

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πρώτο τμήμα)
της 3ης Μαρτίου 2011*

Στην υπόθεση C-41/09,

με αντικείμενο προσφυγή του άρθρου 226 ΕΚ λόγω παραβάσεως, η οποία ασκήθηκε στις 29 Ιανουαρίου 2009,

Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τους Δ. Τριανταφύλλου και W. Roels, με τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο,

προσφεύγουσα,

κατά

Βασιλείου των Κάτω Χωρών, εκπροσωπούμενου από τις C. Wissels και M. Noort, καθώς και από τους M. de Grave και J. Langer,

καθού,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ολλανδική.

υποστηριζόμενο από:

την **Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας**, εκπροσωπούμενη από τους M. Lumma και C. Blaschke, με τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο, και

τη **Γαλλική Δημοκρατία**, εκπροσωπούμενη από την B. Beaupère-Manokha,

παρεμβαίνουσες,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πρώτο τμήμα),

συγκείμενο από τους A. Tizzano, πρόεδρο τμήματος, J.-J. Kasel, A. Borg Barthet, M. Safjan (εισηγητή) και M. Berger, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: Y. Bot
γραμματέας: M. Ferreira, κύρια υπάλληλος διοικήσεως,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 7ης Σεπτεμβρίου 2010,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 5ης Οκτωβρίου 2010,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Με την προσφυγή της, η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων ζητεί από το Δικαστήριο να διαπιστώσει ότι το Βασίλειο των Κάτω Χωρών, υπάγονται σε μειωμένο συντελεστή φόρου προστιθέμενης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις, εισαγωγές και αγορές ορισμένων ζώντων ζώων, μεταξύ των οποίων και αυτές των αλόγων, μη προοριζομένων συνήθως για την παρασκευή τροφίμων για κατανάλωση από τον άνθρωπο ή τα ζώα, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 12, σε συνδυασμό με το παράρτημα Η της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών – Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49), όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2006/18/ΕΚ του Συμβουλίου, της 14ης Φεβρουαρίου 2006 (ΕΕ L 51, σ. 12, στο εξής: έκτη οδηγία), και από τα άρθρα 96 έως 99, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ L 347, σ. 1), σε συνδυασμό με το παράρτημά της ΙΙΙ (στο εξής: παράρτημα ΙΙΙ).

Το νομικό πλαίσιο

Η νομοθεσία της Ενώσεως

- 2 Η οδηγία 2006/112 κατήργησε και αντικατέστησε, από 1ης Ιανουαρίου 2007, την μέχρι τότε ισχύουσα νομοθεσία της Ευρωπαϊκής Ενώσεως περί ΦΠΑ, μεταξύ της οποίας και την έκτη οδηγία.
- 3 Κατά την πρώτη και την τρίτη αιτιολογική σκέψη της οδηγίας 2006/112, η αναδιατύπωση της έκτης οδηγίας ήταν αναγκαία προκειμένου να εκτίθενται όλες οι εφαρμοστέες διατάξεις κατά τρόπο σαφή και ορθολογικό και με αναθεωρημένη δομή και διατύπωση, χωρίς, καταρχήν, να υπάρξουν μεταβολές επί της ουσίας όσον αφορά την υφισταμένη νομοθεσία.
- 4 Έτσι, τα άρθρα 96 έως 99, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112 αντιστοιχούν στις διατάξεις του άρθρου 12 της έκτης οδηγίας και του παραρτήματός της Η'.
- 5 Το άρθρο 96 της οδηγίας 2006/112 ορίζει τα εξής:

«Τα κράτη μέλη εφαρμόζουν κανονικό συντελεστή ΦΠΑ που καθορίζεται από κάθε κράτος μέλος ως ποσοστό της βάσης επιβολής του φόρου που είναι το ίδιο για τις παραδόσεις αγαθών και για τις παροχές υπηρεσιών.»

6 Το άρθρο 97 της οδηγίας αυτής προβλέπει ότι:

«1. Από την 1η Ιανουαρίου 2006 και έως την 31η Δεκεμβρίου 2010 ο κανονικός συντελεστής δεν μπορεί να είναι κατώτερος του 15%.

2. Το Συμβούλιο αποφασίζει, σύμφωνα με το άρθρο 93 της Συνθήκης [ΕΚ], σχετικά με το ύψος του κανονικού συντελεστή που εφαρμόζεται μετά την 31η Δεκεμβρίου 2010.»

7 Το άρθρο 98 της ίδιας αυτής οδηγίας ορίζει τα εξής:

«1. Τα κράτη μέλη μπορούν να εφαρμόζουν έναν ή δύο μειωμένους συντελεστές.

2. Οι μειωμένοι συντελεστές εφαρμόζονται μόνο στις παραδόσεις αγαθών και στις παροχές υπηρεσιών των κατηγοριών που περιλαμβάνονται στο παράρτημα ΙΙΙ.

[...]

3. Κατά την εφαρμογή των μειωμένων συντελεστών που αναφέρονται στην παράγραφο 1 στις κατηγορίες που αφορούν αγαθά, τα κράτη μέλη μπορούν να χρησιμοποιούν τη συνδυασμένη ονοματολογία για να οριοθετούν επακριβώς την οικεία κατηγορία.»

- 8 Το άρθρο 99, παράγραφος 1, της εν λόγω οδηγίας ορίζει ότι:

«Οι μειωμένοι συντελεστές καθορίζονται ως ποσοστό της βάσης επιβολής του φόρου το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο του 5%.»

- 9 Κατά το σημείο 1 του παραρτήματος III, το οποίο φέρει τον τίτλο «Κατάλογος των παραδόσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών που μπορούν να υπαχθούν στους μειωμένους συντελεστές ΦΠΑ που προβλέπονται στο άρθρο 98»:

«Τα τρόφιμα (περιλαμβανομένων των ποτών, εκτός των αλκοολούχων) που προορίζονται για κατανάλωση από ανθρώπους ή από ζώα, τα ζώντα ζώα, οι σπόροι, τα φυτά και τα συστατικά που χρησιμοποιούνται συνήθως στην παρασκευή τροφίμων, τα προϊόντα που χρησιμοποιούνται συνήθως [ως συμπληρώματα ή υποκατάστατα] τροφίμων».

- 10 Η διάταξη αυτή είναι αντίστοιχη του σημείου 1 του παραρτήματος Η της έκτης οδηγίας.

- 11 Το σημείο 11 του παραρτήματος III, το οποίο αντιστοιχεί στο σημείο 10 του παραρτήματος Η της έκτης οδηγίας, έχει ως εξής:

«η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που προορίζονται κανονικά να χρησιμοποιηθούν στην αγροτική παραγωγή, με εξαίρεση τα κεφαλαιουχικά αγαθά, όπως κτίρια ή μηχανήματα».

Η εθνική νομοθεσία

- 12 Το άρθρο 9 του νόμου περί φόρου κύκλου εργασιών (*Wet op de omzetbelasting*), της 28ης Ιουνίου 1968 (*Staatsblad* 1968, αριθ. 329, στο εξής: νόμου περί φόρου κύκλου εργασιών), προβλέπει τα εξής:

«1. Ο φόρος ανέρχεται σε ποσοστό 19%.

2. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 1, ο φόρος ανέρχεται σε ποσοστό:

- a) 6% για τις παραδόσεις αγαθών και την περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών που απαριθμούνται στον πίνακα I ο οποίος επισυνάπτεται στον παρόντα νόμο·

[...]».

- 13 Τα σημεία a.1 και a. 4 του εν λόγω πίνακα I έχουν ως εξής:

«a.

1. τρόφιμα, μεταξύ των οποίων:

- a) τρόφιμα και ποτά που προορίζονται συνήθως για ανθρώπινη κατανάλωση·

- b) προϊόντα τα οποία προδήλως προορίζονται να χρησιμοποιηθούν για την παρασκευή των διαλαμβανομένων στο στοιχείο a τροφίμων και ποτών και τα οποία περιέχονται σ' αυτά πλήρως ή εν μέρει·

- c) προϊόντα τα οποία προορίζονται να χρησιμοποιηθούν ως συμπληρώματα ή υποκατάστατα των τροφίμων και ποτών που διαλαμβάνονται στο στοιχείο a, διευκρινιζομένου ότι τα αλκοολούχα ποτά δεν θεωρούνται τρόφιμα·

[...]

4.

- a) βοοειδή, αιγοπρόβατα, χοίροι και ίπποι·

- b) άλλα ζώα εκτός των διαλαμβανομένων στο στοιχείο a, τα οποία προδήλως προορίζονται για την παρασκευή ή παραγωγή των προπαρατεθέντων στο σημείο 1 τροφίμων και ζώα προδήλως προοριζόμενα για την εκτροφή των ζώων αυτών·

- c) σφάγια των διαλαμβανομένων στα στοιχεία a και b ζώων·

- d) προϊόντα προδήλως προοριζόμενα για την αναπαραγωγή των διαλαμβανομένων στα σημεία a και b ζώων.»

Η προ της ασκήσεως της προσφυγής διαδικασία και η ενώπιον του Δικαστηρίου διαδικασία

- 14 Εκτιμώντας ότι το Βασίλειο των Κάτω Χωρών, έχοντας υπαγάγει σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις, εισαγωγές και αγορές ορισμένων ζώντων ζώων, μεταξύ των οποίων και των αλόγων, μη προοριζόμενων συνήθως για την παρασκευή τροφίμων για κατανάλωση από τον άνθρωπο ή τα ζώα, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 12 της έκτης οδηγίας, σε συνδυασμό με το παράρτημα Η της οδηγίας αυτής, η Επιτροπή αποφάσισε να κινήσει τη διαδικασία του άρθρου 226 ΕΚ. Στις 10 Απριλίου 2006, η Επιτροπή απηύθυνε στο εν λόγω κράτος μέλος έγγραφο οχλήσεως, ζητώντας από αυτό να υποβάλει τις παρατηρήσεις του σχετικώς.
- 15 Με την από 27 Ιουνίου 2006 απάντησή του, το Βασίλειο των Κάτω Χωρών δέχθηκε ότι, όπως όριζε η εθνική νομοθεσία, το πεδίο εφαρμογής του μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ στις παραδόσεις ορισμένων ζώντων ζώων ήταν ευρύτερο από το προβλεπόμενο βάσει της έκτης οδηγίας. Το εν λόγω κράτος μέλος επισήμανε ότι επρόκειτο να εκπονηθεί και να υποβληθεί στο Ολλανδικό Κοινοβούλιο σχέδιο νόμου προκειμένου η εθνική νομοθεσία να συμμορφωθεί προς την οδηγία αυτή και ότι η σχετική νομοθετική τροποποίηση θα ετίθετο κατά πάσα πιθανότητα σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2007.
- 16 Δεδομένου ότι το Βασίλειο των Κάτω Χωρών δεν πρόβη στη ψήφιση του ως άνω σχεδίου νόμου, η Επιτροπή απηύθυνε σ' αυτό το κράτος μέλος την από 23 Οκτωβρίου 2007 αιτιολογημένη γνώμη, καλώντας το να λάβει τα αναγκαία μέτρα για να συμμορφωθεί προς αυτήν εντός δίμηνης προθεσμίας από της κοινοποίησής της.
- 17 Με την από 26 Νοεμβρίου 2007 απάντησή του στην ως άνω αιτιολογημένη γνώμη, το Βασίλειο των Κάτω Χωρών ισχυρίσθηκε ότι το εν λόγω σχέδιο νόμου ήταν ήδη υπό εξέταση στο πλαίσιο της διαρκούς επιτροπής οικονομικών υποθέσεων της Βουλής των αντιπροσώπων του Ολλανδικού Κοινοβουλίου. Εντούτοις, στις 31 Μαρτίου 2008, αυτό το κράτος μέλος ενημέρωσε την Επιτροπή ότι δεν θεωρούσε πλέον σκόπιμη την ψήφιση του προπαρατεθέντος σχεδίου νόμου.

- 18 Υπό τις συνθήκες αυτές η Επιτροπή άσκησε την υπό κρίση προσφυγή.
- 19 Με τις από 18 Σεπτεμβρίου και 20 Νοεμβρίου 2009 διατάξεις του, ο Πρόεδρος του Δικαστηρίου δέχθηκε τις παρεμβάσεις της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας και της Γαλλικής Δημοκρατίας προς στήριξη των αιτημάτων του Βασιλείου των Κάτω Χωρών.

Επί της προσφυγής

Επιχειρήματα των διαδίκων

- 20 Η Επιτροπή επισημαίνει ότι τα άρθρα 96 έως 99, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112, σε συνδυασμό με το παράρτημα III, έχουν εφαρμογή στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις και, τηρουμένων των αναλογιών, στις ενδοκοινοτικές εισαγωγές και αγορές.
- 21 Βάσει του γράμματος του σημείου 1 του παραρτήματος III, τα ζώντα ζώα, όπως και οι σπόροι, τα φυτά και τα λοιπά συστατικά, μπορούν να υπαχθούν σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ μόνον εφόσον προορίζονται συνήθως να χρησιμοποιηθούν για την παρασκευή τροφίμων, κάτι που δεν συμβαίνει στην περίπτωση των αλόγων.
- 22 Επιπλέον, όπως προκύπτει από τη νομολογία του Δικαστηρίου, το εν λόγω σημείο 1 πρέπει να ερμηνεύεται συστατικά, όπως και οποιαδήποτε άλλη διάταξη περί μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ.

- 23 Κατά συνέπεια, ο νόμος περί φόρου κύκλου εργασιών, καθόσον προβλέπει την επιβολή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ στις παραδόσεις ορισμένων ζώντων ζώων, μεταξύ των οποίων και των αλόγων, ακόμη και στις περιπτώσεις που αυτά δεν προορίζονται συνήθως για την παρασκευή ή την παραγωγή τροφίμων, δεν είναι σύμφωνος με τις διατάξεις της οδηγίας 2006/112.
- 24 Με το υπόμνημά της απαντήσεως, η Επιτροπή προσθέτει ότι η απόδοση του σημείου 1 του παραρτήματος III στη γαλλική, ιταλική και αγγλική γλώσσα επιβεβαιώνει ότι μόνον τα προϊόντα που χρησιμοποιούνται καθ' οιονδήποτε τρόπο στην παρασκευή τροφίμων για κατανάλωση από τον άνθρωπο ή τα ζώα μπορούν να υπαχθούν στον μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ.
- 25 Εξάλλου, η Επιτροπή επισημαίνει ότι τα ζώα δεν αποτελούν τρόφιμα. Χρησιμοποιώντας, στο σημείο 1 του παραρτήματος III, τον όρο «ζώντα ζώα», ο νομοθέτης της Ενώσεως είχε ως σκοπό να ληφθεί κατ' αυτόν τον τρόπο υπόψη ένας ολόκληρος κλάδος της παραγωγής τροφίμων. Συγκεκριμένα, ελλείψει της διευκρίνισης αυτής, οι παραδόσεις ζώντων ζώων θα υπάγονταν στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ, οπότε τα τελικά μεταποιημένα προϊόντα τα οποία θα ενέπιπταν στην κατηγορία των τροφίμων θα κόστιζαν ακριβότερα.
- 26 Επιπλέον, κατά την Επιτροπή, το εν λόγω σημείο 1 δεν μπορεί να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι όλες οι παραδόσεις αλόγων υπάγονται στον κανονικό συντελεστή του ΦΠΑ. Συγκεκριμένα, η διάταξη αυτή προβλέπει την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ αναλόγως του αλόγου και της οικείας πράξεως. Συναφώς, στοιχεία όπως η τιμή και η ράτσα του αλόγου αποτελούν ενδείξεις που καθιστούν γνωστή την προβλεπόμενη χρήση του.
- 27 Τέλος, η Επιτροπή παρατηρεί ότι δεν χρησιμοποιούνται όλα τα άλογα για σκοπούς σχετικούς με την αγροτική παραγωγή.

- 28 Το Βασίλειο των Κάτω Χωρών υποστηρίζει, καταρχάς, ότι η Επιτροπή, τόσο κατά την προ της ασκήσεως της προσφυγής διαδικασία όσο και με το δικόγραφο της προσφυγής, μνημόνευσε μόνο το είδος «άλογο» μεταξύ των ειδών που απαριθμούνται στο σημείο α. 4, στοιχείο α, του πίνακα I του νόμου περί φόρου κύκλου εργασιών. Ως εκ τούτου, η προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη καθόσον αφορά την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε ορισμένα ζώντα ζώα εκτός των αλόγων.
- 29 Εν συνεχεία, το Βασίλειο των Κάτω Χωρών ισχυρίζεται ιδίως ότι η απόδοση του σημείου 1 του παραρτήματος III, είτε στα ολλανδικά είτε σε κάποια άλλη γλώσσα, δεν επιβεβαιώνει ότι η φράση «που χρησιμοποιούνται συνήθως στην παρασκευή τροφίμων» αφορά τα ζώντα ζώα, τους σπόρους και τα φυτά. Αντιθέτως, από την απόδοση της ίδιας διατάξεως στη γερμανική γλώσσα συνάγεται ότι η φράση αυτή αφορά αποκλειστικά τα συστατικά. Η ερμηνεία αυτή είναι η μόνη δυνατή, δεδομένου ότι οι σπόροι, για παράδειγμα, δεν χρησιμοποιούνται συνήθως στην παρασκευή τροφίμων. Ως εκ τούτου, τα άλογα, ως ζώντα ζώα, ανεξαρτήτως του αν προορίζονται συνήθως να χρησιμοποιηθούν για την παρασκευή τροφίμων, εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του εν λόγω σημείου 1.
- 30 Επικουρικώς, το Βασίλειο των Κάτω Χωρών επισημαίνει ότι η Επιτροπή δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο από το οποίο να συνάγεται ότι τα άλογα δεν χρησιμοποιούνται συνήθως για την παρασκευή τροφίμων. Η Επιτροπή, όμως, δεν μπορεί να στηριχθεί σε κανένα τεκμήριο σε περίπτωση κατά την οποία ζητεί από το Δικαστήριο να διαπιστώσει παράβαση κράτους μέλους.
- 31 Έτι επικουρικότερον, το Βασίλειο των Κάτω Χωρών υποστηρίζει ότι τα άλογα όντως προορίζονται συνήθως να χρησιμοποιηθούν για την παρασκευή τροφίμων. Συναφώς, από τη χρήση του επιρρήματος «συνήθως» στο σημείο 1 του παραρτήματος III συνάγεται ότι δεν πρέπει να εξετάζεται ο προορισμός κάθε αλόγου χωριστά, αλλά το ζήτημα αν συγκεκριμένη κατηγορία ζώων προορίζεται συνήθως να χρησιμοποιηθεί

για την παρασκευή τροφίμων. Οποιοδήποτε, όμως, άλογο θα μπορούσε να καταλήξει στο σφαγείο, μολονότι ο προορισμός ενός αλόγου μπορεί προσωρινώς να μεταβληθεί, για παράδειγμα με τη χρήση του ζώου ως αλόγου αγώνων. Το Βασίλειο των Κάτω Χωρών επικαλείται συναφώς τη διάταξη της 1ης Ιουνίου 2006, C-233/05, V.O.F. Dressuurstal Jespers, και το άρθρο 20 του κανονισμού (ΕΚ) 504/2008 της Επιτροπής, της 6ης Ιουνίου 2008, για την εφαρμογή των οδηγιών 90/426/ΕΟΚ και 90/427/ΕΟΚ του Συμβουλίου σχετικά με τις μεθόδους αναγνώρισης των ιπποειδών (ΕΕ L 149, σ. 3), από την οποία προκύπτει ότι ένα ιπποειδές θεωρείται ότι προορίζεται καταρχήν για σφαγή με σκοπό την ανθρώπινη κατανάλωση.

- 32 Επιπλέον, η άποψη της Επιτροπής είναι αδύνατο να εφαρμοσθεί στην πράξη, διότι θα καθιστούσε αναγκαίο, σε κάθε παράδοση αλόγου, τον έλεγχο του προορισμού του ζώου, κατά μείζονα λόγο αν ληφθεί υπόψη ότι η βούληση του αγοραστή μπορεί να διαφέρει αυτής του πωλητή.
- 33 Όπως επικουρικώς, το Βασίλειο των Κάτω Χωρών υποστηρίζει ότι τα άλογα είναι αγαθά είδους προοριζόμενου συνήθως για χρήση στην αγροτική παραγωγή. Επομένως, οποιαδήποτε παράδοση αλόγου μπορεί να υπαχθεί στον μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ βάσει του σημείου 11 του παραρτήματος III.
- 34 Με το υπόμνημά του ανταπαντήσεως, το Βασίλειο των Κάτω Χωρών προσθέτει ότι το αποτέλεσμα που επιδιώκει η Επιτροπή, δηλαδή η εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ στο σύνολο των πρώτων υλών και των ενδιάμεσων προϊόντων, επιτυγχάνεται επίσης ως εκ του ότι το σημείο 1 του παραρτήματος III αφορά όλα τα ζώα ζώα. Επιπλέον, δεν επιβεβαιώνεται ότι το τελικό προϊόν καθίσταται ακριβότερο, ως αποτέλεσμα αντισταθμίσεως της τελικής φορολογικής επιβαρύνσεως.

- 35 Τέλος, η ερμηνεία την οποία προτείνει η Επιτροπή αντιβαίνει στην αρχή της ασφάλειας δικαίου. Συγκεκριμένα, ο υποκείμενος στον φόρο θα όφειλε να εξετάζει σε κάθε περίπτωση αν η παράδοση αλόγου πρέπει να υπαχθεί στον κανονικό ή στον μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ, μολονότι ο προορισμός του αλόγου μπορεί να καθορισθεί μόνο εκ των υστέρων.
- 36 Η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας επισημαίνει ότι, μολονότι καμία από τις διάφορες γλωσσικές αποδόσεις της διατάξεως τις οποίες επικαλείται η Επιτροπή δεν καθιστά δυνατό τον σαφή καθορισμό του πεδίου εφαρμογής του σημείου 1 του παραρτήματος III, από την απόδοση της διατάξεως αυτής στη γερμανική γλώσσα προκύπτει ότι η φράση «που χρησιμοποιούνται συνήθως στην παρασκευή τροφίμων» αφορά αποκλειστικά τα συστατικά. Εξάλλου, ο καθορισμός του εφαρμοστέου συντελεστή ΦΠΑ αναλόγως της εκ μέρους του αγοραστή χρήσεως του αλόγου αντιβαίνει στην αρχή της ουδετερότητας του φόρου αυτού.
- 37 Η Γαλλική Δημοκρατία φρονεί ότι το εν λόγω σημείο 1 καθιστά δυνατή την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ στο σύνολο των παραδόσεων ζώντων ζώων, ανεξαρτήτως προορισμού. Συγκεκριμένα, όπως τα φυτά και οι σπόροι, τα ζώα διακρίνονται από τα συστατικά που χρησιμοποιούνται συνήθως για την παρασκευή τροφίμων. Εν πάση περιπτώσει, τα άλογα καταλέγονται στα ζώα ζώα που χρησιμοποιούνται συνήθως για κατανάλωση ως τρόφιμα.

Εκτίμηση του Δικαστηρίου

- 38 Καταρχάς, πρέπει να επισημανθεί ότι, κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, η Επιτροπή διευκρίνισε ότι, από τα ζώα ζώα που διαλαμβάνονται στο σημείο α. 4, στοιχείο α, του νόμου περί φόρου κύκλου εργασιών, η προσφυγή της αφορά αποκλειστικά τα άλογα, καθόσον τα βοοειδή, τα αιγοπρόβατα και οι χοίροι εκτρέφονται στη συντριπτική πλειονότητα των περιπτώσεων με σκοπό την κατανάλωση από τον άνθρωπο ή τα ζώα.

- 39 Κατά συνέπεια, η υπό κρίση προσφυγή έχει την έννοια ότι η Επιτροπή προσάπτει στο Βασίλειο των Κάτω Χωρών την υπαγωγή σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ μόνο όσον αφορά τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις, εισαγωγές και αγορές αλόγων.
- 40 Οι διάδικοι διαφωνούν, καταρχάς, ως προς την ερμηνεία του σημείου 1 του παραρτήματος III, και επικαλούνται προς στήριξη των επιχειρημάτων τους διαφορετικές γλωσσικές αποδόσεις της διατάξεως αυτής.
- 41 Διαπιστώνεται συναφώς ότι το εν λόγω σημείο 1 δεν έχει την ίδια έννοια στις διάφορες επίσημες γλώσσες της Ενώσεως.
- 42 Συγκεκριμένα, αφενός, από το κείμενο του σημείου 1 του παραρτήματος III στη γερμανική [«Nahrungs- und Futtermittel (einschließlich Getränke alkoholische Getränke jedoch ausgenommen), lebende Tiere, Saatgut, Pflanzen und üblicherweise für die Zubereitung von Nahrungs- und Futtermitteln verwendete Zutaten sowie üblicherweise als Zusatz oder als Ersatz für Nahrungs- und Futtermittel verwendete Erzeugnisse»] και στην ολλανδική γλώσσα [«Levensmiddelen (met inbegrip van dranken, maar met uitsluiting van alcoholhoudende dranken) voor menselijke en dierlijke consumptie, levende dieren, zaaigoed, planten en ingrediënten die gewoonlijk bestemd zijn voor gebruik bij de bereiding van levensmiddelen, alsmede producten die gewoonlijk bestemd zijn ter aanvulling of vervanging van levensmiddelen»], αποδόσεις στις οποίες στηρίζεται το Βασίλειο των Κάτω Χωρών, προκύπτει ότι η φράση «που χρησιμοποιούνται συνήθως στην παρασκευή τροφίμων» αφορά μόνο τα συστατικά, οπότε όλες οι παραδόσεις ζώντων ζώων, ανεξαρτήτως προορισμού του ζώου, μπορούν να υπαχθούν σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ.
- 43 Αφετέρου, η απόδοση του εν λόγω σημείου 1 στην αγγλική γλώσσα [«Foodstuffs (including beverages but excluding alcoholic beverages) for human and animal consumption; live animals, seeds, plants and ingredients normally intended for use

in the preparation of foodstuffs; products normally used to supplement foodstuffs or as a substitute for foodstuffs)], στη γαλλική [«Les denrées alimentaires (y compris les boissons, à l'exclusion, toutefois, des boissons alcooliques) destinées à la consommation humaine et animale, les animaux vivants, les graines, les plantes et les ingrédients normalement destinés à être utilisés dans la préparation des denrées alimentaires; les produits normalement utilisés pour compléter ou remplacer des denrées alimentaires»] και στην ιταλική γλώσσα [«Prodotti alimentari (incluse le bevande, ad esclusione tuttavia delle bevande alcoliche) destinati al consumo umano e animale, animali vivi, sementi, piante e ingredienti normalmente destinati ad essere utilizzati nella preparazione di prodotti alimentari, prodotti normalmente utilizzati per integrare o sostituire prodotti alimentari»], δηλαδή οι αποδόσεις στις οποίες παραπέμπει η Επιτροπή, είναι δυνατό να ερμηνευθούν ως έχουσες, κατά το μάλλον ή ήττον, την έννοια ότι η φράση «που χρησιμοποιούνται συνήθως στην παρασκευή τροφίμων» αφορά όχι μόνο τα συστατικά, αλλά και τα ζώντα ζώα, τους σπόρους και τα φυτά.

⁴⁴ Κατά πάγια νομολογία, η διατύπωση που χρησιμοποιείται σε μία από τις γλωσσικές αποδόσεις διατάξεως του δικαίου της Ενώσεως δεν μπορεί να αποτελεί τη μόνη βάση για την ερμηνεία της διατάξεως αυτής ούτε μπορεί να χαρακτηρίζεται ως υπερέχουσα έναντι των άλλων γλωσσικών αποδόσεων. Πράγματι, μια τέτοια προσέγγιση θα ήταν αντίθετη προς την ανάγκη ομοιόμορφης εφαρμογής του δικαίου της Ενώσεως. Σε περίπτωση διαστάσεως μεταξύ των αποδόσεων διατάξεως στις διάφορες γλώσσες, η επίμαχη διάταξη πρέπει επομένως να ερμηνεύεται βάσει της εν γένει οικονομίας της και του σκοπού που επιδιώκεται με τη ρύθμιση της οποίας αποτελεί στοιχείο (βλ. αποφάσεις της 27ης Μαρτίου 1990, C-372/88, Cricket St Thomas, Συλλογή 1990, σ. I-1345, σκέψεις 18 και 19· της 12ης Νοεμβρίου 1998, C-149/97, Institute of the Motor Industry, Συλλογή 1998, σ. I-7053, σκέψη 16, και της 25ης Μαρτίου 2010, C-451/08, Helmut Müller, Συλλογή 2010, σ. I-2673, σκέψη 38).

⁴⁵ Όσον αφορά την εν γένει οικονομία του σημείου 1 του παραρτήματος III, επισημαίνεται, πρώτον, ότι το αρχικό κείμενο στο οποίο βασίσθηκε η κατάρτιση του εν λόγω παραρτήματος III είναι αυτό του σημείου 1 του παραρτήματος Η της έκτης οδηγίας, παράρτημα το οποίο προστέθηκε στην οδηγία αυτή με το άρθρο 1, σημείο 5, της οδηγίας 92/77/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 1992, για τη συμπλήρωση

του κοινού συστήματος του φόρου προστιθέμενης αξίας και την τροποποίηση της οδηγίας 77/388/ΕΟΚ (ΕΕ L 316, σ. 1).

- 46 Αυτό το σημείο 1 τροποποιήθηκε ελαφρώς κατά την αντικατάσταση της έκτης οδηγίας από την οδηγία 2006/112. Συγκεκριμένα, όπως ορθώς επισήμανε η Επιτροπή κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, στην απόδοση του σημείου 1 του παραρτήματος Η της έκτης οδηγίας στην, μεταξύ άλλων, δανική, γαλλική, ιταλική, ολλανδική και γαλλική γλώσσα, η φράση «[τ]α τρόφιμα [...] που προορίζονται για κατανάλωση από ανθρώπους ή από ζώα» ακολουθείται από άνω τελεία. Όσον αφορά, όμως, τις αποδόσεις αυτές, η άνω τελεία αντικαταστάθηκε από απλό κόμμα στην απόδοση του εν λόγω σημείου 1 στη δανική, στη γαλλική, στην ιταλική και στην ολλανδική γλώσσα.
- 47 Πάντως, κατά την τρίτη αιτιολογική σκέψη της οδηγίας 2006/112, η αναδιάρθρωση της δομής και του περιεχομένου της έκτης οδηγίας σκοπεί να διασφαλισθεί ότι οι διατάξεις εκτίθενται κατά τρόπο σαφή και ορθολογικό, χωρίς, καταρχήν, να υπάρξουν μεταβολές επί της ουσίας της ισχύουσας νομοθεσίας, μολονότι, βέβαια, ήταν αναγκαίος ένας μικρός αριθμός τροποποιήσεων επί της ουσίας, στο μέτρο που αυτό συνδεόταν αναπόσπαστα με την ως άνω διαδικασία αναδιατυπώσεως.
- 48 Ελλείπει τροποποίησης επί της ουσίας όσον αφορά το σημείο 1 του παραρτήματος ΙΙΙ, η εν γένει οικονομία της διατάξεως αυτής πρέπει να εξετασθεί με γνώμονα το γράμμα του σημείου 1 του παραρτήματος Η της έκτης οδηγίας, με το οποίο εκφράζεται η βούληση του νομοθέτη της Ενώσεως κατά την κατάρτιση του καταλόγου των αγαθών και των υπηρεσιών που μπορούν να υπαχθούν σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ.
- 49 Επισημαίνεται συναφώς ότι, από σημειολογικής απόψεως, η χρήση άνω τελείας μετά τη φράση «[τ]α τρόφιμα [...] που προορίζονται για κατανάλωση από ανθρώπους ή από ζώα» έχει οπωσδήποτε την έννοια ότι το σημείο 1 του παραρτήματος Η της έκτης οδηγίας περιλαμβάνει τρία σαφώς διακριτά τμήματα. Ως εκ τούτου, πρέπει

να γίνει δεκτό ότι, καθόσον δεν μεταβλήθηκε η βούληση του εν λόγω νομοθέτη, το σημείο 1 του παραρτήματος III αποτελείται και αυτό από τρία όμοια προς τα προηγούμενα τμήματα.

- 50 Όπως επισήμανε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 54 των προτάσεών του, έκαστο των τριών αυτών τμημάτων αφορά τα τρόφιμα που προορίζονται για κατανάλωση από τον άνθρωπο και τα ζώα. Συγκεκριμένα, στο πρώτο τμήμα μνημονεύονται τα καθαυτό τρόφιμα. Το τρίτο μέρος αφορά τα προϊόντα που χρησιμοποιούνται ως συμπληρώματα ή υποκατάστατα τροφίμων. Το δεύτερο τμήμα αφορά τα ζώντα ζώα, τους σπόρους, τα φυτά και τα συστατικά, δηλαδή στοιχεία που δεν αποτελούν αφεαυτών τρόφιμα. Λογικά, πρέπει να γίνει δεκτό ότι το δεύτερο αυτό τμήμα, το οποίο περιβάλλεται από τα δύο άλλα, αφορά τα στοιχεία αυτά μόνο καθόσον χρησιμοποιούνται συνήθως για την παρασκευή τροφίμων. Η εκτίμηση αυτή ενισχύεται, αντιθέτως προς ό,τι διατείνεται το Βασίλειο των Κάτω Χωρών, από το γεγονός ότι ορισμένοι σπόροι και ορισμένα φυτά χρησιμοποιούνται συνήθως για την παρασκευή τροφίμων. Η χρήση, στον κατάλογο αυτό, του όρου «ζώντα ζώα» συνεπάγεται ότι ο μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ έχει εφαρμογή επί των παραδόσεων που πραγματοποιούνται πριν από τη σφαγή των ζώων.
- 51 Συνεπώς, από την εν γένει οικονομία του σημείου 1 του παραρτήματος III συνάγεται ότι οι παραδόσεις ζώντων ζώων μπορούν να υπαχθούν σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ μόνον εφόσον τα ζώα αυτά προορίζονται συνήθως να χρησιμοποιηθούν για την παρασκευή τροφίμων.
- 52 Όσον αφορά τον σκοπό του σημείου 1 του παραρτήματος III, πρέπει να επισημανθεί ότι, απαντώντας σε γραπτή ερώτηση που έθεσε το Δικαστήριο, η Επιτροπή ανέφερε, χωρίς να αμφισβητηθεί επ' αυτού από τους λοιπούς μετέχοντες στη διαδικασία, ότι ο νομοθέτης της Ενώσεως, καταρτίζοντας το παράρτημα Η της έκτης οδηγίας, είχε ως σκοπό τη δυνατότητα υπαγωγής στον μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ των βασικών αγαθών, καθώς και των αγαθών και των υπηρεσιών που συνδέονται με κοινωνικούς

ή πολιτιστικούς σκοπούς, υπό την προϋπόθεση ότι δεν ενέχουν ή ενέχουν σε μικρό βαθμό κίνδυνο στρεβλώσεως του ανταγωνισμού.

- 53 Διαλαμβανόμενα στην αρχή του παραρτήματος III, πριν μάλιστα από τη «διανομή ύδατος» και τα «φαρμακευτικά προϊόντα», τα τρόφιμα αποτελούν βασικά αγαθά. Καθιστώντας δυνατή τη υπαγωγή των τροφίμων σε μειωμένο, αντί του κανονικού, συντελεστή ΦΠΑ, ο νομοθέτης της Ενώσεως είχε ως σκοπό να τα καταστήσει λιγότερο ακριβά και επομένως πιο ευχερώς προσβάσιμα για τον τελικό καταναλωτή, ο οποίος βαρύνεται εν τέλει με τον ΦΠΑ (βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 3ης Οκτωβρίου 2006, C-475/03, Banca popolare di Cremona, Συλλογή 2006, σ. I-9373, σκέψη 22, και της 11ης Οκτωβρίου 2007, C-283/06 και C-312/06, ΚÖGÁZ κ.λπ., Συλλογή 2007, σ. I-8463, σκέψη 30). Προκειμένου να επιτύχει πλήρως τον σκοπό αυτό, ο εν λόγω νομοθέτης διεύρυνε το πεδίο εφαρμογής του μειωμένου αυτού συντελεστή ΦΠΑ περιλαμβάνοντας και τα στοιχεία τα οποία, μολονότι δεν είναι αφεαυτών τρόφιμα, προορίζονται συνήθως να χρησιμοποιηθούν για την παρασκευή τροφίμων.
- 54 Από τα ανωτέρω συνάγεται, αφενός, ότι βάσει του σημείου 1 του παραρτήματος III επιτρέπεται η υπαγωγή σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ μόνο στην περίπτωση των ζώντων ζώων που προορίζονται συνήθως να χρησιμοποιηθούν για την παρασκευή τροφίμων και, αφετέρου, ότι ο σκοπός της διατάξεως αυτής συνίσταται στο να καταστήσει ευχερέστερη την εκ μέρους του τελικού καταναλωτή αγορά των τροφίμων αυτών.
- 55 Χρησιμοποιώντας το επίρρημα «συνήθως» στο δεύτερο τμήμα του εν λόγω σημείου 1, ο νομοθέτης της Ενώσεως είχε ως σκοπό να περιληφθούν στο πεδίο εφαρμογής της διατάξεως τα ζώα τα οποία, συνήθως και εν γένει, προορίζονται να εισέλθουν στην τροφική αλυσίδα του ανθρώπου και των ζώων. Αυτό ισχύει, μεταξύ άλλων, στην περίπτωση των βοοειδών, των αιγοπροβάτων και των χοίρων, που μνημονεύονται στο σημείο α. 4, στοιχείο α, του νόμου περί φόρου κύκλου εργασιών. Επομένως, όλες οι παραδόσεις ζώων που ανήκουν στα είδη αυτά μπορούν να υπαχθούν σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ, χωρίς να απαιτείται να εξετασθεί η περίπτωση ειδικώς του ενός ή του άλλου ζώου.

- 56 Αντιθέτως, είναι γνωστό τοις πάσι ότι, εντός της Ενώσεως, η περίπτωση του είδους «ίππος» διαφέρει αυτής των ειδών που παρατέθηκαν στην προηγούμενη σκέψη. Συγκεκριμένα, όπως επισήμανε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 65 των προτάσεών του, τα άλογα δεν προορίζονται συνήθως και εν γένει να χρησιμοποιηθούν για την παρασκευή τροφίμων, μολονότι ορισμένα εξ αυτών θα χρησιμοποιηθούν τελικώς για κατανάλωση από τον άνθρωπο ή τα ζώα.
- 57 Λαμβανομένης υπόψη της ιδιαιτερότητας αυτής των αλόγων, τα οποία, μολονότι δεν προορίζονται συνήθως να χρησιμοποιηθούν για την παρασκευή τροφίμων, εντούτοις, στην περίπτωση ορισμένων εξ αυτών, είναι δυνατό να παραδοθούν προς κατανάλωση, πρέπει να γίνει δεκτό ότι, υπό το πρίσμα του σκοπού του νομοθέτη του Ενώσεως, ο οποίος συνίσταται στο να καταστούν τα βασικά αγαθά λιγότερο ακριβά για τον τελικό καταναλωτή, το σημείο 1 του παραρτήματος III έχει την έννοια ότι μόνο η παράδοση αλόγου προς σφαγή με σκοπό να χρησιμοποιηθεί στην παρασκευή τροφίμων μπορεί να υπαχθεί σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ.
- 58 Πρέπει να προστεθεί ότι, κατά πάγια νομολογία, οι διατάξεις που εισάγουν παρέκκλιση από αρχή πρέπει να ερμηνεύονται συσταλτικώς (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 12ης Δεκεμβρίου 1995, C-399/93, Oude Luttikhuis κ.λπ., Συλλογή 1995, σ. I-4515, σκέψη 23, και της 17ης Ιουνίου 2010, C-492/08, Επιτροπή κατά Γαλλίας, Συλλογή 2010, σ. I-5469, σκέψη 35). Η υπαγωγή, όμως, σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ οποιασδήποτε παραδόσεως αλόγου θα αποτελούσε διασταλτική ερμηνεία του σημείου 1 του παραρτήματος III.
- 59 Συνεπώς, βάσει του εν λόγω σημείου 1, δεν επιτρέπεται κράτος μέλος να υπαγάγει σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ το σύνολο των παραδόσεων ζώντων αλόγων, ανεξαρτήτως του προορισμού τους.

- 60 Κανένα από τα επιχειρήματα που προέβαλαν το Βασίλειο των Κάτω Χωρών και τα δύο κράτη μέλη που παρενέβησαν προς στήριξη των αιτημάτων του καθού κράτους μέλους δεν δύναται να θέσει εν αμφιβόλω την εκτίμηση αυτή.
- 61 Συγκεκριμένα, πρώτον, όσον αφορά τον κανονισμό 504/2008, περί μεθόδων αναγνώρισεως των ιπποειδών, κατά το άρθρο 20, παράγραφος 1, του κανονισμού αυτού πράγματι ένα ιπποειδές «θεωρείται ότι προορίζεται για σφαγή για ανθρώπινη κατανάλωση, εκτός εάν δηλωθεί αμετάκλητα το αντίθετο» στο έγγραφο αναγνώρισεως του ζώου. Με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου διευκρινίζεται ότι, πριν αποφασισθεί οποιαδήποτε θεραπεία ή άλλη ιατρική πράξη, ο υπεύθυνος κτηνίατρος βεβαιώνει αν το συγκεκριμένο ιπποειδές είναι ζώο προοριζόμενο για σφαγή με σκοπό την κατανάλωση από τον άνθρωπο, «περίπτωση που είναι η συνήθης», ή αν δεν προορίζεται για σφαγή με σκοπό την κατανάλωση από τον άνθρωπο.
- 62 Πρέπει πάντως να επισημανθεί ότι το αντικείμενο του κανονισμού 504/2008 διαφέρει ουσιωδώς από αυτό του σημείου 1 του παραρτήματος ΙΙΙ. Συγκεκριμένα, ο κανονισμός αυτός λαμβάνει υπόψη το γεγονός ότι ένα άλογο μπορεί να καταναλωθεί ως τρόφιμο από τον άνθρωπο και, ως εκ τούτου, προβλέπει καθεστώς το οποίο σκοπεί να διασφαλίσει ότι ένα άλογο που θα εισέλθει στη διατροφική αλυσίδα του ανθρώπου δεν θα είναι ακατάλληλο προς κατανάλωση. Στο πλαίσιο αυτό, προκειμένου να ελεγχθεί κατά τον καλύτερο τρόπο η χορήγηση κτηνιατρικών φαρμάκων, ο προπαρατεθείς κανονισμός ορίζει ότι ένα ιπποειδές προορίζεται καταρχήν για σφαγή με σκοπό την ανθρώπινη κατανάλωση.
- 63 Εντούτοις, βάσει του κανονισμού 504/2008 δεν καθίσταται δυνατός ο καθορισμός των αλόγων που θα έχουν τελικώς έναν τέτοιο προορισμό. Εξάλλου, το άρθρο 20 του κανονισμού αυτού ορίζει επίσης ότι ένα άλογο μπορεί να μην προορίζεται για ανθρώπινη κατανάλωση.

- 64 Υπό τις συνθήκες αυτές, από το άρθρο 20 του κανονισμού 504/2008 δεν συνάγεται ότι, κατά τον νομοθέτη της Ενώσεως, τα άλογα προορίζονται συνήθως να χρησιμοποιηθούν για την παρασκευή τροφίμων.
- 65 Δεύτερον, όσον αφορά το επιχείρημα ότι όλες οι παραδόσεις αλόγων πρέπει να υπάγονται σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ βάσει του σημείου 11 του παραρτήματος III, πρέπει να επισημανθεί ότι, εντός των κρατών μελών, τα άλογα δεν χρησιμοποιούνται συνήθως και εν γένει στην αγροτική παραγωγή. Ως εκ τούτου, εν προκειμένω πρέπει να τύχει εφαρμογής συλλογιστική ανάλογη αυτής που ακολουθήθηκε στο πλαίσιο του σημείου 1 του ίδιου παραρτήματος, δηλαδή ότι μόνον οι παραδόσεις αλόγων με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους στην αγροτική παραγωγή μπορούν να υπαχθούν σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ. Όπως και το ως άνω σημείο 1, έτσι και το σημείο 11 δεν καθιστά δυνατή την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε όλες τις παραδόσεις αλόγων.
- 66 Τρίτον, όσον αφορά το επιχείρημα που αντλείται από την αρχή της ουδετερότητας του ΦΠΑ, βάσει της οποίας υποστηρίζεται ότι δεν επιτρέπεται ο καθορισμός του εφαρμοστέου συντελεστή του φόρου αυτού αναλόγως του προορισμού των αλόγων, πρέπει να υπομνησθεί ότι, κατά πάγια νομολογία, βάσει της αρχής της ουδετερότητας, η οποία είναι συμφυής στο κοινό σύστημα του ΦΠΑ, δεν επιτρέπεται η διαφορετική, από απόψεως ΦΠΑ, μεταχείριση παρόμοιων εμπορευμάτων ή παροχών υπηρεσιών, ανταγωνιστικών μεταξύ τους, οπότε αυτά τα εμπορεύματα και υπηρεσίες πρέπει να υπάγονται σε ομοιόμορφο συντελεστή (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 1ης Οκτωβρίου 2001, C-267/99, Adam, Συλλογή 2001, σ. I-7467, σκέψη 36, και της 6ης Μαΐου 2010, C-94/09, Επιτροπή κατά Γαλλίας, Συλλογή 2010, σ. I-4261, σκέψη 40). Εντούτοις, λαμβανομένων υπόψη των αντιστοίχων χρήσεών τους, τα άλογα που προορίζονται για σφαγή δεν αποτελούν εμπορεύματα παρόμοια ούτε των αλόγων αγώνων ούτε των αλόγων που χρησιμοποιούνται για σκοπούς αναψυχής οσάκις πωλούνται ως τέτοια. Ως εκ τούτου, όπως επισήμανε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 78 των προτάσεών του, οι κατηγορίες αυτές αλόγων δεν είναι ανταγωνιστικές μεταξύ τους, οπότε μπορούν να υπαχθούν σε διαφορετικούς συντελεστές ΦΠΑ.

- 67 Υπό τις συνθήκες αυτές, η ασκηθείσα από την Επιτροπή προσφυγή πρέπει να κριθεί βάσιμη.
- 68 Συνεπώς, διαπιστώνεται ότι το Βασίλειο των Κάτω Χωρών, υπάγοντας σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις, εισαγωγές και αγορές αλόγων, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 12, σε συνδυασμό με το παράρτημα Η, της έκτης οδηγίας και από τα άρθρα 96 έως 99, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112, σε συνδυασμό με το παράρτημα ΙΙΙ.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 69 Κατά το άρθρο 69, παράγραφος 2, του Κανονισμού Διαδικασίας, ο ηττηθείς διάδικος καταδικάζεται στα δικαστικά έξοδα εφόσον υπάρχει σχετικό αίτημα του νικήσαντος διαδίκου. Δεδομένου ότι το Βασίλειο των Κάτω Χωρών ηττήθηκε ως προς τα αιτήματά του, πρέπει να καταδικασθεί στα δικαστικά έξοδα, σύμφωνα με το σχετικό αίτημα της Επιτροπής.
- 70 Σύμφωνα με την παράγραφο 4, πρώτο εδάφιο, του ίδιου άρθρου, η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας και η Γαλλική Δημοκρατία, οι οποίες παρενέβησαν στη δίκη, φέρουν τα έξοδά τους.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (πρώτο τμήμα) αποφασίζει:

- 1) Το Βασίλειο των Κάτω Χωρών, υπάγοντας σε μειωμένο συντελεστή φόρου προστιθεμένης αξίας τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις, εισαγωγές και αγορές αλόγων, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 12, σε συνδυασμό**

με το παράρτημα Η', της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών – Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2006/18/ΕΚ του Συμβουλίου, της 14ης Φεβρουαρίου 2006, και από τα άρθρα 96 έως 99, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, σε συνδυασμό με το παράρτημά της ΙΙΙ.

- 2) Καταδικάζει το Βασίλειο των Κάτω Χωρών στα δικαστικά έξοδα.

- 3) Η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας και η Γαλλική Δημοκρατία φέρουν τα έξοδά τους.

(υπογραφές)