



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 66.944/3
van 13 februari 2020

avis 66.944/3
du 13 février 2020

over

sur

een wetsvoorstel 'tot wijziging
van het koninklijk besluit
nr. 20 houdende de vaststelling
van de tarieven van de BTW en
tot de indeling van de goederen
en de diensten bij die tarieven
wat betreft de verlaging van
het btw-tarief op medische
hulpmiddelen' (*Parl.St.*,
Kamer buitengewone
zitting 2019, nr. 55-0329/001)

une proposition de loi
'modifiant l'arrêté royal n° 20
fixant les taux de la taxe sur la
valeur ajoutée et déterminant la
répartition des biens et des
services selon ces taux en ce
qui concerne la réduction du
taux de TVA applicable aux
dispositifs médicaux'
(*Doc. Parl.*, Chambre session
extraordinaire 2019,
n° 55-0329/001)

Op 22 januari 2020 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Voorzitter van de Kamer van volksvertegenwoordigers verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een wetsvoorstel ‘tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 20 houdende de vaststelling van de tarieven van de BTW en tot de indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven wat betreft de verlaging van het btw-tarief op medische hulpmiddelen’ (*Parl.St.*, Kamer buitengewone zitting 2019, nr. 55-0329/001).

Het voorstel is door de derde kamer onderzocht op 4 februari 2020. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Astrid TRUYENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Brecht STEEN, eerste auditeur-afdelingshoofd.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 13 februari 2020.

*

Le 22 janvier 2020, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Président de la Chambre des représentants à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur une proposition de loi ‘modifiant l’arrêté royal n° 20 fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux en ce qui concerne la réduction du taux de TVA applicable aux dispositifs médicaux’ (*Doc. Parl.*, Chambre session extraordinaire 2019, n° 55-0329/001).

La proposition a été examinée par la troisième chambre le 4 février 2020. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Koen MUYLLE, conseillers d'État, Jan VELAERS et Bruno PEETERS, assesseurs, et Astrid TRUYENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Brecht STEEN, premier auditeur chef de section.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l’avis a été vérifiée sous le contrôle de Jeroen VAN NIEUWENHOVE, conseiller d'État.

L’avis, dont le texte suit, a été donné le 13 février 2020.

*

STREKKING VAN HET WETSVOORSTEL

1. Het om advies voorgelegde wetsvoorstel strekt ertoe het verlaagde btw-tarief van 6% voor bepaalde medische hulpmiddelen uit te breiden enerzijds tot batterijen voor hoorapparaten en anderzijds tot brilglazen en contactlenzen.

Daartoe wordt in rubriek XXIII ('Diversen') van tabel A ('Goederen en diensten onderworpen aan het tarief van 6 pct.') van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 'tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven', de bepaling onder 2°, dat de orthopedische toestellen opsomt waarvoor het verlaagde btw-tarief van 6% geldt, aangevuld (artikel 2, 1°, van het wetsvoorstel) en wordt in de bepaling onder 6° de uitzondering op het verlaagde btw-tarief voor hulpmiddelen speciaal ontworpen voor slechtzienden en blinden, meer bepaald voor brilglazen en contactlenzen, opgeheven (artikel 2, 2°, van het wetsvoorstel).

ALGEMENE OPMERKINGEN

2.1. Overeenkomstig artikel 98, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 'betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde' (hierna: Btw-richtlijn), kunnen de lidstaten een of twee verlaagde tarieven toepassen. Overeenkomstig artikel 98, lid 2, eerste alinea, van die richtlijn zijn die verlaagde tarieven uitsluitend van toepassing op de goederenleveringen en de diensten die tot de in bijlage III bij de richtlijn genoemde categorieën behoren.

Voor het invoeren van een verlaagd btw-tarief op de betrokken medische hulpmiddelen lijkt op het eerste gezicht een beroep te kunnen worden gedaan op punt 4 van bijlage III van de Btw-richtlijn, dat luidt:

“medische uitrusting, hieronder begrepen in huur, hulpmiddelen en andere apparaten die gewoonlijk bestemd zijn voor verlichting of behandeling van handicaps, voor uitsluitend persoonlijk gebruik door gehandicapten, met inbegrip van de herstelling daarvan, en levering van kinderzitjes voor motorvoertuigen.”

Het sociaaleconomische doel van bijlage III bij de Btw-richtlijn is om de kostprijs voor de consument van bepaalde bijzonder noodzakelijk geachte goederen te verminderen.¹ De erin opgenomen punten moeten strikt worden uitgelegd, vermits het gaat om afwijkingen van het beginsel dat de lidstaten op aan de btw onderworpen handelingen een normaal btw-tarief toepassen.² De erin gebruikte begrippen moeten bovendien worden uitgelegd volgens de gebruikelijke betekenis van de betrokken bewoordingen.³

¹ HvJ 17 januari 2013, C-360/11, *Commissie t. Spanje*, punten 48, 65 en 86; HvJ 9 maart 2017, C-573/15, *Belgische Staat t. Oxy cure Belgium NV*, punt 22.

² HvJ 17 januari 2013, C-360/11, *Commissie t. Spanje*, punten 18, 20 en 63; HvJ 9 maart 2017, C-573/15, *Belgische Staat t. Oxy cure Belgium NV*, punt 25.

³ HvJ 17 januari 2013, C-360/11, *Commissie t. Spanje*, punt 63.

Uit de rechtspraak van het Hof van Justitie volgt dat de drie criteria die zijn vermeld in punt 4 van bijlage III van de Btw-richtlijn (*gewoonlijk* bestemd zijn voor de verlichting of behandeling van handicaps, *persoonlijk* door gehandicapten worden gebruikt en *uitsluitend* door gehandicapten worden gebruikt) niet enkel zijn verbonden met de erin vermelde “hulpmiddelen en andere apparaten”, maar ook met de eveneens erin vermelde “medische uitrusting”.⁴

2.2. Wat betreft het ‘uitsluitend’ gebruik van brillen en contactlenzen door gehandicapten, oordeelde het Hof van Justitie als volgt met betrekking tot een Spaanse wettelijke regeling die voorzag in een btw-vermindering voor “apparaten en hulpmiddelen, inclusief brillen met corrigerende glazen en contactlenzen, die objectief beschouwd voornamelijk of in de eerste plaats kunnen worden gebruikt om lichamelijke handicaps van mensen of dieren te verlichten, inclusief beperkingen van de mobiliteit en de communicatiemogelijkheden”.⁵

“84. Voor de behandeling van de vierde grief van de Commissie moet worden vastgesteld of punt 4 van bijlage III bij richtlijn 2006/112 kan worden toegepast op hulpmiddelen en uitrusting die niet voor het uitsluitend persoonlijke gebruik door gehandicapten zijn bestemd, maar die voornamelijk of in de eerste plaats worden gebruikt voor de behandeling van handicaps bij gehandicapten.

85. Dienaangaande zij opgemerkt dat uit de betekenis van de termen ‘persoonlijk’ en ‘uitsluitend’ in dit punt 4 zelf blijkt dat dit punt niet op hulpmiddelen voor algemeen gebruik ziet.

86. Derhalve kan het in punt 48 van het onderhavige arrest uiteengezette doel om de kostprijs voor de eindconsument van bepaalde essentiële goederen te verminderen, geen rechtvaardiging zijn voor de toepassing van een verlaagd btw-tarief op medische hulpmiddelen voor algemeen gebruik die door ziekenhuizen en gezondheidszorgbeoefenaars worden gebruikt.

87. Aan deze conclusie wordt niet afgedaan door het betoog van het Koninkrijk Spanje, dat bepaalde hulpmiddelen en apparaten zowel voor algemeen gebruik als voor uitsluitend persoonlijk gebruik door gehandicapten kunnen worden benut. Dienaangaande volstaat het eraan te herinneren dat het Hof reeds heeft geoordeeld dat, indien een goed voor verschillende gebruiksdoeleinden kan worden benut, de toepassing van een verlaagd btw-tarief voor elke levering afhankelijk is van het gebruik dat de koper in concreto van dit goed maakt (zie naar analogie reeds aangehaald arrest Commissie/Nederland, punt 65).

88. Bijgevolg kan op hulpmiddelen en uitrusting die voornamelijk of in de eerste plaats worden gebruikt voor de behandeling van handicaps bij de mens, maar die niet voor het uitsluitend persoonlijke gebruik door gehandicapten zijn bestemd, geen verlaagd btw-tarief krachtens punt 4 van bijlage III bij richtlijn 2006/112 worden toegepast.

89. Derhalve is de vierde grief gegrond, zodat het beroep van de Commissie moet worden toegewezen.”

⁴ HvJ 17 januari 2013, C-360/11, *Commissie t. Spanje*, punten 85, 86 en 88; HvJ 4 juni 2015, C-678/13, *Commissie t. Polen*, punten 47 en 48; HvJ 9 maart 2017, C-573/15, *Belgische Staat t. Oxygure Belgium NV*, punt 34.

⁵ HvJ 17 januari 2013, C-360/11, *Commissie v. Spanje*, punt 84-89.

2.3. Wat betreft het ‘uitsluitend’ gebruik van brilglazen en contactlenzen door gehandicapten, oordeelde het Hof van Justitie als volgt met betrekking tot een Poolse wettelijke regeling die voorzag in een btw-vermindering voor “[l]entilles de contact; verres de lunettes en tous matériaux”:

“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.”⁶

2.4. Uit de zo-even aangehaalde rechtspraak moet worden afgeleid dat de in het wetsvoorstel beoogde goederen, namelijk batterijen voor hoorapparaten, alsook brilglazen en contactlenzen, enkel in aanmerking kunnen komen voor de btw-verlaging indien ze niet bestemd zijn voor het algemeen gebruik. Ook indien de term “handicap” in punt 4 van bijlage III bij de Btw-richtlijn ruim kan worden begrepen, namelijk als een beperking die het normale functioneren

⁶ HvJ 4 juni 2015, C-678/13, *Commissie t. Polen*, punten 44-49.

van een individu in de samenleving langdurig belemmert,⁷ mag die ruime draagwijdte niet tot gevolg hebben dat goederen die voor een ruimer, algemeen gebruik bestemd zijn dan uitsluitend door gehandicapten, in aanmerking komen voor de btw-verlaging.

Batterijen voor hoorapparaten komen dan ook niet in aanmerking voor de btw-verlaging indien het gaat om batterijen die ook in andere apparaten dan hoorapparaten kunnen worden gebruikt. Een beperking in die zin moet uitdrukkelijk worden opgenomen in artikel 2, 1°, van het wetsvoorstel.

Brilglazen en contactlenzen kunnen enkel in aanmerking komen indien ze uitsluitend bestemd zijn voor de correctie van een oogafwijking die kan worden beschouwd als een handicap. In elk geval komen niet-corrigerende brilglazen en contactlenzen⁸ niet in aanmerking.

Door de wijze waarop het wetsvoorstel ingrijpt in de bestaande tekst van rubriek XXIII van bijlage A bij het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970, is weliswaar duidelijk dat goederen worden bedoeld die worden gebruikt voor gehandicapten, namelijk enerzijds door hardhorigen en anderzijds door slechtzienden en blinden. Dat neemt echter niet weg dat uit de voorgestelde tekst tot uiting moet komen dat deze goederen uitsluitend door gehandicapten voor persoonlijk gebruik worden aangewend.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Opschrift

3. In het opschrift van het voorstel moet verwezen worden naar “het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven”.

⁷ In zijn conclusie bij HvJ 17 januari 2013, C-360/11, *Commissie t. Spanje*, punten 64 en 65, stelde advocaat-generaal JÄÄSKINEN dat “bij gebreke van een uitdrukkelijke definitie ervan in de richtlijn zelf, aansluiting [kan] worden gezocht bij de definitie in het Verdrag van de Verenigde Naties inzake de rechten van personen met een handicap, waarbij de Europese Unie partij is. (...) Volgens deze definitie omvat “[p]ersonen met een handicap [...] personen met langdurige fysieke, mentale, intellectuele of zintuiglijke beperkingen die hen in wisselwerking met diverse drempels kunnen beletten volledig, effectief en op voet van gelijkheid met anderen te participeren in de samenleving. (...) Een wezenlijk onderdeel van de definitie van het begrip ‘gehandicapt’ is derhalve dat het gaat om een beperking die het normale functioneren van een individu in de samenleving langdurig belemmert. Mijns inziens is de oorzaak van de beperking niet van belang, aangezien het in categorie 4 gebruikte begrip ‘gehandicapt’ ruim genoeg is om ook handicaps als gevolg van ernstige of chronische ziekten te omvatten, zonder dat dit begrip synoniem is met ‘ziek zijn’”. Het Hof van Justitie ging in het voormelde arrest C-360/11 evenwel niet in op deze kwestie.

⁸ Waaronder louter gekleurde contactlenzen, althans indien ze niet dienen voor het verhelpen van een oogafwijking.

Artikel 2

4. In de inleidende zin van artikel 2 van het voorstel schrijve men: “In rubriek XXIII van tabel A van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven worden de volgende wijzigingen aangebracht:”.

5. In de bepalingen onder 1° en 2° van artikel 2 van het voorstel moeten de nog geldende wijzigingen van de erbij gewijzigde bepalingen onder 2° en 6° van de voormelde rubriek XXIII worden vermeld.

*

PORTÉE DE LA PROPOSITION DE LOI

1. La proposition de loi soumise pour avis vise à étendre le taux réduit de 6% applicable à certains dispositifs médicaux, d'une part, aux piles des appareils auditifs et, d'autre part, aux verres de lunettes et lentilles de contact.

Pour ce faire, dans la rubrique XXIII ('Divers') du tableau A ('Biens et services soumis au taux de 6 %') de l'annexe de l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970 'fixant le taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et services selon ces taux', la disposition énoncée au 2°, qui énumère les appareils orthopédiques auxquels s'applique le taux de TVA réduit de 6 % est complétée (article 2, 1°, de la proposition de loi) et l'exception au tarif de TVA réduit pour les moyens d'assistance spécialement conçus pour les malvoyants et les aveugles, en particulier les verres de lunettes et les lentilles de contact est abrogée dans la disposition énoncée au 6° (article 2, 2°, de la proposition de loi).

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

2.1. Conformément à l'article 98, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 'relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée' (ci-après : la directive TVA), les États membres peuvent appliquer soit un, soit deux taux réduits. Conformément à l'article 98, paragraphe 2, premier alinéa, de cette directive, ces taux réduits s'appliquent uniquement aux livraisons de biens et aux prestations de services des catégories figurant à l'annexe III de la directive.

A première vue, on peut vraisemblablement invoquer le point 4 de l'annexe III de la directive TVA pour instaurer un taux de TVA réduit sur les dispositifs médicaux concernés, lequel s'énonce comme suit :

« les équipements médicaux, le matériel auxiliaire et les autres appareils normalement destinés à soulager ou 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 ».

L'objectif socio-économique de l'annexe III de la directive TVA est de rendre moins onéreux pour le consommateur certains biens considérés comme étant particulièrement nécessaires¹. Les points contenus dans cette annexe doivent être interprétés de manière stricte, étant donné qu'il s'agit de dérogations au principe selon lequel les États membres appliquent un taux normal aux actes soumis à la TVA². Les notions employées dans cette annexe doivent en outre être interprétées conformément au sens habituel des termes en cause³.

¹ C.J.U.E., 17 janvier 2013, C-360/11, *Commission c. Espagne*, points 48, 65 et 86; C.J.U.E. 9 mars 2017, C-573/15, *État belge c. Oxygure Belgium SA*, point 22.

² C.J.U.E., 17 janvier 2013, C-360/11, *Commission c. Espagne*, points 18, 20 et 63; C.J.U.E. 9 mars 2017, C-573/15, *État belge c. Oxygure Belgium SA*, point 25.

³ C.J.U.E., 17 janvier 2013, C-360/11, *Commission c. Espagne*, point 63.

Il résulte de la jurisprudence de la Cour de justice que les trois critères mentionnés au point 4 de l'annexe III de la directive TVA (*normalement* destinés à soulager ou traiter des handicaps; à l'usage *personnel* et *exclusif* des handicapés) sont non seulement liés aux « matériel auxiliaire et [...] autres appareils » qui y sont mentionnés, mais aussi aux « équipements médicaux » qui y sont également visés ⁴.

2.2. En ce qui concerne l'usage 'exclusif' de lunettes et de lentilles de contact par des personnes handicapées, la Cour de Justice a jugé ce qui suit au sujet d'une réglementation légale espagnole qui prévoyait une réduction de TVA pour les « appareils et accessoires, y compris les lunettes avec verres correcteurs et les lentilles qui, du fait de leurs caractéristiques objectives, sont susceptibles d'être utilisées essentiellement ou principalement pour soulager des handicaps physiques chez l'homme ou l'animal, y compris les entraves à leur mobilité et à la communication » ⁵;

« 84. Il convient, afin de traiter le quatrième grief de la Commission, de déterminer si le point 4 de l'annexe III de la directive 2006/112 peut s'appliquer à des appareils et à des accessoires qui ne sont pas réservés à l'usage personnel et exclusif des personnes handicapées, mais qui sont essentiellement ou principalement utilisés pour soulager les handicaps de ces dernières.

85. À cet égard, il y a lieu de relever qu'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.

86. Ainsi, l'objectif consistant à alléger le coût pour le consommateur final de certains biens essentiels, exposé au point 48 du présent arrêt, ne permet pas de justifier l'application d'un taux réduit de TVA aux dispositifs médicaux à usage général utilisés par des hôpitaux et des professionnels des services sanitaires.

87. Cette conclusion n'est pas remise en cause par l'argumentation du Royaume d'Espagne, selon laquelle certains dispositifs et appareils peuvent faire l'objet tant d'un usage général que d'un usage personnel et exclusif par les personnes handicapées. À cet égard, il suffit de rappeler que la Cour a déjà jugé que l'application d'un taux réduit de TVA, dans le cas d'un bien susceptible de faire l'objet d'utilisations différentes, serait subordonnée, pour chaque opération de livraison, à l'usage concret auquel ce bien est destiné par son acheteur (voir, par analogie, arrêt Commission/Pays-Bas, précité, point 65).

88. Il s'ensuit que les appareils et les accessoires essentiellement ou principalement utilisés pour soulager des handicaps chez l'homme, mais qui ne sont pas réservés à l'usage personnel et exclusif des personnes handicapées ne peuvent se voir appliquer, en vertu du point 4 de l'annexe III de la directive 2006/112, un taux réduit de TVA.

89. Dans ces conditions, il y a lieu de considérer le quatrième grief comme fondé et, partant, d'accueillir le recours de la Commission. »

⁴ C.J.U.E. 17 janvier 2013, C-360/11, *Commission c. Espagne*, points 85, 86 et 88; C.J.U.E. 4 juin 2015, C-678/13, *Commission c. Pologne*, points 47 et 48; C.J.U.E. 9 mars 2017, C-573/15, *État belge c. Oxycure Belgium SA*, point 34.

⁵ C.J.U.E., 17 janvier 2013, C-360/11, *Commission c. Espagne*, point 84-89.

2.3. En ce qui concerne l'usage 'exclusif' de verres de lunettes et de lentilles de contact par des personnes handicapées, la Cour de justice a jugé ce qui suit au sujet d'une réglementation légale polonaise qui prévoyait une réduction de TVA pour des « [l]entilles de contact; verres de lunettes en tous matériaux » :

« 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. »⁶

⁶ C.J.U.E. 4 juin 2015, C-678/13, *Commission c. Pologne*, points 44-49.

2.4. Il convient de déduire de la jurisprudence précitée que les biens visés dans la proposition de loi, à savoir les piles pour appareils auditifs, ainsi que les verres de lunettes et les lentilles de contact, ne peuvent entrer en considération pour une réduction de TVA que s'ils ne sont pas destinés à un usage général. Même si le terme « handicap » figurant au point 4 de l'annexe III de la directive TVA peut être compris au sens large, à savoir comme étant une incapacité qui empêche un individu d'évoluer normalement dans la société sur le long terme ⁷, cette portée étendue ne peut pas avoir pour effet de permettre l'application d'une réduction de TVA aux biens qui sont destinés à un usage général, plus large qu'un usage exclusif par les handicapés.

Les piles des appareils auditifs ne peuvent dès lors pas bénéficier de la réduction de TVA s'il s'agit de piles qui peuvent aussi être utilisées dans d'autres appareils que les appareils auditifs. Une restriction en ce sens doit être intégrée explicitement dans l'article 2, 1°, de la proposition de loi.

Les verres de lunettes et les lentilles de contact ne peuvent être prises en considération que si elles sont exclusivement destinées à corriger une anomalie oculaire qui peut être considérée comme un handicap. En tout état de cause, les verres de lunettes et les lentilles de contact non correcteurs ⁸ n'entrent pas en ligne de compte.

La manière dont la proposition de loi modifie le texte existant de la rubrique XXIII de l'annexe A de l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970 montre certes clairement qu'il s'agit de biens utilisés pour des handicapés, à savoir d'une part par les malentendants et d'autre part par les malvoyants et aveugles. Il n'en demeure pas moins qu'il doit ressortir du texte proposé que ces biens sont utilisés exclusivement par des handicapés pour leur usage personnel.

⁷ Dans ses conclusions concernant C.J.C.E., 17 janvier 2013, C-360/11, *Commission c. Espagne*, points 64 et 65, l'avocat général JÄÄSKINEN a déclaré que « faute d'une définition expresse dans le contexte de la TVA, il est possible de se référer à la définition donnée par la convention des Nations Unies relative aux droits des personnes handicapées, à laquelle l'Union européenne est partie, à savoir les « personnes qui présentent des incapacités physiques, mentales, intellectuelles ou sensorielles durables dont l'interaction avec diverses barrières peut faire obstacle à leur pleine et effective participation à la société sur la base de l'égalité avec les autres. (...) Un élément essentiel de cette définition réside dans l'incapacité qui empêche un individu d'évoluer normalement dans la société sur le long terme. À mon sens, la cause de cet empêchement importe peu dans la mesure où le terme «handicapés» utilisé dans la catégorie 4 est suffisamment large pour comprendre également les handicaps provenant de maladies graves ou chroniques, sans être synonyme de « souffrant » ou de « malade ». La Cour de justice n'a toutefois pas abordé cette question dans l'arrêt C-360/11 précité.

⁸ Parmi lesquelles de simples lentilles de contact colorées, du moins si elles ne servent pas à corriger une anomalie oculaire.

EXAMEN DU TEXTEIntitulé

3. L'intitulé de la proposition doit faire mention de l'« arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970 fixant le taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux ».

Article 2

4. Dans la phrase liminaire de l'article 2 de la proposition, on écrira : « Dans la rubrique XXIII du tableau A de l'annexe de l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970 fixant le taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et services selon ces taux, sont apportées les modifications suivantes : ».

5. Dans les dispositions figurant aux points 1° et 2° de l'article 2 de la proposition, il convient de mentionner les modifications encore en vigueur des dispositions modifiées par celles-ci aux points 2° et 6° de la rubrique XXIII précitée.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS

Jo BAERT