



Jurisprudentie

CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL
M. SZPUNAR
van 27 februari 2020¹

Zaak C-331/19

**Staatssecretaris van Financiën
tegen
X**

(verzoek van de Hoge Raad der Nederlanden om een prejudiciële beslissing)

„Prejudiciële verwijzing – Fiscale bepalingen – Belasting over de toegevoegde waarde – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 98 – Verlaagde tarieven – Bijlage III, punt 1 – Levensmiddelen voor menselijke consumptie en producten die gewoonlijk bestemd zijn ter aanvulling of vervanging van levensmiddelen – Afrodisiaca”

Inleiding

1. De belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) is een indirecte belasting. Dat betekent dat de economische last ervan in het geheel op de consument van goederen en diensten wordt afgewenteld, die hem in feite draagt. Om dit prijsbepalende effect van de belasting op bepaalde, van bijzonder maatschappelijk belang geachte goederen en diensten te beperken, heeft de wetgever voorzien in een aantal btw-vrijstellingen en in de mogelijkheid om een verlaagd btw-tarief toe te passen. Deze laatste mogelijkheid betreft onder meer levensmiddelen en ook producten die bestemd zijn voor gebruik bij de bereiding ervan of ter aanvulling of vervanging ervan.

2. Zoals echter blijkt uit de rechtspraak van het Hof over deze problematiek², stuit de indeling van sommige goederen in die categorieën op moeilijkheden. In deze zaak heeft het Hof de gelegenheid deze begrippen nader te bepalen, wat het aantal gedingen erover in de toekomst zou moeten terugbrengen, zij het dat het ongetwijfeld niet alle gedingen zal kunnen voorkomen.

¹ Oorspronkelijke taal: Pools.

² Zie met name arresten van 3 maart 2011, Commissie/Nederland (C-41/09, EU:C:2011:108); 10 maart 2011, Bog e.a. (C-497/09, C-499/09, C-501/09 en C-502/09, EU:C:2011:135), en 9 november 2017, AZ (C-499/16, EU:C:2017:846).

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3. Artikel 1, lid 1, eerste volzin, van verordening (EG) nr. 178/2002 van het Europees Parlement en de Raad van 28 januari 2002 tot vaststelling van de algemene beginselen en voorschriften van de levensmiddelenwetgeving, tot oprichting van een Europese Autoriteit voor voedselveiligheid en tot vaststelling van procedures voor voedselveiligheidsaangelegenheden³ bepaalt:

„Deze verordening verschaft de grondslag voor een hoog beschermingsniveau voor de volksgezondheid en de belangen van de consument met betrekking tot levensmiddelen, met name rekening houdend met de diversiteit van de voedselvoorziening, met inbegrip van traditionele producten, waarbij de goede werking van de interne markt gewaarborgd wordt.”

4. Artikel 2 van die verordening luidt:

„In deze verordening wordt verstaan onder ‚levensmiddel‘ (of ‚voedingsmiddel‘): alle stoffen en producten, verwerkt, gedeeltelijk verwerkt of onverwerkt, die bestemd zijn om door de mens te worden geconsumeerd of waarvan redelijkerwijs kan worden verwacht dat zij door de mens worden geconsumeerd.

Dit begrip omvat tevens drank, kauwgom alsmede iedere stof, daaronder begrepen water, die opzettelijk tijdens de vervaardiging, de bereiding of de behandeling aan het levensmiddel wordt toegevoegd. [...]

Onder deze definitie vallen niet:

- a) diervoeder;
- b) levende dieren, tenzij bereid om in de handel te worden gebracht voor menselijke consumptie;
- c) planten vóór de oogst;
- d) geneesmiddelen in de zin van richtlijn 65/65/EEG [...] en richtlijn 92/73/EEG [...] van de Raad;
- e) cosmetische producten in de zin van richtlijn 76/768/EEG van de Raad [...];
- f) tabak en tabaksproducten in de zin van richtlijn 89/622/EEG van de Raad [...];
- g) verdovende middelen en psychotrope stoffen in de zin van het Enkelvoudig Verdrag van de Verenigde Naties inzake verdovende middelen van 1961 en het Verdrag van de Verenigde Naties inzake psychotrope stoffen van 1971;
- h) residuen en contaminanten.”

5. Overeenkomstig artikel 96 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde⁴ passen de lidstaten een normaal btw-tarief toe, dat door elke lidstaat wordt vastgesteld op een percentage van de maatstaf van heffing, dat voor goederenleveringen en voor diensten gelijk is.

³ PB 2002, L 31, blz. 1.

⁴ PB 2006, L 347, blz. 1.

6. Artikel 98, lid 1 en lid 2, eerste alinea, van deze richtlijn bepaalt:

„1. De lidstaten kunnen een of twee verlaagde tarieven toepassen.

2. De verlaagde tarieven zijn uitsluitend van toepassing op de goederenleveringen en de diensten die tot de in bijlage III genoemde categorieën behoren.

[...]”

7. Bijlage III bij richtlijn 2006/112 noemt in punt 1:

„Levensmiddelen (met inbegrip van dranken, maar met uitsluiting van alcoholhoudende dranken) voor menselijke en dierlijke consumptie, levende dieren, zaaigoed, planten en ingrediënten die gewoonlijk bestemd zijn voor gebruik bij de bereiding van levensmiddelen, alsmede producten die gewoonlijk bestemd zijn ter aanvulling of vervanging van levensmiddelen”.

Nederlands recht

8. Het Nederlands recht voorziet in de toepassing van een verlaagd btw-tarief voor de producten genoemd in bijlage III bij richtlijn 2006/112, punt 1, krachtens artikel 9, lid 2, aanhef en onder a), van de Wet van 28 juni 1968, houdende vervanging van de bestaande omzetbelasting door een omzetbelasting volgens het stelsel van heffing over de toegevoegde waarde, gelezen in samenhang met post a.1, onder a), b) en c), van tabel I bij deze wet.

Feiten, procedure en prejudiciële vragen

9. X, belastingplichtige voor de btw, drijft een winkel met erotische artikelen (seksboetiek). Zij verkoopt onder meer capsules, druppels, poeders en sprays bestemd voor oraal gebruik, die de geslachtsdrift stimuleren (afrodisiaca). De ingrediënten van deze producten zijn van natuurlijke afkomst.

10. In de jaren 2009-2013 heeft de belastingplichtige op deze goederen het verlaagde btw-tarief voor voedingsmiddelen toegepast. De belastingautoriteiten hebben de toepassing van dit tarief echter betwist omdat de producten volgens hen niet kunnen worden aangemerkt als voedingsmiddelen in de zin van de relevante btw-bepalingen, en hebben toepassing van het normale tarief opgelegd.

11. Dit besluit is door de belastingplichtige aangevochten voor de rechtbank Den Haag (Nederland). In tweede aanleg heeft het gerechtshof Den Haag (Nederland) de belastingplichtige in het gelijk gesteld op de grond dat de bestemming van de litigieuze goederen als afrodisiaca er niet aan in de weg staat dat zij worden belast naar het verlaagde tarief voor voedingsmiddelen. Deze rechter heeft in aanmerking genomen dat de genoemde producten bedoeld zijn om oraal te worden aangewend en worden bereid uit bestanddelen die zich in voedingsmiddelen kunnen bevinden. Bovendien heeft het gerechtshof geoordeeld dat de wetgever een zodanig ruime definitie van het begrip voedingsmiddel voorstaat dat het ook producten omvat die niet direct doen denken aan een voedingsmiddel, zoals snoep, kauwgom en koek.

12. De Staatssecretaris van Financiën heeft tegen deze uitspraak beroep in cassatie ingesteld bij de verwijzende rechter.

13. De Hoge Raad der Nederlanden heeft de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Moet het in punt 1 van bijlage III bij [richtlijn 2006/112] gehanteerde begrip levensmiddelen voor menselijke consumptie zo worden uitgelegd dat daaronder, overeenkomstig artikel 2 van [verordening nr. 178/2002], moeten worden verstaan alle stoffen en producten, verwerkt, gedeeltelijk verwerkt of onverwerkt, die bestemd zijn om door de mens te worden geconsumeerd of waarvan redelijkerwijs kan worden verwacht dat zij door de mens worden geconsumeerd?

Indien deze vraag ontkennend wordt beantwoord, hoe moet dan invulling worden gegeven aan dit begrip?

2) Indien eet- of drinkbare producten niet kunnen worden aangemerkt als levensmiddelen voor menselijke consumptie, aan de hand van welke criteria moet dan worden beoordeeld of dergelijke producten kunnen worden aangemerkt als producten die gewoonlijk zijn bestemd als aanvulling op of vervanging van levensmiddelen?”

14. Het verzoek om een prejudiciële beslissing is ingekomen bij de griffie van het Hof op 23 april 2019. Schriftelijke opmerkingen zijn ingediend door de Nederlandse regering en de Europese Commissie. Het Hof heeft beslist uitspraak te doen zonder pleitzitting.

Analyse

15. De verwijzende rechter heeft het Hof twee prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van de begrippen „levensmiddelen voor menselijke consumptie” en „producten die gewoonlijk bestemd zijn ter aanvulling of vervanging van levensmiddelen” in de zin van punt 1 van bijlage III bij richtlijn 2006/112. De uitlegging van deze begrippen kan verduidelijken of een of beide van deze begrippen producten voor oraal gebruik omvatten die bedoeld zijn om de geslachtsdrift te stimuleren (afrodisiaca).

Eerste prejudiciële vraag

16. De eerste prejudiciële vraag betreft de uitlegging van het begrip „levensmiddelen voor menselijke consumptie”. De verwijzende rechter wenst met name te vernemen of deze uitlegging moet worden gebaseerd op de definitie van het begrip „levensmiddel” in artikel 2 van verordening nr. 178/2002. Voor het antwoord op deze vraag is een taalkundige en teleologische uitlegging vereist van punt 1 van bijlage III bij richtlijn 2006/112, gelezen in samenhang met artikel 98, leden 1 en 2, van die richtlijn, en tevens uitlegging van artikel 2 van verordening nr. 178/2002.

Taalkundige uitlegging

17. Zoals de Nederlandse regering en de Commissie in hun opmerkingen terecht naar voren brengen, en ook de verwijzende rechter zelf in zijn verwijzingsarrest opmerkt, bevat richtlijn 2006/112 geen definitie van het begrip „levensmiddelen voor menselijke consumptie” en verwijst zij daarvoor ook niet naar het nationale recht van de lidstaten. In een dergelijke situatie moet het begrip worden uitgelegd naar de gebruikelijke betekenis ervan in de omgangstaal, met inachtneming van de context waarin het wordt gebruikt en de doelstellingen die worden nagestreefd door de regeling waarvan het deel uitmaakt.⁵

⁵ Zie laatstelijk arrest van 29 juli 2019, Spiegel Online (C-516/17, EU:C:2019:625, punt 65).

18. In de gangbare betekenis moeten levensmiddelen voor menselijke consumptie worden gelijkgesteld met het begrip „voedingsmiddelen”, dat wil zeggen producten die door de mens worden aangewend voor de opname van voedingsstoffen. Dit proces strekt ertoe het organisme van voedingsstoffen te voorzien, dat wil zeggen bestanddelen die dienen voor de opbouw, de energievoorziening en de regulering ervan, en ook water. Deze bestanddelen zijn een voorwaarde voor de instandhouding, de werking en de ontwikkeling van het organisme.

19. De definitie van het begrip „levensmiddelen voor menselijke consumptie” zal dus alle producten omvatten (verwerkt of onverwerkt) die het menselijk organisme van voedingsstoffen voorzien en worden geconsumeerd om die stoffen toe te dienen.

20. Ik deel derhalve niet de vrees van de verwijzende rechter in zijn verwijzingsarrest dat een teleologische component in de definitie van dit begrip de rechtszekerheid zou ondergraven. Volgens deze rechter worden sommige levensmiddelen geconsumeerd met een ander doel dan de instandhouding van de vitale functies van het organisme, en desondanks twijfelt hij er niet aan dat zij onder het begrip „levensmiddelen voor menselijke consumptie” kunnen worden gebracht. Het doel van de consumptie ervan kan dus niet beslissend zijn voor de kwalificatie van het product. Ook het oordeel van de rechter in tweede aanleg in het hoofdgeding was op dat argument gebaseerd.

21. Volgens mij stoelt dit argument op een misverstand.

22. De bevrediging van fundamentele levensbehoeften van de mens mag niet beperkt blijven tot de eenvoudigste middelen die dat doel dienen. Integendeel, de zucht naar raffinement en luxe is de mens al eigen sinds het begin der tijden en als ze wordt beknót, dan is dat meestal wegens gebrek aan materiële middelen om ze te bevredigen. Dat is goed te zien bij huizen of kleding: naast hun basisfunctie van bescherming vervullen zij ook andere functies, zij bevredigen bijvoorbeeld de behoefte aan schoonheid of status. Desondanks blijven zij wat zij in wezen zijn: een paleis in rococostijl is nog steeds een woning en een jurk van een beroemde ontwerper is nog steeds een kledingstuk, op dezelfde manier als respectievelijk een houten hut of een hemd van ruw linnen.

23. Bij levensmiddelen is dat niet anders. De omstandigheid dat sommige gerechten verfijnder en duurder zijn dan andere, verandert er niets aan dat zij dezelfde essentiële behoefte bevredigen, namelijk het organisme voorzien van voedingsstoffen die onontbeerlijk zijn om in leven te blijven. Dat ze naast hun voedingswaarde nog andere waardevolle eigenschappen hebben, bijvoorbeeld smaak, is een heel andere zaak. Dat blijkt uit een citaat uit een heel andere context, toegeschreven aan de Franse koningin Marie-Antoinette, dat het volk, als het geen brood heeft, maar cake moet eten.

24. We moeten ook rekening houden met het feit dat levensmiddelen naast voedingsstoffen nog een aantal andere stoffen kunnen bevatten, of die nu van nature daarin voorkomen of zijn toegevoegd om ze te conserveren, de smaak ervan te verbeteren enzovoort. Er is uiteraard geen reden om deze stoffen of de producten die ze bevatten niet als levensmiddelen in de zin van de genoemde bepaling te beschouwen.

25. Evenmin doet ter zake – zoals de Nederlandse regering terecht heeft opgemerkt in haar opmerkingen – dat de mens zich niet altijd voedt op een manier die optimaal is voor zijn gezondheid, bijvoorbeeld door te veel vetten of suikers tot zich te nemen. Een vanuit gezondheidsoogpunt onjuist verbruik van levensmiddelen ontnemt die middelen niet hun kenmerkende voedende eigenschappen.

26. De omstandigheden waaronder levensmiddelen worden geconsumeerd, zijn evenmin relevant. De menselijke cultuur kent allerhande gebruiken en rituelen waarmee naar hun aard eenvoudige handelingen, zoals zich voeden, gepaard gaan. We moeten echter niet het paard achter de wagen spannen. De maatschappelijke of sociale functie van eten is secundair, ook al wordt daaraan groot belang gehecht. Zelfs het weelderigste banket dient er in de eerste plaats toe de honger te stillen en

pas in de tweede plaats dient het andere doelen.⁶

27. Om deze redenen ben ik van mening dat tot de levensmiddelen voor menselijke consumptie alle producten moeten worden gerekend die voedingsstoffen bevatten en in beginsel worden geconsumeerd om het organisme van de mens van deze voedingsstoffen te voorzien, ongeacht of deze producten mogelijk ook andere functies hebben, zoals zo veel mogelijk lucullische genoegens bereiden en sociale evenementen aankleden.

28. De consumptie van producten als de in het verzoek om een prejudiciële beslissing genoemde hallucinerende paddenstoelen of kauwgom door de mens is daarentegen niet bestemd om het lichaam van voedingsstoffen te voorzien, en deze producten mogen niet worden gerekend tot de levensmiddelen in de zin van punt 1 van bijlage III bij richtlijn 2006/112.

29. Hetzelfde geldt voor de in het hoofdgeding aan de orde zijnde afrodisiaca. Deze worden niet geconsumeerd om het lichaam van voedingsstoffen te voorzien, maar om de geslachtsdrift te stimuleren. Hoewel zij dus invloed kunnen uitoefenen op bepaalde functies van het organisme, dienen zij er niet toe om het te voeden.

30. De in het verwijzingsarrest genoemde omstandigheid dat de bestanddelen van deze afrodisiaca stoffen zijn die ook in de samenstelling van levensmiddelen kunnen voorkomen, doet daaraan niet af. Als het product namelijk samengesteld is, moet de kwalificatie ervan als levensmiddel in de zin van de betrokken bepalingen afhankelijk worden gesteld van de aard van het product als geheel en niet van die van de afzonderlijke bestanddelen. De bestanddelen van afrodisiaca worden echter geselecteerd en gemengd met het oog op hun werking op de geslachtsdrift en niet vanwege hun voedingswaarde.

31. Dat kenmerk onderscheidt deze afrodisiaca van levensmiddelen, waaronder die levensmiddelen waaraan naast voedingswaarde ook een lustopwekkende werking wordt toegeschreven, zoals sommige zeevruchten.

Teleologische analyse

32. De bovenstaande analyse wordt bevestigd door de teleologische uitlegging van de bepalingen van richtlijn 2006/112.

33. Het Hof heeft al geoordeeld dat het doel van artikel 98 van en bijlage III bij richtlijn 2006/112 is om bepaalde bijzonder noodzakelijk geachte goederen goedkoper te maken en dus toegankelijker voor de eindconsument, die de btw uiteindelijk draagt.⁷ De levensmiddelen die in punt 1 van die bijlage worden genoemd, heeft het Hof gekwalificeerd als essentiële goederen.⁸

34. Een dergelijk doel van de geanalyseerde bepalingen pleit mijns inziens voor een uitlegging waarbij de toepassing van het verlaagde btw-tarief wordt beperkt tot levensmiddelen die worden geconsumeerd om een van de fundamentele behoeften van de mens te bevredigen, namelijk de behoefte aan voedsel, opgevat als het toedienen van voedingsstoffen aan het organisme.

⁶ Een bekend aforisme zegt dat de schepper, die de mens verplichtte te eten om te leven, hem honger gaf om hem daartoe aan te moedigen en plezier om hem te belonen („Le Créateur, en obligeant l'homme à manger pour vivre, l'y invite par appétit et l'en récompense par le plaisir”); J.A. Brillat-Savarin, *Physiologie du goût*, Paris 1825.

⁷ Zie laatstelijk arrest van 9 maart 2017, *Oxycure Belgium* (C-573/15, EU:C:2017:189, punt 22), en met betrekking tot levensmiddelen ook arrest van 3 maart 2011, *Commissie/Nederland* (C-41/09, EU:C:2011:108, punt 53).

⁸ Arrest van 3 maart 2011, *Commissie/Nederland* (C-41/09, EU:C:2011:108, punt 53).

35. Wat betreft het voorbehoud dat niet alle producten die gewoonlijk tot de levensmiddelen worden gerekend, uit voedingsoogpunt onmisbaar zijn, herhaal ik het betoog in de punten 22 tot en met 26 supra: de omstandigheid dat sommige levensmiddelen naast de loutere voedingswaarde nog andere waardevolle eigenschappen hebben, bijvoorbeeld op smaakgebied, en dat ze misbruikt kunnen worden, doet er niet aan af dat het fundamentele doel van hun consumptie de bevrediging van de behoefte aan voeding is.

36. Bovendien zou het moeilijk zijn een objectieve grens te trekken tussen levensmiddelen die onmisbaar zijn uit voedingsoogpunt en middelen die de aard van luxegoederen hebben. Ook gewoon brood met boter kan immers omwille van de smaakervaring worden geconsumeerd en niet louter om de honger te stillen.

37. Daarnaast moet erop worden gewezen dat de toepassing van het verlaagde btw-tarief op de voet van artikel 98 van richtlijn 2006/112 uitzonderlijk en facultatief is. De lidstaten kunnen het verlaagde tarief dus enkel toepassen op bepaalde categorieën goederen of diensten die in de afzonderlijke punten van bijlage III bij richtlijn 2006/112 zijn vermeld, of zij kunnen de toepassing ervan voor bepaalde categorieën van die goederen of diensten uitsluiten. Voorwaarde daarvoor is enkel dat deze categorieën goederen of diensten nauwgezet worden omschreven en het beginsel van de neutraliteit van de belasting wordt gerespecteerd.⁹

38. De lidstaten hebben dus de mogelijkheid om bepaalde categorieën levensmiddelen uit te sluiten van het verlaagde btw-tarief indien zij van mening zijn dat deze niet de behoeften bevredigen die de toepassing van dat tarief rechtvaardigen.

39. De Uniewetgever heeft zelf van die mogelijkheid gebruikgemaakt door alcoholhoudende dranken uit te sluiten van de werkingssfeer van punt 1 van bijlage III bij richtlijn 2006/112. Blijkbaar was hij van mening dat dergelijke dranken, hoewel ze in het spraakgebruik tot de levensmiddelen behoren, ook de oorzaak kunnen zijn van allerlei verslavingen en ziekten en dat de consumptie ervan dus niet mag worden aangemoedigd door een verlaagd btw-tarief.

40. De teleologische uitlegging van artikel 98 van richtlijn 2006/112, gelezen in samenhang met punt 1 van bijlage III daarbij, maakt het dus niet mogelijk producten daaronder te scharen die dienen om andere behoeften te bevredigen dan de behoefte aan voeding, zoals de afrodisiaca die het voorwerp van het hoofdgeding zijn.

Beginsel van neutraliteit van de belasting

41. Tot slot moet gezegd, zoals de Nederlandse regering terecht opmerkt, dat de uitlegging dat afrodisiaca voor oraal gebruik, zoals de afrodisiaca die in het hoofdgeding aan de orde zijn, binnen de werkingssfeer van punt 1 van bijlage III bij richtlijn 2006/112 vallen en uit dien hoofde belast moeten worden naar het verlaagde btw-tarief, kan leiden tot schending van het beginsel van de neutraliteit van de btw.

42. Dat beginsel verzet zich ertegen dat soortgelijke goederen of diensten, die met elkaar concurreren, uit het oogpunt van de btw verschillend worden behandeld.¹⁰

⁹ Zie met betrekking tot de categorie levensmiddelen arrest van 9 november 2017, AZ (C-499/16, EU:C:2017:846, punten 23 en 24).

¹⁰ Zie met name arrest van 9 november 2017, AZ (C-499/16, EU:C:2017:846, punt 30).

43. Zoals immers bekend bestaan er naast afrodisiaca voor oraal gebruik ook soortgelijke producten die op een andere manier worden toegepast. Deze producten moeten worden gezien als producten die concurreren met de oraal aan te wenden afrodisiaca die in het hoofdgeding aan de orde zijn, maar zij kunnen niet profiteren van het verlaagde btw-tarief, omdat ze onder geen van de in bijlage III bij richtlijn 2006/112 genoemde categorieën vallen.

44. Gelet daarop zou een verschillende behandeling van de verschillende categorieën producten om de geslachtsdrift te stimuleren naargelang de toedieningswijze in strijd zijn met het beginsel van de neutraliteit van de belasting.

Invloed van artikel 2 van verordening nr. 178/2002

45. De vraag van de verwijzende rechter betreft met name de kwestie of het begrip levensmiddelen voor menselijke consumptie in de zin van punt 1 van bijlage III bij richtlijn 2006/112 moet worden uitgelegd onder verwijzing naar de definitie van het begrip „levensmiddel” in artikel 2 van verordening nr. 178/2002.

46. Mijns inziens moet het antwoord op deze vraag ontkennend luiden. Zoals de Nederlandse regering en de Commissie in hun opmerkingen terecht aanvoeren, dient deze verordening een heel ander doel dan artikel 98 van richtlijn 2006/112 en bijlage III bij die richtlijn.

47. Volgens artikel 1 van die verordening heeft zij tot doel een hoog niveau van bescherming van de volksgezondheid en de belangen van de consument met betrekking tot levensmiddelen te waarborgen. De definitie van het begrip „levensmiddel” voor de toepassing van deze verordening omvat dus alle producten en stoffen „die bestemd zijn om door de mens te worden geconsumeerd of waarvan redelijkerwijs kan worden verwacht dat zij door de mens worden geconsumeerd”, omdat alle producten en stoffen waarvan redelijkerwijs kan worden verwacht dat zij door de mens worden geconsumeerd, van (eventueel negatieve) invloed kunnen zijn op de gezondheid van de mens, ongeacht het doel waarmee zij worden geconsumeerd. De enige uitzondering zijn producten die worden beheerst door een andere regeling die de veiligheid ervan voor de gezondheid van de mens garandeert, zoals geneesmiddelen. De definitie in deze verordening omvat daarentegen niet de producten die geen directe invloed hebben op de gezondheid van de mens omdat zij niet gewoonlijk door de mens worden geconsumeerd, zoals diervoeder, levende dieren of planten vóór de oogst.¹¹

48. De materiële werkingssfeer van punt 1 van bijlage III bij richtlijn 2006/112 is echter een andere. Deze bijlage dient er immers toe vast te stellen op welke leveringen krachtens artikel 98 het verlaagde btw-tarief mag worden toegepast. Het doel van het verlaagde btw-tarief is het verlagen van de prijs van bepaalde goederen en diensten, die volgens de wetgever de eerste levensbehoeften van de consument bevredigen.¹² Ook daarom omvat punt 1 van bijlage III bij richtlijn 2006/112 niet alleen producten die bestemd zijn om door de mens te worden geconsumeerd, maar ook goederen voor gebruik bij de bereiding van dergelijke producten, zoals diervoeder of levende dieren, zaaigoed, planten en ingrediënten die gewoonlijk bestemd zijn voor gebruik bij de bereiding van levensmiddelen.¹³ De Uniewetgever heeft alcoholhoudende dranken echter uitgesloten van de werkingssfeer van deze bepaling omdat zij niet voldoen aan de doelcriteria voor het verlaagde btw-tarief.

¹¹ Zie de uitzondering in artikel 2, derde alinea, onder a), b) en c), van verordening nr. 178/2002.

¹² Zie punt 33 supra.

¹³ Dat dat het doel was van het opnemen van levende dieren in punt 1 van bijlage III bij richtlijn 2006/112 heeft het Hof bevestigd in het arrest van 3 maart 2011, Commissie/Nederland (C-41/09, EU:C:2011:108, punten 54-57).

49. Punt 1 van bijlage III bij richtlijn 2006/112 en artikel 2 van verordening nr. 178/2002 dienen derhalve andere doeleinden en hebben een daarmee overeenstemmende uiteenlopende materiële werkingssfeer. Artikel 2 van de verordening kan dus niet dienen als aanknopingspunt voor de uitlegging van punt 1 van bijlage III bij richtlijn 2006/112.

50. De Commissie vestigt er in haar opmerkingen terecht de aandacht op dat het Hof tot een vergelijkbare conclusie is gekomen bij het onderzoek van de verhouding tussen het begrip „levende dieren die gewoonlijk bestemd zijn voor gebruik bij de bereiding van levensmiddelen” in de zin van punt 1 van bijlage III bij richtlijn 2006/112 en de materiële werkingssfeer van verordening (EG) nr. 504/2008¹⁴ met betrekking tot paarden.¹⁵

51. Gelet op het bovenstaande blijft artikel 2 van verordening nr. 178/2002 volgens mij zonder invloed op de uitlegging van het begrip „levensmiddelen voor menselijke consumptie” in de zin van punt 1 van bijlage III bij richtlijn 2006/112.

52. Ik geef daarom in overweging op de eerste prejudiciële vraag te antwoorden dat punt 1 van bijlage III bij richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat het begrip „levensmiddelen voor menselijke consumptie” in dat punt duidt op producten die voedingsstoffen bevatten en in beginsel worden geconsumeerd om het organisme van de mens van deze voedingsstoffen te voorzien.

Tweede prejudiciële vraag

53. Met zijn tweede prejudiciële vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen hoe het begrip „producten die gewoonlijk zijn bestemd ter aanvulling op of vervanging van levensmiddelen” moet worden uitgelegd. Deze vraag is gesteld met het oog op de eventuele kwalificatie van de afrodisiaca uit de eerste prejudiciële vraag als dergelijke producten.

54. Ik herinner eraan dat producten die worden geconsumeerd vanwege hun voedingsstoffen of vanwege hun rol in het voedingsproces volgens het antwoord dat ik voorstel op de eerste prejudiciële vraag tot de levensmiddelen in de zin van deze bepaling moeten worden gerekend.

55. Een soortgelijk betoog kan worden gehouden voor de uitlegging van het begrip „producten die gewoonlijk zijn bestemd ter aanvulling op of vervanging van levensmiddelen”. Indien een kenmerk van levensmiddelen is dat zij voedingsstoffen bevatten en dat zij worden geconsumeerd om het organisme van deze stoffen te voorzien, moeten producten ter aanvulling op en vervanging van levensmiddelen dezelfde kenmerken vertonen.

56. Met name onder producten ter vervanging van levensmiddelen moeten naar mijn mening producten worden verstaan die geen levensmiddelen zijn, maar voedingsstoffen bevatten en die in plaats van levensmiddelen worden geconsumeerd om het organisme van die stoffen te voorzien in situaties van schaarste in het normale voedingspatroon.

57. Daarnaast kunnen aanvullingen op levensmiddelen producten omvatten die worden geconsumeerd om de voedende functies van levensmiddelen of vervangende producten te ondersteunen, bijvoorbeeld door de opname van voedingsstoffen te verbeteren. Daarbij gaat het uiteraard niet om farmaceutische producten, want die worden beheerst door een afzonderlijke regeling in punt 3 van bijlage III bij richtlijn 2006/112.

¹⁴ Verordening van de Commissie van 6 juni 2008 ter uitvoering van de richtlijnen 90/426/EEG en 90/427/EEG van de Raad wat betreft methoden voor de identificatie van paardachtigen (PB 2008, L 149, blz. 3).

¹⁵ Arrest van 3 maart 2011, Commissie/Nederland (C-41/09, EU:C:2011:108, punten 61-64).

58. Die conclusie is ook in overeenstemming met de doelstellingen van artikel 98 van richtlijn 2006/112 die ik in punt 33 supra heb besproken.

59. Dat betekent dat producten die weliswaar kunnen worden geconsumeerd door de mens, maar zonder verband met de consumptie van levensmiddelen in de hierboven bedoelde zin en voor andere doeleinden dan het organisme voorzien van voedingsstoffen, niet onder het begrip „producten die gewoonlijk zijn bestemd ter aanvulling op of vervanging van levensmiddelen” kunnen worden gebracht. Dat geldt onder meer voor de afrodisiaca die het voorwerp zijn van het hoofdgeding.

Conclusie

60. Gelet op het voorgaande geef ik het Hof in overweging de door de Hoge Raad der Nederlanden gestelde prejudiciële vragen te beantwoorden als volgt:

„Punt 1 van bijlage III bij richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moet aldus worden uitgelegd dat het begrip ‚levensmiddelen voor menselijke consumptie’ in dat punt duidt op producten die voedingsstoffen bevatten en in beginsel worden geconsumeerd om het organisme van de mens van deze voedingsstoffen te voorzien. Het begrip ‚producten die gewoonlijk zijn bestemd ter aanvulling op of vervanging van levensmiddelen’ daarentegen duidt op producten die geen levensmiddelen zijn, maar voedingsstoffen bevatten en worden geconsumeerd in plaats van levensmiddelen om het organisme van deze stoffen te voorzien, alsmede op producten die worden geconsumeerd om de voedende functie van levensmiddelen of producten ter vervanging daarvan te ondersteunen.”