

Downloaded via the EU tax law app / web

ARRÊT DE LA COUR (septième chambre)

4 juin 2015 (*)

«Manquement d'État – TVA – Directive 2006/112/CE – Annexe III – Application d'un taux réduit de TVA aux équipements médicaux, au matériel auxiliaire et aux autres appareils ainsi qu'aux produits pharmaceutiques»

Dans l'affaire C-678/13,

ayant pour objet un recours en manquement au titre de l'article 258 TFUE, introduit le 19 décembre 2013,

Commission européenne, représentée par Mmes L. Lozano Palacios et D. Milanowska, en qualité d'agents, ayant élu domicile à Luxembourg,

partie requérante,

contre

République de Pologne, représentée par M. B. Majczyna, en qualité d'agent,

partie défenderesse,

LA COUR (septième chambre),

composée de M. J.-C. Bonichot (rapporteur), président de chambre, MM. J. L. da Cruz Vilaça et C. Lycourgos, juges,

avocat général: Mme J. Kokott,

greffier: M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

vu la décision prise, l'avocat général entendu, de juger l'affaire sans conclusions,

rend le présent

Arrêt

1 Par sa requête, la Commission européenne demande à la Cour de constater que, en appliquant un taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «TVA») notamment aux livraisons:

– d'équipements médicaux, de matériel auxiliaire et d'autres appareils qui ne sont pas réservés à l'usage personnel et exclusif des handicapés ou qui ne sont normalement pas destinés à soulager ou à traiter des handicaps, ainsi que

– de produits qui ne sont pas des produits pharmaceutiques normalement utilisés pour les soins de santé, la prévention de maladies et le traitement à des fins médicales et vétérinaires, ni des produits utilisés à des fins de contraception et de protection hygiénique féminine,

visés à l'annexe n° 3 de la loi relative à la taxe sur les biens et les services (ustawa o podatku od towarów i usług), du 11 mars 2004 (Dz. U. n° 54, position 535, ci-après la «loi sur la TVA»), la République de Pologne a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu des articles 96 à 98 de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 347, p. 1), lus en combinaison avec l'annexe III de ladite directive.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

2 L'article 96 de la directive 2006/112 est ainsi libellé:

«Les États membres appliquent un taux normal de TVA fixé par chaque État membre à un pourcentage de la base d'imposition qui est le même pour les livraisons de biens et pour les prestations de services.»

3 Selon l'article 97 de ladite directive, le taux normal ne peut être inférieur à 15 %.

4 L'article 98 de la directive 2006/112 est rédigé comme suit:

«1. Les États membres peuvent appliquer soit un, soit deux taux réduits.

2. Les taux réduits s'appliquent uniquement aux livraisons de biens et aux prestations de services des catégories figurant à l'annexe III.

[...]

3. En appliquant les taux réduits prévus au paragraphe 1 aux catégories qui se réfèrent à des biens, les États membres peuvent recourir à la nomenclature combinée pour délimiter avec précision la catégorie concernée.»

5 L'article 99, paragraphe 1, de ladite directive dispose:

«Les taux réduits sont fixés à un pourcentage de la base d'imposition qui ne peut être inférieur à 5 %.»

6 L'annexe III de la directive 2006/112 contient une «[l]iste des livraisons de biens et des prestations de services pouvant faire l'objet des taux réduits visés à l'article 98» de cette directive.

7 Sont mentionnés aux points 3 et 4 de l'annexe III de ladite directive:

«3) les produits pharmaceutiques normalement utilisés pour les soins de santé, la prévention de maladies et le traitement à des fins médicales et vétérinaires, y compris les produits utilisés à des fins de contraception et de protection hygiénique féminine;

4) les équipements médicaux, le matériel auxiliaire et les autres appareils normalement destinés à soulager ou [à] traiter des handicaps, à l'usage personnel et exclusif des handicapés, y compris la réparation de ces biens, ainsi que la livraison de sièges d'enfant pour voitures automobiles».

Le droit polonais

8 L'article 41, paragraphe 2, de la loi sur la TVA est rédigé en ces termes:

«Le taux s'élève à 7 % pour les biens et les services visés à l'annexe n° 3 de la présente loi [...]»

9 L'article 146a, de la loi sur la TVA est libellé comme suit:

«À partir du 1er janvier 2011 et jusqu'au 31 décembre 2013 [...]:

[...]

2) le taux visé à l'article 41, paragraphe 2, [...] et dans le titre de l'annexe n° 3 de la présente loi, s'élève à 8 %.

[...]»

10 L'annexe n° 3 de ladite loi énumère les biens et les services qui sont soumis à un taux réduit de TVA. Les positions 81 à 87, 90 à 92, 97, 100 et 103 à 105 de cette annexe, figurant sous l'intitulé «Biens en rapport avec la santé», sont ainsi libellées:

«81
ex 17.22.12.0 Serviettes et tampons hygiéniques, couches pour bébés, articles similaires à usage hygiénique et vêtements et accessoires de l'habillement, en pâte à papier, papier, ouate de cellulose ou nappes en fibres de cellulose – uniquement:

[...]

3) de la ouate de cellulose préemballée,

[...]

82
ex 20.14.51.0 Thiocomposés sulfuriques organiques et autres composés organo-inorganiques – uniquement la cystéine, la cystine et leurs dérivés

83
ex 20.20.14.0 Désinfectants – uniquement les préparations désinfectantes présentant des propriétés bactéricides, fongicides et virucides, s'appliquant exclusivement en matière de santé publique, ayant bénéficié d'une autorisation temporaire ou inscrits sur le registre des produits biocides au sens des dispositions de la loi sur les produits biocides

84
ex 20.59.11.0 Plaques et pellicules photographiques, pellicules à développement instantané, sensibilisées, non exposées; papiers photographiques – uniquement les pellicules et plaques photographiques plates pour rayons X, utilisées en médecine humaine ou vétérinaire et en stomatologie, pellicules photographiques pour rayons X en rouleaux, à usage non industriel – uniquement à usage médical

85
Quel que soit le symbole de la classification polonaise des produits et services (PKWiU)

Films pour diagnostic par rayons X

86

ex 20.59.52.0 Pâtes à modeler; cires pour l'art dentaire et autres compositions pour l'art dentaire à base de plâtre; préparations et charges pour extincteurs; milieux de culture préparés pour le développement de micro-organismes; réactifs composites de diagnostic ou de laboratoire, non classés ailleurs – uniquement les tests et réactifs de diagnostic, cires pour l'art dentaire dans des emballages de vente au détail, cires pour l'art dentaire à base de plâtre, pâtes à modeler et autres compositions; compositions à base de plâtre pour usage dentaire, milieux de culture préparés pour le développement de micro-organismes, sauf pour pharmacie

87

ex 20.59.59.9 Autres produits chimiques divers, non classés ailleurs – uniquement les produits et compositions à usage pharmaceutique et chirurgical, à l'exclusion des produits en porcelaine

[...]

90

ex 22.19.30.0 Tubes et tuyaux en caoutchouc vulcanisé non durci – uniquement les tuyaux médicaux en caoutchouc

91

ex 22.19.60.0 Vêtements et accessoires de l'habillement en caoutchouc vulcanisé non durci – uniquement les gants chirurgicaux

92

22.19.71.0 Articles d'hygiène ou de pharmacie (y compris tétines) en caoutchouc vulcanisé non durci

[...]

97

ex 28.25.30.0 Parties d'équipements frigorifiques industriels et de pompes à chaleur – uniquement les parties d'outillage, d'instruments, d'appareils et d'équipements de médecine générale (stérilisation, désinfection, etc.)

[...]

100

ex 32.50.13.0 Seringues, aiguilles, cathéters, canules et instruments similaires; instruments et appareils ophtalmologiques et autres non classés ailleurs – uniquement:

- 1) les seringues utilisées en médecine, chirurgie, stomatologie ou art vétérinaire, à l'exclusion des seringues vétérinaires,
- 2) les aiguilles tubulaires en métal pour injection utilisées en médecine, à l'exclusion des aiguilles vétérinaires,
- 3) les aiguilles (à l'exclusion des aiguilles tubulaires en métal pour injection ou de suture), à l'exclusion des aiguilles vétérinaires,
- 4) instruments et appareils pour la mesure de la pression artérielle,
- 5) appareils de transfusion

[...]

103

32.50.41.0 Lentilles de contact; verres de lunettes en tous matériaux

104

Quel que soit le symbole PKWiU

Produits esthétiques (sans boissons minérales) – uniquement:

- 1) les remèdes pour bains thérapeutiques: bromure de sodium, boues et lessives,
- 2) les remèdes thérapeutiques en compresses dont boues solides,
- 3) les remèdes concentrés à boire, dont les comprimés ?ZUBER?

105

Quel que soit le symbole PKWiU Produits médicaux au sens de la loi sur les produits médicaux commercialisés sur le territoire de la République de Pologne, autres que ceux cités dans les autres positions de l'annexe».

La procédure précontentieuse et la procédure devant la Cour

11 Le 30 septembre 2011, la Commission a adressé une lettre de mise en demeure à la République de Pologne lui reprochant d'appliquer, en violation des dispositions de la directive 2006/112, un taux réduit de TVA aux livraisons des produits pharmaceutiques et des équipements médicaux visés par plusieurs positions de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA. Dès lors que ces produits ne relèveraient pas de l'annexe III de cette directive, leurs livraisons devraient être soumises au taux normal de TVA.

12 Par lettre du 30 novembre 2011, les autorités polonaises ont répondu à ladite lettre de mise en demeure en indiquant que les dispositions concernées de la loi sur la TVA faisaient l'objet d'un réexamen et qu'une loi modifiant ces dispositions, dont le projet serait communiqué à la Commission au mois de janvier 2012, serait adoptée le 1er janvier 2013.

13 Le 16 mai 2012, la République de Pologne a informé la Commission que des modifications avaient été apportées à la loi sur la TVA. Considérant qu'aucune de ces modifications ne concernait les dispositions visées par sa lettre de mise en demeure, la Commission a adressé, le 25 janvier 2013, un avis motivé à la République de Pologne. N'étant pas satisfaite de la réponse que cet État membre a fournie par lettre du 22 mars 2013, la Commission a décidé, le 19 décembre 2013, de saisir la Cour du présent recours.

Sur le recours

Sur la recevabilité du recours

Argumentation des parties

14 Dans son mémoire en défense, la République de Pologne excipe de l'irrecevabilité du recours au motif que la formulation imprécise de la requête ne permettrait pas de circonscrire l'objet du litige. La Commission aurait dû indiquer dans quelle mesure les catégories de biens visées à l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA sont plus larges que celles prévues aux points 3 et 4 de l'annexe III de la directive 2006/112 ainsi que, plus particulièrement, spécifier les biens qui ne

relèvent pas de cette annexe III. En outre, au lieu de justifier du bien-fondé de ses affirmations, la Commission se bornerait à reproduire les positions de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA qui, selon elle, désigneraient des biens qui ne relèvent pas de l'annexe III de cette directive, sans fournir aucune explication à cet égard.

15 La Commission conclut au rejet de l'exception d'irrecevabilité.

Appréciation de la Cour

16 Il résulte de l'article 120, paragraphe 1, sous c), du règlement de procédure de la Cour et de la jurisprudence de cette dernière relative à cette disposition que toute requête introductive d'instance doit indiquer de manière claire et précise l'objet du litige ainsi que l'exposé sommaire des moyens invoqués pour permettre à la défenderesse de préparer sa défense et à la Cour d'exercer son contrôle. Il en découle que les éléments essentiels de fait et de droit sur lesquels un recours est fondé doivent ressortir d'une façon cohérente et compréhensible du texte même de la requête et que les conclusions de cette dernière doivent être formulées de manière non équivoque afin d'éviter que la Cour ne statue *ultra petita* ou bien n'omette de statuer sur un grief (arrêt Commission/Estonie, C-39/10, EU:C:2012:282, point 24).

17 Dans la présente procédure en manquement, il y a lieu de constater que l'objet du recours ressort de la requête introductive avec suffisamment de clarté. Le seul fait que, de manière désordonnée, la Commission a consacré des parties distinctes de cette requête, d'une part, à la présentation du fondement juridique de son recours et, d'autre part, à la description de l'infraction en se contentant, en grande partie, de reproduire les dispositions nationales en cause ne permet pas d'infirmar cette constatation. En effet, il ressort de ladite requête que la Commission reproche à la République de Pologne de méconnaître les obligations découlant de l'article 98, paragraphe 2, de la directive 2006/112, lu en combinaison avec l'annexe III de celle-ci. Elle considère que, en violation de cette disposition, les positions 81, point 3, 82 à 87, 90 à 92, 97, 100 et 103 à 105 de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA (ci-après, ensemble, les «positions litigieuses») permettent l'application d'un taux réduit de TVA à la livraison de biens qui ne relèvent pas de l'annexe III de cette directive. Partant, le fondement du présent recours en manquement ainsi que les dispositions que la Commission désigne comme étant contraires à ladite directive figurent dans la même requête.

18 Il est vrai que, selon une jurisprudence constante de la Cour, il incombe à la Commission d'établir l'existence du manquement allégué. C'est en effet cette dernière qui doit apporter à la Cour tous les éléments nécessaires à la vérification, par celle-ci, de l'existence du manquement sans pouvoir se fonder sur une présomption quelconque. Toutefois, la question de savoir si la Commission a établi l'existence du manquement relève non pas de l'examen de la recevabilité de son recours, mais du fond (voir arrêt Commission/République tchèque, C-109/11, EU:C:2013:269, point 32).

19 L'exception d'irrecevabilité soulevée par la République de Pologne n'est donc pas fondée et doit être rejetée.

Sur le fond

Argumentation des parties

20 La Commission reproche à la République de Pologne d'avoir manqué aux obligations qui lui incombent au titre des articles 96 à 98 de la directive 2006/112, en appliquant, en vertu de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA, un taux réduit de TVA aux livraisons de biens qui ne relèvent pas de l'annexe III de cette directive.

21 La Commission soutient que ne relèvent pas de cette dernière annexe les biens visés, sous l'intitulé «Biens en rapport avec la santé», aux positions litigieuses. Selon cette institution, ces biens ne peuvent être qualifiés ni de produits pharmaceutiques normalement utilisés pour les soins de santé, la prévention des maladies et le traitement à des fins médicales et vétérinaires, ni d'appareils normalement destinés à soulager ou à traiter des handicaps, à l'usage personnel et exclusif des handicapés. En outre, la Commission fait valoir que le libellé imprécis des positions 83, 86, 87 et 105 de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA ne permet pas de déterminer, avec exactitude, les biens que ces positions comprennent, ce qui aurait également pour effet de permettre l'application du taux réduit de TVA à des biens qui ne relèvent pas de l'annexe III de la directive 2006/112.

22 Pour la République de Pologne, le recours souffre d'un défaut de motivation. La Commission ne désignerait pas les biens qui ne devraient pas bénéficier d'un taux réduit de TVA. Faute d'avoir rapporté la preuve que les positions litigieuses visent effectivement des biens qui ne relèvent pas de l'annexe III de ladite directive, la Commission ne serait pas parvenue à justifier du bien-fondé de ses allégations. En outre, l'affirmation de la Commission relative à l'imprécision de la définition par le droit national de certaines catégories de biens ne serait pas motivée.

23 À titre subsidiaire, la République de Pologne soutient que les biens qui sont visés aux positions litigieuses relèvent, contrairement aux allégations de la Commission, des catégories figurant aux points 3 et 4 de l'annexe III de la même directive.

24 À titre encore plus subsidiaire, la République de Pologne fait valoir que le droit de l'Union permet d'appliquer un taux réduit de TVA aux livraisons de biens qui ne relèvent pas de l'annexe III de la directive 2006/112 pour des raisons d'ordre social. En effet, elle estime que le maintien d'un taux réduit de TVA sur les livraisons des produits utilisés pour les soins de santé est important pour le développement économique du pays et permet de faire face à la nécessité d'offrir aux citoyens un niveau approprié de soins.

Appréciation de la Cour

– Observations liminaires

25 Il y a lieu de rappeler que, en vertu des articles 96 et 97 de la directive 2006/112, le taux normal de TVA, applicable aux livraisons de biens et aux prestations de services, ne peut être inférieur à 15 %. Par dérogation à ce principe, l'article 98, paragraphe 1, de ladite directive reconnaît aux États membres la faculté d'appliquer un ou deux taux réduits de TVA. Aux termes de l'article 98, paragraphe 2, premier alinéa, de la même directive, les taux réduits de TVA ne peuvent être appliqués qu'aux seules livraisons de biens et aux prestations de services inclus dans les catégories figurant à l'annexe III de la directive 2006/112 (arrêt Commission/Pologne, C?639/13, EU:C:2014:2468, point 23).

26 Ainsi qu'il a été relevé au point 17 du présent arrêt, la Commission considère que les biens visés aux positions litigieuses ne relèvent pas de l'annexe III de ladite directive. Au soutien de son recours, la Commission s'appuie sur la jurisprudence de la Cour et, notamment, sur son arrêt Commission/Espagne (C?360/11, EU:C:2013:17) dans lequel celle-ci a donné un certain nombre d'indications destinées à préciser les conditions d'application des points 3 et 4 de cette annexe III.

Toutefois, la Commission se borne à en rappeler les principes, sans en tirer de conséquences précises quant aux biens qui, selon elle, bénéficient à tort du taux réduit en vertu de la législation polonaise.

27 S'il est vrai que les États membres sont tenus de respecter, lorsqu'ils précisent les catégories particulières des biens auxquelles ils appliquent un taux réduit de TVA, les contours des catégories définies aux points énumérés à l'annexe III de la directive 2006/112, tels qu'interprétés par la Cour (arrêt Commission/Espagne, C-360/11, EU:C:2013:17, point 22), il incombe toutefois à la Commission d'établir l'existence du manquement allégué et d'apporter à la Cour tous les éléments nécessaires à la vérification, par celle-ci, de l'existence du manquement allégué sans pouvoir se fonder sur une présomption quelconque.

– Sur le grief de la Commission, en ce qu'il concerne les positions 84, 85, 90, 91, 97 et 100 de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA

28 Il n'est pas contesté que, en l'espèce, les positions litigieuses visent la livraison de biens qui ne sont supposés relever que des catégories définies au point 3 ou au point 4 de l'annexe III de la directive 2006/112. Toutefois, la Commission ne fournit aucune indication permettant de constater que les positions 84, 85, 90, 91, 97 et 100 de l'annexe 3 de la loi sur la TVA désignent des biens qui ne relèveraient pas de l'annexe III de cette directive.

29 Partant, le grief de la Commission, en ce qu'il concerne les biens visés à ces dernières positions, est non fondé.

– Sur le grief de la Commission, en ce qu'il concerne les positions 83, 86, 87 et 105 de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA

30 Dans la requête ainsi que dans la réplique de la Commission, celle-ci se borne à soutenir que les catégories de biens visées aux positions 83, 86, 87 et 105 de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA sont trop larges. Toutefois, cette allégation ne permet pas, à elle seule, de prouver que les biens désignés par ces positions ne relèvent pas, en tout ou en partie, de l'annexe III de la directive 2006/112.

31 Ce n'est qu'en réponse à la question de la Cour du 20 novembre 2014, relative à la recevabilité de son recours, que la Commission a apporté quelques précisions concernant les positions 83 et 87 de l'annexe n° 3 de ladite loi. Toutefois, conformément à la jurisprudence de la Cour, selon laquelle l'État membre concerné doit avoir l'occasion de faire utilement valoir ses moyens de défense contre les griefs formulés par la Commission, il convient de ne tenir compte que des arguments présentés par la Commission dans sa requête ainsi que dans son mémoire en réplique (voir, par analogie, arrêt Commission/Luxembourg, C-32/05, EU:C:2006:749, point 60).

32 À la lumière des considérations qui précèdent, il y a lieu de constater que la Commission n'est pas parvenue à prouver que les catégories de biens visées aux positions 83, 86, 87 et 105 de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA sont susceptibles de dépasser le cadre prévu par l'annexe III de la directive 2006/112.

33 Le grief de la Commission, en ce qu'il concerne lesdites positions, est, dès lors, non fondé.

34 En outre, la Commission reproche à la République de Pologne de ne pas avoir répondu à sa demande de renseignements par laquelle elle lui demandait de préciser quels biens sont effectivement visés par lesdites positions.

35 Dans la mesure où la Commission chercherait ainsi à établir que la République de Pologne

a manqué à son devoir de coopération loyale découlant de l'article 4, paragraphe 3, TUE, il y a lieu de rappeler qu'il découle de la jurisprudence de la Cour qu'il incombe à la Commission d'indiquer, dans les conclusions de la requête déposée au titre de l'article 258 TFUE, les griefs précis sur lesquels la Cour est appelée à se prononcer (voir, en ce sens, arrêt Commission/Espagne, C-154/08, EU:C:2009:695, point 60). Dès lors que ce grief ne ressort ni explicitement, ni implicitement des conclusions de la requête, il doit être rejeté comme irrecevable.

– Sur le grief de la Commission, en ce qu'il concerne les positions 81, point 3, 82, 92, 103 et 104 de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA

36 Il y a lieu de relever que la Commission a indiqué, soit dans sa requête, soit dans sa réplique, des raisons plus précises pour lesquelles elle estime que les biens visés aux positions 81, point 3, 82, 92, 103 et 104 de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA ne relèvent pas de l'annexe III de la directive 2006/112.

37 À cet égard, il y a lieu de relever que le fait que la Commission a détaillé, dans son mémoire en réplique, le grief qu'elle avait déjà fait valoir de manière plus générale dans la requête n'a pas modifié l'objet du manquement allégué et n'a donc eu aucune incidence sur la portée du litige (voir, en ce sens, arrêt Commission/Portugal, C-543/08, EU:C:2010:669, point 23).

38 Sur le fond, il convient d'écarter comme étant non fondé le grief de la Commission, dans la mesure où ce grief concerne la position 81, point 3, de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA, dès lors que la Commission a reconnu, dans son mémoire en réplique, que la ouate de cellulose préemballée visée par cette position 81, point 3, est susceptible de relever de l'annexe III de la directive 2006/112.

39 Quant à la position 82 de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA, la République de Pologne fait valoir que les substances qui y figurent, à savoir la cystine, la cystéine et leurs dérivés, peuvent constituer un produit pharmaceutique fini au sens de l'arrêt Commission/Espagne (C-360/11, EU:C:2013:17, point 49) dès lors qu'elles sont susceptibles d'être commercialisées en tant que produits autonomes. Dans sa réplique, la Commission reconnaît qu'un taux réduit de TVA peut être appliqué à ces substances dans la mesure où elles sont vendues aux consommateurs en tant que produit fini. En revanche, elle considère que, en tant qu'intrants d'autres produits ou d'autres préparations, lesdites substances doivent être soumises au taux normal de TVA.

40 À cet égard, il résulte de la jurisprudence de la Cour que le point 3 de l'annexe III de la directive 2006/112 permet l'application d'un taux réduit de TVA aux substances médicamenteuses dans la seule mesure où celles-ci sont susceptibles d'une utilisation directe par le consommateur final pour les soins de santé, la prévention de maladies ou le traitement à des fins médicales et vétérinaires (voir, en ce sens, arrêt Commission/Espagne, C-360/11, EU:C:2013:17, point 50).

41 En outre, l'application d'un taux réduit de TVA, dans le cas d'un bien susceptible de faire l'objet d'utilisations différentes, est subordonnée, pour chaque opération de livraison, à l'usage concret auquel ce bien est destiné par son acheteur (voir arrêt Commission/Espagne, C-360/11, EU:C:2013:17, point 87).

42 Il ressort toutefois du dossier que, contrairement à la jurisprudence citée aux points 40 et 41 du présent arrêt, la position 82 de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA permet l'application d'un taux réduit de TVA à la livraison de substances destinées à une utilisation en tant que produit intermédiaire.

43 En ce qui concerne la position 92 de ladite annexe, la Commission admet, dans son mémoire en réplique, que cette position peut viser des préservatifs et des coussins pneumatiques

qui sont susceptibles de relever de l'annexe III de la directive 2006/112. En revanche, la Commission soutient qu'il ne saurait être considéré que d'autres produits en caoutchouc, tels que les compte-gouttes, les vaporisateurs ou les bouteilles thermos, relèvent de cette dernière annexe.

44 En outre, pour ce qui est des biens visés à la position 103 de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA, la Commission soutient que cette position permet d'appliquer un taux réduit de TVA aux verres et aux lentilles de toute nature et que, dès lors que seuls les lentilles et les verres correcteurs relèvent du point 4 de l'annexe III de ladite directive, cette position ne relèverait pas de cette annexe pour la totalité des biens qu'elle couvre. La République de Pologne ne conteste pas cette allégation.

45 À cet égard, il y a lieu de relever que les biens visés aux points 43 et 44 du présent arrêt, dont la Commission estime qu'ils ne relèvent pas de l'annexe III de la directive 2006/112, ne sont ni des produits pharmaceutiques, au sens du point 3 de cette annexe, ni des équipements médicaux ou des appareils, au sens du point 4 de ladite annexe.

46 En effet, il découle de la jurisprudence de la Cour que les notions employées dans cette annexe doivent être interprétées conformément au sens habituel des termes en cause. Or, il convient de constater que, au regard du sens habituel dans le langage courant de la notion de «produit pharmaceutique», tout dispositif, équipement, appareil ou matériel à usage médical ou vétérinaire ne peut être regardé comme relevant de cette notion (voir, en ce sens, arrêt Commission/Espagne, C-360/11, EU:C:2013:17, point 63). D'ailleurs, cette interprétation est conforme à la notion de «produit pharmaceutique», employée au chapitre 30 de la nomenclature combinée figurant à l'annexe I du règlement (CEE) n° 2658/87 du Conseil, du 23 juillet 1987, relatif à la nomenclature tarifaire et statistique et au tarif douanier commun (JO L 256, p. 1), telle que modifiée par le règlement d'exécution (UE) n° 1101/2014 de la Commission, du 16 octobre 2014 (JO L 312, p. 1).

47 En outre, il découle du libellé du point 4 de l'annexe III de la directive 2006/112 que ce point 4 ne vise que les équipements médicaux, le matériel auxiliaire et les autres appareils normalement destinés à soulager ou à traiter des handicaps et à l'usage personnel et exclusif des handicapés. À cet égard, il ressort du sens même des termes «personnel» et «exclusif» figurant audit point 4 que celui-ci ne vise pas les dispositifs à usage général (voir arrêt Commission/Espagne, C-360/11, EU:C:2013:17, point 85).

48 Par ailleurs, il résulte de l'emploi des termes «appareils normalement destinés à soulager ou traiter des handicaps» que le même point 4 ne désigne pas les produits généralement utilisés à d'autres fins.

49 Au vu des considérations qui précèdent, il y a lieu de constater que la Commission est fondée à soutenir que les positions 82, 92 et 103 de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA permettent l'application d'un taux réduit de TVA aux livraisons de biens qui ne relèvent pas de l'annexe III de la directive 2006/112.

50 Quant aux produits esthétiques visés à la position 104 de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA, la Commission soutient, dans sa réplique, que l'application d'un taux réduit de TVA aux livraisons de tels produits n'est conforme au point 3 de l'annexe III de ladite directive que dans la mesure où ces produits ne sont pas utilisés à des fins cosmétiques. Toutefois, cette interprétation ne saurait être retenue. En effet, il ressort clairement du libellé de ce point 3 qu'il suffit qu'un produit pharmaceutique soit utilisé normalement pour les soins de santé, la prévention des maladies et le traitement à des fins médicales pour que ce produit relève de ce point. Il ressort des explications de la République de Pologne que tel est le cas pour les produits relevant de la position 104 de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA, lesquels sont principalement utilisés à ces fins. Il s'ensuit que le

grief de la Commission doit être rejeté en ce qu'il concerne cette position.

– Sur l'existence des justifications

51 S'agissant des raisons d'ordre social invoquées par la République de Pologne qui, selon cette dernière, permettraient l'application d'un taux réduit de TVA aux livraisons de biens utilisés pour les soins de santé même si ces biens ne relèvent pas de l'annexe III de la directive 2006/112, il suffit de constater que des considérations de nature sociopolitique ne sauraient justifier qu'un État membre enfreigne les dispositions de l'article 98, paragraphe 2, de cette directive (voir, en ce sens, arrêt Commission/Pologne, C-639/13, EU:C:2014:2468, point 25).

52 Dès lors, le recours de la Commission doit être considéré comme étant fondé dans la mesure où il concerne les positions 82, 92 et 103 de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA.

53 Il résulte de l'ensemble des considérations qui précèdent que, en appliquant un taux réduit de TVA aux livraisons:

– d'équipements médicaux, de matériel auxiliaire et d'autres appareils qui ne sont pas réservés à l'usage personnel et exclusif des handicapés ou qui ne sont normalement pas destinés à soulager ou à traiter des handicaps, ainsi que

– de produits qui ne sont pas des produits pharmaceutiques normalement utilisés pour les soins de santé, la prévention de maladies et le traitement à des fins médicales et vétérinaires, ni des produits utilisés à des fins de contraception et de protection hygiénique féminine,

visés aux positions 82, 92 et 103 de l'annexe n° 3 de la loi sur la TVA, la République de Pologne a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu des articles 96 à 98 de la directive 2006/112, lus en combinaison avec l'annexe III de ladite directive.

54 Il convient de rejeter le recours pour le surplus.

Sur les dépens

55 Aux termes de l'article 138, paragraphe 1, du règlement de procédure, toute partie qui succombe est condamnée aux dépens, s'il est conclu en ce sens. En vertu de l'article 138, paragraphe 3, de ce règlement, si les parties succombent respectivement sur un ou plusieurs chefs, chaque partie supporte ses propres dépens.

56 La Commission et la République de Pologne ayant succombé en partie en leurs moyens, il y a lieu de décider qu'elles supportent leurs propres dépens.

Par ces motifs, la Cour (septième chambre) déclare et arrête:

1) **En appliquant un taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée aux livraisons:**

– **d'équipements médicaux, de matériel auxiliaire et d'autres appareils qui ne sont pas réservés à l'usage personnel et exclusif des handicapés ou qui ne sont normalement pas destinés à soulager ou à traiter des handicaps, ainsi que**

– **de produits qui ne sont pas des produits pharmaceutiques normalement utilisés pour les soins de santé, la prévention de maladies et le traitement à des fins médicales et vétérinaires, ni des produits utilisés à des fins de contraception et de protection hygiénique féminine,**

visés aux positions 82, 92 et 103 de l'annexe n° 3 de la loi relative à la taxe sur les biens et les services (ustawa o podatku od towarów i usług), du 11 mars 2004, la République de

Pologne a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu des articles 96 à 98 de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, lus en combinaison avec l'annexe III de ladite directive.

2) Le recours est rejeté pour le surplus.

3) La Commission européenne et la République de Pologne supportent leurs propres dépens.

Signatures

* Langue de procédure: le polonais.