



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2013 m. sausio 17 d.*

„Valstybės įsipareigojimų neįvykdymas — Pridėtinės vertės mokestis — Direktyva 2006/112/EB — Lengvatino tarifo taikymas — 96 straipsnis ir 98 straipsnio 2 dalis — III priedo 3 ir 4 punktai — „Farmacijos gaminiai, paprastai naudojami sveikatos priežiūrai, ligų profilaktikai ir mediciniam bei veterinariniam gydymui“ — „Medicinos įranga, priemonės ir kiti reikmenys, paprastai skirti naudoti išskirtinai ir asmeniškai neįgaliesiems jų negaliai palengvinti ar gydyti“

Byloje C-360/11

dėl 2011 m. liepos 8 d. pareikšto ieškinio dėl įsipareigojimų neįvykdymo pagal SESV 258 straipsnį

Europos Komisija, atstovaujama L. Lozano Palacios, nurodžiusi adresą dokumentams įteikti Liuksemburge,

ieškovė,

prieš

Ispanijos Karalystę, atstovaujamą S. Centeno Huerta,

atsakovę,

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas M. Ilešič (pranešėjas), teisėjai E. Jarašiūnas ir A. Ó Caoimh,

generalinis advokatas N. Jääskinen,

kancleris A. Calot Escobar,

susipažinęs su 2012 m. spalio 25 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

- 1 Ieškiniu Europos Komisija Teisingumo Teismo prašo pripažinti, kad taikydama lengvatinį pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) tarifą:

— vaistinėms medžiagoms, kurios gali būti įprastai ir tinkamai naudojamos vaistams gaminti,

* Proceso kalba: ispanų.

- medicinos prietaisams, medžiagoms, įrangai ir reikmenims, kurie, objektyviai vertinant, gali būti naudojami tik žmonių arba gyvūnų ligų arba susirgimų profilaktikai, diagnostikai, gydymui, palengvinimui arba išgydymui, tačiau nėra įprastai skirti negaliai palengvinti arba gydyti ir išskirtinai ir asmeniškai naudoti neįgaliesiems,
- priemonėms ir įrangai, kurios gali būti iš esmės arba visų pirma naudojamos gyvūnų fizinei negaliai palengvinti,
- ir galiausiai priemonėms ir įrangai, kurios iš esmės arba visų pirma naudojamos žmonių negaliai palengvinti, tačiau kurios nėra skirtos išskirtinai ir asmeniškai naudoti neįgaliesiems,

Ispanijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1) 98 straipsnį ir jos III priedą.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

- 2 Direktyvos 2006/112 96 straipsnyje numatyta:

„Valstybės narės taiko standartinį PVM tarifą, kurį kiekviena valstybė narė nustato kaip tam tikrą procentą nuo apmokestinamosios vertės ir kuris turi būti toks pats prekių tiekimui bei paslaugų teikimui.“

- 3 Direktyvos 2006/112 97 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad „nuo 2006 m. sausio 1 d. iki 2010 m. gruodžio 31 d. standartinis tarifas negali būti mažesnis nei 15 %“.

- 4 Šios direktyvos 98 straipsnis suformuluotas taip:

„1. Valstybės narės gali taikyti vieną arba du lengvatinius tarifus.

2. Lengvatiniai tarifai taikomi tik III priede nustatytoms kategorijoms priklausančių prekių tiekimui ar paslaugų teikimui.

<...>

3. Taikydamos 1 dalyje numatytus lengvatinius tarifus tam tikrų kategorijų prekėms, valstybės narės gali naudotis Kombinuotąja nomenklatūra, kad nustatytų, kas tiksliai priklauso atitinkamai kategorijai.“

- 5 Šios direktyvos 99 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Nustatomi lengvatiniai tarifai yra apmokestinamosios vertės procentinė dalis, kuri negali būti mažesnė nei 5 %.“

- 6 Pagal tos pačios direktyvos 114 straipsnio 1 dalies pirmą pastraipą:

„Valstybės narės, kurios 1993 m. sausio 1 d. privalėjo daugiau kaip 2 % padidinti jų taikomą standartinį tarifą, galiojusį 1991 m. sausio 1 d., gali III priede nurodytų kategorijų prekių tiekimui ar paslaugų teikimui taikyti mažesnę nei 99 straipsnyje numatytą lengvatinį tarifą.“

- 7 Direktyvos 2006/112 III priedo „Prekių ir paslaugų, kurias tiekiant ir teikiant gali būti taikomi 98 straipsnyje nurodyti lengvatiniai tarifai, sąrašas“ 3 ir 4 punktuose numatyta:

- „3) farmacijos gaminiai, paprastai naudojami sveikatos priežiūrai, ligų profilaktikai ir medicininiam bei veterinariniam gydymui, įskaitant kontraceptines ir sanitarinės apsaugos priemones;
- 4) medicinos įranga, priemonės ir kiti reikmenys, paprastai skirti naudoti [išskirtinai ir asmeniškai] neįgaliesiems jų negaliai palengvinti ar gydyti, įskaitant tokių prekių taisymą, bei vaikams skirtos automobilių sėdynės.“

Nacionalinė teisė

- 8 Nagrinėjamam atvejui taikomos 1992 m. gruodžio 28 d. Įstatymo 37/1992 (BOE, Nr. 312, 1992 m. gruodžio 29 d., p. 44247, toliau – PVM įstatymas) redakcijos 91 straipsnio 1 skirsnio 1 dalies 5 ir 6 punktuose numatyta, kad 8 % lengvatinis PVM tarifas taikomas šių prekių tiekimui, įsigijimui Bendrijoje ir importui:

„5. Veterinarijos tikslams naudojamiems medikamentams ir vaistinėms medžiagoms, kurie gali būti įprastai ir tinkamai naudojami vaistams gaminti.

6. Prietaisams ir reikmenims, įskaitant akinius su korekciniais lęšiais ir glaustinius lęšius, kurie, objektyviai vertinant, iš esmės arba visų pirma gali būti naudojami žmonių ar gyvūnų fizinei negaliai, įskaitant judėjimo ir galimybių bendrauti apribojimus, palengvinti.

Medicinos prietaisams, medžiagoms, įrangai ar reikmenims, kurie, objektyviai vertinant, gali būti naudojami tik žmonių arba gyvūnų ligų arba susirgimų profilaktikai, diagnostikai, gydymui, palengvinimui arba išgydymui.

Į šią kategoriją nepatenka kosmetikos ir asmens higienos gaminiai, išskyrus higieninius paketus, tamponus ir įklotus.“

- 9 Pagal PVM įstatymo 91 straipsnio 2 skirsnio 1 dalies 3 punktą Direktyvos 2006/112 114 straipsnio 1 dalyje numatytas „itin lengvatinis“ PVM tarifas, kuris Ispanijos Karalystėje lygus 4 %, taikomas šių prekių tiekimui, įsigijimui Bendrijoje ir importui:

„Žmonėms vartoti skirtiems medikamentams, taip pat vaistinėms medžiagoms, farmacinėms formoms ir tarpiniams gaminiams, kurie gali būti įprastai ir tinkamai naudojami vaistams gaminti.“

Ikiteisminė procedūra

- 10 2010 m. kovo 22 d. oficialiu pranešimu Komisija pranešė Ispanijos Karalystei mananti, kad taikant PVM įstatymo 91 straipsnio pirmo skirsnio 1 dalies 5 bei 6 punktuose ir antro skirsnio 1 dalies 3 punkte įtvirtintą lengvatinių PVM tarifų taikymo tvarką pažeidžiami įsipareigojimai pagal Direktyvą 2006/112.
- 11 2010 m. gegužės 28 d. atsakyme Ispanijos Karalystė nurodė, kad taikyti lengvatinį PVM tarifą minėtose PVM įstatymo nuostatose nurodytoms prekėms buvo leidžiama pagal Direktyvos 2006/112 III priedo 3 ir 4 punktus, todėl tai suderinama su minėta direktyva.
- 12 Grįsdama šią išvadą Ispanijos Karalystė pirmiausia rėmėsi būtinybe aiškinti „farmacijos gaminių“ sąvoką, kaip ji suprantama pagal šio III priedo 3 punktą, derinamą su nacionalinėje teisės sistemoje taikoma farmacijos gaminio sąvoka, kuri apėmė ne tik vaistus, bet ir reikmenis bei medicinos

prietaisus. Vėliau ji tvirtino, kad baigti vaistai, magistrinės, oficialinės formos, veikliosios medžiagos ir farmacijos formos, kaip jie apibrėžti nacionalinės teisės aktuose, turi būti laikomi „farmacijos gaminiais“, kaip jie suprantami pagal minėto priedo 3 punktą. Galiausiai Ispanijos Karalystė nurodė, kad „neįgalaus“ asmens sąvoka pagal to paties priedo 4 straipsnį turi būti suprantama, remiantis Pasaulio sveikatos organizacijos rekomendacijomis, kaip apimanti visus asmenis, sergančius negalia sukeliančia liga.

- 13 Neįtikinta šio atsakymo 2010 m. lapkričio 25 d. Komisija išsiuntė pagrįstą nuomonę, kurioje nurodė Ispanijos Karalystei per du mėnesius nuo šios nuomonės gavimo imtis priemonių, kad į ją būtų tinkamai atsižvelgta.
- 14 2011 m. sausio 31 d. laišku Ispanijos valdžios institucijos pakartojo savo poziciją, kad ginčijamos nacionalinės teisės nuostatos suderinamos su Direktyva 2006/112.
- 15 Kadangi šis atsakymas Komisijos netenkina, ji nusprendė pareikšti šį ieškinį.

Dėl ieškinio

Pirminės pastabos

- 16 Pirmiausia reikia nagrinėti Ispanijos Karalystės argumentus, kad Direktyvos 2006/112 III priede numatytos prekių ir paslaugų kategorijos nėra taip pakankamai aiškiai apibrėžtos, kad būtų galima pareikšti ieškinį dėl išipareigojimų neįvykdymo, todėl Komisijos pateiktam siauram šio priedo 3 ir 4 punktų aiškinimui neturi būti suteikiama pirmenybė, palyginti su kitais galimais aiškinimais, pagrįstais visų pirma nacionaline teise.
- 17 Tačiau, anot Komisijos, minėto priedo nuostatos yra pakankamai aiškos ir taikant vienodumo ir lygybės principą Sąjungoje jos turi būti aiškinamos savarankiškai ir vienodai. Be to, ji nurodo, kad Komisijos pagrįstoje nuomonėje Ispanijos Karalystė buvo pakankamai informuota apie jos pareigų apimtį.
- 18 Iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad nukrypti leidžiančios nuostatos turi būti aiškinamos siaurai (žr., be kita ko, 1995 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Oude Luttikhuis ir kt.*, C-399/93, Rink. p. I-4515, 23 punktą; 2001 m. sausio 18 d. Sprendimo *Komisija prieš Ispaniją*, C-83/99, Rink. p. I-445, 19 punktą bei 2011 m. kovo 3 d. Sprendimo *Komisija prieš Nyderlandus*, C-41/09, Rink. p. I-831, 58 punktą).
- 19 Be to, Teisingumo Teismas daug kartų nusprendė, jog tiek iš vienodo Sąjungos teisės taikymo, tiek iš lygybės principo reikalavimų matyti, kad Sąjungos teisės nuostatos, kurioje tam, kad būtų nustatyta jos prasmė ir apimtis, nėra aiškos nuorodos į valstybių narių teisę, sąvokos visoje Europos Sąjungoje paprastai turi būti aiškinamos savarankiškai ir vienodai (žr. 2011 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Ziolkowski ir Szeja*, C-424/10 ir C-425/10, Rink. p. I-14035, 32 punktą bei jame nurodytą teismo praktiką).
- 20 Iš pirmiau minėtų svarstymų matyti, kad, kaip nurodė Komisija, Sąjungos teisės nuostatos, kuriomis leidžiama taikyti lengvatinį PVM tarifą, kaip valstybėms narėms nukrypstant nuo principo, pagal kurį taikomas standartinis tarifas, suteikta galimybė, turi būti aiškinamos siaurai. Be to, kadangi Direktyvos 2006/112 III priedo 3 ir 4 punktuose nėra jokios aiškos nuorodos į valstybių narių teisę, visoje Sąjungoje jie turi būti aiškinami savarankiškai ir vienodai.

- 21 Atvirksčiai, nei tvirtina Ispanijos Karalystė, šie teiginiai nepaneigiami tuo, kad šiuose punktuose išvardytos bendros prekių kategorijos, kurias vėliau valstybės narės turi patikslinti savo nacionalinės teisės aktuose.
- 22 Šiuo klausimu pakanka nurodyti, kad, kaip savo išvados 25 punkte pažymėjo generalinis advokatas, tikslindamos konkrečias prekių kategorijas, kurioms taikomas lengvatinis PVM tarifas, valstybės narės turi laikytis minėtuose punktuose, kaip jie aiškinami Teisingumo Teismo, nurodytų kategorijų ribų.

Dėl pirmojo kaltinimo, susijusio su lengvatinio PVM tarifo taikymu vaistinėms medžiagoms, kurios gali būti įprastai ir tinkamai naudojamos vaistams gaminti

Dėl pirmojo kaltinimo apimties

– Šalių argumentai

- 23 Atsiliepime į ieškinį ir triplike Ispanijos Karalystė ginčija Komisijos argumentus, susijusius su PVM įstatymo 91 straipsnio 2 skirsnio 1 dalies 3 punkte paminėtais „tarpiniais gaminiais“.
- 24 Anot jos, pirmasis Komisijos kaltinimas, kaip jis apibrėžtas per ikiteisminę procedūrą ir ieškinio dalyje, kurioje nurodyti kaltinimai, susijęs tik su vaistinėmis medžiagomis, neįskaitant minėtų „tarpinių gaminių“.
- 25 Komisija atmeta Ispanijos Karalystės atsiliepime į ieškinį ir triplike pateiktus teiginius, susijusius su „tarpiniais gaminiais“, ir patvirtina, kad ji ginčija lengvatinio PVM tarifo taikymą minėtiems gaminiams.

– Teisingumo Teismo vertinimas

- 26 Reikia priminti, jog iš Teisingumo Teismo procedūros reglamento 120 straipsnio c punkto ir su juo susijusios teismo praktikos matyti, kad bet kuriame ieškinyje turi būti nurodomas ginčo dalykas ir pagrindų, kuriais remiamasi, santrauka, ir ši nuoroda turi būti pakankamai aiški bei tiksli, kad atsakovas galėtų pasirengti gynybai, o Teisingumo Teismas – vykdyti savo kontrolę. Iš to matyti, kad pagrindinės teisinės ir faktinės aplinkybės, kuriomis pagrįstas ieškinys, turi būti nuosekliai išdėstytos ir suprantamos iš paties ieškinio teksto ir kad jame pateikiami reikalavimai turi būti suformuluoti nedviprasmiškai, siekiant išvengti to, kad Teisingumo Teismas priims sprendimą *ultra petita* arba apskritai nenuspręs dėl kaltinimo (žr. 2010 m. sausio 14 d. Sprendimo *Komisija prieš Čekijos Respubliką*, C-343/08, Rink. I-275, 26 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).
- 27 Nagrinėjamu atveju reikia konstatuoti, kad nors Komisija daug kartų mini „tarpinius gaminius“ oficialiame pranešime, pagrįstoje nuomonėje ir ieškinyje, šių gaminių ji nepaminėjo nei ieškinio dalyje, kurioje nurodyti kaltinimai, nei savo reikalavimuose.
- 28 Todėl šio ieškinio pirmąjį kaltinimą reikia suprasti taip, kad Komisija kaltina Ispanijos Karalystę taikius lengvatinį PVM tarifą tik vaistinėms medžiagoms, kurios gali būti įprastai ir tinkamai naudojamos vaistams gaminti.

Dėl esmės

– Šalių argumentai

- 29 Pirmuoju kaltinimu Komisija nurodo mananti, kad taikant lengvatinį PVM tarifą PVM įstatymo 91 straipsnio 1 skirsnio 1 dalies 5 punkte ir 91 straipsnio 2 skirsnio 1 dalies 3 punkte paminėtoms vaistinėms medžiagoms, kurios gali būti įprastai ir tinkamai naudojamos vaistams gaminti, prieštaraujama Direktyvai 2006/112.
- 30 Šiuo klausimu ji nurodo, kad šios direktyvos III priedo 3 punkte valstybėms narėms leidžiama taikyti lengvatinį PVM tarifą prekėms, kurios atitinka konkrečias sąlygas, t. y., pirma, jos turi būti „farmaciniai gaminiai“ ir, antra, šie gaminiai turi būti „paprastai naudojami sveikatos priežiūrai, ligų profilaktikai ir medicininiam bei veterinariniam gydymui“.
- 31 Anot Komisijos, vaistinės medžiagos nėra galutiniai gaminiai, todėl jie negali būti laikomi „paprastai naudojamais sveikatos priežiūrai, ligų profilaktikai ir medicininiam bei veterinariniam gydymui“.
- 32 Ši išvada pagrindžiama teiginiu, kad jei Sąjungos teisės aktų leidėjas būtų norėjęs į Direktyvos 2006/112 III priedo punktą įtraukti ne tik galutinius gaminius, bet ir tuos, kurie naudojami jiems gaminti, jis tai būtų aiškiai nurodęs.
- 33 Be to, Komisija pateikia nuorodą į 2001 m. lapkričio 6 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvoje 2001/83/EB dėl Bendrijos kodekso, reglamentuojančio žmonėms skirtus vaistus (OL L 311, p. 67; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 13 sk., 27 t., p. 69), įtvirtintas apibrėžtis. Iš minėtos direktyvos matyti, kad magistrinės ir oficialinės formos yra galutiniai farmaciniai gaminiai, o veikliosios medžiagos, apibrėžtos kaip medžiagos, dedamos į vaistus, nėra galutiniai gaminiai, skirti vartoti žmonėms ar gyvūnams.
- 34 Tačiau Ispanijos Karalystė tvirtina, kad vaistinės medžiagos yra „farmaciniai gaminiai“, kaip jie suprantami pagal Direktyvos 2006/112 III priedo 3 punktą.
- 35 Ji mano, kad, nesant „farmacijos gaminių“ sąvokos apibrėžties Sąjungos lygiu, valstybės narės gali taikyti savo nacionalinės teisės sistemose egzistuojančias apibrėžtis. Taigi daugelyje nacionalinių įstatymų ši sąvoka apibrėžiama plačiai – kaip apimanti ir vaistines medžiagas.
- 36 Be to, Ispanijos Karalystė nurodo, kad tam tikromis vaistinėmis medžiagomis gali būti prekiaujama kaip galutiniais gaminiais ir nebūtina jas sumaišyti su kitomis medžiagomis.
- 37 Dublike Komisija pripažįsta, kad kai jomis prekiaujama kaip galutiniais farmaciniais gaminiais, skirtais tiesiogiai vartotojams vartoti, nėra netinkama vaistinėms medžiagoms taikyti lengvatinį PVM tarifą. Šiuo klausimu ji primena Teisingumo Teismo praktiką, pagal kurią, jei prekė gali būti naudojama skirtingiems tikslams, lengvatinio PVM tarifo taikymas kiekvienam tiekimo sandoriui priklauso nuo konkretaus šios prekės naudojimo tikslo, numatyto jos pirkėjo (minėto Sprendimo *Komisija prieš Nyderlandus* 65 punktas).

– Teisingumo Teismo vertinimas

- 38 Šalys ginčijasi dėl to, kaip reikia aiškinti „farmacijos gaminių, paprastai naudojamų sveikatos priežiūrai, ligų profilaktikai ir medicininiam bei veterinariniam gydymui“ sąvoką, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2006/112 III priedo 3 punktą. Be kita ko, ginčijamasi, ar ši sąvoka gali apimti vaistines medžiagas, kurios gali būti įprastai ir tinkamai naudojamos vaistams gaminti.

- 39 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kaip ieškinyje nurodė Komisija, kad minėtame 3 punkte leidžiama taikyti lengvatinį PVM tarifą prekėms, kurios atitinka dvi sąlygas. Pirma, jos turi būti „farmacijos gaminiai“ ir, antra, šie gaminiai turi būti „paprastai naudojami sveikatos priežiūrai, ligų profilaktikai ir medicininiam bei veterinariniam gydymui“.
- 40 Komisija siūlo laikyti, kad „farmacijos gaminių“ sąvoka, kaip ji suprantama pagal šį III priedą, yra panaši į Direktyvos 2001/83 1 straipsnyje įtvirtintą sąvoką „vaistai“.
- 41 Vis dėlto reikia nurodyti, kad, kaip savo išvados 33–35 punktuose pažymėjo generalinis advokatas, šios sąvokos gerokai skiriasi.
- 42 Pirmiausia, reikia konstatuoti, kad daugelyje Direktyvos 2001/83 ir Direktyvos 2006/112 III priedo kalbinių versijų minėtos sąvokos pateikiamos vartojant skirtingus žodžius. Taigi šių dviejų teisės aktų versijoje anglų kalba „vaistų“ ir „farmacijos gaminių“ sąvokos pateikiamos vartojant žodžių junginius „medicinal product“ ir „pharmaceutical product“. Tai taip pat taikytina, be kita ko, versijoms ispanų kalba („medicamento“ ir „producto farmacéutico“), lietuvių kalba („vaistai“ ir „farmacijos gaminiai“), lenkų kalba („produkt leczniczy“ ir „produkty farmaceutyczne“), rumunų kalba („medicament“ ir „produsele farmaceutice“), slovėnų kalba („zdravilo“ ir „farmaceutski izdelki“) bei švedų kalba („läkemedel“ ir „farmaceutiska produkter“). Be to, atrodo pagrįsta, kad Direktyvos 2006/112 III priedo tikslai skiriasi nuo Direktyvos 2001/83 tikslų, nes pastarąją siekiama suvienodinti vaistų, skirtų vartoti žmonėms, tiekimo rinkai sąlygas. Galiausiai reikia priminti, kad nors Direktyva 2001/83 taikoma vien vaistams, skirtiems žmonėms vartoti, III priedo 3 punktas apima ir vaistus, skirtus veterinariniam gydymui.
- 43 Šiomis aplinkybėmis, priešingai, nei tvirtina Komisija, reikia konstatuoti, kad „farmacijos gaminių“ sąvoka, kaip ji suprantama pagal minėtą 3 punktą, apima „vaistų“ sąvoką, kaip ji suprantama pagal Direktyvą 2001/83, ir turi būti aiškinama plačiau nei pastaroji.
- 44 Šis aiškinimas taip pat suderinamas su Kombinuotosios nomenklatūros, įtvirtintos 1987 m. liepos 23 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės nomenklatūros bei dėl Bendrojo muitų tarifo (OL L 256, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 2 t., p. 382), iš dalies pakeisto 2010 m. gruodžio 15 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentu (EB) Nr. 1238/2010 (OL L 348, p. 36), I priede, 30 skirsnyje nurodyta „farmacijos gaminių“ sąvoka, kurioje kaip farmacijos gaminiai minimi ne tik vaistai, bet ir kiti ruošiniai bei farmacijos prekės, kaip antai vata, gasas, tvarsčiai ir panašios prekės.
- 45 Be to, Direktyvos 2006/112 III priedo 3 punkto paskutinėje dalyje nurodytos prekės, kurių negali apimti „vaistų“ sąvoka, kaip ji suprantama pagal Direktyvą 2001/83, kaip antai „kontraceptinės ir sanitarinės apsaugos priemonės“.
- 46 Vis dėlto, kad prekės galėtų būti priskirtos šiame 3 punkte nurodytai kategorijai, jos taip pat turi būti „paprastai naudojamos sveikatos priežiūrai, ligų profilaktikai ir medicininiam bei veterinariniam gydymui“.
- 47 Iš šių svarstymų matyti, kad minėtas 3 punktas taikomas tik galutiniams gaminiams, kuriuos gali tiesiogiai naudoti galutiniai vartotojai, išskyrus gaminius, kurie gali būti naudojami vaistų gamybai ir kurie paprastai vėliau turi būti perdirbti.
- 48 Šis aiškinimas patvirtinamas Direktyvos 2006/112 III priedo tikslu – kad tam tikros prekės, kurios laikomos ypač būtinomis, būtų pigesnės, todėl prieinamesnės galutiniam vartotojui, kuriam galiausiai tenka PVM našta.

- 49 Galiausiai, kaip savo išvados 39 punkte nurodė generalinis advokatas, jei vaistine medžiaga gali būti prekiaujama kaip galutiniu gaminiu ir jos nereikia sumaišyti su kitomis medžiagomis, todėl ją gali tiesiogiai vartoti galutinis vartotojas „sveikatos priežiūrai, ligų profilaktikai ir medicininiam bei veterinariniam gydymui“, nėra priežasčių, kodėl lengvatinis PVM tarifas negalėtų būti taikomas.
- 50 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, reikia konstatuoti, kad pagal Direktyvos 2006/112 III priedo 3 punktą leidžiama taikyti lengvatinį PVM tarifą vaistinėms medžiagoms, tik jei galutinis vartotojas gali tiesiogiai jas vartoti sveikatos priežiūrai, ligų profilaktikai ir medicininiam bei veterinariniam gydymui.
- 51 Tokiomis aplinkybėmis reikia konstatuoti, kad pirmasis Komisijos kaltinimas yra pagrįstas.

Dėl antrojo kaltinimo, susijusio su lengvatinio PVM tarifo taikymu medicinos prietaisams, medžiagoms, įrangai ir reikmenims, kurie, objektyviai vertinant, gali būti naudojami tik žmonių arba gyvūnų ligų arba susirgimų profilaktikai, diagnostikai, gydymui, palengvinimui arba išgydymui

Šalių argumentai

- 52 Komisija mano, kad taikant lengvatinį PVM tarifą PVM įstatymo 91 straipsnio 1 skirsnio 1 dalies 6 punkto antroje pastraipoje numatytiems medicinos prietaisams, medžiagoms, įrangai ir reikmenims, kurie, objektyviai vertinant, gali būti naudojami tik žmonių arba gyvūnų ligų arba susirgimų profilaktikai, diagnostikai, gydymui, palengvinimui arba išgydymui, prieštaraujama Direktyvai 2006/112.
- 53 Pirmą, lengvatinio PVM tarifo taikymas pagal minėtą nacionalinę nuostatą medicinos įrangai, naudojamai gyvūnų ligoms diagnozuoti ir gydyti, nesuderinamas su Direktyvos 2006/112 III priedo 4 punktu, kuriame numatyta tik įranga, priemonės ir kiti reikmenys, skirti naudoti išimtinai žmonėms.
- 54 Antra, šio priedo 3 punktas netaikomas. Iš tiesų „farmacijos gaminių“ sąvoka pagal šią nuostatą turi būti suprantama kaip „vaistų“ sąvoka, kaip ji suprantama pagal Direktyvą 2001/83, sinonimas. Taigi šie bendro naudojimo prietaisai, medžiagos, įranga ir reikmenys negali patekti į šią „farmacijos gaminių“ sąvoką.
- 55 Tačiau Ispanijos Karalystė mano, kad PVM įstatymo 91 straipsnio 1 skirsnio 1 dalies 6 punkto antroje pastraipoje nurodytos prekės patenka į minėto priedo 3 punkto taikymo sritį.
- 56 Ji tvirtina, kad minėtame 3 punkte nurodyta kategorija apima ne tik vaistus, bet ir medicinos prietaisus. Grįsdama šį aiškinimą ji nurodo, kad SESV 168 straipsnyje nurodomi ir vaistai, ir medicinos tikslams naudojami prietaisai, todėl ta pati apsauga turi būti suteikiama šioms abiem prekių kategorijoms, kurias apima „farmacijos gaminių“ terminas.
- 57 Be to, dėl tokio aiškinimo Direktyvos 2006/112 III priedo 4 punktas neprarastų prasmės. Šiame punkte nurodyti medicinos prietaisai, „skirti naudoti [išimtinai ir asmeniškai] neįgaliesiems jų negaliai palengvinti ar gydyti“, yra skirti specialiam naudojimui. Todėl nebūtų jokio prieštaravimo, jei būtų laikoma, kad „farmacijos gaminiai“, kaip jie suprantami pagal šio priedo 3 punktą, apima ne tik vaistus, bet ir medicinos prietaisus, kurie nėra skirti specialiam naudojimui, bet kurie „paprastai naudojami sveikatos priežiūrai, ligų profilaktikai ir medicininiam bei veterinariniam gydymui“.

Teisingumo Teismo vertinimas

- 58 Komisija kaltina Ispanijos Karalystę taikius lengvatinį PVM tarifą prekių kategorijai, kurią sudaro medicinos prietaisai, medžiagos, įranga ir reikmenys, „kurie, objektyviai vertinant, gali būti naudojami tik žmonių arba gyvūnų ligų arba susirgimų profilaktikai, diagnostikai, gydymui, palengvinimui arba išgydymui“.
- 59 Taigi, kaip tvirtina Komisija, pagal Direktyvos 2006/112 III priedo 4 punktą neleidžiama taikyti lengvatinio PVM tarifo šiai prekių kategorijai, nes, pirma, jis neapima bendro naudojimo medicinos prietaisų, medžiagų, įrangos ir reikmenų ir, antra, jame numatytas tik naudojimas žmonėms, o ne veterinarijos tikslams.
- 60 Be to, siekiant įvertinti antrojo Komisijos kaltinimo pagrįstumą, reikia nagrinėti, ar PVM įstatymo 91 straipsnio 1 skirsnio 1 dalies 6 punkto antroje pastraipoje nurodytos prekės gali būti laikomos „farmacijos gaminiiais“, kaip jie suprantami pagal minėto III priedo 3 punktą.
- 61 Šiuo klausimu reikia priminti, kad, kaip buvo nurodyta šio sprendimo 43 punkte, kadangi „farmacijos gaminių“ sąvoka, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, apima „vaistų“, kaip jie suprantami pagal Direktyvą 2001/83, sąvoką, pirmoji sąvoka turi būti aiškinama kaip esanti platesnė nei antroji.
- 62 Atsižvelgiant į tai, Ispanijos Karalystės argumentams, kad „farmacijos gaminių“ sąvoka gali apimti bet kuriuos bendro naudojimo medicinos prietaisus, reikmenis, medžiagas ar įrangą, negali būti pritarta.
- 63 Iš tiesų ne tik Direktyvos 2006/112 III priede numatytos kategorijos turi būti aiškinamos siaurai remiantis šio sprendimo 18 punkte priminta teismo praktika, nes nagrinėjama Sąjungos teisės nuostata yra nukrypti leidžianti priemonė, bet ir šiame priede vartojamos sąvokos turi būti aiškinamos pagal įprastą aptariamų terminų reikšmę. Taigi reikia konstatuoti, kad, atsižvelgiant į „farmacijos gaminių“ sąvokos įprastą reikšmę šnekamojoje kalboje, visi prietaisai, medžiagos, įranga ar reikmenys, skirti naudoti medicinos ar veterinarijos tikslais, negali būti laikomi patenkančiais į šią sąvoką.
- 64 Šis aiškinimas pagrindžiamas bendra Direktyvos 2006/112 III priedo struktūra ir visų pirma tuo, kad šio priedo 4 punkte konkrečiai numatyti medicinos prietaisai, skirti specialiam naudojimui. Iš tiesų, kaip nurodė Komisija, ši nuostata netektų prasmės, jei minėto priedo 3 punktas turėtų būti aiškinamas kaip leidžiantis taikyti lengvatinį PVM tarifą visiems medicinos prietaisams ar reikmenims, neatsižvelgiant į tai, kam jie skirti naudoti.
- 65 Taigi reikia priminti, kaip buvo pažymėta šio sprendimo 48 punkte, kad taikant lengvatinius PVM tarifus visų pirma siekiama sumažinti tam tikrų pirmos būtinybės prekių kainą galutiniam vartotojui. Tačiau prietaisų, medžiagų, įrangos ir reikmenų, skirtų naudoti medicinos ar veterinarijos tikslais, kainą retai tiesiogiai sumoka galutinis vartotojas, nes šiuos gaminius teikdami paslaugas daugiausia naudoja sveikatos sektoriaus specialistai, kurie patys gali būti atleisti nuo PVM pagal Direktyvos 2006/112 132 straipsnį.
- 66 Be to, toks aiškinimas nėra nesuderinamas su SESV 168 straipsniu. Šiuo klausimu pakanka konstatuoti, kad nors tiesa, jog šio straipsnio 4 dalies c punkte numatyti vaistai ir medicinos prietaisai, šios nuostatos tikslas – nustatyti aukšto lygio kokybės ir apsaugos normas – iš esmės skiriasi nuo Direktyvos 2006/112 III priedu siekiamo tikslo, kaip buvo nurodyta anksčiau.
- 67 Iš pirmiau nurodytų svarstymų matyti, kad nei pagal šio priedo 4 punktą, nei pagal 3 punktą neleidžiama taikyti lengvatinio PVM tarifo „medicinos prietaisams, medžiagoms, įrangai ir reikmenims, kurie, objektyviai vertinant, gali būti naudojami tik žmonių arba gyvūnų ligų arba susirgimų profilaktikai, diagnostikai, gydymui, palengvinimui arba išgydymui“.
- 68 Šiomis aplinkybėmis antrąjį Komisijos kaltinimą reikia laikyti pagrįstu.

Dėl trečiojo kaltinimo, susijusio su lengvatinio PVM tarifo taikymu prekėms, kurios naudojamos gyvūnų fizinei negaliai palengvinti

Šalių argumentai

- 69 Komisija tvirtina, kad taikant lengvatinį PVM tarifą PVM įstatymo 91 straipsnio 1 skirsnio 1 dalies 6 punkto pirmoje pastraipoje nurodytoms prekėms, naudojamoms gyvūnų fizinei negaliai palengvinti, prieštaraujama Direktyvai 2006/112. Kaip matyti iš Komisijos pateiktų argumentų dėl dviejų pirmųjų kaltinimų, nei pagal Direktyvos 2006/112 III priedo 3 punktą, apribotą farmacijos gaminiais *stricto sensu*, nei pagal jo 4 punktą, apribotą numatytų prekių naudojimu žmonėms, neleidžiama taikyti tokio tarifo šioms prekėms.
- 70 Atsiliepime į ieškinį Ispanijos Karalystė daro nuorodą į per įvairius ikiteisminės procedūros etapus pateiktus atsakymus, kuriuose ji iš esmės tvirtino, kad minėto priedo 3 punktas apima medicinos ir veterinarijos prietaisus bei įrangą.

Teisingumo Teismo vertinimas

- 71 Siekiant įvertinti trečiojo Komisijos kaltinimo pagrįstumą, reikia pažymėti, pirma, kad, kaip nurodyta šio sprendimo 61–67 punktuose, „farmacijos gaminių“ sąvoka, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2006/112 III priedo 3 punktą, negali būti aiškinama kaip apimanti medicinos ir veterinarijos prietaisus bei įrangą.
- 72 Darytina išvada, kad pagal šią nuostatą neleidžiama taikyti lengvatinio PVM tarifo priemonėms ir įrangai, kurios gali būti naudojamos gyvūnų fizinei negaliai palengvinti.
- 73 Pirma, iš šio priedo 4 punkto teksto aiškiai matyti, kad šioje nuostatoje numatyta tik medicinos įranga, priemonės ir kiti reikmenys, paprastai skirti naudoti tik žmonių negaliai palengvinti ar gydyti. Iš tiesų akivaizdu, kad šios nuostatos antroje dalyje pavartotas žodis „neįgalieji“ reiškia ne gyvūnus, turinčius fizinę negalią, o tik žmones.
- 74 Be to, kaip tai teisingai nurodė Komisija, reikia manyti, kad jei Sąjungos teisės aktų leidėjas būtų norėjęs įtraukti veterinarijos prekes į minėto priedo 4 punkte nurodytų prekių kategoriją, jis tai būtų aiškiai nurodęs, kaip tai ir padarė 3 punkte.
- 75 Darytina išvada, kad nei pagal Direktyvos 2006/112 III priedo 4 punktą, nei pagal jo 3 punktą neleidžiama taikyti lengvatinio PVM tarifo priemonėms ir įrangai, kurios gali būti naudojamos gyvūnų fizinei negaliai palengvinti.
- 76 Šiomis aplinkybėmis trečiąjį Komisijos kaltinimą reikia laikyti pagrįstu.

Dėl ketvirtojo kaltinimo, susijusio su lengvatinio PVM tarifo taikymu priemonėms ir įrangai, kurios iš esmės arba visų pirma naudojamos žmonių negaliai palengvinti, tačiau kurios nėra skirtos išskirtinai ir asmeniškai naudoti neįgaliesiems

Šalių argumentai

- 77 Komisija tvirtina, kad taikant lengvatinį PVM tarifą PVM įstatymo 91 straipsnio 1 skirsnio 1 dalies 6 punkto pirmoje pastraipoje numatytoms priemonėms ir įrangai, kurios iš esmės arba visų pirma naudojamos žmonių negaliai palengvinti, tačiau kurios nėra skirtos išskirtinai ir asmeniškai naudoti neįgaliesiems, prieštaraujama Direktyvai 2006/112.

- 78 Šiuo klausimu ji nurodo, kad pagal Direktyvos 2006/112 III priedo 4 punktą leidžiama valstybėms narėms taikyti lengvatinį PVM tarifą prekėms, kurios atitinka tam tikras sąlygas. Pirma, šias prekes turi būti galima laikyti „medicinos įranga, priemonėmis ir kitais reikmenimis“ ir, antra, jos turi būti „paprastai skirtos naudoti [išskirtinai ir asmeniškai] neįgaliesiems jų negaliai palengvinti ar gydyti“.
- 79 Todėl šis 4 punktas apima ne bendro naudojimo medicinos įrangą, bet tik skirtą naudoti „išskirtinai ir asmeniškai neįgaliesiems“. Be to, šis aiškinimas pagrindžiamas PVM komiteto gairėmis.
- 80 Atsižvelgdama į šiuos svarstymus Komisija mano, kad tiek, kiek pagal PVM įstatymą lengvatinis PVM tarifas taikomas priemonėms ir įrangai, kurios „iš esmės arba visų pirma naudojamos žmonių negaliai palengvinti“, šio įstatymo taikymo sritis viršija tai, kas leidžiama pagal Direktyvą 2006/112.
- 81 Be to, Komisija mano, kad atsakyme į oficialų pranešimą Ispanijos Karalystė „negalios“ sąvokai suteikė per plačią reikšmę, nes minėtą sąvoką laikė „ligos“ sinonimu.
- 82 Ispanijos Karalystė ginčija Komisijos siūlomą „negalios“ sąvokos aiškinimą. Ji tvirtina, kad, nesant vienodos šios sąvokos apibrėžties Sąjungos lygiu, būtina taikyti Pasaulio sveikatos organizacijos pateiktas naujausias sampratas. Taigi taikant šias sampratas neįgaliaisiais reikia laikyti visus asmenis, sergančius negalią sukeliančia liga. Remiantis tokia apibrėžtimi neįgaliaisiais galima laikyti tokius asmenis, kurie serga AIDS, vėžiu ar inkstų nepakankamumu, ir tai užkirstų kelią diskriminacijai, kurią gali patirti šiomis ligomis sergantys asmenys. Šis aiškinimas negali skirtis vien dėl to, kad nagrinėjama byla susijusi su mokesčių sritimi.
- 83 Be to, Ispanijos Karalystė tvirtina, kad sunku išskirti medicinos prietaisus, kurie naudojami ar nenaudojami negalios atvejais, ir tai vėl sukelia sunkumų pagrįsti išipareigojimų neįvykdymą Direktyvos 2006/112 III priedo nuostatomis, nes šioms nuostatomis trūksta aiškumo. Galiausiai ji primena, kad PVM komiteto gairės, į kurias Komisija ieškinyje daro nuorodą, nėra privalomos aiškinant nuostatas.

Teisingumo Teismo vertinimas

- 84 Siekiant nuspręsti dėl ketvirtojo Komisijos kaltinimo, reikia nustatyti, ar Direktyvos 2006/112 III priedo 4 punktas gali būti taikomas priemonėms ir įrangai, kurios nėra skirtos naudoti išskirtinai ir asmeniškai neįgaliesiems, bet kurios iš esmės arba visų pirma naudojamos jų negaliai palengvinti.
- 85 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad iš minėtame 4 punkte nurodytų žodžių „išskirtinai“ ir „asmeniškai“ reikšmės matyti, kad šis punktas netaikomas bendro naudojimo prietaisams.
- 86 Taigi remiantis šio sprendimo 48 punkte nurodytu tikslu – sumažinti tam tikrų pirmos būtinybės prekių kainą galutiniam vartotojui – negalima pateisinti lengvatinio PVM tarifo taikymo bendro naudojimo medicinos prietaisams, naudojamiems ligoninių ir sveikatos paslaugų specialistų.
- 87 Dėl Ispanijos Karalystės argumento, kad tam tikri prietaisai ir įranga gali būti naudojami ir bendriems tikslams, ir asmeniškai bei išskirtinai neįgaliųjų, šia išvada negali būti abejojama. Šiuo klausimu pakanka priminti, kad Teisingumo Teismas jau nusprendė, jog jei prekė gali būti naudojama skirtingais tikslais, lengvatinio PVM tarifo taikymas kiekvienam tiekimo sandoriui priklauso nuo konkretaus šios prekės naudojimo tikslo, numatyto jos pirkėjo (žr. pagal analogiją minėto Sprendimo *Komisijsa prieš Nyderlandus* 65 punktą).
- 88 Darytina išvada, kad priemonėms ir įrangai, kurios iš esmės arba visų pirma naudojamos žmonių negaliai palengvinti, tačiau kurios nėra skirtos išskirtinai ir asmeniškai naudoti neįgaliesiems, negali būti taikomas lengvatinis PVM tarifas pagal Direktyvos 2006/112 III priedo 4 punktą.

- 89 Šiomis aplinkybėmis ketvirtąjį kaltinimą reikia laikyti pagrįstu, todėl Komisijos ieškinį reikia patenkinti.
- 90 Atsižvelgiant į pirmiau išdėstytus svarstymus reikia konstatuoti, kad taikydama lengvatinį PVM tarifą
- vaistinėms medžiagoms, kurios gali būti įprastai ir tinkamai naudojamos vaistams gaminti,
 - medicinos prietaisams, medžiagoms, įrangai ir reikmenims, kurie, objektyviai vertinant, gali būti naudojami tik žmonių arba gyvūnų ligų arba susirgimų profilaktikai, diagnostikai, gydymui, palengvinimui arba išgydymui, tačiau nėra įprastai skirti negaliai palengvinti arba gydyti ir išskirtinai ir asmeniškai naudoti neįgaliesiems,
 - priemonėms ir įrangai, kurios gali būti iš esmės arba visų pirma naudojamos gyvūnų fizinei negaliai palengvinti,
 - ir galiausiai priemonėms ir įrangai, kurios iš esmės arba visų pirma naudojamos žmonių negaliai palengvinti, tačiau kurios nėra skirtos išskirtinai ir asmeniškai naudoti neįgaliesiems,

Ispanijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal Direktyvos 2006/112 98 straipsnį ir jos III priedą.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 91 Pagal Procedūros reglamento 138 straipsnio 1 dalį pralaimėjusiai šaliai nurodoma padengti bylinėjimosi išlaidas, jeigu laimėjusi šalis to reikalavo. Kadangi Komisija reikalavo priteisti bylinėjimosi išlaidas ir Ispanijos Karalystė pralaimėjo bylą, ji turi jas padengti.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (trečioji kolegija) nusprendžia:

1. Taikydama lengvatinį pridėtinės vertės mokesčio tarifą

- vaistinėms medžiagoms, kurios gali būti įprastai ir tinkamai naudojamos vaistams gaminti,
- medicinos prietaisams, medžiagoms, įrangai ir reikmenims, kurie, objektyviai vertinant, gali būti naudojami tik žmonių arba gyvūnų ligų arba susirgimų profilaktikai, diagnostikai, gydymui, palengvinimui arba išgydymui, tačiau nėra įprastai skirti negaliai palengvinti arba gydyti ir išskirtinai ir asmeniškai naudoti neįgaliesiems,
- priemonėms ir įrangai, kurios gali būti iš esmės arba visų pirma naudojamos gyvūnų fizinei negaliai palengvinti,
- ir galiausiai priemonėms ir įrangai, kurios iš esmės arba visų pirma naudojamos žmonių negaliai palengvinti, tačiau kurios nėra skirtos išskirtinai ir asmeniškai naudoti neįgaliesiems,

Ispanijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 98 straipsnį ir jos III priedą.

2. Priteisti iš Ispanijos Karalystės bylinėjimosi išlaidas.

Parašai.