

Edi?ie provizorie

CONCLUZIILE AVOCATULUI GENERAL

DOMNUL MACIEJ SZPUNAR

prezentate la 27 februarie 2020(1)

**Cauza C-331/19**

**Staatssecretaris van Financiën**

**împotriva**

**X**

[cerere de decizie preliminar? formulat? de Hoge Raad der Nederlanden (Curtea Suprem? a ??rilor de Jos)]

„Trimitere preliminar? – Taxe – Taxa pe valoarea ad?ugat? – Directiva 2006/112/CE – Articolul 98 – Cote reduse – Anexa III punctul 1 – Alimente destinate consumului uman ?i produse utilizate în mod normal pentru a completa sau înlocui alimentele – Substan?e de stimulare a apetitului sexual”

## Introducere

1. Taxa pe valoarea ad?ugat? (denumit? în continuare „TVA”) este un impozit indirect, ceea ce înseamn? c? povara economic? a acesteia este transferat? integral consumatorilor bunurilor ?i serviciilor, ceea ce majoreaz? pre?ul acestora. Dorind s? limiteze ponderea TVA?ului în pre?ul anumitor bunuri ?i servicii considerate a fi de o importan?? social? deosebit?, legiuitorul a prev?zut o serie de scutiri de TVA, precum ?i posibilitatea aplic?rii unei cote reduse a acestui impozit. Aceast? din urm? posibilitate se refer?, printre altele, la alimente, precum ?i la bunurile destinate produc?iei acestora ?i la produsele utilizate pentru a le completa sau înlocui.

2. Se pare îns? c? încadrarea anumitor bunuri în aceste categorii prezint? dificult??i, o dovad? în acest sens fiind jurispruden?a Cur?ii referitoare la aceast? problematic?(2). În cauza de fa??, Curtea va avea ocazia s? precizeze sensul acestor no?iuni, ceea ce ar trebui s? limiteze, pe viitor, num?rul de litigii în materie, de?i este neîndoielnic c? nu le va preveni complet.

## Cadrul juridic

### *Dreptul Uniunii*

3. Articolul 1 alineatul (1) prima teză din Regulamentul (CE) nr. 178/2002 al Parlamentului European ?i al Consiliului din 28 ianuarie 2002 de stabilire a principiilor ?i a cerin?elor generale

ale legislației alimentare, de instituire a Autorității Europene pentru Siguranța Alimentară și de stabilire a procedurilor în domeniul siguranței produselor alimentare(3) prevede:

„Prezentul regulament reprezintă baza pentru asigurarea unui nivel ridicat de protecție a sănătății umane și a intereselor consumatorilor în legătură cu produsele alimentare, luând în considerare, în special, diversitatea aprovizionării cu produse alimentare, inclusiv produse tradiționale, asigurând, în același timp, funcționarea eficientă a pieței interne.”

4. Potrivit articolului 2 din acest regulament:

„În sensul prezentului regulament, «produs alimentar» (sau «aliment») înseamnă orice substanță sau produs, indiferent dacă este prelucrat, parțial prelucrat sau neprelucrat, destinat sau prevăzut în mod rezonabil a fi ingerat de oameni.

«Produsele alimentare» includ băuturile, guma de mestecat și orice substanță, inclusiv apa, încorporată în mod intenționat în produse alimentare în timpul producerii, preparării sau tratării lor [...]

«Produsele alimentare» nu includ:

- a) hrana pentru animale;
- b) animalele vii, în afara cazurilor în care ele sunt pregătite pentru introducerea pe piață pentru consumul uman;
- c) plantele înainte de a fi recoltate;
- d) medicamentele în sensul specificat de Directivele 65/65/CEE [...] și 92/73/CEE [...] ale Consiliului;
- e) cosmeticele în sensul Directivei 76/768/CEE [...] a Consiliului;
- f) tutunul și produsele din tutun în sensul Directivei 89/622/CEE [...] a Consiliului;
- g) substanțele stupefiante sau psihotrope în sensul Convenției Unice [consolidate] asupra substanțelor stupefiante din 1961 și al Convenției privind Substanțele Psihotrope din 1971;
- h) reziduurile și substanțele contaminante.”

5. Potrivit articolului 96 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată(4), statele membre aplică o cotă standard de TVA care este fixată de fiecare stat membru ca procent din baza de impozitare și care este aceeași pentru livrarea de bunuri și pentru prestarea de servicii.

6. Articolul 98 alineatul (1) și alineatul (2) prima teză din această directivă prevede:

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

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

[...]”.

7. Anexa III la Directiva 2006/112 la punctul 1 menționează:

„Alimentele (inclusiv băuturi, cu excepția băuturilor alcoolice) destinate consumului uman și animal; animalele vii, semințele, plantele și ingredientele utilizate în mod normal în prepararea alimentelor; produsele utilizate în mod normal pentru a completa sau înlocui alimentele”.

### **Dreptul neerlandez**

8. Dreptul neerlandez prevede aplicarea unei cote reduse de TVA în cazul produselor menționate în anexa III la Directiva 2006/112, punctul 1, în temeiul articolului 9 alineatul 2 litera a) Wet houdende vervanging van de bestaande omzetbelasting door een omzetbelasting volgens het stelsel van heffing over de toegevoegde waarde (Legea privind înlocuirea impozitului pe cifra de afaceri existent cu taxa pe valoarea adăugată) din 28 iunie 1968 coroborat cu punctul 1 literele a), b) și c) din tabelul I anexat la această lege.

### **Situația de fapt, procedura și întrebările preliminare**

9. X, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, exploatează un magazin cu articole erotice (sex-shop). Printre produsele vândute în acest magazin se află capsule, picături, pulberi și spray-uri destinate administrării pe cale orală și substanțe de stimulare a apetitului sexual (afrodiziace). Ingredientele acestor produse sunt de origine naturală.

10. În perioada 2009–2013, această persoană impozabilă a aplicat bunurilor menționate cota redusă de TVA valabilă pentru alimente. Organele fiscale nu au fost însă de acord cu aplicarea acestei cote, considerând că produsele menționate nu constituie alimente în sensul dispozițiilor aplicabile privind TVA și a impus aplicarea cotei standard în cazul acestor produse.

11. Persoana impozabilă a atacat această decizie la Rechtbank den Haag (Tribunal din Haga, Țările de Jos). În apel, Gerechtshof den Haag (Curtea de Apel din Haga, Țările de Jos) a dat câștig de cauză persoanei impozabile, considerând că utilizarea produselor în cauză ca afrodiziace nu se opune aplicării, în privința acestora, a cotei prevăzute pentru alimente. Această instanță a ținut seama de faptul că produsele menționate sunt destinate administrării pe cale orală și sunt fabricate din ingrediente care se pot regăsi în alimente. De asemenea, instanța a apreciat că definiția alimentelor adoptată de legiuitor este atât de largă, încât cuprinde produse care nu sunt asociate fără echivoc alimentelor, precum dulciurile, guma de mestecat sau fursecurile.

12. Staatssecretaris van Financiën (secretarul de stat pentru finanțe, Țările de Jos) a formulat recurs împotriva acestei hotărâri la instanța de trimitere.

13. În aceste împrejurări, Hoge Raad der Nederlanden (Curtea Supremă a Țărilor de Jos) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Noțiunea de „alimente destinate consumului uman”, utilizată la punctul 1 din anexa III la Directiva [2006/112], trebuie interpretată în sensul că, în conformitate cu articolul 2 din [Regulamentul (CE) nr. 178/2002], aceasta include orice substanță sau produs, indiferent dacă este prelucrat, parțial prelucrat sau neprelucrat, destinat sau prevăzut în mod rezonabil a fi ingerat de oameni?

În cazul unui răspuns negativ la această întrebare, în acest caz, cum trebuie definit în mod concret această noțiune?

2) În cazul în care produse comestibile sau de băut nu pot fi considerate alimente destinate consumului uman, pe baza căror criterii trebuie, în acest caz, să se aprecieze dacă asemenea produse pot fi considerate ca fiind produse utilizate în mod normal pentru a completa sau înlocui

alimentele?”

14. Cererea de decizie preliminară a ajuns la Curte la 23 aprilie 2019. Au depus observații scrise guvernul neerlandez și Comisia Europeană. Curtea a hotărât să soluționeze cauza fără desfășurarea unei ședințe de audiere a pledoariilor.

### **Analiză**

15. Instanța de trimitere a adresat Curții două întrebări preliminare referitoare la interpretarea noțiunilor de „alimente destinate consumului uman” și „produse utilizate în mod normal pentru a completa sau înlocui alimentele”, în sensul punctului 1 din anexa III la Directiva 2006/112. Această interpretare trebuie să clarifice dacă aceste noțiuni sau una dintre ele cuprind sau cuprind produse substanțe de stimulare a apetitului sexual (afrodiziaci) destinate administrării pe cale orală.

### ***Cu privire la prima întrebare preliminară***

16. Prima întrebare preliminară privește interpretarea noțiunii de „alimente destinate consumului uman”. Instanța de trimitere urmărește în special să se stabilească dacă această interpretare ar trebui să se bazeze pe definiția noțiunii de „produs alimentar” care figurează la articolul 2 din Regulamentul nr. 178/2002. Răspunsul la această întrebare necesită o interpretare literală și teleologică a punctului 1 din anexa III la Directiva 2006/112 coroborat cu articolul 98 alineatele (1) și (2) din această directivă, precum și interpretarea articolului 2 din Regulamentul nr. 178/2002.

#### *Interpretarea literală*

17. După cum în mod întemeiat remarcă în observațiile lor guvernul neerlandez și Comisia, precum și instanța de trimitere în decizia de trimitere, Directiva 2006/112 nu conține o definiție a noțiunii de „alimente destinate consumului uman”, nici nu face trimitere, în această privință, la legislația statelor membre. În această situație, noțiunea menționată trebuie interpretată în conformitate cu sensul obișnuit al acesteia în limbajul curent, ținând seama de contextul în care este utilizată și de obiectivele urmărite de reglementarea din care face parte(5).

18. În sensul uzual, alimentele destinate consumului uman trebuie asimilate noțiunii de „produse alimentare”, și anume produsele consumate de oameni în procesul de hrănire. Acest proces are drept scop să furnizeze organismului nutrimente: pentru formarea și creșterea țesuturilor, pentru producția de energie, pentru reglarea proceselor biologice, precum și apărarea. De aceste nutrimente depind menținerea organismului în viață, funcționarea și dezvoltarea acestuia.

19. Definiția noțiunii de „alimente destinate consumului uman” va cuprinde, așadar, toate produsele, prelucrate și neprelucrate, care furnizează organismului uman nutrimente și sunt consumate în scopul furnizării acestor nutrimente.

20. Astfel, nu împărtășim temerea instanței de trimitere, exprimată în decizia de trimitere, conform căreia elementul teleologic din definiția noțiunii menționate ar pune în pericol securitatea juridică. În opinia acestei instanțe, unele produse alimentare sunt consumate într-un alt scop decât menținerea funcțiilor vitale ale organismului, însă într-o neîndoieabilă sferă noțiunii de „alimente destinate consumului uman”. Prin urmare, finalitatea consumului acestora nu poate fi hotărâtoare pentru calificarea lor. Pe acest argument s-a întemeiat și hotărârea instanței de apel în litigiul principal.

21. În opinia noastră, acest argument se bazează pe o neînțelegere.
22. Satisfacerea nevoilor de bază ale omului nu trebuie să se limiteze la cele mai simple mijloace consacrate acestui scop. Dimpotrivă, dorința de rafinament și lux a însoțit oamenii din cele mai vechi timpuri, și dacă a fost limitat uneori, acest lucru s-a întâmplat, cel mai adesea, ca urmare a lipsei de resurse materiale pentru îndeplinirea acestei dorințe. Acest lucru este evident în cazul locuinței și al îmbrăcăminte – în afara funcției de bază a acestora, și anume cea de protecție, ele au și alte funcții, de exemplu estetice, sau sunt un semn al statutului social. Cu toate acestea, ele rămân ceea ce sunt în esență: un palat în stil rococo este o casă, o rochie creată de un mare designer de modă este o haină, în aceeași măsură ca o casă de lemn, respectiv ca o cămașă simplă de în.
23. Nu altfel stau lucrurile în cazul produselor alimentare. Chiar dacă unele mâncăruri sunt mai rafinate și mai scumpe decât altele, acestea sunt destinate îndeplinirii aceluiași scop de bază, acela de a furniza organismului substanțele nutritive necesare vieții. Faptul că acestea, pe lângă valorile nutritive, au și alte caracteristici, de exemplu calitative gustative, este o cu totul altă chestiune. Această idee este redată excelent de cuvintele rostite într-un cu totul alt context, dar atribuite reginei Franței Maria Antoaneta, referitoare la popor, „dacă n-au pâine, să mănânce cozonaci!”
24. Trebuie avut în vedere faptul că, în afara substanțelor nutritive, produsele alimentare pot conține o serie de alte substanțe, fie prezente în acestea în mod natural, fie adăugate pentru conservare, ameliorarea gustului etc. Evident, nu există motive pentru ca aceste substanțe sau produsele care le conțin să nu fie incluse în categoria alimentelor în sensul dispoziției menționate.
25. În acest context, este lipsit de importanță, după cum susține în mod întemeiat guvernul neerlandez în observațiile sale, faptul că omul nu se hrănește întotdeauna într-un mod optim pentru sănătate, consumând, de exemplu, cantități prea mari de grăsimi sau zaharuri. Un consum excesiv, din punctul de vedere al sănătății, al unor alimente nu le lipsește pe acestea de proprietățile lor nutritive de bază.
26. În mod similar, sunt lipsite de importanță împrejurările în care alimentele sunt consumate. Cultura umană creează o serie de obiceiuri și ritualuri care însoțesc acțiuni simple prin natura lor, cum ar fi hrănirea. Nu trebuie însă să punem carul înaintea boilor. Funcțiile sociale sau culturale ale alimentației, chiar dacă sunt foarte extinse, rămân secundare în raport cu funcția nutritivă a acestei acțiuni. Chiar și cel mai fastuos banchet este destinat, în primul rând, potolirii foamei, și abia în al doilea rând altor scopuri(6).
27. Având în vedere considerațiile de mai sus, apreciem că trebuie considerate alimente destinate consumului uman toate produsele care conțin substanțe nutritive și sunt consumate, de regulă, pentru a furniza organismului uman aceste substanțe nutritive, indiferent dacă produsele respective pot îndeplini alte funcții, precum maximizarea plăcerii rezultate din experiența gustativă sau dacă ingerarea acestora poate fi legată de evenimente cu caracter social.
28. În schimb, produse precum ciupercile halucinogene sau guma de mestecat, menționate în trimiterea preliminară, dacă sunt consumate de oameni, acest lucru nu urmărește să furnizeze organismului substanțe nutritive și acestea nu trebuie considerate alimente în sensul punctului 1 din anexa III la Directiva 2006/112.
29. Acest lucru este valabil în cazul afrodisiacelor care fac obiectul litigiului principal. Acestea nu sunt ingerate în scopul de a furniza organismului substanțe nutritive, ci pentru stimularea

apetitului sexual. Așadar, deși acestea pot influența anumite funcții ale organismului, nu sunt destinate hrănirii acestuia.

30. Nu schimbă cu nimic situația faptul, menționat în cererea de decizie preliminară, că ingredientele acestor afrodisiace sunt substanțe care pot intra în componența produselor alimentare. Astfel, dacă un produs are un caracter complex, acesta va trebui calificat drept produs alimentar în sensul dispozițiilor menționate în funcție de caracterul acestui produs ca întreg, iar nu în funcție de caracterul diferitelor ingrediente ale acestuia. Ingredientele afrodisiacelor sunt alese și combinate având în vedere efectul acestora asupra apetitului sexual, iar nu valorile nutritive ale acestora.

31. Această caracteristică diferențiază aceste afrodisiace de alimente, inclusiv de alimentele care, în afară de valorile nutritive, au și un efect afrodisiac, de exemplu anumite fructe de mare.

#### *Interpretarea teleologică*

32. Analiza de mai sus este confirmată de interpretarea teleologică a dispozițiilor menționate ale Directivei 2006/112.

33. Curtea a mai avut ocazia să constate că obiectivul articolului 98 din Directiva 2006/112 și al anexei III la aceasta constă în scderea prețului anumitor bunuri considerate foarte necesare și în creșterea, astfel, a disponibilității acestora pentru consumatori, care suportă, în cele din urmă, povara economică a TVA-ului(7). În ceea ce privește alimentele menționate la punctul 1 din această anexă, Curtea le-a calificat drept bunuri esențiale(8).

34. Acest obiectiv al introducerii dispozițiilor analizate pledează, în opinia noastră, în favoarea unei interpretări care limitează aplicarea unei cote reduse a TVA la produsele consumate în scopul satisfacerii uneia dintre nevoile de bază ale oamenilor, și anume aceea de a se hrăni, înțeleasă ca furnizare a substanțelor nutritive necesare organismului.

35. În ceea ce privește argumentul că nu toate produsele considerate, în mod normal, alimente sunt indispensabile din punct de vedere nutritiv, repetăm argumentele enumerate la punctele 22-26 din prezentele observații: faptul că anumite produse alimentare au și alte valori în afara celor nutritive, de exemplu gustative, și că pot fi consumate în mod excesiv nu schimbă faptul că finalitatea de bază a ingerării acestora este satisfacerea nevoii de hrănire.

36. În plus, ar fi greu de stabilit o limită obiectivă între alimentele necesare în scopuri nutritive și alimentele cu caracter de delicatessă. Într-adevăr, pâinea obișnuită cu unt poate fi consumată și pentru experiența gustativă, nu doar exclusiv pentru potolirea foamei.

37. În plus, trebuie să atragem atenția că aplicarea unei cote reduse de TVA în temeiul articolului 98 din Directiva 2006/112 are un caracter excepțional și facultativ. Astfel, statele membre au posibilitatea de a aplica o cotă redusă doar la anumite categorii de bunuri sau servicii menționate la diferite puncte din anexa III la Directiva 2006/112 sau de a exclude aplicarea acesteia la anumite categorii de bunuri și servicii. În această situație, condiția este doar stabilirea cu precizie a acestor categorii de bunuri sau servicii și respectarea principiului neutralității fiscale(9).

38. Astfel, statele membre au posibilitatea de a exclude de la aplicarea unei cote reduse de TVA anumite categorii de produse alimentare, în cazul în care consideră că nu servesc satisfacerii unor nevoi care să justifice aplicarea unei asemenea cote.

39. Însuși legiuitorul Uniunii a făcut uz de această posibilitate, excluzând din domeniul de

aplicare al punctului 1 din anexa III la Directiva 2006/112 b?uturile alcoolice. Legiuitorul Uniunii a considerat, în modul cel mai explicit, c? aceste b?uturi, chiar dac? se num?r? printre alimente în sensul obi?nuit, pot fi ?i o cauz? a numeroase dependen?e ?i afec?iuni, astfel c? nu trebuie sprijinit consumul acestora prin reducerea cotei de TVA.

40. Interpretarea teleologic? a articolului 98 din Directiva 2006/112 coroborat cu punctul 1 din anexa III la aceasta nu permite, a?adar, ca în domeniul de aplicare al acestei dispozi?ii s? intre produse care sunt destinate satisfacerii unor alte nevoi decât cele legate de hr?nire, precum afrodisiacele care fac obiectul litigiului principal.

#### *Principiul neutralit?ii fiscale*

41. În cele din urm?, trebuie s? ad?ug?m c?, a?a cum în mod întemeiat precizeaz? ?i guvernul neerlandez în observa?iile sale, interpretarea potrivit c?reia afrodisiacele destinate administr?rii pe cale oral?, precum cele care fac obiectul litigiului principal, ar trebui s? intre în domeniul material al punctului 1 din anexa III la Directiva 2006/112 ?i, astfel, s? li se aplice o cot? redus? de TVA, ar putea conduce la înc?lcarea principiului neutralit?ii fiscale.

42. Acest principiu se opune posibilit?ii ca bunurile sau prest?rile de servicii asem?n?toare, care se g?sesc în concuren?? unele cu altele, s? fie tratate în mod diferit din punctul de vedere al TVA?ului(10).

43. Astfel, dup? cum se ?tie, în afara afrodisiacelor destinate administr?rii pe cale oral? exist? ?i produse cu ac?iune asem?n?toare, destinate administr?rii într?un alt mod. Aceste produse trebuie considerate ca fiind în concuren?? cu afrodisiacele administrate oral care fac obiectul litigiului principal. Acestea nu pot îns? beneficia de o cot? redus? de TVA, întrucât nu sunt incluse în niciuna dintre categoriile men?ionate în anexa III la Directiva 2006/112.

44. Prin urmare, un tratament diferit al unor categorii diferite de produse destinate stimul?rii apetitului sexual în func?ie de modul de administrare a acestora ar veni în contradic?ie cu principiul neutralit?ii fiscale.

#### *Efectul articolului 2 din Regulamentul nr. 178/2002*

45. Întrebarea instan?ei de trimitere se refer?, în special, la problema dac? no?iunea de „alimente destinate consumului uman”, în sensul utilizat la punctul 1 din anexa III la Directiva 2006/112/CE trebuie interpretat? prin raportare la defini?ia no?iunii de „produs alimentar” care figureaz? la articolul 2 din Regulamentul nr. 178/2002.

46. În opinia noastr?, r?spunsul la aceast? întrebare trebuie s? fie unul negativ. Astfel cum eviden?iaz? în mod întemeiat în observa?iile depuse guvernul neerlandez ?i Comisia, acest regulament serve?te unor scopuri complet diferite decât articolul 98 din Directiva 2006/112 ?i anexa III la aceasta.

47. Potrivit articolului 1 din regulamentul men?ionat, acesta are drept scop asigurarea unui nivel ridicat de protec?ie a s?n?t?ii umane ?i a intereselor consumatorilor în leg?tur? cu produsele alimentare. Defini?ia no?iunii de „produs alimentar”, în sensul acestui regulament, înseamn? orice substan?? sau produs „destinat sau prev?zut în mod rezonabil a fi ingerat de oameni”, deoarece toate produsele ?i substan?ele prev?zute în mod rezonabil a fi ingerate de oameni pot avea un efect (inclusiv negativ) asupra s?n?t?ii oamenilor, indiferent de scopul în care sunt consumate. Singura excep?ie o reprezint? aici produsele supuse unor alte reglement?ri care garanteaz? siguran?a acestora pentru s?n?tatea uman?, precum produsele medicamentoase. Defini?ia din regulamentul men?ionat nu cuprinde îns? produsele care nu au un

efect direct asupra sănătății oamenilor, pentru că acestea nu sunt consumate în mod obișnuit de această, precum hrana pentru animale, animalele vii sau plantele înainte de a fi recoltate(11).

48. În schimb, altul este domeniul material al punctului 1 din anexa III la Directiva 2006/112. Astfel, această anexă este destinat stabilirii domeniului de aplicare al cotei reduse de TVA în temeiul articolului 98 din această directivă. Or, scopul reducerii cotei de TVA constă în scăderea prețurilor anumitor bunuri și servicii care, în opinia legiuitorului, răspund unor nevoi de bază ale consumatorilor(12). De aceea, punctul 1 din anexa III la Directiva 2006/112 cuprinde nu doar produse destinate consumului uman, ci și bunuri destinate fabricării acestor produse, precum hrana pentru animale și animalele vii, semințele, plantele și ingredientele utilizate în mod normal în prepararea alimentelor(13). Legiuitorul Uniunii a exclus în schimb din domeniul de aplicare al acestei dispoziții, băuturile alcoolice, întrucât nu îndeplinesc criteriile care țin de finalitatea reducerii cotei de TVA.

49. Astfel, punctul 1 din anexa III la Directiva 2006/112 și articolul 2 din Regulamentul nr. 178/2002 au finalități diferite, deoarece le corespund domeniile materiale diferite ale acestor dispoziții. Astfel, articolul 2 din regulamentul menționat nu poate servi ca punct de referință pentru interpretarea punctului 1 din anexa III la Directiva 2006/112.

50. După cum în mod întemeiat subliniază Comisia în observațiile sale, Curtea a ajuns la concluzii similare atunci când a analizat relația dintre noțiunea de „animale[...] vii utilizate în mod normal în prepararea alimentelor” în sensul punctului 1 din anexa III la Directiva 2006/112 și domeniul material al Regulamentului (CE) nr. 504/2008(14) cu referire la cai(15).

51. Articolul 2 din Regulamentul nr. 178/2002 este deci lipsit de relevanță, în opinia noastră, pentru interpretarea noțiunii de „alimente destinate consumului uman” în sensul punctului 1 din anexa III la Directiva 2006/112.

52. Așadar, propun să se răspundă la prima întrebare preliminară că punctul 1 din anexa III la Directiva 2006/112 trebuie interpretat în sensul că noțiunea pe care o cuprinde, de „alimente destinate consumului uman”, privește produse care conțin substanțe nutritive și sunt consumate de regulă pentru a furniza organismului uman aceste substanțe nutritive.

### ***Cu privire la cea de a doua întrebare preliminară***

53. Prin intermediul celei de a doua întrebări preliminare, instanța de trimitere urmărește să se stabilească cum trebuie interpretată noțiunea de „produse utilizate în mod normal pentru a completa sau înlocui alimentele”. Această întrebare este adresată în contextul unei eventuale încadrări în categoria acestor produse a acelorafrodiziace la care se referă prima întrebare preliminară.

54. Amintim că, în conformitate cu răspunsul pe care îl propunem la prima întrebare preliminară, trebuie considerate alimente în sensul dispoziției menționate produsele consumate pentru substanțele nutritive pe care le conțin sau pentru rolul acestora în procesul de hrănire.

55. Un raționament similar poate fi aplicat cu privire la interpretarea noțiunii de „produse utilizate în mod normal pentru a completa sau înlocui alimentele”. Dacă o caracteristică a alimentelor o reprezintă conținutul de substanțe nutritive și ingerarea acestora exact în scopul de a furniza organismului aceste substanțe, aceleași caracteristici ar trebui să le aibă și produsele de completare sau înlocuire a alimentelor.

56. În special, prin produse de înlocuire a alimentelor trebuie, în opinia noastră, să înțelegem produsele care nu sunt alimente, dar conțin substanțe nutritive și sunt consumate în locul

alimentelor în scopul de a furniza organismului aceste substanțe în cazul carenței acestora în regimul alimentar normal.

57. Pe de altă parte, produsele de completare a alimentelor pot cuprinde produsele ingerate pentru susținerea funcțiilor nutritive ale alimentelor, de exemplu prin îmbunătățirea asimilării substanțelor nutritive. Desigur, este vorba aici de alte produse decât produsele farmaceutice, întrucât acestea fac obiectul unei reglementări distincte la punctul 3 din anexa III la Directiva 2006/112.

58. Această concluzie va fi, de asemenea, conformă cu scopurile articolului 98 din Directiva 2006/112 menționate la punctul 33 din prezentele concluzii.

59. Acest lucru înseamnă excluderea din domeniul material al noțiunii de „produse utilizate în mod normal pentru a completa sau înlocui alimentele” a acelor produse care pot, într-adevăr, să fie ingerate de oameni, dar fără legătură cu consumul de alimente în sensul de mai sus și într-un alt scop decât furnizarea unor substanțe nutritive organismului. Este vorba, printre altele, despre afrodisiacele care fac obiectul litigiului principal.

## Concluzii

60. Având în vedere toate considerațiile de mai sus, propunem Curții să răspundă la întrebările preliminare adresate de Hoge Raad der Nederlanden (Curtea Supremă a Țărilor de Jos) după cum urmează:

„Punctul 1 din anexa III la Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretat în sensul că noțiunea pe care o cuprinde, de «alimente destinate consumului uman», se referă la produse care conțin substanțe nutritive și sunt ingerate, de regulă, pentru a furniza organismului uman aceste substanțe nutritive, iar noțiunea de «produse utilizate în mod normal pentru a completa sau înlocui alimentele» se referă la produsele care nu sunt alimente, dar conțin substanțe nutritive și sunt ingerate în locul alimentelor pentru a furniza organismului aceste substanțe, dar și la produse ingerate pentru susținerea funcțiilor nutritive ale alimentelor sau ale produselor de înlocuire a acestora.”

1 Limba originală: polona.

2 A se vedea în special Hotărârea din 3 martie 2011, Comisia/Țările de Jos (C-41/09, EU:C:2011:108), Hotărârea din 10 martie 2011, Bog și alții (C-497/09, C-499/09, C-501/09 și C-502/09, EU:C:2011:135), și Hotărârea din 9 noiembrie 2017, AZ (C-499/16, EU:C:2017:846).

3 JO 2002, L 31, p. 1, Ediție specială, 15/vol. 8, p. 68.

4 JO 2006, L 347, p. 1, Ediție specială, 9/vol. 3, p. 7.

5 A se vedea mai recent Hotărârea din 29 iulie 2019, Spiegel Online (C-516/17, EU:C:2019:625, punctul 65).

6 Potrivit unui cunoscut aforism, Creatorul, atunci când l-a obligat pe om să mănânce pentru a trăi, i-a dat pofta pentru a-l ademeni și plăcerea pentru a-l răsplăti („Le Créateur, en obligeant l'homme à manger pour vivre, l'y invite par appétit et l'en récompense par le plaisir”; J. A. Brillat-Savarin, *Physiologie du goût*, Paris 1825).

7 A se vedea mai recent Hotărârea din 9 martie 2017, Oxycure Belgium (C-573/15, EU:C:2017:189, punctul 22), precum și, cu referire la alimente, Hotărârea din 3 martie 2011,

Comisia/??rile de Jos (C?41/09, EU:C:2011:108, punctul 53).

8 Hot?rârea din 3 martie 2011, Comisia/??rile de Jos (C?41/09, EU:C:2011:108, punctul 53).

9 A se vedea, în ceea ce prive?te o categorie special? de alimente, Hot?rârea din 9 noiembrie 2017, AZ (C?499/16, EU:C:2017:846, punctele 23 ?i 24).

10 A se vedea în special Hot?rârea din 9 noiembrie 2017, AZ (C?499/16, EU:C:2017:846, punctul 30).

11 A se vedea except?rile prev?zute la articolul 2 al treilea paragraf, literele (a)-(c) din Regulamentul nr. 178/2002.

12 A se vedea punctul 33 din prezentele concluzii.

13 Scopul includerii animalelor vii la punctul 1 din anexa III la Directiva 2006/112 a fost confirmat de Curte în Hot?rârea din 3 martie 2011, Comisia/??rile de Jos (C?41/09, EU:C:2011:108, punctele 54–57).

14 Regulamentul Comisiei din 6 iunie 2008 privind punerea în aplicare a Directivelor 90/426/CEE ?i 90/427/CEE ale Consiliului privind metodele de identificare a ecvideelor (JO 2008, L 149, p. 3).

15 Hot?rârea din 3 martie 2011, Comisia/??rile de Jos (C?41/09, EU:C:2011:108, punctele 61–64).