



Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (τρίτο τμήμα)

της 17ης Ιανουαρίου 2013*

«Παράβαση κράτους μέλους — Φόρος προστιθέμενης αξίας — Οδηγία 2006/112/ΕΚ — Μειωμένος συντελεστής — Άρθρα 96 και 98, παράγραφος 2 — Παράρτημα ΙΙΙ, σημεία 3 και 4 — “Φαρμακευτικά προϊόντα που συνήθως χρησιμοποιούνται για θεραπευτική αγωγή, για την πρόληψη ασθενειών και για σκοπούς ιατρικούς ή κτηνιατρικούς” — “Ιατρικός εξοπλισμός, βοηθητικά όργανα και άλλες συσκευές που συνήθως χρησιμοποιούνται για την αποκατάσταση ή την αντιμετώπιση αναπηριών και προορίζονται αποκλειστικά για προσωπική χρήση από αναπήρους”»

Στην υπόθεση C-360/11,

με αντικείμενο προσφυγή λόγω παραβάσεως κράτους μέλους δυνάμει του άρθρου 258 ΣΛΕΕ, η οποία ασκήθηκε στις 8 Ιουλίου 2011,

Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από την L. Lozano Palacios, με τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο,

προσφεύγουσα,

κατά

Βασιλείου της Ισπανίας, εκπροσωπούμενου από την S. Centeno Huerta,

καθού,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (τρίτο τμήμα),

συγκείμενο από τους Μ. Pešič (εισηγητή), πρόεδρο τμήματος, E. Jarašiūnas, A. Ó Caoimh, C. Toader και C. G. Fernlund, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: N. Jääskinen

γραμματέας: A. Calot Escobar

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 25ης Οκτωβρίου 2012,

εκδίδει την ακόλουθη

* Γλώσσα διαδικασίας: η ισπανική.

Απόφαση

- 1 Με την υπό κρίση προσφυγή λόγω παραβάσεως η Ευρωπαϊκή Επιτροπή ζητεί από το Δικαστήριο να διαπιστώσει ότι το Βασίλειο της Ισπανίας, εφαρμόζοντας μειωμένο συντελεστή φόρου προστιθέμενης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ):
 - στις φαρμακευτικές ουσίες που χρησιμοποιούνται κατά συνήθη και πρόσφορο τρόπο στην παρασκευή φαρμάκων,
 - στις ιατρικές συσκευές, υλικό, εξοπλισμό ή όργανα που, κατ' αντικειμενική κρίση, μπορούν να χρησιμοποιηθούν μόνο για την πρόληψη, διάγνωση, αγωγή, αποκατάσταση από τα συμπτώματα και θεραπεία ασθενειών ή παθήσεων ανθρώπων ή ζώων, που όμως χρησιμοποιούνται συνήθως για την αποκατάσταση ή την αντιμετώπιση αναπηριών, και προορίζονται αποκλειστικά για προσωπική χρήση από αναπήρους,
 - στις συσκευές και εξαρτήματα που χρησιμοποιούνται ως επί το πλείστον ή κυρίως προς αποκατάσταση σωματικών αναπηριών των ζώων,
 - στις συσκευές και εξαρτήματα που χρησιμοποιούνται ως επί το πλείστον ή κυρίως προς αποκατάσταση ανθρώπινων σωματικών αναπηριών αλλά δεν προορίζονται αποκλειστικά για προσωπική χρήση από αναπήρους,

παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 98 της οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, σε συνδυασμό με το παράρτημα III αυτής (ΕΕ L 347, σ. 1).

Το νομικό πλαίσιο

Το δίκαιο της Ένωσης

- 2 Το άρθρο 96 της οδηγίας 2006/112 προβλέπει:

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

- 3 Το άρθρο 97, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112 ορίζει ότι, «[α]πό την 1η Ιανουαρίου 2006 και έως την 31η Δεκεμβρίου 2010, ο κανονικός συντελεστής δεν μπορεί να είναι κατώτερος του 15 %».

- 4 Το άρθρο 98 της οδηγίας αυτής έχει ως 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 III.

[...]

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.»

5 Το άρθρο 99, παράγραφος 1, της εν λόγω οδηγίας ορίζει:

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

6 Κατά το άρθρο 114, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της ίδιας οδηγίας:

«Τα κράτη μέλη, τα οποία υποχρεώθηκαν την 1η Ιανουαρίου 1993 να αυξήσουν τον κανονικό συντελεστή που εφαρμόζαν την 1η Ιανουαρίου 1991 κατά περισσότερο από 2%, μπορούν να εφαρμόσουν μειωμένο συντελεστή κατώτερο από το ελάχιστο όριο που καθορίζεται στο άρθρο 99 στις παραδόσεις αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών των κατηγοριών που περιλαμβάνονται στο παράρτημα III.»

7 Το παράρτημα III της οδηγίας 2006/112, 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», αναφέρει στα σημεία του 3 και 4 τα εξής:

«3) τα φαρμακευτικά προϊόντα που συνήθως χρησιμοποιούνται για θεραπευτική αγωγή, για την πρόληψη ασθενειών και για σκοπούς ιατρικούς ή κτηνιατρικούς καθώς και τα προϊόντα για την αντισύλληψη και για τη γυναικεία υγιεινή προστασία,

4) ο ιατρικός εξοπλισμός, τα βοηθητικά όργανα και οι άλλες συσκευές που συνήθως χρησιμοποιούνται για την αποκατάσταση ή την αντιμετώπιση αναπηριών, εφόσον προορίζονται αποκλειστικά για προσωπική χρήση από αναπήρους, περιλαμβανομένης της επισκευής των προϊόντων αυτών, καθώς και η παράδοση παιδικών καθισμάτων αυτοκινήτων.

Το εθνικό δίκαιο

8 Το άρθρο 91, πρώτο τμήμα, παράγραφος 1, σημεία 5 και 6, του νόμου 37/1992, της 28ης Δεκεμβρίου 1992 (BOE αριθ. 312, της 29ης Δεκεμβρίου 1992, σ. 44247), ως είχε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της παρούσας υποθέσεως (στο εξής: νόμος περί ΦΠΑ), προβλέπει την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ 8% στην παράδοση, τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και τις εισαγωγές των ακόλουθων αγαθών:

«5. Φάρμακα για κτηνιατρική χρήση καθώς και φαρμακευτικές ουσίες που χρησιμοποιούνται κατά συνήθη και πρόσφορο τρόπο στην παρασκευή φαρμάκων.

6. Όργανα και εξαρτήματα, συμπεριλαμβανομένων των γυαλιών με διορθωτικούς φακούς και των φακών επαφής που, κατ' αντικειμενική κρίση, χρησιμοποιούνται ως επί το πλείστον ή κυρίως προς αποκατάσταση σωματικών αναπηριών ανθρώπων και ζώων, συμπεριλαμβανομένων κινητικών και επικοινωνιακών περιορισμών.

Ιατρικές συσκευές, υλικό, εξοπλισμός ή όργανα που, κατ' αντικειμενική κρίση, μπορούν να χρησιμοποιηθούν μόνο για την πρόληψη, διάγνωση, αγωγή, αποκατάσταση από τα συμπτώματα και θεραπεία ασθενειών ή παθήσεων ανθρώπων ή ζώων.

Στην κατηγορία αυτή δεν εμπίπτουν καλλυντικά προϊόντα ή προϊόντα σωματικής υγιεινής, εκτός από σερβιέτες, ταμπόν και σερβιετάκια.»

- 9 Κατά το άρθρο 91, δεύτερο τμήμα, παράγραφος 1, σημείο 3, του ισπανικού νόμου περί ΦΠΑ, ένας «υπερβολικά μειωμένος» συντελεστής ΦΠΑ, που προβλέπει το άρθρο 114, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ και ο οποίος ανέρχεται σε 4% στην περίπτωση του Βασιλείου της Ισπανίας, εφαρμόζεται στις παραδόσεις, στις ενδοκοινοτικές κτήσεις και στις εισαγωγές των ακόλουθων αγαθών:

«Φάρμακα για ανθρώπινη χρήση, καθώς και φαρμακευτικές ουσίες, γαλήνεια σκευάσματα και ενδιάμεσα προϊόντα, τα οποία χρησιμοποιούνται κατά συνήθη και πρόσφορο τρόπο στην παρασκευή φαρμάκων.»

III – Η προ της ασκήσεως της προσφυγής διαδικασία

- 10 Με το από 22 Μαρτίου 2010 έγγραφο οχλήσεως η Επιτροπή ενημέρωσε το Βασίλειο της Ισπανίας ότι κατά τη γνώμη της η εφαρμογή του συστήματος μειωμένων συντελεστών ΦΠΑ που προβλέπεται στο άρθρο 91, πρώτο τμήμα, παράγραφος 1, σημεία 5 και 6, και στο άρθρο 91, δεύτερο τμήμα, παράγραφος 1, σημείο 3, του νόμου περί ΦΠΑ, συνιστά παράβαση των υποχρεώσεων που αυτό υπέχει από την οδηγία 2006/112.
- 11 Με την από 28 Μαΐου 2010 απάντησή του το Βασίλειο της Ισπανίας υποστήριξε ότι η εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ στα αγαθά που προβλέπουν οι προαναφερθείσες διατάξεις του νόμου περί ΦΠΑ επιτρεπόταν από τα σημεία 3 και 4 του παραρτήματος III της οδηγίας 2006/112 και ήταν, κατά συνέπεια, σύμφωνη με αυτό.
- 12 Προς στήριξη του εν λόγω ισχυρισμού το Βασίλειο της Ισπανίας επικαλέστηκε καταρχάς την ανάγκη ερμηνείας του όρου «φαρμακευτικά προϊόντα» κατά την έννοια του σημείου 3 του εν λόγω παραρτήματος III, σύμφωνα με τον ορισμό του φαρμακευτικού προϊόντος που εφαρμόζεται στην εθνική έννομη τάξη, το οποίο περιλαμβάνει όχι μόνον τα φάρμακα αλλά και τα ιατρικά όργανα και συσκευές. Περαιτέρω, υποστήριξε ότι τα τελικά φάρμακα, τα σκευάσματα εκτός φαρμακοποιίας, τα εντός φαρμακοποιίας ιδιοσκευάσματα, οι ενεργές ουσίες και οι φαρμακοτεχνικές μορφές, όπως ορίζονται στην εθνική νομοθεσία, πρέπει να θεωρούνται «φαρμακευτικά προϊόντα» κατά την έννοια του σημείου 3 του εν λόγω παραρτήματος. Τέλος, το Βασίλειο της Ισπανίας ισχυρίσθηκε ότι ως «ανάπηρος» κατά το σημείο 4 του ίδιου παραρτήματος πρέπει να θεωρείται, βάσει και των σχετικών κατευθυντήριων γραμμών του Παγκόσμιου Οργανισμού Υγείας, κάθε πρόσωπο που πάσχει από σοβαρή ασθένεια.
- 13 Επειδή δεν πείστηκε από την απάντηση αυτή, η Επιτροπή εξέδωσε στις 25 Νοεμβρίου 2010 αιτιολογημένη γνώμη καλώντας το Βασίλειο της Ισπανίας να λάβει τα ενδεδειγμένα μέτρα, προκειμένου να συμμορφωθεί με τη συγκεκριμένη γνώμη εντός δίμηνης προθεσμίας από την παραλαβή της.
- 14 Με έγγραφο της 31ης Ιανουαρίου 2011 οι ισπανικές αρχές επανέλαβαν τη θέση τους ότι οι επίμαχες εθνικές διατάξεις ήταν σύμφωνες με τις διατάξεις της οδηγίας 2006/112.
- 15 Εκτιμώντας ότι η απάντηση αυτή δεν ήταν ικανοποιητική η Επιτροπή αποφάσισε να ασκήσει την υπό κρίση προσφυγή.

Επί της προσφυγής

Προκαταρκτικές παρατηρήσεις

- 16 Πρέπει να αναλυθεί, προκαταρκτικώς, η επιχειρηματολογία του Βασιλείου της Ισπανίας κατά την οποία οι κατηγορίες αγαθών και υπηρεσιών του παραρτήματος III της οδηγίας 2006/112 δεν ορίζονται κατά τρόπο αρκούντως σαφή προκειμένου να δικαιολογείται η άσκηση προσφυγής λόγω

παραβάσεως και ότι, επομένως, η συσταλτική ερμηνεία των σημείων 3 και 4 του εν λόγω παραρτήματος, από την Επιτροπή, δεν πρέπει να προκρίνεται έναντι των λοιπών πιθανών ερμηνειών βάσει ιδίως του εθνικού δικαίου.

- 17 Αντιθέτως, κατά την Επιτροπή, οι διατάξεις του εν λόγω παραρτήματος είναι αρκούντως σαφείς και, κατ' εφαρμογή των αρχών της ομοιομορφίας και της ισότητας, πρέπει να αποτελούν αντικείμενο αυτοτελούς και ομοιόμορφης ερμηνείας σε ολόκληρη την Ένωση. Επιπλέον, επισημαίνει ότι το Βασίλειο της Ισπανίας ενημερώθηκε επαρκώς σχετικά με την έκταση των απαιτήσεών του από την αιτιολογημένη γνώμη της Επιτροπής.
- 18 Από πάγια νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι οι εισάγουσες παρέκκλιση από μία αρχή διατάξεις 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, της 18ης Ιανουαρίου 2001, C-83/99, Επιτροπή κατά Ισπανίας, Συλλογή 2001, σ. I-445, σκέψη 19, καθώς και της 3ης Μαρτίου 2011, C-41/09, Επιτροπή κατά Κάτω Χωρών, Συλλογή 2011, σ. I-831, σκέψη 58).
- 19 Ακόμη το Δικαστήριο έχει κρίνει επανειλημμένως ότι από τις απαιτήσεις τόσο της ομοιόμορφης εφαρμογής του δικαίου της Ένωσης όσο και της αρχής της ισότητας συνάγεται ότι οι διατάξεις του δικαίου της Ένωσης που δεν περιέχουν ρητή παραπομπή στο δίκαιο των κρατών μελών για τον προσδιορισμό της έννοιας και του περιεχομένου τους πρέπει κατά κανόνα να ερμηνεύονται αυτοτελώς και ομοιόμορφα σε ολόκληρη την Ένωση, με βάση το πλαίσιο στο οποίο εντάσσονται και τον σκοπό της επίμαχης ρύθμισης (βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 21ης Δεκεμβρίου 2011, C-424/10 και C-425/10, Ziolkowski και Szeja, Συλλογή 2011, σ. I-14035, σκέψη 32 καθώς και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 20 Από τα προεκτεθέντα προκύπτει ότι, όπως υποστήριξε η Επιτροπή, οι διατάξεις του δικαίου της Ένωσης που επιτρέπουν την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ πρέπει να ερμηνεύονται συσταλτικώς, δεδομένου ότι δεν συνιστούν δυνατότητα αναγνωριζόμενη στα κράτη μέλη κατά παρέκκλιση από την αρχή της εφαρμογής του συνηθούς συντελεστή. Επιπλέον, δεδομένου ότι τα σημεία 3 και 4 του παραρτήματος III της οδηγίας 2006/112 δεν παραπέμπουν ρητώς στο δίκαιο των κρατών μελών, πρέπει να τύχουν αυτοτελούς και ομοιόμορφης ερμηνείας σε ολόκληρη την Ένωση.
- 21 Αντιθέτως προς τους ισχυρισμούς του Βασιλείου της Ισπανίας, δεν αναιρεί τις διαπιστώσεις αυτές η περίπτωση ότι τα σημεία αυτά απαριθμούν γενικές κατηγορίες αγαθών, η συγκεκριμενοποίηση των οποίων απόκειται στη συνέχεια στα κράτη μέλη στο πλαίσιο των εθνικών τους νομοθεσιών.
- 22 Συναφώς, αρκεί να επισημανθεί ότι, όπως τόνισε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 25 των προτάσεών του, τα κράτη μέλη υποχρεούνται να τηρούν, όταν ορίζουν τις ειδικές κατηγορίες αγαθών στις οποίες εφαρμόζεται μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ, το πεδίο εφαρμογής των κατηγοριών που ορίζονται στα εν λόγω σημεία, όπως ερμηνεύτηκαν από το Δικαστήριο.

Όσον αφορά την πρώτη αιτίαση που αφορά την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή σε φαρμακευτικές ουσίες δυνάμενες να χρησιμοποιηθούν κατά τρόπο συνήθη και πρόσφορο στην παρασκευή φαρμάκων

Επί του περιεχομένου της πρώτης αιτιάσεως

– Επιχειρήματα των διαδίκων

- 23 Τόσο στο υπόμνημα αντικρούσεως όσο και στο υπόμνημα ανταπαντήσεώς του, το Βασίλειο της Ισπανίας αμφισβητεί τις αιτιάσεις της Επιτροπής σχετικά με τα «ενδιάμεσα προϊόντα» που αναφέρονται στο άρθρο 91, δεύτερο τμήμα, παράγραφος 1, σημείο 3, του νόμου περί ΦΠΑ.

- 24 Κατ' αυτό, η πρώτη αιτίαση της Επιτροπής, όπως αυτή προσδιορίστηκε κατά την προ της ασκήσεως της προσφυγής διαδικασία και κατά την έκθεση των αιτιάσεων του δικογράφου, αφορούσε απλώς τις φαρμακευτικές ουσίες, εξαιρουμένων των εν λόγω «ενδιάμεσων προϊόντων».
- 25 Η Επιτροπή αντικρούει τα σχετικά με τα «ενδιάμεσα προϊόντα» επιχειρήματα που προέβαλε το Βασίλειο της Ισπανίας στο υπόμνημα αντικρούσεως και στο υπόμνημα ανταπαντήσεως και εμμένει στην αμφισβήτηση της εφαρμογής μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ στα εν λόγω προϊόντα.

– Εκτίμηση του Δικαστηρίου

- 26 Πρέπει να υπομνησθεί ότι από το άρθρο 120, στοιχείο γ', του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου και από τη σχετική νομολογία προκύπτει ότι το εισαγωγικό της δίκης έγγραφο πρέπει να προσδιορίζει το αντικείμενο της διαφοράς και να περιέχει συνοπτική έκθεση των ισχυρισμών, καθώς και ότι ο προσδιορισμός αυτός πρέπει να είναι αρκούντως σαφής και ακριβής προκειμένου ο καθού να μπορεί να προετοιμάσει την άμυνά του και το Δικαστήριο να ασκήσει τον έλεγχό του. Επομένως, τα ουσιώδη πραγματικά και νομικά στοιχεία επί των οποίων στηρίζεται μια προσφυγή πρέπει να προκύπτουν κατά τρόπο εύλογο και κατανοητό από το ίδιο το κείμενο του δικογράφου της προσφυγής, τα δε αιτήματα που περιλαμβάνει το δικόγραφο αυτό πρέπει να είναι διατυπωμένα κατά τρόπο μη διφορούμενο, ούτως ώστε να μην υπάρχει κίνδυνος είτε να αποφανθεί το Δικαστήριο *ultra petita* είτε να παραλείψει να αποφανθεί επί κάποιας αιτιάσεως (βλ. απόφαση της 14ης Ιανουαρίου 2010, C-343/08, Επιτροπή κατά Τσεχικής Δημοκρατίας, Συλλογή 2010, σ. I-275, σκέψη 26 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 27 Εν προκειμένω, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, καίτοι η Επιτροπή ανέφερε επανειλημμένως τα «ενδιάμεσα προϊόντα» στο έγγραφο οχλήσεως, την αιτιολογημένη γνώμη και το δικόγραφο της προσφυγής της, δεν αναφέρει τα εν λόγω προϊόντα ούτε στη διατύπωση των αιτιάσεων ούτε στα αιτήματά της.
- 28 Κατά συνέπεια, η πρώτη αιτίαση της υπό κρίση προσφυγής έχει την έννοια ότι η Επιτροπή προσάπτει στο Βασίλειο της Ισπανίας την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ μόνο όσον αφορά φαρμακευτικές ουσίες δυνάμενες να χρησιμοποιηθούν κατά τρόπο συνήθη και πρόσφορο στην παρασκευή φαρμάκων.

Επί της ουσίας

– Επιχειρήματα των διαδίκων

- 29 Με την πρώτη της αιτίαση, η Επιτροπή εκτιμά ότι η εφαρμογή μειωμένων ποσοστών ΦΠΑ σε φαρμακευτικές ουσίες δυνάμενες να χρησιμοποιηθούν κατά τρόπο συνήθη και πρόσφορο στην παρασκευή φαρμάκων, την οποία προβλέπει το άρθρο 91, πρώτο τμήμα, παράγραφος 1, σημείο 5, και το άρθρο 91, δεύτερο τμήμα, παράγραφος 1, σημείο 3, του νόμου περί ΦΠΑ, είναι αντίθετη προς την οδηγία 2006/112.
- 30 Συναφώς, υποστηρίζει ότι το σημείο 3 του παραρτήματος III της εν λόγω οδηγίας επιτρέπει στα κράτη μέλη να εφαρμόζουν μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ σε προϊόντα που πληρούν ορισμένες προϋποθέσεις, ήτοι, αφενός, ότι πρέπει να πρόκειται για «φαρμακευτικά προϊόντα» και, αφετέρου, ότι τα προϊόντα αυτά πρέπει να «χρησιμοποιούνται συνήθως για θεραπευτική αγωγή, για την πρόληψη ασθενειών και για σκοπούς ιατρικούς και κτηνιατρικούς».
- 31 Κατά την Επιτροπή, οι φαρμακευτικές ουσίες δεν είναι τελικά προϊόντα και, επομένως, δεν μπορούν να θεωρηθούν προϊόντα «που συνήθως χρησιμοποιούνται για θεραπευτική αγωγή, για την πρόληψη ασθενειών και για σκοπούς ιατρικούς ή κτηνιατρικούς».

- 32 Το συμπέρασμα αυτό ενισχύεται από την κρίση ότι, αν ο νομοθέτης της Ένωσης ήθελε να περιλάβει, σε ένα σημείο του παραρτήματος III, όχι μόνον τα τελικά προϊόντα αλλά και τα προϊόντα που χρησιμοποιούνται στην παραγωγή τους, θα το είχε αναφέρει ρητώς.
- 33 Επιπλέον, η Επιτροπή παραπέμπει στους ορισμούς που περιέχει η οδηγία 2001/83/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 6ης Νοεμβρίου 2001, περί κοινοτικού κώδικος για τα φάρμακα που προορίζονται για ανθρώπινη χρήση (ΕΕ L 311, σ. 67). Από την εν λόγω οδηγία προκύπτει ότι τα σκευάσματα εκτός φαρμακοποιίας και τα εντός φαρμακοποιίας ιδιοσκευάσματα είναι τελικά φαρμακευτικά προϊόντα, ενώ οι ενεργές ουσίες, οι οποίες ορίζονται ως κάθε είδους ουσία που περιέχεται στη σύνθεση ενός φαρμάκου, δεν είναι τελικά προϊόντα προοριζόμενα για κατανάλωση από ανθρώπους ή ζώα.
- 34 Αντιθέτως, το Βασίλειο της Ισπανίας υποστηρίζει ότι οι φαρμακευτικές ουσίες είναι «φαρμακευτικά προϊόντα» κατά την έννοια του σημείου 3 του παραρτήματος III της οδηγίας 2006/112.
- 35 Θεωρεί ότι, ελλείπει ορισμού της έννοιας «φαρμακευτικά προϊόντα» σε επίπεδο Ένωσης, τα κράτη μέλη μπορούν να εφαρμόσουν τους υφιστάμενους ορισμούς στις εθνικές τους έννομες τάξεις. Όμως, σε πολλά εθνικά νομοθετήματα η εν λόγω έννοια ορίζεται κατά τρόπο διασταλτικό και περιλαμβάνει και τις φαρμακευτικές ουσίες.
- 36 Το Βασίλειο της Ισπανίας υποστηρίζει, επιπλέον, ότι ορισμένες φαρμακευτικές ουσίες μπορούν να διατεθούν στο εμπόριο ως τελικά προϊόντα, χωρίς να είναι αναγκαία η ανάμειξή τους με άλλες ουσίες.
- 37 Στο υπόμνημα απαντήσεώς της η Επιτροπή παραδέχεται ότι, οσάκις διατίθενται στο εμπόριο ως τελικά φαρμακευτικά προϊόντα για την άμεση χρήση από τους καταναλωτές, τίποτε δεν αποκλείει την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ στις φαρμακευτικές ουσίες. Υπενθυμίζει, συναφώς, τη νομολογία του Δικαστηρίου κατά την οποία η εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ στην περίπτωση προϊόντος δυνάμενου να χρησιμοποιηθεί κατά διάφορους τρόπους εξαρτάται, για κάθε παράδοση προϊόντος, από τη συγκεκριμένη χρήση του προϊόντος για την οποία το προορίζει ο αγοραστής του (προπαρατεθείσα απόφαση Επιτροπή κατά Κάτω Χωρών, σκέψη 65).
- Εκτίμηση του Δικαστηρίου
- 38 Οι διάδικοι διαφωνούν ως προς την ερμηνεία της έννοιας των «φαρμακευτικών προϊόντων που συνήθως χρησιμοποιούνται για θεραπευτική αγωγή, για την πρόληψη ασθενειών και για σκοπούς ιατρικούς ή κτηνιατρικούς», κατά την έννοια του σημείου 3 του παραρτήματος III της οδηγίας 2006/112. Τίθεται, μεταξύ άλλων, το ζήτημα αν η εν λόγω έννοια μπορεί να συμπεριλάβει φαρμακευτικές ουσίες που χρησιμοποιούνται κατά συνήθη και πρόσφορο τρόπο στην παρασκευή φαρμάκων.
- 39 Συναφώς, επισημαίνεται, όπως πρότεινε η Επιτροπή στο δικόγραφο της προσφυγής της, ότι το εν λόγω σημείο 3 καθιστά δυνατή την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε αγαθά που πληρούν δύο προϋποθέσεις. Πρέπει να πρόκειται, αφενός, για «φαρμακευτικά προϊόντα» και, αφετέρου, τα εν λόγω προϊόντα πρέπει να «χρησιμοποιούνται συνήθως για θεραπευτική αγωγή, για την πρόληψη ασθενειών και για σκοπούς ιατρικούς ή κτηνιατρικούς».
- 40 Η Επιτροπή προτείνει να θεωρηθεί ότι ο όρος «φαρμακευτικά προϊόντα» κατά την έννοια του εν λόγω παραρτήματος III είναι συγκρίσιμος με την έννοια του «φαρμάκου» που προβλέπει το άρθρο 1 της οδηγίας 2001/83.
- 41 Εντούτοις, πρέπει να τονισθεί ότι, όπως επισήμανε ο γενικός εισαγγελέας στα σημεία 33 έως 35 των προτάσεών του, υπάρχουν σημαντικές διαφορές μεταξύ των δύο εννοιών.

- 42 Καταρχάς, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι η πλειονότητα των γλωσσικών αποδόσεων της οδηγίας 2001/83 και του παραρτήματος III της οδηγίας 2006/112 χρησιμοποιούν διαφορετικούς όρους όσον αφορά τις εν λόγω έννοιες. Για παράδειγμα, στην αγγλική απόδοση των ως άνω δύο νομοθετικών κειμένων οι όροι «*médicament*» και «*produit pharmaceutique*» αποδίδονται αντιστοίχως με τις φράσεις «*medicinal product*» και «*pharmaceutical product*». Το ίδιο ισχύει, μεταξύ άλλων, και στην ισπανική («*medicamento*» και «*producto farmacéutico*»), τη λιθουανική («*vaistai*» και «*farmacijos gaminiai*»), την πολωνική («*produkt leczniczy*» και «*produkty farmaceutyczne*»), τη ρουμανική («*medicament*» και «*produsele farmaceutice*»), τη σλοβένικη («*zdravilo*» και «*farmaceutski izdelki*») και τη σουηδική απόδοση («*läkemedel*» και «*farmaceutiska produkter*»). Περαιτέρω, είναι προφανές ότι οι σκοποί που επιδιώκει το παράρτημα III της οδηγίας 2006/112 διαφέρουν από τους σκοπούς της οδηγίας 2001/83, καθόσον αυτή αποβλέπει στην εναρμόνιση των προϋποθέσεων της διαθέσεως στην αγορά φαρμάκων που προορίζονται για ανθρώπινη χρήση. Τέλος, είναι σημαντικό να υπομνησθεί ότι, ενώ η οδηγία 2001/83 εφαρμόζεται αποκλειστικώς σε φάρμακα που προορίζονται για ανθρώπινη χρήση, το σημείο 3 του παραρτήματος III καλύπτει και τις κτηνιατρικές χρήσεις.
- 43 Υπό αυτές τις συνθήκες, και αντιθέτως προς τα επιχειρήματα της Επιτροπής, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι στον όρο του «φαρμακευτικού προϊόντος» κατά το εν λόγω σημείο 3, ο οποίος περιλαμβάνει την έννοια του «φαρμάκου» όπως αυτή ορίζεται στην οδηγία 2001/83, πρέπει να προσδίδεται σημασία ευρύτερη της έννοιας του φαρμάκου.
- 44 Εξάλλου, η ερμηνεία αυτή είναι σύμφωνη με την έννοια του «φαρμακευτικού προϊόντος», που χρησιμοποιεί το κεφάλαιο 30 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας που περιέχεται στο παράρτημα I του κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1987, για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το Κοινό Δασμολόγιο (ΕΕ L 256, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΕ) 1238/2010 της Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 15ης Δεκεμβρίου 2010 (ΕΕ L 348, σ. 36), ο οποίος μνημονεύει ως φαρμακευτικά προϊόντα όχι μόνον τα φάρμακα, αλλά και άλλα παρασκευάσματα και φαρμακευτικά είδη, όπως οι βάτες, οι γάζες, οι ταινίες και τα παρεμφερή προϊόντα.
- 45 Επιπλέον, στο σημείο 3, τελευταία περίοδος, του παραρτήματος III της οδηγίας 2006/112 αναφέρονται προϊόντα που δεν μπορούν να συμπεριληφθούν στην έννοια του «φαρμάκου» κατά την έννοια της οδηγίας 2001/83, όπως τα «προϊόντα για την αντισύλληψη και για τη γυναικεία υγιεινή προστασία».
- 46 Προκειμένου, ωστόσο, να μπορούν να ενταχθούν στην κατηγορία του σημείου 3, πρέπει τα προϊόντα να «χρησιμοποιούνται συνήθως για θεραπευτική αγωγή, για την πρόληψη ασθενειών και για σκοπούς ιατρικούς ή κτηνιατρικούς».
- 47 Από τις παρατηρήσεις αυτές προκύπτει ότι το εν λόγω σημείο 3 αφορά αποκλειστικώς τελικά προϊόντα, δυνάμενα να χρησιμοποιηθούν ευθέως από τον τελικό καταναλωτή, αποκλειομένων των προϊόντων που μπορούν να χρησιμοποιηθούν στην παρασκευή φαρμάκων, τα οποία πρέπει να υποστούν κατά κανόνα μεταγενέστερες μετατροπές.
- 48 Η ερμηνεία αυτή ενισχύεται από τον σκοπό που επιδιώκει το παράρτημα III της οδηγίας 2006/112, ο οποίος έγκειται στο να καταστήσει λιγότερο ακριβά και επομένως ευκολότερα προσβάσιμα στον τελικό καταναλωτή, ο οποίος βαρύνεται σε τελική ανάλυση με τον ΦΠΑ, ορισμένα αγαθά που θεωρούνται ιδιαιτέρως απαραίτητα.
- 49 Τέλος, όπως επισήμανε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 39 των προτάσεών του, στην περίπτωση που μια φαρμακευτική ουσία που μπορεί να διατεθεί στο εμπόριο ως τελικό προϊόν, χωρίς να πρέπει να αναμειχθεί με άλλες ουσίες, και, επομένως, μπορεί να χρησιμοποιηθεί ευθέως από τους τελικούς καταναλωτές «για θεραπευτική αγωγή, για την πρόληψη ασθενειών και για σκοπούς ιατρικούς ή κτηνιατρικούς» δεν υπάρχει λόγος να μην εφαρμοστεί σε αυτήν μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ.

- 50 Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι το σημείο 3 του παραρτήματος III της οδηγίας 2006/112 επιτρέπει την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε φαρμακευτικές ουσίες μόνο εφόσον μπορούν να χρησιμοποιηθούν άμεσα από τον τελικό καταναλωτή για θεραπευτική αγωγή, για την πρόληψη ασθενειών και για σκοπούς ιατρικούς ή κτηνιατρικούς.
- 51 Υπό τις περιστάσεις αυτές, η πρώτη αιτίαση της Επιτροπής πρέπει να θεωρηθεί βάσιμη.

Όσον αφορά τη δεύτερη αιτίαση σχετικά με την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε ιατρικές συσκευές, υλικό, εξοπλισμό και άλλα όργανα που δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν αντικειμενικά για την πρόληψη, την αποκατάσταση ή τη θεραπεία ασθενειών ή παθήσεων ανθρώπων ή ζώων

Επιχειρήματα των διαδίκων

- 52 Η Επιτροπή θεωρεί ότι η εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε ιατρικές συσκευές, υλικό, εξοπλισμό και άλλα όργανα που δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν αντικειμενικά για την πρόληψη, την αποκατάσταση ή τη θεραπεία ασθενειών ή παθήσεων ανθρώπων ή ζώων, που προβλέπει το άρθρο 91, πρώτο τμήμα, παράγραφος 1, σημείο 6, δεύτερο εδάφιο, του νόμου περί ΦΠΑ, είναι αντίθετη προς την οδηγία 2006/112.
- 53 Αφενός, η εφαρμογή, δυνάμει της εν λόγω εθνικής διατάξεως, μειωμένου ποσοστού ΦΠΑ σε ιατρικό εξοπλισμό που χρησιμοποιείται για τη διάγνωση και την κτηνιατρική θεραπεία δεν είναι σύμφωνη με το σημείο 4 του παραρτήματος III της οδηγίας 2006/112, που αφορά αποκλειστικώς τον εξοπλισμό, το βοηθητικό υλικό και τα όργανα που προορίζονται αποκλειστικώς για ανθρώπινη χρήση.
- 54 Αφετέρου, το σημείο 3 του εν λόγω παραρτήματος δεν τυγχάνει εφαρμογής. Ειδικότερα, η έννοια του «φαρμακευτικού προϊόντος» κατά την εν λόγω διάταξη μπορεί να θεωρείται ως συνώνυμη της έννοιας του «φαρμάκου» κατά την έννοια της οδηγίας 2001/83. Επομένως, ιατρικές συσκευές, υλικό, εξοπλισμός και άλλα όργανα που δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν αντικειμενικά για την πρόληψη, την αποκατάσταση ή τη θεραπεία ασθενειών ή παθήσεων ανθρώπων ή ζώων δεν μπορούν να εμπίπτουν στην έννοια των «φαρμακευτικών προϊόντων».
- 55 Αντιθέτως, το Βασίλειο της Ισπανίας φρονεί ότι τα προϊόντα που προβλέπει το άρθρο 91, πρώτο τμήμα, παράγραφος 1, σημείο 6, δεύτερο εδάφιο, του νόμου περί ΦΠΑ εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του σημείου 3 του εν λόγω παραρτήματος.
- 56 Υποστηρίζει ότι η κατηγορία την οποία αφορά το εν λόγω σημείο περιελάμβανε όχι μόνον τα φάρμακα, αλλά και ιατρικές συσκευές. Ισχυρίζεται, προς στήριξη της ερμηνείας αυτής, ότι το άρθρο 168 ΣΛΕΕ αφορά τόσο φάρμακα όσο και ιατρικές συσκευές και ότι, επομένως, η ίδια προστασία θα έπρεπε να παρασχεθεί στις εν λόγω κατηγορίες προϊόντων, οι οποίες καλούνται από κοινού «φαρμακευτικά προϊόντα».
- 57 Επιπλέον, τέτοιου είδους ερμηνεία δεν καθιστά άνευ αντικειμένου του το σημείο 4 του παραρτήματος III της οδηγίας 2006/112. Οι ιατρικές συσκευές που μνημονεύονται στο σημείο αυτό, «που χρησιμοποιούνται για την αποκατάσταση ή την αντιμετώπιση αναπηριών, εφόσον προορίζονται αποκλειστικά για προσωπική χρήση από αναπήρους», έχουν σχεδιαστεί για ειδική χρήση. Δεν θα ήταν συνεπώς αντιφατικό να θεωρηθεί ότι η έννοια του «φαρμακευτικού προϊόντος» κατά το σημείο 3 του εν λόγω παραρτήματος περιλαμβάνει όχι μόνον τα φάρμακα, αλλά και τις ιατρικές συσκευές που δεν έχουν σχεδιαστεί για ειδική χρήση αλλά που «χρησιμοποιούνται συνήθως για θεραπευτική αγωγή, για την πρόληψη ασθενειών και για σκοπούς ιατρικούς ή κτηνιατρικούς».

Εκτίμηση του Δικαστηρίου

- 58 Η Επιτροπή προσάπτει στο Βασίλειο της Ισπανίας ότι εφαρμόζει μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ στην κατηγορία των προϊόντων που συνίστανται σε ιατρικές συσκευές, υλικό, εξοπλισμό και όργανα «που, κατ' αντικειμενική κρίση, μπορούν να χρησιμοποιηθούν μόνο για την πρόληψη, διάγνωση, αγωγή, αποκατάσταση από τα συμπτώματα και θεραπεία ασθενειών ή παθήσεων ανθρώπων ή ζώων».
- 59 Όπως ισχυρίζεται η Επιτροπή, το σημείο 4 του παραρτήματος III της οδηγίας 2006/112 δεν επιτρέπει την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε αυτή την κατηγορία προϊόντων, στον βαθμό που, αφενός, δεν καλύπτει ιατρικές συσκευές, υλικό, εξοπλισμό και όργανα γενικής χρήσεως και, αφετέρου, αφορά αποκλειστικώς την ανθρώπινη χρήση, αποκλεισμένης της κτηνιατρικής.
- 60 Επίσης, προκειμένου να αξιολογηθεί το βάσιμο της δεύτερης αιτιάσεως της Επιτροπής, σκόπιμο είναι να αναλυθεί αν τα προϊόντα που αναφέρει το άρθρο 91, πρώτο τμήμα, παράγραφος 1, σημείο 6, δεύτερο εδάφιο, του νόμου περί ΦΠΑ μπορούν να θεωρηθούν «φαρμακευτικά προϊόντα» κατά την έννοια του σημείου 3 του εν λόγω παραρτήματος.
- 61 Συναφώς, είναι σκόπιμο να υπομνησθεί ότι, όπως διαπιστώθηκε στη σκέψη 43 της παρούσας αποφάσεως, στον όρο του «φαρμακευτικού προϊόντος» κατά την έννοια της διατάξεως αυτής, η οποία περιλαμβάνει την έννοια του «φαρμάκου», όπως αυτή ορίζεται στην οδηγία 2001/83, πρέπει να προσδίδεται σημασία ευρύτερη της έννοιας του φαρμάκου.
- 62 Βάσει των ανωτέρω, η επιχειρηματολογία του Βασιλείου της Ισπανίας, κατά την οποία στην έννοια του «φαρμακευτικού προϊόντος» μπορεί να συμπεριληφθεί κάθε είδους συσκευή, όργανο ή εξοπλισμός γενικής χρήσεως, δεν μπορεί να γίνει δεκτή.
- 63 Ειδικότερα, πέραν του ότι οι κατηγορίες που αναφέρονται στο παράρτημα III της οδηγίας 2006/112 πρέπει να ερμηνεύονται κατά τρόπο συστατικό, στον βαθμό που η επίμαχη διάταξη του δικαίου της Ένωσης έχει χαρακτήρα μέτρου εισάγοντος παρέκκλιση, σύμφωνα με την προμνησθείσα στη σκέψη 18 της παρούσας αποφάσεως νομολογία, πρέπει, επιπλέον, και οι χρησιμοποιούμενες στο εν λόγω παράρτημα έννοιες να ερμηνεύονται κατά τη συνήθη τους σημασία. Επιβάλλεται η υπόμνηση ότι, λαμβανομένης υπόψη της συνήθους σημασίας που έχει στην καθομιλουμένη η έννοια του «φαρμακευτικού προϊόντος», δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι οποιοδήποτε μηχάνημα, εξοπλισμός, όργανο ή συσκευή ιατρικής ή κτηνιατρικής χρήσεως εμπίπτει στην έννοια αυτή.
- 64 Η ερμηνεία αυτή ενισχύεται από την όλη οικονομία του παραρτήματος III της οδηγίας 2006/112 και ιδίως από την περίπτωση ότι, στο σημείο 4 του εν λόγω παραρτήματος, οι ιατρικές συσκευές ειδικής χρήσεως μνημονεύονται ειδικώς. Ειδικότερα, όπως παρατήρησε η Επιτροπή, η διάταξη αυτή θα καθίστατο άνευ αντικειμένου αν το σημείο 3 του εν λόγω παραρτήματος είχε την έννοια ότι επιτρέπεται η εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε οποιοδήποτε ιατρική συσκευή ή όργανο, ανεξαρτήτως της χρήσεως για την οποία προορίζεται.
- 65 Εξάλλου, επιβάλλεται η υπόμνηση ότι, όπως επισημάνθηκε στη σκέψη 48 της παρούσας αποφάσεως, η εφαρμογή μειωμένων συντελεστών ΦΠΑ αποβλέπει στη μείωση του κόστους για τον τελικό καταναλωτή ορισμένων βασικών αγαθών. Ο τελικός καταναλωτής σπανίως φέρει το κόστος των συσκευών, των οργάνων, του υλικού καθώς και του ιατρικού και κτηνιατρικού εξοπλισμού, δεδομένου ότι τα προϊόντα αυτά χρησιμοποιούνται κυρίως από επαγγελματίες του ιατρικού τομέα για την παροχή υπηρεσιών, οι οποίες είναι δυνατό να απαλλάσσονται, αυτές καθεαυτές, από ΦΠΑ, δυνάμει του άρθρου 132 της οδηγίας 2006/112.

- 66 Επιπλέον, τέτοιου είδους ερμηνεία δεν είναι ασύμβατη με το άρθρο 168 ΣΛΕΕ. Συναφώς, αρκεί να διαπιστωθεί ότι, καίτοι αληθεύει ότι το άρθρο αυτό αφορά, στην τέταρτη παράγραφο του, υπό το σημείο γ', τα φάρμακα και τις συσκευές που προορίζονται για ιατρική χρήση, ο σκοπός που επιδιώκει η εν λόγω διάταξη –η καθιέρωση κανόνων αυξημένης ποιότητας και ασφάλειας– διαφέρει ουσιαστικά από τη διάταξη του παραρτήματος III της οδηγίας 2006/112, όπως εκτέθηκε ανωτέρω.
- 67 Από τις προεκτεθείσες κρίσεις προκύπτει ότι ούτε το σημείο 4 ούτε το σημείο 3 του εν λόγω παραρτήματος επιτρέπουν την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε «ιατρικές συσκευές, υλικό, εξοπλισμό και άλλα όργανα που δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν αντικειμενικώς για την πρόληψη, την αποκατάσταση ή τη θεραπεία ασθενειών ή παθήσεων σε ανθρώπους ή ζώα».
- 68 Υπ' αυτές τις συνθήκες, η δεύτερη αιτίαση της Επιτροπής πρέπει να θεωρηθεί βάσιμη.

Όσον αφορά την τρίτη αιτίαση σχετικά με την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε προϊόντα που χρησιμοποιούνται για την αποκατάσταση σωματικών αναπηριών ζώων

Επιχειρήματα των διαδίκων

- 69 Η Επιτροπή ισχυρίζεται ότι η εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε προϊόντα που χρησιμοποιούνται προς αποκατάσταση σωματικών αναπηριών των ζώων, την οποία προβλέπει το άρθρο 91, πρώτο τμήμα, παράγραφος 1, σημείο 6, πρώτο εδάφιο, του νόμου περί ΦΠΑ, είναι αντίθετη προς την οδηγία 2006/112. Όπως αναδεικνύουν τα επιχειρήματα που προέβαλε η Επιτροπή στο πλαίσιο των δύο πρώτων αιτιάσεων, ούτε το σημείο 3 του παραρτήματος III της οδηγίας 2006/112 –το οποίο αφορά μόνον τα φαρμακευτικά προϊόντα *stricto sensu*– ούτε το σημείο 4 αυτής –το οποίο αφορά μόνον τη χρήση των οικείων προϊόντων από ανθρώπους– επιτρέπει την εφαρμογή στα εν λόγω προϊόντα τέτοιου συντελεστή.
- 70 Το Βασίλειο της Ισπανίας παραπέμπει, στο υπόμνημα αντικρούσεώς του, στις απαντήσεις που δόθηκαν σε διάφορα στάδια της προ της ασκήσεως της προσφυγής διαδικασίας, με τις οποίες ισχυρίζεται, κατ' ουσία, ότι το σημείο 3 του εν λόγω παραρτήματος περιλαμβάνει τα μηχανήματα και τις ιατρικές και κτηνιατρικές συσκευές.

Εκτίμηση του Δικαστηρίου

- 71 Για να αξιολογηθεί το βάσιμο της τρίτης αιτιάσεως της Επιτροπής επισημαίνεται, αφενός, όπως εκτέθηκε στις σκέψεις 61 έως 67 της παρούσας αποφάσεως, ότι ο όρος του «φαρμακευτικού προϊόντος» κατά το σημείο 3 του παραρτήματος III της οδηγίας 2006/112 δεν μπορεί να έχει την έννοια ότι περιλαμβάνει τα όργανα καθώς και τις ιατρικές και κτηνιατρικές συσκευές.
- 72 Επομένως, η διάταξη αυτή δεν επιτρέπει την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ στις συσκευές και τα εξαρτήματα που δύνανται να χρησιμοποιηθούν προς αποκατάσταση σωματικών αναπηριών των ζώων.
- 73 Αφετέρου, από το σημείο 4 του παραρτήματος αυτού προκύπτει ότι η εν λόγω διάταξη αφορά αποκλειστικώς τον ιατρικό εξοπλισμό, τα βοηθητικά όργανα και άλλες συσκευές που συνήθως χρησιμοποιούνται για την αποκατάσταση ή την αντιμετώπιση ανθρώπινων αναπηριών. Ειδικότερα, είναι εμφανές ότι ο όρος «ανάπηρος», χρήση του οποίου γίνεται στη δεύτερη περίοδο της εν λόγω διατάξεως, δεν αφορά ζώα που πάσχουν σωματική αναπηρία, αλλά αποκλειστικώς ανθρώπους.

- 74 Επιπλέον, όπως υποστήριξε ορθώς η Επιτροπή, πρέπει να θεωρηθεί ότι, αν ο νομοθέτης της Ένωσης είχε θελήσει να συμπεριλάβει την κτηνιατρική πτυχή στην κατηγορία των προϊόντων που προβλέπει το σημείο 4 του εν λόγω παραρτήματος, θα την ανέφερε ρητώς, όπως συμβαίνει ιδίως στην περίπτωση του σημείου 3 αυτού.
- 75 Επομένως, ούτε το σημείο 4 του παραρτήματος ΙΙΙ της οδηγίας 2006/112 ούτε το σημείο 3 επιτρέπει την εφαρμογή μειωμένου ποσοστού ΦΠΑ στα όργανα και τα εξαρτήματα που δύνανται να χρησιμοποιηθούν προς αποκατάσταση σωματικών αναπηριών των ζώων.
- 76 Υπό αυτές τις συνθήκες, η τρίτη αιτίαση της Επιτροπής πρέπει να θεωρηθεί βάσιμη.

Όσον αφορά την τέταρτη αιτίαση σχετικά με την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ στις συσκευές και τα εξαρτήματα που χρησιμοποιούνται ως επί το πλείστον ή κυρίως προς αποκατάσταση ανθρώπινων σωματικών αναπηριών αλλά δεν προορίζονται αποκλειστικά για προσωπική χρήση από αναπήρους

Επιχειρήματα των διαδίκων

- 77 Η Επιτροπή υποστηρίζει ότι η εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε συσκευές και εξαρτήματα που χρησιμοποιούνται ως επί το πλείστον ή κυρίως προς αποκατάσταση ανθρώπινων σωματικών αναπηριών αλλά δεν προορίζονται αποκλειστικά για προσωπική χρήση από αναπήρους, την οποία προβλέπει το άρθρο 91, πρώτο τμήμα, παράγραφος 1, σημείο 6, πρώτο εδάφιο, του νόμου περί ΦΠΑ, είναι αντίθετη προς την οδηγία 2006/112.
- 78 Συναφώς, παρατηρεί ότι το σημείο 4 του παραρτήματος ΙΙΙ της οδηγίας 2006/112 επιτρέπει στα κράτη μέλη να εφαρμόζουν μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ στα προϊόντα που πληρούν ορισμένες προϋποθέσεις. Αφενός, τα εν λόγω προϊόντα πρέπει να μπορούν να θεωρούνται ως «ιατρικός εξοπλισμός, βοηθητικά όργανα και άλλες συσκευές» και, αφετέρου, πρέπει να «χρησιμοποιούνται για την αποκατάσταση ή την αντιμετώπιση αναπηριών, εφόσον προορίζονται αποκλειστικά για προσωπική χρήση από αναπήρους».
- 79 Επομένως, στο σημείο 4 εμπίπτει ιατρικός εξοπλισμός γενικής χρήσεως, αλλά μόνον ο εξοπλισμός που προορίζεται «αποκλειστικά για προσωπική χρήση από αναπήρους». Η ερμηνεία αυτή ενισχύεται, εξάλλου, από τις υιοθετηθείσες στο πλαίσιο της επιτροπής ΦΠΑ κατευθυντήριες γραμμές.
- 80 Λαμβανομένων υπόψη αυτών των κρίσεων, η Επιτροπή κρίνει ότι, στον βαθμό που ο νόμος περί ΦΠΑ εφαρμόζει μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ σε συσκευές και εξαρτήματα «που χρησιμοποιούνται ως επί το πλείστον ή κυρίως προς αποκατάσταση αναπηριών», το πεδίο εφαρμογής του υπερβαίνει το επιτρεπόμενο από την οδηγία 2006/112.
- 81 Η Επιτροπή φρονεί, επιπλέον, ότι το Βασίλειο της Ισπανίας προσέδωσε, στην απάντησή του προς το έγγραφο οχλήσεως, υπέρμετρα ευρεία έννοια στον όρο «αναπηρία», εκλαμβάνοντας την εν λόγω έννοια ως συνώνυμο της «ασθένειας».
- 82 Το Βασίλειο της Ισπανίας αμφισβητεί την ερμηνεία της έννοιας της «αναπηρίας» που προτείνει η Επιτροπή. Υποστηρίζει ότι, ελλείψει ομοιόμορφου ορισμού της εν λόγω έννοιας σε επίπεδο Ένωσης, είναι αναγκαίο να εφαρμοστούν οι πιο πρόσφατες έννοιες που καθιέρωσε ο Παγκόσμιος Οργανισμός Υγείας. Κατ' εφαρμογή των εννοιών αυτών, ως ανάπηρος νοείται κάθε πρόσωπο που πάσχει από αναπηρία συνεπεία ασθένειας. Βάσει της ερμηνείας αυτής μπορούν να θεωρηθούν ως ανάπηροι άτομα πάσχοντα από AIDS, καρκίνο ή νεφρική ανεπάρκεια, πράγμα που αποτρέπει κατά τον τρόπο αυτό τις δυσμενείς διακρίσεις που ενδέχεται να υφίστανται τα άτομα που πάσχουν από τις ως άνω ασθένειες. Η ερμηνεία δεν μπορεί να είναι διαφορετική εκ μόνου του λόγου ότι εν προκειμένω πρόκειται για τον τομέα της φορολογήσεως.

83 Το Βασίλειο της Ισπανίας υποστηρίζει, εξάλλου, ότι είναι δύσκολη η διάκριση των ιατρικών συσκευών σε αυτές που εξυπηρετούν και δεν εξυπηρετούν καταστάσεις αναπηρίας, επικαλούμενο εκ νέου τη δυσχέρεια θεμελιώσεως της υπάρξεως παραβάσεως των διατάξεων της οδηγίας 2006/112 λόγω της ασάφειάς τους. Τέλος, υπενθυμίζει ότι οι κατευθυντήριες γραμμές της επιτροπής ΦΠΑ, τις οποίες μνημονεύει η Επιτροπή στο δικόγραφο της προσφυγής της, δεν έχουν δεσμευτική ερμηνευτική αξία.

Εκτίμηση του Δικαστηρίου

84 Είναι σκόπιμο, προκειμένου να εξετασθεί η τέταρτη αιτίαση της Επιτροπής, να διευκρινισθεί αν το σημείο 4 του παραρτήματος III της οδηγίας 2006/112 μπορεί να τύχει εφαρμογής σε όργανα και εξαρτήματα που δεν προορίζονται αποκλειστικά για προσωπική χρήση από αναπήρους, αλλά χρησιμοποιούνται ως επί το πλείστον ή κυρίως προς αποκατάσταση των αναπηριών τους.

85 Συναφώς, επιβάλλεται η επισήμανση ότι από τους όρους «προσωπική» και «αποκλειστικά» του εν λόγω σημείου 4 προκύπτει ότι αυτό δεν αφορά συσκευές γενικής χρήσεως.

86 Επομένως, ο σκοπός της μείωσης του κόστους για τον τελικό καταναλωτή ορισμένων βασικών αγαθών, που εκτέθηκε στη σκέψη 48 της παρούσας αποφάσεως, δεν δικαιολογεί την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε ιατρικές συσκευές γενικής χρήσεως που χρησιμοποιούν τα νοσοκομεία και οι επαγγελματίες του τομέα των υγειονομικών υπηρεσιών.

87 Το συμπέρασμα αυτό δεν αναιρείται από την επιχειρηματολογία που ανέπτυξε το Βασίλειο της Ισπανίας, κατά την οποία ορισμένες συσκευές και όργανα μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο τόσο γενικής χρήσεως όσο και χρήσεως αποκλειστικώς από αναπήρους. Συναφώς, αρκεί να υπομνησθεί ότι το Δικαστήριο ήδη έκρινε ότι η εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ στην περίπτωση προϊόντος που δύναται να αποτελέσει αντικείμενο διαφορετικών χρήσεων εξαρτάται, για κάθε πράξη παραδόσεως, από τη συγκεκριμένη χρήση για την οποία προορίζεται το εν λόγω αγαθό από τον αγοραστή του (βλ., κατ' αναλογία, απόφαση Επιτροπή κατά Κάτω Χωρών, προπαρατεθείσα, σκέψη 65).

88 Ως εκ τούτου, στα όργανα και τα εξαρτήματα που χρησιμοποιούνται ως επί το πλείστον ή κυρίως προς αποκατάσταση ανθρωπίνων σωματικών αναπηριών αλλά δεν προορίζονται αποκλειστικά για προσωπική χρήση από αναπήρους δεν μπορεί να εφαρμοστεί, δυνάμει του σημείου 4 του παραρτήματος III της οδηγίας 2006/112, μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ.

89 Υπ' αυτές τις συνθήκες, η τέταρτη αιτίαση πρέπει να θεωρηθεί βάσιμη και, επομένως, να γίνει δεκτή η προσφυγή της Επιτροπής.

90 Λαμβανομένου υπόψη του συνόλου των προεκτεθέντων, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, εφαρμόζοντας μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ

- στις φαρμακευτικές ουσίες που χρησιμοποιούνται κατά συνήθη και πρόσφορο τρόπο στην παρασκευή φαρμάκων,
- στις ιατρικές συσκευές, υλικό, εξοπλισμό ή όργανα που, κατ' αντικειμενική κρίση, μπορούν να χρησιμοποιηθούν μόνο για την πρόληψη, διάγνωση, αγωγή, αποκατάσταση από τα συμπτώματα και θεραπεία ασθενειών ή παθήσεων ανθρώπων ή ζώων, που όμως χρησιμοποιούνται συνήθως για την αποκατάσταση ή την αντιμετώπιση αναπηριών, και προορίζονται αποκλειστικά για προσωπική χρήση από αναπήρους,
- στις συσκευές και στα εξαρτήματα που χρησιμοποιούνται ως επί το πλείστον ή κυρίως προς αποκατάσταση σωματικών αναπηριών των ζώων,

— και, τέλος, στις συσκευές και στα εξαρτήματα που χρησιμοποιούνται ως επί το πλείστον ή κυρίως προς αποκατάσταση ανθρωπίνων σωματικών αναπηριών αλλά δεν προορίζονται αποκλειστικά για προσωπική χρήση από αναπήρους,

το Βασίλειο της Ισπανίας παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 98 της οδηγίας 2006/112, σε συνδυασμό με το παράρτημα III αυτής.

Επί των δικαστικών εξόδων

⁹¹ Κατά το άρθρο 138, παράγραφος 1, του Κανονισμού Διαδικασίας, ο ηττηθείς διάδικος καταδικάζεται στα δικαστικά έξοδα εφόσον υπάρχει σχετικό αίτημα του νικήσαντος διαδίκου. Δεδομένου ότι η Επιτροπή ζήτησε την καταδίκη του Βασιλείου της Ισπανίας και αυτό ηττήθηκε, πρέπει να καταδικαστεί στα δικαστικά έξοδα.

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

1) Εφαρμόζοντας μειωμένο συντελεστή φόρου προστιθέμενης αξίας

- στις φαρμακευτικές ουσίες που χρησιμοποιούνται κατά συνήθη και πρόσφορο τρόπο στην παρασκευή φαρμάκων,
- στις ιατρικές συσκευές, υλικό, εξοπλισμό ή όργανα που, κατ' αντικειμενική κρίση, μπορούν να χρησιμοποιηθούν μόνο για την πρόληψη, διάγνωση, αγωγή, αποκατάσταση από τα συμπτώματα και θεραπεία ασθενειών ή παθήσεων ανθρώπων ή ζώων, που όμως χρησιμοποιούνται συνήθως για την αποκατάσταση ή την αντιμετώπιση αναπηριών, και προορίζονται αποκλειστικά για προσωπική χρήση από αναπήρους,
- στις συσκευές και στα εξαρτήματα που χρησιμοποιούνται ως επί το πλείστον ή κυρίως προς αποκατάσταση σωματικών αναπηριών των ζώων,
- και, τέλος, στις συσκευές και στα εξαρτήματα που χρησιμοποιούνται ως επί το πλείστον ή κυρίως προς αποκατάσταση ανθρωπίνων σωματικών αναπηριών αλλά δεν προορίζονται αποκλειστικά για προσωπική χρήση από αναπήρους,

το Βασίλειο της Ισπανίας παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 98 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, σε συνδυασμό με το παράρτημα III αυτής.

2) Καταδικάζει το Βασίλειο της Ισπανίας στα δικαστικά έξοδα.

(υπογραφές)