



Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (ΕΚΤΟ ΤΜΗΜΑ)

της 9ης Μαρτίου 2017**

«Προδικαστική παραπομπή — Φόρος προστιθέμενης αξίας — Οδηγία 2006/112/ΕΚ — Άρθρο 98, παράγραφος 2 — Παράρτημα ΙΙΙ, σημεία 3 και 4 — Αρχή της φορολογικής ουδετερότητας — Οξυγονοθεραπεία — Μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ — Φιάλες οξυγόνου — Κανονικός συντελεστής ΦΠΑ — Συμπυκνωτές οξυγόνου»

Στην υπόθεση C-573/15,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Cour d'appel de Liège (εφετείο Λιέγης, Βέλγιο) με απόφαση της 28ης Οκτωβρίου 2015, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 9 Νοεμβρίου 2015, στο πλαίσιο της δίκης

État belge

κατά

Oxycure Belgium SA,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έκτο τμήμα),

συγκείμενο από τους E. Regan, πρόεδρο τμήματος, A. Arabadjiev και C.G. Fernlund (εισηγητή), δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: P. Mengozzi

γραμματέας: V. Giacobbo-Peyronnel, διοικητική υπάλληλος,

λαμβάνοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 19ης Σεπτεμβρίου 2016,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- η Oxycure Belgium SA, εκπροσωπούμενη από τον F. Fosseur, avocat,
- η Βελγική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την M. Jacobs και τον J.-C. Halleux, επικουρούμενους από τον D. Carmen, εμπειρογνώμονα,
- η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τον J.-F. Brakeland και την M. Owsiany-Hornung,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 20ής Οκτωβρίου 2016,

* Γλώσσα διαδικασίας: η γαλλική.

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 98, παράγραφοι 1 και 2, της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ 2006, L 347, σ. 1, στο εξής: οδηγία περί ΦΠΑ), καθώς και του παραρτήματος III, σημεία 3 και 4, της ίδιας οδηγίας, υπό το πρίσμα της αρχής της φορολογικής ουδετερότητας.
- 2 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ του État belge (Βελγικού Δημοσίου) και της Oxycure Belgium SA (στο εξής: Oxycure) σχετικά με την υπαγωγή της δραστηριότητας πώλησεως και/ή εκμισθώσεως συμπυκνωτών οξυγόνου και εξαρτημάτων οξυγονοθεραπείας στον φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ).

Το νομικό πλαίσιο

Το δίκαιο της Ένωσης

- 3 Η αιτιολογική σκέψη 4 της οδηγίας περί ΦΠΑ αναφέρει τα εξής:
«Η υλοποίηση του σκοπού της εγκαθίδρυσης μιας εσωτερικής αγοράς προϋποθέτει την εφαρμογή εντός των κρατών μελών νομοθεσιών σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών, οι οποίες δεν νοθεύουν τους όρους του ανταγωνισμού και δεν εμποδίζουν την ελεύθερη κυκλοφορία των αγαθών και υπηρεσιών. Επομένως είναι απαραίτητο να πραγματοποιηθεί εναρμόνιση των νομοθεσιών περί των φόρων κύκλου εργασιών, μέσω ενός συστήματος [ΦΠΑ], με αντικειμενικό σκοπό την εξάλειψη κατά το δυνατόν των παραγόντων οι οποίοι δύνανται να νοθεύσουν τους όρους του ανταγωνισμού, τόσο σε εθνικό όσο και σε κοινοτικό επίπεδο.»
- 4 Το άρθρο 96 της οδηγίας αυτής προβλέπει 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.»
- 5 Το άρθρο 98, παράγραφοι 1 και 2, της εν λόγω οδηγίας προβλέπει 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 III.
[...]»
- 6 Στο σημείο 3 του παραρτήματος III της οδηγίας περί ΦΠΑ αναφέρονται «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».

- 7 Στο σημείο 4 του ίδιου παραρτήματος αναφέρονται «ο ιατρικός εξοπλισμός, τα βοηθητικά όργανα και οι άλλες συσκευές που συνήθως χρησιμοποιούνται για την ανακούφιση 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 βελγικό δίκαιο

- 8 Το arrêté royal n° 20, du 20 juillet 1970, fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux (βασιλικό διάταγμα αριθ. 20, της 20ής Ιουλίου 1970, περί καθορισμού των συντελεστών φόρου προστιθέμενης αξίας και περί κατανομής των αγαθών και των υπηρεσιών βάσει των εν λόγω συντελεστών) (στο εξής: βασιλικό διάταγμα αριθ. 20), ορίζει ότι εισπράττεται ΦΠΑ με συντελεστή 6 % για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που αναφέρονται στον πίνακα Α του παραρτήματος του διατάγματος αυτού.
- 9 Στην ενότητα XXIII του πίνακα Α αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα εξής: «ορθοπεδικές συσκευές (συμπεριλαμβανομένων των ιατρικών-μετεγχειρητικών ζωνών): αντικείμενα και συσκευές για κατάγματα (νάρθηκες, κηδεμένες και παρόμοια είδη): αντικείμενα και συσκευές οδοντικής, οφθαλμικής ή άλλης προθέσεως: συσκευές για τη διευκόλυνση της ακοής στους κωφούς και άλλες συσκευές που κρατιούνται με το χέρι, φέρονται από τα πρόσωπα ή εισάγονται στον ανθρώπινο οργανισμό, με σκοπό την αναπλήρωση μιας έλλειψης ή τη θεραπεία μιας αναπηρίας: ατομικός εξοπλισμός ειδικά σχεδιασμένος για ασθενείς με στομία και για πρόσωπα πάσχοντα από ακράτεια, εκτός από τις σερβιέτες υγείας, τα σερβιετάκια καθημερινής προστασίας και τις πάνες και πάνες-βρακάκια για παιδιά κάτω των έξι ετών: μεμονωμένα εξαρτήματα για τεχνητό νεφρό, συμπεριλαμβανομένων των χρησιμοποιούμενων θηκών», «συσκευές αερολυμάτων και συναφείς βοηθητικές συσκευές: ατομικός εξοπλισμός για τη χορήγηση mucomyst» και «αντλίες για την έγχυση αναλγητικών».
- 10 Η ενότητα XXXIV του πίνακα Α αφορά τη μίσθωση των ως άνω αγαθών.

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

- 11 Η Oxycure είναι εταιρία με κύρια δραστηριότητα τη μίσθωση και την πώληση συμπυκνωτών οξυγόνου. Οι συσκευές αυτές περιλαμβάνουν ένα τμήμα που χρησιμεύει για τη συμπύκνωση του οξυγόνου, καθώς και ρινική κάνουλα ή μάσκα οξυγόνου και σωλήνα παροχής οξυγόνου, ως συστατικά μέρη τους. Οι συμπυκνωτές οξυγόνου καθιστούν δυνατή την κατ' οίκον οξυγονοθεραπεία για τους ασθενείς οι οποίοι έχουν αναπνευστική ανεπάρκεια ή άλλη σοβαρή ανεπάρκεια χρήζουσα οξυγονοθεραπείας και των οποίων η κατάσταση δεν δύναται πλέον να βελτιωθεί με τη χρήση αερολυμάτων ή βρογχοδιασταλτικών.
- 12 Από τη δικογραφία προκύπτει ότι οι βελγικές φορολογικές αρχές, κατά την κατάρτιση εκθέσεως ελέγχου στις 26 Νοεμβρίου 2010, διαπίστωσαν ότι, κατά την περίοδο μεταξύ 1ης Οκτωβρίου 2007 και 31ης Μαρτίου 2010, η Oxycure είχε εφαρμόσει στη μίσθωση και στην πώληση συμπυκνωτών οξυγόνου και των εξαρτημάτων τους τον μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ του 6 %, ενώ οι εν λόγω πράξεις θα έπρεπε να είχαν υπαχθεί στον κανονικό συντελεστή του 21 % κατ' εφαρμογήν του βασιλικού διατάγματος αριθ. 20. Βάσει της εν λόγω εκθέσεως ελέγχου, εκδόθηκε καταλογιστική πράξη για οφειλόμενους φόρους ύψους 1 291 621,17 ευρώ και πράξη επιβολής προστίμου ύψους 129 160 ευρώ.
- 13 Στις 28 Δεκεμβρίου 2011, η Oxycure άσκησε προσφυγή κατά της ανωτέρω καταλογιστικής πράξεως ενώπιον του tribunal de première instance de Namur (πρωτοδικείο του Namur, Βέλγιο), το οποίο και την ακύρωσε με την από 25 Απριλίου 2013 απόφαση.

- 14 Στις 27 Ιουνίου 2013, το Βελγικό Δημόσιο άσκησε έφεση κατά της ως άνω αποφάσεως ενώπιον του Cour d'appel de Liège (εφετείο Λιέγης, Βέλγιο).
- 15 Το εν λόγω δικαστήριο σημειώνει ότι οι συμπυκνωτές οξυγόνου αποτελούν μία από τις τρεις πηγές τροφοδοσίας οξυγόνου που διατίθενται στην αγορά μαζί με τις φιάλες ιατρικού οξυγόνου και τους συλλέκτες υγρού ιατρικού οξυγόνου και ότι οι πηγές αυτές είναι όλες εναλλάξιμες και/ή συμπληρωματικές μεταξύ τους. Ειδικότερα, αφενός, βάσει εκθέσεως του Centre fédéral d'expertise des soins de santé belge (βελγικού ομοσπονδιακού κέντρου εμπειρογνωμοσύνης στον τομέα της υγειονομικής περιθάλψεως, Βέλγιο), κάθε πηγή τροφοδοσίας είναι διαθέσιμη υπό μορφή σταθερής συσκευής μεγάλου μεγέθους και υπό μορφή κινητής συσκευής μικρού μεγέθους. Από τη συγκεκριμένη έκθεση προκύπτει, επίσης, ότι, από πλευράς κλινικής αποτελεσματικότητας, οι οξυγονοθεραπείες είναι ισοδύναμες. Κατά την έκθεση, δεν έχει σημασία αν το οξυγόνο παρέχεται μέσω της μιας ή της άλλης εκ των τριών αυτών διαθέσιμων πηγών τροφοδοσίας ούτε και αν η πηγή αυτή είναι σταθερή ή κινητή, δεδομένου ότι οι διαφορές μεταξύ των εν λόγω τρόπων παροχής οξυγόνου σχετίζονται αποκλειστικώς με ζητήματα χρηστικότητας (θόρυβος, χρήση εκτός οικίας, διαθέσιμος όγκος οξυγόνου, επαναπλήρωση της κινητής συσκευής από τον ασθενή) και με το κόστος τους για το κοινωνικό σύνολο. Αφετέρου, η βελγική νομοθεσία ως προς την υποχρεωτική ασφάλιση υγείας και την κάλυψη των σχετικών εξόδων αναγνωρίζει την πλήρη εναλλαξιμότητα των ανωτέρω πηγών τροφοδοσίας οξυγόνου, εφόσον στο καλυπτόμενο κόστος του συμπυκνωτή οξυγόνου περιλαμβάνεται επίσης μία εφεδρική φιάλη οξυγόνου.
- 16 Από τη δικογραφία προκύπτει ότι, κατ' εφαρμογήν της ενότητας XVII του πίνακα Α του βασιλικού διατάγματος αριθ. 20, εφαρμόζεται ο μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ του 6 % στις εφεδρικές φιάλες οξυγόνου.
- 17 Κατόπιν των ανωτέρω, το αιτούν δικαστήριο διερωτάται αν, ακόμη και αν υποτεθεί ότι σε καμία ενότητα του πίνακα Α του βασιλικού διατάγματος αριθ. 20 δεν μνημονεύονται ρητώς οι συμπυκνωτές οξυγόνου, πρέπει να γίνει δεκτό ότι, εν πάση περιπτώσει, ο εν λόγω πίνακας, ερμηνευόμενος υπό το πρίσμα των αρχών του δικαίου της Ένωσης, και ιδίως της αρχής της φορολογικής ουδετερότητας, καταλαμβάνει, έστω και σιωπηρώς, τις συσκευές αυτές όπως τις άλλες πηγές τροφοδοσίας οξυγόνου.
- 18 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Cour d'appel de Liège (εφετείο Λιέγης) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Αντιβαίνει προς το άρθρο 98, παράγραφοι 1 και 2, της οδηγίας περί ΦΠΑ, σε συνδυασμό με το παράρτημα III, σημεία 3 και 4, της οδηγίας περί ΦΠΑ, λαμβανομένης υπόψη ιδίως της αρχής της ουδετερότητας, εθνική διάταξη η οποία προβλέπει την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ στην οξυγονοθεραπεία μέσω φιαλών οξυγόνου, ενώ η οξυγονοθεραπεία μέσω συμπυκνωτή οξυγόνου υπόκειται στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ;»

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

- 19 Με το ερώτημά του, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί εάν το άρθρο 98, παράγραφοι 1 και 2, της οδηγίας περί ΦΠΑ και το παράρτημα III, σημεία 3 και 4, αυτής, εξεταζόμενα υπό το πρίσμα της αρχής της φορολογικής ουδετερότητας, αντιτίθενται σε εθνική διάταξη, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, η οποία προβλέπει ότι εφαρμόζεται ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ στην παράδοση ή μίσθωση συμπυκνωτών οξυγόνου, καίτοι η εν λόγω νομοθεσία προβλέπει μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ όσον αφορά την παράδοση εφεδρικών φιαλών οξυγόνου.

- 20 Προκαταρκτικώς, πρέπει να υπομνησθεί ότι, κατά το άρθρο 96 της οδηγίας περί ΦΠΑ, εφαρμόζεται ο ίδιος συντελεστής ΦΠΑ, ήτοι ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ που καθορίζεται από κάθε κράτος μέλος, στις παραδόσεις αγαθών και στις παροχές υπηρεσιών (απόφαση της 4ης Ιουνίου 2015, Επιτροπή κατά Ηνωμένου Βασιλείου, C-161/14, μη δημοσιευθείσα, EU:C:2015:355, σκέψη 22 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 21 Κατ' εξαίρεση από την αρχή αυτή, προβλέπεται η δυνατότητα εφαρμογής μειωμένων συντελεστών, δυνάμει του άρθρου 98 της ίδιας οδηγίας. Το παράρτημα III της οδηγίας περί ΦΠΑ απαριθμεί περιοριστικώς τις κατηγορίες παραδόσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών που μπορούν να αποτελέσουν το αντικείμενο μειωμένων συντελεστών οι οποίοι αναφέρονται στο άρθρο 98.
- 22 Σκοπός του παραρτήματος αυτού είναι 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 αναγκαία (απόφαση της 17ης Ιανουαρίου 2013, Επιτροπή κατά Ισπανίας, C-360/11, EU:C:2013:17, σκέψη 48).
- 23 Όσον αφορά το ειδικό περιεχόμενο του παραρτήματος III της οδηγίας περί ΦΠΑ, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι πρέπει να αναγνωρισθεί στον νομοθέτη της Ένωσης ευρεία εξουσία εκτιμήσεως, δεδομένου ότι καλείται, οσάκις θεσπίζει φορολογικό μέτρο, να προβεί σε επιλογές πολιτικής, οικονομικής, καθώς και κοινωνικής φύσεως, και να ιεραρχήσει αποκλίνοντα συμφέροντα ή να προβεί σε σύνθετες εκτιμήσεις (απόφαση της 7ης Μαρτίου 2017, RPO, C-390/15, EU:C:2017:174, σκέψη 54).
- 24 Επισημαίνεται ότι ο νομοθέτης, με τα σημεία 3 και 4 του παραρτήματος III της οδηγίας περί ΦΠΑ, επέλεξε να επιτρέψει την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ, αντί του κανονικού ΦΠΑ, στην παράδοση συγκεκριμένων κατηγοριών αγαθών.
- 25 Όπως προκύπτει από το γράμμα του άρθρου 98 της οδηγίας περί ΦΠΑ, δεν είναι υποχρεωτική η εφαρμογή ενός ή δύο μειωμένων συντελεστών. Αποτελεί δυνατότητα αναγνωριζόμενη στα κράτη μέλη, κατ' εξαίρεση από την αρχή κατά την οποία εφαρμόζεται ο κανονικός συντελεστής. Όμως, κατά πάγια νομολογία, οι εισάγουσες παρέκκλιση από μία αρχή διατάξεις πρέπει να ερμηνεύονται στενώς (απόφαση της 17ης Ιουνίου 2010, Επιτροπή κατά Γαλλίας, C-492/08, EU:C:2010:348, σκέψη 35 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 26 Ως εκ τούτου, τα κράτη μέλη δύνανται, καταρχήν, να επιλέξουν την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε φαρμακευτικά προϊόντα τα οποία αναφέρονται στο σημείο 3 του παραρτήματος III της οδηγίας περί ΦΠΑ, καίτοι εφαρμόζουν τον κανονικό συντελεστή στις ιατρικές συσκευές που αναφέρονται στο σημείο 4 του εν λόγω παραρτήματος. Επίσης, μπορούν να επιλέξουν να εφαρμόσουν μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ σε ορισμένα φαρμακευτικά προϊόντα ή σε ορισμένες ιατρικές συσκευές μεταξύ εκείνων που αναφέρονται στα σημεία 3 και 4, καίτοι εφαρμόζουν τον κανονικό συντελεστή σε άλλα προϊόντα ή συσκευές. Εν πάση περιπτώσει, τα κράτη μέλη υποχρεούνται να εφαρμόζουν τον κανονικό συντελεστή σε προϊόντα τα οποία δεν αναφέρονται στο ανωτέρω παράρτημα.
- 27 Κατά συνέπεια, εθνική νομοθεσία όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης η οποία δεν προβλέπει μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ για τους συμπυκνωτές οξυγόνου είναι, καταρχήν, συμβατή προς το άρθρο 98 της οδηγίας περί ΦΠΑ.
- 28 Εντούτοις, οσάκις κράτος μέλος αποφασίζει την επιλεκτική εφαρμογή του μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε ορισμένα αγαθά ή συγκεκριμένες υπηρεσίες που αναφέρονται στο παράρτημα III της οδηγίας περί ΦΠΑ, οφείλει να σέβεται την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας (βλ., υπ' αυτήν την έννοια, αποφάσεις της 3ης Απριλίου 2008, Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, C-442/05, EU:C:2008:184, σκέψεις 41 και 43, της 6ης Μαΐου 2010, Επιτροπή κατά Γαλλίας, C-94/09, EU:C:2010:253, σκέψη 30, καθώς και της 27ης Φεβρουαρίου 2014, Pro Med Logistik και Pongratz, C-454/12 και C-455/12, EU:C:2014:111, σκέψη 45).

- 29 Επομένως, για να δοθεί απάντηση στο υποβληθέν ερώτημα, πρέπει να διερευνηθεί εάν εθνική νομοθεσία όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης θίγει την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας.
- 30 Προκαταρκτικώς, πρέπει να υπομνησθεί ότι η εν λόγω αρχή αντιτίθεται στο να τυγχάνουν διαφορετικής μεταχειρίσεως από πλευράς ΦΠΑ παρόμοια εμπορεύματα ή υπηρεσίες που βρίσκονται σε ανταγωνισμό μεταξύ τους (απόφαση της 11ης Σεπτεμβρίου 2014, Κ, C-219/13, EU:C:2014:2207, σκέψη 24 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 31 Εντούτοις, κατά πάγια νομολογία, η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας δεν καθιστά δυνατή την επέκταση του πεδίου εφαρμογής μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ ελλείψει αναμφίλεκτης σχετικής διατάξεως (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 5ης Μαρτίου 2015, Επιτροπή κατά Λουξεμβούργου, C-502/13, EU:C:2015:143, σκέψη 51, και της 2ας Ιουλίου 2015, De Fruytier, C-334/14, EU:C:2015:437, σκέψη 37).
- 32 Ειδικότερα, η εν λόγω αρχή δεν είναι κανόνας πρωτογενούς δικαίου δυνάμενος να καθορίσει το κύρος ενός μειωμένου συντελεστή, αλλά ερμηνευτική αρχή η οποία πρέπει να εφαρμόζεται παραλλήλως προς την αρχή ότι οι μειωμένοι συντελεστές πρέπει να τυγχάνουν στενής ερμηνείας (βλ., υπ' αυτήν την έννοια, απόφαση της 19ης Ιουλίου 2012, Deutsche Bank, C-44/11, EU:C:2012:484, σκέψη 45).
- 33 Εν προκειμένω, δεν αμφισβητείται από τους ενδιαφερομένους οι οποίοι υπέβαλαν παρατηρήσεις ενώπιον του Δικαστηρίου ότι οι επίμαχοι στην υπόθεση της κύριας δίκης συμπυκνωτές οξυγόνου, εν αντιθέσει με τις εφεδρικές φιάλες οξυγόνου, δεν εμπίπτουν στο πεδίο του σημείου 3 του παραρτήματος III της οδηγίας περί ΦΠΑ, η οποία αφορά ορισμένα φαρμακευτικά προϊόντα, ήτοι εκείνα που συνήθως χρησιμοποιούνται για θεραπευτική αγωγή, για την πρόληψη ασθενειών και για σκοπούς ιατρικούς ή κτηνιατρικούς. Πράγματι, κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου, η έννοια των «φαρμακευτικών προϊόντων», καίτοι δεν περιορίζεται στα φάρμακα, δεν περιλαμβάνει οποιοδήποτε μηχάνημα, εξοπλισμό, όργανο ή συσκευή ιατρικής ή κτηνιατρικής χρήσεως (βλ. υπ' αυτήν την έννοια απόφαση της 17ης Ιανουαρίου 2013, Επιτροπή κατά Ισπανίας, C-360/11, EU:C:2013:17, σκέψεις 61 έως 65).
- 34 Η ερμηνεία αυτή ενισχύεται από το σημείο 4 του εν λόγω παραρτήματος III, το οποίο αφορά συγκεκριμένα τις ιατρικές συσκευές ειδικής χρήσεως (απόφαση της 17ης Ιανουαρίου 2013, Επιτροπή κατά Ισπανίας, C-360/11, EU:C:2013:17, σκέψη 64). Συγκεκριμένα, η εν λόγω διάταξη αφορά τον ιατρικό εξοπλισμό, τα βοηθητικά όργανα και τις άλλες συσκευές που συνήθως χρησιμοποιούνται για την ανακούφιση ή την αντιμετώπιση αναπηριών, εφόσον προορίζονται αποκλειστικώς για προσωπική χρήση από τους αναπήρους.
- 35 Όμως, καθόσον δεν φαίνεται να αποδεικνύεται ότι οι επίμαχοι στην υπόθεση της κύριας δίκης συμπυκνωτές οξυγόνου προορίζονται αποκλειστικώς για «προσωπική χρήση από τους αναπήρους», ούτε οι εν λόγω συσκευές είναι δυνατόν να εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του παραρτήματος III, σημείο 4, της οδηγίας περί ΦΠΑ, στοιχείο που, ωστόσο, απόκειται στο αιτούν δικαστήριο να διερευνήσει.
- 36 Υπό τις συνθήκες αυτές, και λαμβανομένης υπόψη της νομολογίας που υπομνήσθηκε στη σκέψη 31 της παρούσας αποφάσεως, η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας δεν δύναται να θεωρηθεί ότι επιβάλλει σε κράτος μέλος, όπως αυτό στην υπόθεση της κύριας δίκης, το οποίο έκανε χρήση της δυνατότητάς του να εφαρμόσει μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ σε συγκεκριμένα προϊόντα που αναφέρονται στο σημείο 3 του παραρτήματος III της οδηγίας περί ΦΠΑ, να επεκτείνει τον εν λόγω μειωμένο συντελεστή στους συμπυκνωτές οξυγόνου, και τούτο ακόμα και αν αυτοί γίνονται αντιληπτοί από τον καταναλωτή ως προϊόντα παρόμοια προς εκείνα τα οποία υπάγονται στον προαναφερθέντα μειωμένο συντελεστή.

- 37 Κατόπιν όλων των ανωτέρω, στο υποβληθέν ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι δεν αντιβαίνει προς το άρθρο 98, παράγραφοι 1 και 2, της οδηγίας περί ΦΠΑ και προς το παράρτημα ΙΙΙ, σημεία 3 και 4, αυτής, εξεταζομένων υπό το πρίσμα της αρχής της ουδετερότητας, εθνική νομοθεσία, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, η οποία προβλέπει ότι εφαρμόζεται ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ στην παράδοση ή μίσθωση συμπυκνωτών οξυγόνου, καίτοι η εν λόγω νομοθεσία προβλέπει μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ όσον αφορά την παράδοση εφεδρικών φιαλών οξυγόνου.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 38 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπύπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (έκτο τμήμα) αποφαινεται:

Δεν αντιβαίνει προς το άρθρο 98, παράγραφοι 1 και 2, της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, και προς το παράρτημα ΙΙΙ, σημεία 3 και 4, αυτής, εξεταζομένων υπό το πρίσμα της αρχής της ουδετερότητας, εθνική νομοθεσία όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, η οποία προβλέπει ότι εφαρμόζεται ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ στην παράδοση ή μίσθωση συμπυκνωτών οξυγόνου, καίτοι η εν λόγω νομοθεσία προβλέπει μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ όσον αφορά την παράδοση εφεδρικών φιαλών οξυγόνου.

(υπογραφές)