

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL  
SR. JEAN MISCHO

presentadas el 6 de diciembre de 2000<sup>1</sup>

1. Mediante el presente recurso, la Comisión de las Comunidades Europeas solicita al Tribunal de Justicia que declare que la República Francesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 12 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme<sup>2</sup> (en lo sucesivo, «Sexta Directiva»), al establecer y mantener en vigor el artículo 281 *octies* del code général des impôts (Código general de impuestos) a tenor del cual los medicamentos reembolsables se gravan al tipo del 2,1 % del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA»), mientras que los demás medicamentos se gravan al tipo del 5,5 %.

2. El apartado 3, letra a), de dicho artículo 12, en la redacción que resulta de la Directiva 92/111/CEE,<sup>3</sup> establece lo siguiente:

«Cada Estado miembro fijará el tipo impositivo normal del impuesto sobre el valor

añadido en un porcentaje de la base imponible, que será el mismo aplicable a las entregas de bienes y a las prestaciones de servicios. A partir del 1 de enero de 1993 y hasta el 31 de diciembre de 1996, dicho porcentaje no podrá ser inferior al 15 %.

[...]

Los Estados miembros podrán aplicar asimismo uno o dos tipos reducidos. Dichos tipos se fijarán en un porcentaje de la base imponible que no podrá ser inferior al 5 % y se aplicarán solamente a las entregas de bienes y prestaciones de servicios de las categorías enumeradas en el anexo H.»

3. Los medicamentos constituyen una categoría de bienes mencionada en dicho anexo H.

4. Sin embargo, la existencia de un tipo de IVA inferior al 5 % es posible en virtud del artículo 28, apartado 2, letra a), de la Sexta Directiva, en la redacción que resulta

1 — Lengua original: francés.

2 — DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54.

3 — Directiva del Consejo, de 14 de diciembre de 1992, que modifica la Directiva 77/388 en materia del impuesto sobre el valor añadido y por la que se establecen medidas de simplificación (DO L 384, p. 47).

de la Directiva 92/77/CEE.<sup>4</sup> En efecto, dicho artículo establece que, no obstante lo dispuesto en el artículo 12, apartado 3, durante un período transitorio que aún no ha concluido:

«Podrán mantenerse las exenciones con devolución del impuesto abonado en la fase anterior, así como los tipos impositivos reducidos inferiores al mínimo establecido por el apartado 3 del artículo 12 para los tipos reducidos que el 1 de enero de 1991 fuesen aplicables, que se ajusten a la legislación comunitaria y cumplan los requisitos fijados en el último guión del artículo 17 de la segunda Directiva del Consejo, de 11 de abril de 1967.

[...]

5. De acuerdo con los requisitos previstos en el artículo 17, estos tipos reducidos deben haber sido establecidos «por razones de interés social bien definidas y en favor de los consumidores finales».

6. Según la Comisión, no puede admitirse que existan en Francia dos tipos diferentes de IVA para los medicamentos, dependiendo de que sean o no reembolsables

por la seguridad social, puesto que no se cumple al menos uno de los requisitos establecidos por el artículo 28, apartado 2, letra a), de la Sexta Directiva, en la redacción modificada por la Directiva 92/77.

7. Esta Institución considera, en efecto, que el hecho de que no todos los medicamentos se encuentren sometidos al mismo tipo de IVA es contrario a la normativa comunitaria.

8. Todos los medicamentos son, según la Comisión, productos semejantes, de manera que la existencia de dos tipos de IVA diferentes vulnera el principio de uniformidad del impuesto previsto en el artículo 12, apartado 3, antes citado, y viola principios esenciales del régimen comunitario del IVA, la neutralidad fiscal y la eliminación de las distorsiones de la competencia.

9. La Comisión admite que el régimen instaurado por las directivas comunitarias contiene limitadas excepciones a dichos principios, particularmente el artículo 28, apartado 2, letra i), de la Sexta Directiva, en la versión modificada por la Directiva 96/42/CE del Consejo, de 25 de junio de 1996,<sup>5</sup> que autoriza a los Estados miembros a aplicar un tipo reducido de IVA a la madera utilizada para leña, y el anexo H de la Sexta Directiva, en la redacción resultante de la Directiva 92/77,

4 — Directiva del Consejo, de 19 de octubre de 1992, por la que se completa el sistema común del impuesto sobre el valor añadido y se modifica la Directiva 77/388 (aproximación de los tipos del IVA) (DO L 316, p. 1).

5 — DO L 170, p. 34.

que permite aplicar un tipo reducido del 5 % como mínimo, en lugar del tipo normal del 15 % como mínimo, al suministro de viviendas proporcionadas en el marco de una política social y a la prestación de servicios y entrega de bienes por parte de organizaciones caritativas reconocidas por los Estados miembros, dedicadas a obras de bienestar y de seguridad social.

10. Sin embargo, la Comisión considera que la existencia de estas excepciones establecidas por el legislador comunitario no puede, en ningún caso, ser invocada por el Gobierno francés para justificar otras, tales como la que éste ha creado unilateralmente.

11. Además, el hecho de que el legislador comunitario haya intervenido para establecer dichas excepciones constituye, en su opinión, una prueba de que, a falta de voluntad expresa de éste, no es posible crear nuevas excepciones.

12. Es más, la Comisión no está convencida de que el tipo del 2,1 % para los medicamentos reembolsables responda efectivamente a razones de interés social bien definidas, puesto que entiende que dicha medida persigue un objetivo económico, la disminución de las cargas de la seguridad social. En cualquier caso, considera que es inútil extenderse en este punto puesto que, de todas formas, la medida no es conforme con el Derecho comunitario.

13. Por su parte, el Gobierno francés considera que el recurso debe desestimarse, puesto que se cumplen todos los requisitos del artículo 28, apartado 2, letra a). El tipo del 2,1 % existía con anterioridad al 1 de enero de 1991, afirmación a la que la Comisión no se opone.

14. Los medicamentos reembolsables y los que no lo son constituyen productos diferentes, de manera que es falso afirmar que existe violación de los principios invocados por la Comisión, que son, ciertamente, principios esenciales del régimen comunitario del IVA.

15. La existencia del tipo del 2,1 % responde efectivamente a un interés social, puesto que facilita el acceso a la asistencia sanitaria de los afiliados a la seguridad social.

16. Teniendo en cuenta la manera en que el litigio se ha decantado durante la fase escrita, así como las posturas adoptadas por las partes en la vista, la resolución del litigio depende de que se determine previamente si todos los medicamentos deben ser considerados productos semejantes con arreglo al sistema comunitario del IVA, o si cabe considerar que, de acuerdo con dicho sistema, los medicamentos reembolsables se diferencian de los demás.

17. La Comisión reconoce que es inútil tratar de buscar un concepto de productos similares en las diferentes directivas que regulan el IVA y admite, por tanto, que en este caso es posible recurrir a un razonamiento por analogía basado en otras ramas del Derecho comunitario.

18. Sin embargo, mientras que el Gobierno francés entiende que dicha analogía debe basarse en la Directiva 65/65/CEE del Consejo, de 26 de enero de 1965, relativa a la aproximación de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas, sobre especialidades farmacéuticas;<sup>6</sup> en el Arancel Aduanero Común; en la jurisprudencia relativa a la admisibilidad, conforme a los artículos 30 y 36 del Tratado CE (actualmente artículos 28 CE y 30 CE, tras su modificación), de una norma nacional que prohíbe a los farmacéuticos substituir un medicamento por otro distinto del indicado en una receta médica, y en el Derecho de la competencia, la Comisión, por su parte, estima que el único razonamiento analógico posible en este caso es el basado en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia sobre el concepto de productos similares a efectos del artículo 95, párrafo 1, del Tratado CE (actualmente artículo 90 CE, párrafo 1, tras su modificación).

19. Debo señalar de inmediato que la Comisión no critica, en absoluto, la manera en que las autoridades francesas proceden a

la inscripción de un medicamento en la lista de medicamentos reembolsables.

20. Tampoco niega que dicha inscripción se efectúe conforme a criterios objetivos y de acuerdo con las normas establecidas en la Directiva 89/105/CEE del Consejo, de 21 de diciembre de 1988, relativa a la transparencia de las medidas que regulan la fijación de precios de los medicamentos para uso humano y su inclusión en el ámbito de los sistemas nacionales del seguro de enfermedad.<sup>7</sup>

21. A juicio de la Comisión, la clasificación de los medicamentos en dos categorías no reviste la menor importancia con vistas a la aplicación del sistema comunitario del IVA, puesto que la existencia de medicamentos reembolsables y de medicamentos no reembolsables no permite afirmar que, conforme a dicho sistema, se trate de productos diferentes a los que pueda aplicarse tipos distintos sin que ello suponga una violación del principio de neutralidad fiscal y de la prohibición de crear distorsiones de la competencia.

22. Para apoyar la afirmación en virtud de la cual los medicamentos reembolsables son diferentes de los medicamentos no reembolsables, y, por tanto, los principios del sistema comunitario del IVA no imponen que se les aplique el mismo tipo, el

6 — DO 1965, 22, p. 369; EE 13/01, p. 18.

7 — DO 1989, L 40, p. 8.

Gobierno francés esgrime varios argumentos con los que trata de demostrar que los medicamentos, tal como se conciben en el Derecho comunitario, no constituyen una categoría homogénea.

23. Algunos de estos argumentos no se sostienen y pueden, en mi opinión, descartarse inmediatamente.

24. Es el caso, en primer lugar, del argumento basado en la Directiva 65/65. Según el Gobierno francés, dicha Directiva sienta la existencia de diferentes categorías de medicamentos al prever que un producto pueda ser definido como medicamento conforme a distintos criterios, y es cierto que la Directiva, para determinar cuándo un producto debe ser incluido dentro de la categoría de los medicamentos, aparte del criterio de la función, establece además el de la presentación. Sin embargo, ello no contradice la afirmación, destacada por la Comisión, de que la finalidad de la Directiva, al enumerar los diferentes supuestos en los que un producto debe ser considerado, para su aplicación, como medicamento, es únicamente la de efectuar una distinción entre los medicamentos y el resto de los productos.

25. Un producto puede ser considerado un medicamento según distintos criterios, pero, una vez que es reconocido como medicamento, se le aplica un régimen único. En cualquier caso, no hay nada en la Directiva que respalde la tesis según la cual no todos los medicamentos son productos similares a efectos de la aplicación del IVA.

26. Tampoco es relevante el hecho, señalado por el Gobierno francés, de que, según la Directiva 65/65, dos medicamentos cuyos principios activos son idénticos puedan ser objeto de dos autorizaciones de comercialización diferentes.

27. En realidad, el hecho de que dos especialidades farmacéuticas, vendidas bajo una marca y una presentación diferentes, deban ser objeto de autorizaciones de comercialización distintas no significa que no puedan ser productos similares a efectos del IVA.

28. En efecto, la razón de que existan dos autorizaciones distintas de comercialización reside probablemente en la necesidad de verificar, cada vez que un fabricante pretende comercializar un medicamento, de qué producto se trata exactamente, y de cerciorarse de que no pueda resultar perjudicial para la salud pública.

29. Todo ello es completamente ajeno a las exigencias de neutralidad fiscal del régimen comunitario del IVA.

30. Lo mismo ocurre, y de manera aún más evidente, con la definición de medicamento con arreglo al Arancel Aduanero Común,

que el Gobierno francés invoca para ilustrar la ausencia de homogeneidad en la categoría de los medicamentos.

31. En efecto, si bien desde el punto de vista de la aplicación del Arancel Aduanero Común se consideran medicamentos tanto los productos cuyas propiedades curativas han sido demostradas como aquellos cuyas propiedades curativas simplemente se anuncian o se sugieren mediante su modo de presentación y de comercialización, todos los medicamentos se incluyen en la misma partida del Arancel Aduanero Común y las subpartidas existentes no guardan relación alguna con el reembolso por parte de la seguridad social.

32. Por último, debe excluirse igualmente el argumento basado en la sentencia de 18 de mayo de 1989.<sup>8</sup> En dicha sentencia, el Tribunal de Justicia admitió que «una disposición nacional de un Estado miembro, según la cual los farmacéuticos están obligados, al despachar una receta que designe un medicamento por su marca o su denominación registrada, a dispensar únicamente un producto que lleve dicha marca o denominación registrada, puede estar justificada por razones de protección de la salud pública en virtud del artículo 36 del Tratado, incluso cuando la referida disposición produzca el efecto de impedir a los farmacéuticos vender un producto terapéuticamente equivalente, autorizado por las autoridades nacionales competentes con arreglo a las normas adoptadas de acuerdo con la sentencia del Tribunal de

Justicia de 20 de mayo de 1976 en el asunto 104/75, y fabricado por la misma sociedad o grupo de sociedades o incluso por el titular de una licencia de dicha sociedad, pero que ostente una marca o denominación que se utiliza para dicho producto en otro Estado miembro y que sean distintas de las que figuran en la receta».

33. El Tribunal de Justicia razona, efectivamente, en términos de protección de la salud pública. Al reconocer la limitación de la facultad del farmacéutico para sustituir productos de marcas diferentes, el Tribunal de Justicia lo que persigue en realidad es preservar la facultad de prescripción del médico y evitar los riesgos que podrían causarse a un enfermo por entregarle un producto aparentemente igual que el que le ha prescrito el médico pero que no es exactamente el mismo.

34. Por consiguiente, estimo que resulta muy difícil sostener que el Tribunal de Justicia, mediante este razonamiento, haya establecido la posibilidad de considerar dos productos con los mismos principios activos como productos diferentes a efectos de la aplicación del IVA.

35. Puesto que su razonamiento se sitúa estrictamente en el marco del artículo 36 del Tratado, me parece inútil intentar determinar si el Tribunal de Justicia consideró similares o no la especialidad comercializada por un laboratorio y su competidor genérico.

<sup>8</sup> — Association of Pharmaceutical Importers (asuntos acumulados 266/87 y 267/87, Rec. p. 1295), apartado 24.

36. Los argumentos del Gobierno francés basados en el artículo 95 del Tratado y en el Derecho de la competencia guardan, en mi opinión, una relación mucho más directa con la cuestión que el Tribunal de Justicia debe resolver, y merecen, por tanto, un examen más profundo.

37. Por lo que se refiere al artículo 95 del Tratado, la propia Comisión reconoce que es legítimo llevar a cabo un razonamiento por analogía basándose en la abundante jurisprudencia que existe sobre dicho artículo, puesto que al igual que el régimen comunitario del IVA, este artículo tiene por finalidad garantizar la neutralidad fiscal y evitar las distorsiones de la competencia.

38. No obstante, la Comisión considera que este razonamiento en modo alguno respalda la tesis del Gobierno francés, ya que la jurisprudencia ha interpretado siempre de manera muy amplia el concepto de similitud de productos, considerando que ésta no debe apreciarse adoptando como criterio la identidad absoluta, sino la utilización similar y comparable.<sup>9</sup>

39. Con mayor motivo, dos productos que presentan características objetivas idénticas deberían ser considerados productos similares a efectos del artículo 95, párrafo 1, del Tratado.

40. Y, de hecho, los medicamentos no están incluidos o excluidos de la lista de productos reembolsables en función de las diferencias intrínsecas existentes entre ellos.

41. Por un lado, la inscripción en dicha lista tiene lugar únicamente a petición del fabricante, y puede que éste no se halle interesado en proceder a la inscripción de un producto determinado debido a las exigencias que esto conlleva. En efecto, la fijación del precio deja de ser libre y el producto tampoco podrá beneficiar de una publicidad destinada al gran público.

42. Sin embargo, también puede ocurrir que otro fabricante proceda a la inscripción de un producto intrínsecamente idéntico al estimar que las ventajas de la inscripción son mayores que sus inconvenientes.

43. Por otro lado, incluso en el caso de que los fabricantes de dos medicamentos intrínsecamente idénticos soliciten la inscripción, la normativa aplicable en Francia no garantiza que ambos obtendrán dicha inscripción.

44. En efecto, en virtud del artículo R 163-3 del code de la sécurité sociale, los medicamentos reembolsables son aquellos que proporcionan o bien una mejora del servicio médico prestado en términos de

<sup>9</sup> — Véase, por ejemplo, la sentencia de 4 de marzo de 1986, John Walker (243/84, Rec. p. 875), apartado 11.

eficacia terapéutica o, en su caso, de efectos secundarios, o bien un ahorro en el coste del tratamiento medicamentoso.

alcohólico, y, por otro lado, si ambas categorías de bebidas pueden responder o no a las mismas necesidades de los consumidores» (apartado 11).

45. Así pues, un medicamento nuevo que no contiene aspectos terapéuticos nuevos o que es excesivamente caro podrá tener carácter no reembolsable pese a no ser, sin embargo, intrínsecamente diferente de un medicamento reembolsable que tenga el mismo uso.

46. El Gobierno francés alega, sin embargo, que, conforme a la jurisprudencia relativa al artículo 95, párrafo 1, del Tratado, la similitud de productos no se aprecia únicamente en función de las características intrínsecas de las mercancías, sino que requiere igualmente que los productos sean sustituibles, en el sentido de que deben responder a las mismas necesidades de los consumidores.

47. Efectivamente, en la sentencia John Walker, antes citada, el Tribunal de Justicia estimó:

«[...] Para enjuiciar la similitud hay que tener en cuenta, por un lado, un conjunto de características objetivas de ambas categorías de bebidas, tales como su origen, proceso de producción, y cualidades organolépticas, en particular el sabor y el grado

48. A mi juicio, esta capacidad para responder a las necesidades de los consumidores introduce cierta subjetividad en la apreciación de la similitud y, en este sentido, no puede excluirse que aun dos productos intrínsecamente idénticos no respondan realmente a las mismas necesidades del consumidor, puesto que debe tenerse en cuenta la elección del consumidor, su visión personal del uso que puede darle a cada uno de los dos productos así como las ventajas que puede obtener de cada uno de ellos.

49. Es cierto que el argumento del Gobierno francés cobraría mayor fuerza si los medicamentos reembolsables sólo pudieran ser vendidos por el farmacéutico con prescripción médica y los medicamentos no reembolsables se encontraran todos en venta libre, es decir, que entraran en el ámbito de la automedicación. Pero no es el caso.

50. En efecto, en el sistema francés existen medicamentos que se dispensan exclusivamente con receta médica y que no son, sin embargo, reembolsables, porque se consideran, por ejemplo, o excesivamente caros o medicamentos sin finalidad terapéutica cuyo coste no tiene por qué asumir la seguridad social.



51. Existen igualmente medicamentos reembolsables que pueden ser comprados en una farmacia sin receta médica, pero que únicamente se reembolsan si han sido prescritos por un médico.

médico y porque ha podido comprobar sus efectos beneficiosos. En este caso, y si el producto se encuentra en venta libre, el farmacéutico no se negará a dispensarlo.

52. Finalmente, existen medicamentos que no requieren receta médica y que no pueden ser reembolsados porque, simplemente, no figuran en la lista de medicamentos reembolsables.

56. En la práctica, puede ocurrir que el medicamento reembolsable, incluso cuando no exista posibilidad de reembolso a falta de receta médica, sea menos caro que el medicamento no reembolsable con idénticas virtudes curativas y que el tipo de IVA del 2,1 % no sea ajeno a dicha diferencia.

53. A pesar de estas diferencias, ¿es posible considerar, como hace el Gobierno francés, que la totalidad de los medicamentos reembolsables responde a una necesidad distinta de la de los medicamentos no reembolsables?

57. No obstante, el medicamento no reembolsable también puede revelarse menos caro que el medicamento reembolsable, a pesar del tipo de IVA más elevado que soporta. Además, no me parece posible basar todo el razonamiento en estos supuestos particulares, puesto que, en regla general, los medicamentos reembolsables también se compran con receta médica y son reembolsados luego, total o parcialmente.

54. La Comisión se pronuncia en sentido negativo, destacando que una persona que padece un leve dolor de cabeza probablemente irá directamente a la farmacia y pedirá al farmacéutico que le venda un medicamento capaz de aliviar su dolor, sin preocuparse de si el medicamento es reembolsable o no, puesto que no dispone de receta médica.

55. Puede ocurrir que dicha persona pida al farmacéutico un producto reembolsable, pero no lo hará porque dicho producto sea reembolsable, sino únicamente porque ya lo ha utilizado por prescripción de su

58. Por otra parte, si nos colocamos no ya en la situación del consumidor individualmente considerado, sino en la de la comunidad de consumidores que se beneficia del régimen francés de seguridad social, se llegaría más bien a la conclusión contraria a la de la Comisión.

59. En efecto, dicha comunidad posee una necesidad específica, la de disponer de una gama completa de medicamentos para satisfacer las necesidades de una medicina de calidad con la que afrontar todas las patologías en unas condiciones económicas óptimas, necesidad que quedaría satisfecha mediante un conjunto de fármacos claramente delimitado, del que sería reflejo la lista de medicamentos reembolsables. La adecuación de estos medicamentos a la necesidad así definida del conjunto de los afiliados a la seguridad social los convertiría en medicamentos que responderían a una necesidad específica de los consumidores y que deberían distinguirse de los demás medicamentos, cuyo reembolso no se justificaría en razón de la satisfacción de esta necesidad.

60. Considerada desde este punto de vista, la cuestión de la existencia de una distinción susceptible de tenerse en cuenta en el sistema comunitario del IVA podría resolverse admitiendo la validez de la tesis del Gobierno francés.

61. Este enfoque puede justificarse, y llego así al último argumento del Gobierno francés, recurriendo a la analogía con el Derecho comunitario de la competencia. En efecto, y como ha puesto acertadamente de manifiesto el Gobierno francés, la Comisión, en su Decisión Glaxo/Wellcome,<sup>10</sup> relativa a una operación de concentración notificada, admitió que el mer-

cado de los medicamentos reembolsables puede distinguirse del mercado de los medicamentos no reembolsables. Más concretamente, el punto 8 de dicha Decisión establece que «a distinction may also be made between medicines which are wholly or partially reimbursed under the health insurance system and medicines which are not reimbursed».

62. Por consiguiente, desde el momento en que se puede considerar que estas dos categorías de medicamentos pertenecen a mercados distintos, resulta difícilmente admisible que tipos de IVA distintos puedan provocar distorsiones de la competencia.

63. Es cierto que la Comisión invoca el penúltimo considerando de la Primera Directiva sobre el IVA,<sup>11</sup> en virtud del cual el sistema comunitario del IVA debe «conducir [...] a una neutralidad en la competencia, en el sentido de que en el interior de cada país las mercancías de naturaleza análoga soporten la misma carga fiscal». Sin embargo, yo, por mi parte, no estoy convencido de que el sistema basado en dos tipos de IVA que aplica la República Francesa afecte realmente a la neutralidad de la competencia.

64. En efecto, aunque existen medicamentos reembolsables en venta libre en las farmacias, un medicamento sólo puede ser

10 — Decisión de 28 de febrero de 1995 (asunto n° IV/M.555) (DO C 65, p. 3).

11 — Directiva 67/227/CEE del Consejo, de 11 de abril de 1967, Primera Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de los negocios (DO 1967, 71, p. 1301; EE 09/01, p. 3).

reembolsado si ha sido prescrito por un médico. Dicho de otro modo, el consumidor únicamente puede tener acceso a los productos que son efectivamente reembolsados si consulta a un médico y si este último estima conveniente prescribirlos.

65. Por consiguiente, se puede afirmar que nos hallamos en presencia de dos categorías de mercancías separadas por una barrera, la prescripción médica.

66. Una de estas categorías disfruta de una ventaja intrínseca, la de ser reembolsable. El consumidor, por medio de su médico, busca prioritariamente los medicamentos pertenecientes a dicha categoría, pero no porque se beneficien de un tipo de IVA más reducido, sino porque, en definitiva, no le costarán nada, o muy poco. Así pues, el tipo de IVA más elevado que grava los medicamentos no reembolsables no puede, en sí mismo, provocar un aumento del consumo de medicamentos reembolsables en perjuicio de los medicamentos no reembolsables.

67. En resumen, como entre una y otra categoría de medicamentos no existe relación de competencia en la que la tributación pueda desempeñar un papel determinante, y como no son sustituibles entre sí desde el punto de vista del consumidor, considero que se puede llegar a la conclusión de que no se trata de mercancías similares.

68. Por consiguiente, la medida criticada por la Comisión cumple, en mi opinión, el segundo requisito establecido por el artículo 28, apartado 2, letra a), de la Sexta Directiva, en la redacción que resulta de la Directiva 92/77.

69. Todavía queda por resolver la cuestión de si se cumple el tercer requisito exigido por dicha disposición, esto es, si el tipo reducido se ha establecido teniendo en cuenta razones de interés social bien definidas y en favor de los consumidores finales.

70. Como ya se ha dicho anteriormente, la Comisión no se ha extendido en este punto, y, a mi juicio, con razón. En efecto, parece difícilmente discutible la existencia de un interés social, puesto que el coste de un tratamiento prescrito por un médico resulta más barato para el enfermo. Además, el consumidor final es efectivamente el beneficiario del tipo reducido del IVA, puesto que, generalmente, no obtendrá el reembolso íntegro del importe que haya gastado.

71. No puede negarse que el conjunto de los afiliados a la Seguridad Social, y por ende de los cotizantes, se beneficia también de la medida, pero ello no basta para considerar que el tercer requisito no se cumple igualmente.

## Conclusión

72. Habida cuenta de todo lo que antecede, propongo al Tribunal de Justicia que:

— Desestime el recurso.

— Condene en costas a la Comisión.