

**Downloaded via the EU tax law app / web**

62019CJ0802

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șaptea)

11 martie 2021 ( \*1 )

„Trimitere preliminară – Fiscalitate – Taxa pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Articolul 90 alineatul (1) – Reducerea bazei de impozitare – Principii definite în Hotărârea din 24 octombrie 1996, Elida Gibbs (C-317/94, EU:C:1996:400) – Livrări de medicamente – Acordarea de reduceri – Caracter ipotetic al întrebării preliminare – Inadmisibilitatea cererii de decizie preliminară”

În cauza C-802/19,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Bundesfinanzhof (Curtea Federală Fiscală, Germania), prin decizia din 6 iunie 2019, primită de Curte la 31 octombrie 2019, în procedura

Firma Z

împotriva

Finanzamt Y,

CURTEA (Camera a șaptea),

compusă din domnul A. Kumin, președinte de cameră, domnii T. von Danwitz și P. G. Xuereb (raportor), judecători,

avocat general: domnul G. Hogan,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

–

pentru Firma Z, de A. Erdbrügger, Rechtsanwalt;

–

pentru guvernul german, de J. Möller și S. Eisenberg, în calitate de agenți;

–

pentru Comisia Europeană, inițial de R. Lyal și R. Pethke, ulterior de R. Pethke, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronun?? prezenta

Hot?r?re

1

Cererea de decizie preliminar? prive?te interpretarea articolului 90 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea ad?ugat? (JO 2006, L 347, p. 1, Edi?ie special?, 09/vol. 3, p. 7, rectificare în JO 2007, L 335, p. 60), precum ?i a principiului neutralit??ii taxei pe valoarea ad?ugat? (TVA).

2

Aceast? cerere a fost formulat? în cadrul unui litigiu între Firma Z, o întreprindere care desf??oar? în ??rile de Jos o activitate de vânzare de medicamente prin coresponden??, pe de o parte, ?i Finanzamt Y (Administra?ia Fiscal? Y, Germania), pe de alt? parte, în leg?tur? cu reducerea bazei de impozitare în cazul unor reduceri la pre?urile medicamentelor de uz uman care se elibereaz? pe baz? de prescrip?ie medical? ?i livrate din ??rile de Jos în Germania.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3

Potrivit articolului 2 alineatul (1) literele (a) ?i (b) din Directiva 2006/112:

„Urm?toarele opera?iuni sunt supuse TVA?ului:

(a)

livrarea de bunuri efectuat? cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de c?tre o persoan? impozabil? care ac?ioneaz? ca atare;

(b)

achizi?ia intracomunitar? de bunuri efectuat? cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de c?tre:

(i)

o persoan? impozabil? care ac?ioneaz? ca atare sau o persoan? juridic? neimpozabil?, în cazul în care vânz?torul este o persoan? impozabil? care ac?ioneaz? ca atare ?i care nu poate beneficia de scutirea pentru întreprinderi mici prev?zut? la articolele 282-292 ?i care nu este reglementat? de articolul 33 sau 36;

[...]”

4

Articolul 13 alineatul (1) din directiva men?ionat? prevede:

„Statele, autorit??ile regionale ?i locale ?i alte organisme de drept public nu sunt considerate persoane impozabile pentru activit??ile sau opera?iunile în care se angajeaz? ca autorit??i publice, chiar ?i atunci când colecteaz? taxe, redeven?e, contribu?ii sau pl??i în leg?tur? cu

activitățile sau operațiunile respective.

Cu toate acestea, atunci când se angajează în asemenea activități sau operațiuni, ele sunt considerate persoane impozabile pentru activitățile sau operațiunile respective în măsura în care calitatea lor de persoane neimpozabile determină denaturări semnificative ale concurenței.

În orice caz, organismele de drept public sunt considerate persoane impozabile în ceea ce privește activitățile prevăzute în anexa I, cu condiția ca activitățile respective să nu fie efectuate la o scară neglijabilă.”

5

Articolul 20 din aceeași directivă prevede:

„«Achiziție intracomunitară de bunuri» înseamnă obținerea dreptului de a dispune, ca și un proprietar, de bunuri mobile corporale expediate sau transportate către persoana care achiziționează aceste bunuri, de către furnizor, sau de către persoana care achiziționează bunurile sau în numele acestora, într-un alt stat membru decât cel în care a început expedierea sau transportul bunurilor.

[...]”

6

Articolul 33 alineatul (1) din Directiva 2006/112 prevede:

„Prin derogare de la articolul 32, locul livrării de bunuri expediate sau transportate de furnizor sau în numele acestuia dintr-un alt stat membru decât cel în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor este considerat a fi locul unde se află bunurile la momentul la care se încheie expedierea sau transportul bunurilor la client, în cazul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:

(a)

livrarea de bunuri este efectuată pentru o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă ale cărei achiziții intracomunitare de bunuri nu sunt supuse TVA în temeiul articolului 3 alineatul (1) sau pentru orice altă persoană neimpozabilă;

(b)

bunurile livrate nu sunt mijloace de transport noi sau bunuri livrate după asamblare sau instalare, cu sau fără funcționare de probă, de către furnizor sau în numele acestuia.”

7

Articolul 73 din directiva menționată are următorul cuprins:

„Pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, altele decât cele prevăzute la articolele 74-77, baza de impozitare include toate elementele care reprezintă contrapartida obținută sau care urmează să fie obținută de către furnizor sau prestator, în schimbul livrării sau al prestării, de la client sau de la un terț, inclusiv subvenții direct legate de prețul livrării sau al prestării.”

8

Potrivit articolului 83 din aceeași directivă:

„Pentru achiziția intracomunitară de bunuri, baza de impozitare se stabilește în funcție de aceleași elemente utilizate în conformitate cu capitolul 2 în scopul determinării bazei de impozitare pentru livrarea acelorși bunuri pe teritoriul statului membru în cauză. [...]”

9

Articolul 90 alineatul (1) din Directiva 2006/112 prevede:

„În cazul anulării, al refuzului sau al neplății totale sau parțiale sau în cazul în care prețul este redus după livrare, baza de impozitare se reduce, în consecință, în condițiile stabilite de statele membre.”

10

Articolul 138 alineatul (1) din această directivă prevede:

„Statele membre scutesc livrarea de bunuri expediate sau transportate către o destinație aflată în afara teritoriului lor respectiv, dar în cadrul Comunității, de către vânzător sau persoana care achiziționează bunurile sau în numele acestora, pentru o altă persoană impozabilă sau pentru o persoană juridică neimpozabilă care acționează ca atare într-un alt stat membru decât cel în care începe expedierea sau transportul bunurilor.”

Dreptul german

Dreptul în materie de TVA

11

Potrivit articolului 1 alineatul (1) punctele 1 și 5 din Umsatzsteuergesetz (Legea privind impozitul pe cifra de afaceri), în versiunea aplicabilă litigiului principal (BGBl. 2005 I, p. 386) (denumită în continuare „UStG”), sunt supuse TVA-ului:

„1. livrările și alte prestații efectuate cu titlu oneros pe teritoriul național de către un întreprinzător în cadrul întreprinderii sale;

[...]

5. achiziția intracomunitară efectuată cu titlu oneros pe teritoriul național.”

12

Articolul 1a alineatul (1) din UStG prevede:

„Există achiziție intracomunitară cu titlu oneros atunci când sunt îndeplinite următoarele condiții:

1.

un bun trece, în cadrul unei livrări către un cumpărător (client), de pe teritoriul unui stat membru pe teritoriul unui alt stat membru [...]

2.

cumpărătorul este:

a)

un întreprinzător care achiziționează bunul pentru întreprinderea sa sau

b)

o persoană juridică care nu are calitatea de întreprinzător sau care nu dobândește bunul pentru întreprinderea sa ?i

3.

livrarea către client

a)

este efectuat de întreprinzător cu titlu oneros în cadrul activității sale [...]

[...]"

13

Articolul 17 alineatul (1) prima teză din UStG prevede:

„În cazul modificării bazei de impozitare pentru o operațiune impozabilă în sensul articolului 1 alineatul (1) punctul 1, întreprinzătorul care a realizat această operațiune trebuie să regularizeze valoarea impozitului datorat în mod corespunzător.”

Dreptul asigurărilor de sănătate

14

Articolul 2 din Fünftes Buch Sozialgesetzbuch (Codul securității sociale, a cincea carte), în versiunea aplicabilă litigiului principal (BGBl. 2011 I, p. 2983) (denumit în continuare „SGB V”), prevede:

„(1) Casele de asigurări de sănătate pun la dispoziția asiguraților lor prestațiile prevăzute în capitolul al treilea cu respectarea principiului bunei gestiuni (articolul 12), în măsura în care aceste prestații nu intră în propria responsabilitate a asiguraților.

(2) Persoanele asigurate beneficiază de prestații sub forma unor prestații în natură sau a unor prestări de servicii, sub rezerva derogărilor prevăzute în prezenta carte a V-a sau în cartea a IX-a. [...] Furnizarea de servicii în natură și sub formă de servicii face obiectul unor convenții încheiate de casele de asigurări de sănătate cu prestatorii în conformitate cu dispozițiile celui de al patrulea capitol.”

Litigiul principal și întrebările preliminare

15

Firma Z este o farmacie care, în cursul anului 2013, a livrat din țările de Jos cu destinația Germania medicamente eliberate pe bază de prescripție medicală. Aceste medicamente au fost expediate, pe de o parte, unor persoane acoperite de asigurarea obligatorie de sănătate și, pe de altă parte, unor persoane acoperite de o asigurare privată de sănătate. Pe baza răspunsului la un chestionar privind afecțiunea de care sufereau, Firma Z a plătit persoanelor interesate o anumită

sum? cu titlu de „compensa?ie”.

16

Atunci când Firma Z livra medicamente eliberate numai pe baz? de prescrip?ie medical? unor persoane acoperite de o asigurare privat? de s?n?tate, ea considera c? a încheiat contracte de vânzare cu privire la aceste medicamente cu aceste persoane ?i c? a efectuat livrarea direct c?tre acestea din urm?. Întemeindu?se pe normele care reglementeaz? vânzarea prin coresponden?? prev?zute la articolul 33 din Directiva 2006/112 ?i în dreptul na?ional, Firma Z considera c? aceste livr?ri erau impozabile în Germania. Aceasta considera de asemenea c? cuantumul compensa?iei pl?tite persoanelor respective determina o reducere a bazei de impozitare conform articolului 17 alineatul 1 din UStG. Impozitarea livr?rilor men?ionate c?tre persoanele acoperite de o asigurare privat? de s?n?tate, precum ?i impozitarea livr?rilor de produse în regim de vânzare liber? c?tre aceste persoane sau c?tre persoanele acoperite de asigurarea obligatorie de s?n?tate pe baza unor contracte de vânzare pe care Firma Z le încheiase direct cu persoanele men?ionate nu fac obiectul litigiului principal.

17

Atunci când Firma Z livra medicamente eliberate numai pe baz? de prescrip?ie medical? unor persoane acoperite de asigurarea obligatorie de s?n?tate, aceasta efectua, pe de o parte, o decontare cu casele de asigur?ri obligatorii de s?n?tate în temeiul dreptului securit??ii sociale ?i, pe de alt? parte, imputa cuantumul compensa?iei pl?tite persoanelor în cauz? din cota?parte care trebuia achitat? de acestea pentru medicamentul comandat. Pentru aceste livr?ri, Firma Z a apreciat c?, începând cu 1 octombrie 2013, locul de livrare se situa în ??rile de Jos ?i c? putea invoca în acest stat scutirea de TVA prev?zut? pentru livr?rile intracomunitare. Casele de asigur?ri obligatorii de s?n?tate trebuiau, la rândul lor, s? achite TVA?ul pentru aceste achizi?ii în Germania în temeiul articolului 2 alineatul (1) litera (b) punctul (i) din Directiva 2006/112. În plus, Firma Z a considerat c? valoarea compensa?iei pl?tite persoanelor acoperite de asigurarea obligatorie de s?n?tate determina, în conformitate cu articolul 17 alineatul 1 din UStG, o reducere a bazei de impozitare aferente livr?rilor efectuate în Germania persoanelor acoperite de o asigurare privat? de s?n?tate ?i a efectuat o rectificare în acest temei.

18

Întrucât Administra?ia Fiscal? Y nu a urmat aceast? abordare, ea a emis o decizie de rectificare. În urma respingerii reclama?iei formulate de Firma Z împotriva acestei decizii, aceasta din urm? a formulat o ac?iune la Finanzgericht (Tribunalul Fiscal, Germania).

19

Finanzgericht (Tribunalul Fiscal) a respins aceast? ac?iune, pentru motivul c?, din moment ce livrarea c?tre casele de asigur?ri obligatorii de s?n?tate nu era impozabil?, nu era posibil s? se reduc? baza de impozitare. Acesta a statuat c? nu exista niciun temei juridic pe baza c?ruia Firma Z putea justifica un drept de a i se rambursa par?ial TVA?ul.

20

Apreciind c?, potrivit Hot?rârii din 24 octombrie 1996, Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400), avea dreptul s? procedeze la o reducere a bazei de impozitare ca urmare a unei reduceri a remunera?ii sale, Firma Z a formulat recurs la Bundesfinanzhof (Curtea Federal? Fiscal?, Germania) împotriva hot?rârii Finanzgericht (Tribunalul Fiscal).

21

Instanța de trimitere amintește că, având în vedere Hotărârea din 24 octombrie 1996, Elida Gibbs (C-317/94, EU:C:1996:400, punctele 28 și 31), și Hotărârea din 16 ianuarie 2014, Ibero Tours (C-300/12, EU:C:2014:8, punctul 29), în cazul în care un producător al unui produs care nefiind legat printr-un contract de consumatorul final, dar fiind prima verigă dintr-un lanț de operațiuni care conduce la acesta din urmă îi acordă o reducere de preț consumatorului final, potrivit jurisprudenței Curții, din baza de impozitare în scopuri de TVA trebuie să se scadă această reducere.

22

Ea arată că, totuși, Curtea a respins o diminuare a bazei de impozitare în cazul în care o agenție de turism, care acționează ca intermediar, acordă consumatorului final, din proprie inițiativă și pe propriile cheltuieli, o reducere de preț aplicată prestației principale a turoperatorului (Hotărârea din 16 ianuarie 2014, Ibero Tours, C-300/12, EU:C:2014:8, punctul 33).

23

Aceasta susține de asemenea că Curtea a considerat că reducerea acordată, în temeiul unei legi naționale, de o întreprindere farmaceutică unei întreprinderi de asigurări private de sănătate conduce, în sensul articolului 90 alineatul (1) din Directiva 2006/112, la o reducere a bazei de impozitare în favoarea acestei întreprinderi farmaceutice atunci când produsele farmaceutice sunt livrate prin intermediul unor comercianți cu ridicata unor farmacii care le eliberează unor persoane acoperite de o asigurare privată de sănătate care rambursează asiguraților și prețul de cumpărare a produselor farmaceutice (Hotărârea din 20 decembrie 2017, Boehringer Ingelheim Pharma, C-462/16, EU:C:2017:1006, punctul 46).

24

Potrivit instanței de trimitere, este necesar să se clarifice noțiunea „lanț de operațiuni”, care începe cu persoana care acordă reducerea, în speță Firma Z, și se încheie cu persoana care o primește, și anume persoanele acoperite de asigurarea obligatorie de sănătate. Problema care se ridică ar fi aceea dacă toate operațiunile acestui lanț trebuie sau nu să intre în domeniul de aplicare al TVA-ului în temeiul articolului 2 alineatul (1) din Directiva 2006/112 pentru a putea proceda la reducerea bazei de impozitare prevăzute la articolul 90 alineatul (1) din această directivă.

25

În această privință, ea amintește că principiul neutralității impune ca, în interiorul fiecărei țări, măsurile similare să suporte aceeași sarcină fiscală, indiferent de lungimea lanțului de producție și de distribuție (Hotărârea din 24 octombrie 1996, Elida Gibbs, C-317/94, EU:C:1996:400, punctul 20, și Hotărârea din 20 decembrie 2017, Boehringer Ingelheim Pharma, C-462/16, EU:C:2017:1006, punctul 33). În consecință, în opinia sa, lungimea acestui lanț de producție și de distribuție ar fi determinată de operațiunile care intră, în temeiul articolului 2 alineatul (1) din Directiva 2006/112, în domeniul de aplicare al TVA-ului.

26

În plus, aceasta apreciază că, în cadrul litigiului în care s-a pronunțat Hotărârea din 20 decembrie 2017, Boehringer Ingelheim Pharma (C-462/16, EU:C:2017:1006), reducerea avusese ca efect diminuarea cheltuielilor întreprinderilor de asigurări private de sănătate și, prin urmare, a

cheltuielilor celor care trebuiau să suporte sarcina achiziției impozabile a medicamentelor, situație care nu se regăsește în cauza cu care este sesizat, dat fiind că reducerea acordată persoanelor acoperite de asigurarea obligatorie de sănătate nu are niciun efect asupra cheltuielilor pe care trebuie să le plătească casele de asigurări obligatorii de sănătate.

27

Instanța de trimitere ridică de asemenea problema egalității de tratament a operațiunilor efectuate pe teritoriul național și a celor efectuate pe piața internă.

28

În aceste condiții, Bundesfinanzhof (Curtea Federală Fiscală) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1)

O farmacie care livrează medicamente unei case de asigurări obligatorii de sănătate are dreptul la reducerea bazei de impozitare în temeiul Hotărârii Curții de Justiție a Uniunii Europene din 24 octombrie 1996, Elida Gibbs (C-317/94, EU:C:1996:400) ca urmare a unei reduceri de preț pe care o acordă persoanelor asigurate?

2)

În cazul unui răspuns afirmativ, faptul că o farmacie de pe teritoriul național poate reduce baza de impozitare, dar nu și o farmacie dintr-un alt stat membru care efectuează livrări intracomunitare scutite către o casă de asigurări obligatorii de sănătate contravine principiilor neutralității și egalității de tratament pe piața internă?”

Cu privire la admisibilitatea cererii de decizie preliminară?

29

Guvernul german invocă inadmisibilitatea cererii de decizie preliminară, întrucât întrebările adresate ar fi lipsite de relevanță pentru soluționarea litigiului principal și ar avea un caracter ipotetic.

30

Astfel, guvernul german amintește că este cert că livrările în discuție în litigiul principal constituiau livrări intracomunitare și erau, în temeiul Directivei 2006/112, scutite de TVA în statul membru de plecare, și anume Țările de Jos. În consecință, din moment ce nu există o bază de impozitare în ceea ce privește aceste livrări, o reducere a acestei baze în temeiul articolului 90 din această directivă ar fi imposibilă. În această privință, guvernul german amintește de asemenea că, în cauza principală, Firma Z nu a procedat la o reducere a bazei de impozitare în cadrul livrărilor efectuate de aceasta către casa de asigurări obligatorii de sănătate, ci a redus baza de impozitare a livrărilor efectuate către persoanele acoperite de o asigurare privată de sănătate, deși această bază de impozitare nu avea nicio legătură cu livrările efectuate către casa de asigurări obligatorii de sănătate.

31

Astfel, potrivit guvernului german, întrebarea dacă o reducere a bazei de impozitare este posibilă ar privi numai o situație legată de farmaciile stabilite în Germania, în care livrarea de



medicamente nu este scutit?, ci este impozabil?, ceea ce este lipsit de relevan?? pentru solu?ionarea litigiului principal.

32

În orice caz, reglementarea german? interzice farmaciilor stabilite pe teritoriul na?ional s? acorde reduceri pentru medicamente.

33

Firma Z consider? de asemenea c? cererea de decizie preliminar? este inadmisibil?, întrucât ar exista, între ea ?i persoanele acoperite de asigurarea obligatorie de s?n?tate, o rela?ie direct? de livrare. În consecin??, reducerile de pre? ar reduce în mod direct baza de impozitare, iar cele dou? întreb?ri adresate de instan?a de trimitere ar fi lipsite de relevan??, în timp ce ar fi necesar s? se examineze chestiunea prealabil? a naturii rela?iei dintre Firma Z ?i aceste persoane.

34

Trebuie amintit c?, potrivit unei jurispruden?e constante a Cur?ii, în cadrul cooper?rii dintre aceasta din urm? ?i instan?ele na?ionale, instituit? prin articolul 267 TFUE, numai instan?a na?ional? care este sesizat? cu solu?ionarea litigiului ?i care trebuie s? î?i asume r?spunderea pentru hot?rârea judec?toreasc? ce urmeaz? a fi pronun?at? are competen?a s? aprecieze, luând în considerare particularit??ile cauzei, atât necesitatea unei decizii preliminare pentru a fi în m?sur? s? pronun?e propria hot?râre, cât ?i relevan?a întreb?rilor pe care le adreseaz? Cur?ii. În consecin??, în cazul în care întreb?rile adresate privesc interpretarea dreptului Uniunii, Curtea este, în principiu, obligat? s? se pronun?e [Hot?rârea din 24 noiembrie 2020, Openbaar Ministerie (Fals în înscrieri), C?510/19, EU:C:2020:953, punctul 25 ?i jurispruden?a citat?].

35

Rezult? c? întreb?rile privind dreptul Uniunii beneficiaz? de o prezum?ie de relevan??. Curtea poate refuza s? se pronun?e asupra unei întreb?ri preliminare adresate de o instan?? na?ional? numai dac? este evident c? interpretarea solicitat? a dreptului Uniunii nu are nicio leg?tur? cu realitatea sau cu obiectul litigiului principal, atunci când problema este de natur? ipotetic? sau atunci când Curtea nu dispune de elementele de fapt ?i de drept necesare pentru a r?spunde în mod util la întreb?rile care î?au fost adresate [Hot?rârea din 24 noiembrie 2020, Openbaar Ministerie (Fals în înscrieri), C?510/19, EU:C:2020:953, punctul 26 ?i jurispruden?a citat?].

36

În spe??, din cererea de decizie preliminar? reiese c? instan?a de trimitere are îndoieli cu privire la interpretarea ?i la aplicarea articolului 90 alineatul (1) din Directiva 2006/112 în ceea ce prive?te dreptul unei farmacii stabilite într-un stat membru la reducerea bazei sale de impozitare atunci când, pe de o parte, efectueaz? o livrare de medicamente, într-un alt stat membru, unei case na?ionale de asigur?ri obligatorii de s?n?tate, această opera?iune intrând, în acest stat membru, în domeniul de aplicare al TVA?ului ?i, pe de alt? parte, acord? o reducere unei persoane afiliate la această cas? ?i c?reia medicamentul îi este furnizat în cadrul unei a doua livr?ri care nu intr? în domeniul de aplicare al TVA?ului. În această privin??, instan?a de trimitere a expus în mod suficient ?i corect situa?ia de fapt care se afl? la originea litigiului principal, precum ?i cadrul juridic din cauza principal? din care reiese c? întreb?rile adresate nu sunt de natur? ipotetic?.

37

În plus, în ceea ce prive?te argumenta?ia prezentat? de Firma Z, trebuie ar?tat c? instan?a de

trimitere a ar?tat c?, în special în raport cu dreptul na?ional al asigur?rii de s?n?tate, nu avea îndoieli cu privire la natura raporturilor de presta?ie în cauz?. În această privin?ă, trebuie amintit c?, în temeiul articolului 267 TFUE, care se întemeiaz? pe o separare clar? a func?iilor între instan?ele na?ionale și Curte, orice apreciere a situa?iei de fapt este de competen?a instan?ei na?ionale. Curtea în special este abilitat? să se pronun?e numai cu privire la interpretarea sau la validitatea unui text al Uniunii Europene, pornind de la faptele care îi sunt indicate de instan?a na?ional?. În schimb, este de competen?a exclusiv? a instan?ei de trimitere să interpreteze legisla?ia na?ional?. Tot numai instan?ei na?ionale îi revine, în cadrul procedurii preliminare, sarcina de a defini obiectul întreb?rilor pe care inten?ionează să le adreseze Cur?ii. Curtea nu poate, la cererea unei păr?i din litigiul principal, să examineze întreb?ri care nu i?au fost adresate de instan?a na?ional? (a se vedea în acest sens Ordonan?a din 7 octombrie 2013, Societ? cooperativa Madonna dei miracoli, C?82/13, EU:C:2013:655, punctul 11, precum și Hot?rârea din 11 iunie 2015, Berlington Hungary și al?ii, C?98/14, EU:C:2015:386, punctul 48).

38

Rezult?, pe de o parte, c? interpretarea dreptului Uniunii solicitat? în spe?? are leg?tur? cu obiectul litigiului principal și, pe de alt? parte, c? întreb?rile adresate nu au un caracter ipotetic, f?r? a fi necesar să se examineze problema naturii raportului dintre Firma Z și persoanele acoperite de asigurarea obligatorie de s?n?tate.

39

Prin urmare, cererea de decizie preliminar? este admisibil?.

Cu privire la prima întrebare

40

Prin intermediul primei întreb?ri, instan?a de trimitere solicit? în esen?? să se stabilească dac?, în lumina principiilor definite de Curte în Hot?rârea din 24 octombrie 1996, Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400), articolul 90 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie interpretat în sensul c? o farmacie stabilit? într?un stat membru poate reduce baza sa de impozitare în cazul în care efectuează, în calitate de livr?ri intracomunitare scutite de TVA în acest stat membru, livr?ri de produse farmaceutice unei case de asigur?ri obligatorii de s?n?tate stabilite într?un alt stat membru și acord? o reducere de pre? persoanelor acoperite de această asigurare.

41

În această privin?ă, articolul 90 alineatul (1) din Directiva 2006/112 prevede c?, în cazul anul?rii, al refuzului sau al nepl?ăii totale sau par?iale sau în cazul în care pre?ul este redus după livrare, baza de impozitare se reduce, în consecin??, în condi?iile stabilite de statele membre.

42

În spe??, din decizia de trimitere reiese c?, în împrejur?rile specifice litigiului principal, vânzarea produselor farmaceutice în cauz? face obiectul a două livr?ri, una efectuat? de farmacie către casa de asigur?ri obligatorii de s?n?tate, iar a doua de către această cas? persoanelor asigurate la aceasta din urm?. Pe de o parte, prima livrare este o livrare intracomunitar? care, în temeiul articolului 138 alineatul (1) din Directiva 2006/112, este scutit? în ??rile de Jos. Astfel, casa de asigur?ri obligatorii de s?n?tate are, în calitate de persoan? juridic?, obliga?ia de a plă?ti TVA?ul aferent achizi?iei corespunz?toare acestei livr?ri în temeiul articolului 2 alineatul (1) litera (b) punctul (i) din această directiv?. Pe de alt? parte, a doua livrare efectuat? de casa de asigur?ri

obligatorii de s?n?tate persoanelor asigurate nu intr? în domeniul de aplicare al TVA?ului în temeiul articolului 2 alineatul (1) litera (a) din Directiva 2006/112.

43

Or, în m?sura în care Firma Z nu dispune de baz? de impozitare care ar putea face obiectul unei regulariz?ri, trebuie s? se constate c? nu sunt îndeplinite condi?iile de aplicare a articolului 90 alineatul (1) din Directiva 2006/112.

44

Reiese de altfel din indica?iile care figureaz? în decizia de trimitere c? Firma Z inten?iona s? beneficieze, ca urmare a unei reduceri acordate unor persoane acoperite de asigurarea obligatorie de s?n?tate, de o reducere a bazei sale de impozitare pentru livr?ri c?tre persoane asigurate cu titlu privat. Or, astfel cum au ar?tat în mod întemeiat atât instan?a de trimitere, cât ?i Comisia European?, imputarea reducerii bazei de impozitare referitoare la o opera?iune asupra calculului bazei de impozitare a unei alte opera?iuni, în cadrul sistemului comun de TVA?ului, este exclus?.

45

În ceea ce prive?te Hot?rârea din 24 octombrie 1996, Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400), trebuie amintit c? Curtea a statuat, în această hot?râre, c?, în cazul în care un produc?tor al unui produs care, nefiind legat printr?un contract de consumatorul final, dar fiind prima verig? dintr?un lan? de opera?iuni care conduce la acesta din urm?, îi acord? o reducere de pre? consumatorului final, potrivit jurispruden?ei Cur?ii, din baza de impozitare în scopuri de TVA trebuie s? se scad? această reducere (Hot?rârea din 16 ianuarie 2014, Ibero Tours, C?300/12, EU:C:2014:8, punctul 29).

46

Curtea a precizat c?, în caz contrar, administra?ia fiscal? ar percepe cu titlu de TVA o sum? mai mare decât cea pl?tit? efectiv de consumatorul final, în sarcina persoanei impozabile (Hot?rârea din 24 octombrie 1996, Elida Gibbs, C?317/94, EU:C:1996:400, punctul 31).

47

Or, în m?sura în care, astfel cum reiese din cuprinsul punctului 43 din prezenta hot?râre, Firma Z nu dispune de o baz? de impozitare care ar putea face obiectul unei regulariz?ri ?i condi?iile de aplicare a articolului 90 alineatul (1) din Directiva 2006/112 nu sunt, prin urmare, îndeplinite, examinarea existen?ei unui posibil lan? de opera?iuni în sensul Hot?rârii din 24 octombrie 1996, Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400), nu este necesar, în asemenea împrejur?ri, s? fie efectuat?.

48

Având în vedere ansamblul considera?iilor care preced?, trebuie s? se r?spund? la prima întrebare c? articolul 90 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie interpretat în sensul c? o farmacie stabilit? într?un stat membru nu poate reduce baza sa de impozitare în cazul în care efectueaz?, în calitate de livr?ri intracomunitare scutite de TVA în acest stat membru, livr?ri de produse farmaceutice unei case de asigur?ri obligatorii de s?n?tate stabilite într?un alt stat membru ?i acord? o reducere persoanelor acoperite de această asigurare.

Cu privire la a doua întrebare

49

Având în vedere răspunsul dat la prima întrebare, nu este necesar să se răspundă la a doua întrebare.

Cu privire la cheltuielile de judecată?

50

Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a șaptea) declară:

Articolul 90 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretat în sensul că o farmacie stabilită într-un stat membru nu poate reduce baza sa de impozitare în cazul în care efectuează, în calitate de livrări intracomunitare scutite de taxa pe valoarea adăugată în acest stat membru, livrări de produse farmaceutice unei case de asigurări obligatorii de sănătate stabilite într-un alt stat membru și acordă o reducere persoanelor acoperite de această asigurare.

Semnături

( \*1 ) Limba de procedură: germana.