicap,

Regatul Spaniei nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 98 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată coroborat cu anexa III la aceasta.

2) Obligă Regatul Spaniei la plata cheltuielilor de judecată.

Semnături

* Limba de procedură: spaniola.