Oikeustapauskokoelma

JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
NIILO JÄÄSKINEN
25 päivänä lokakuuta 2012 [1]

Asia C-360/11

Euroopan komissio
vastaan

Espanjan kuningaskunta

Jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen — Direktiivi 2006/112/EY — Liitteessä III olevat 3 ja 4 kohta — Alennettu arvonlisäverokanta — Tavaroiden luovutukset, joihin voidaan soveltaa alennettua verokantaa — Farmaseuttiset tuotteet, joita tavallisesti käytetään terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa — Vammaisen henkilön henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön tavallisesti vammojen lieventämiseksi tai hoitamiseksi tarkoitetut lääketieteelliset laitteet, apuvälineet ja muut laitteet

I Johdanto

1. Euroopan unionin arvonlisäverolainsäädännön mukaan jäsenvaltiot voivat soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa farmaseuttisiin tuotteisiin ja tiettyihin lääkinnällisiin laitteisiin. Komissio on nostanut käsiteltävän jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen Espanjan kuningaskuntaa vastaan, koska se katsoo tämän jäsenvaltion soveltaneen alennettua arvonlisäverokantaa tavararyhmiin, joista ei säädetä yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (jäljempänä arvonlisäverodirektiivi) liitteessä III olevissa 3 ja 4 kohdassa. [2]

2. Espanjan kuningaskunta vaatii, että kanne hylätään. Se katsoo, että arvonlisäverodirektiivin liitteessä III olevia tavaroiden ja palveluiden ryhmiä ei ole määritelty riittävän selkeästi, jotta niiden perusteella voitaisiin nostaa jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskeva kanne.

II Oikeudellinen kehys

A *Euroopan unionin lainsäädäntö*

3. Arvonlisäverodirektiivin 96 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltioiden on sovellettava yleistä arvonlisäverokantaa, joka kunkin jäsenvaltion on vahvistettava prosenttiosuudeksi veron perusteesta, ja sen on oltava sama sekä tavaroiden luovutuksille että palvelujen suorituksille.”

1 — Alkuperäinen kieli: englanti.
2 — EUVL L 347, s. 1.

4. Arvonlisäverodirektiivin VIII osaston 2 luvun 2 jaksossa, jonka otsikko on ”Alennetut verokannat”, olevassa 98 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Jäsenvaltiot voivat soveltaa joko yhtä tai kahta alennettua verokantaa.

2. Alennettuja verokantoja saa soveltaa ainoastaan liitteessä III tarkoitettuihin ryhmiin kuuluvien tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin. – –

– –”

5. Arvonlisäverodirektiivin liitteessä III oleva 3 kohta (jäljempänä ryhmä 3) käsittää seuraavien tavaroiden luovutuksen:

”3) [farmaseuttiset] tuotteet, joita tavallisesti käytetään terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa, mukaan lukien ehkäisyyn ja naisten hygieniaan tarkoitetut tuotteet;”

6. Arvonlisäverodirektiivin liitteessä III oleva 4 kohta (jäljempänä ryhmä 4) käsittää seuraavien tavaroiden luovutuksen ja palvelujen suorituksen:

”4) vammaisen henkilön henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön tavallisesti vammojen lieventämiseksi tai hoitamiseksi tarkoitetut lääketieteelliset laitteet, apuvälineet ja muut laitteet, mukaan lukien näiden tavaroiden korjaus, sekä autojen lastenistuinten luovutus;”

B *Kansallinen lainsäädäntö*

7. Espanjan arvonlisäverolain[3] (Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido) 91 §:n 1 momentin 1 kohdan 5 ja 6 alakohdan mukaan alennettua arvonlisäverokantaa sovelletaan seuraavien tavaroiden luovutukseen:

”5) Eläimille tarkoitetut lääkkeet ja lääkeaineet, joita voidaan käyttää tavanomaisesti lääkkeiden valmistamiseen ja jotka soveltuvat siihen.

6) Laitteet ja lisävarusteet, myös korjaavat silmälasien linssit ja piilolinssit, joita objektiivisesti tarkasteltuina voidaan olennaisesti tai pääasiallisesti käyttää ihmisten ja eläinten ruumiillisten vajavaisuuksien, myös rajoittuneen liikkuvuuden ja viestintävaikeuksien, lieventämiseen.

Lääkinnälliset tuotteet, aineet, laitteet ja välineet, joita objektiivisesti tarkasteltuina voidaan käyttää vain ihmisten tai eläinten sairauksien tai vaivojen ehkäisemiseen, diagnosoimiseen, hoitamiseen, lievittämiseen tai parantamiseen.

Tähän ryhmään eivät kuulu kosmeettiset tuotteet ja henkilökohtaiseen hygieniaan tarkoitetut tuotteet terveyssiteitä, tamponeita ja pikkuhousunsuojia lukuun ottamatta.”

8. Espanjan arvonlisäverolain 91 §:n 2 momentin 1 kohdan 3 alakohdan mukaan alennettua arvonlisäverokantaa sovelletaan seuraavien tavaroiden luovutukseen:

”Ihmisille tarkoitetut lääkkeet sekä lääkeaineet, lääkemuodot ja välituotteet, joita voidaan käyttää tavanomaisesti lääkkeiden valmistamiseen ja jotka soveltuvat siihen.”

3 — Laki 37/1992.

III Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

9. Komissio ilmoitti 22.3.2010 päivätyllä kirjeellään Espanjan kuningaskunnalle katsovansa, että Espanjan arvonlisäverolain 91 §:n 1 momentin 1 kohdan 5 ja 6 alakohdassa sekä 2 momentin 1 kohdan 3 alakohdassa säädetty alennetun arvonlisäveron järjestelmä on vastoin arvonlisäverodirektiivistä Espanjan kuningaskunnalle johtuvia velvoitteita.

10. Espanjan kuningaskunta vastasi 28.5.2010 katsovansa, että alennettua arvonlisäverokantaa koskeva Espanjan lainsäädäntö on arvonlisäverodirektiivin mukainen.

11. Komissio ei pitänyt Espanjan kuningaskunnan esittämiä perusteluja riittävinä ja antoi tälle 25.11.2010 perustellun lausunnon, jossa se vaati Espanjan kuningaskuntaa ryhtymään asianmukaisiin toimenpiteisiin asetetussa määräajassa.

12. Koska Espanjan kuningaskunta ei muuttanut perustellun lausunnon yhteydessä näkemystään, jonka mukaan alennettuun arvonlisäverokantaan sovellettava Espanjan lainsäädäntö on unionin oikeuden mukainen, komissio päätti nostaa käsiteltävänä olevan kanteen.

IV Menettely unionin tuomioistuimessa

13. Euroopan komissio vaatii 8.7.2011 nostamassaan kanteessa unionin tuomioistuinta toteamaan, ettei Espanjan kuningaskunta ole noudattanut arvonlisäverodirektiivin 98 artiklasta, luettuna yhdessä direktiivin liitteen III kanssa, johtuvia velvoitteitaan soveltaessaan alennettua arvonlisäverokantaa seuraaviin tavararyhmiin:

1) lääkeaineet, joita voidaan käyttää tavanomaisesti lääkkeiden valmistamiseen ja jotka soveltuvat siihen (Espanjan arvonlisäverolain 91 §:n 1 momentin 1 kohdan 5 alakohta ja 2 momentin 1 kohdan 3 alakohta)

2) lääkinnälliset tuotteet, aineet, laitteet ja välineet, joita objektiivisesti tarkasteluina voidaan käyttää vain ihmisten tai eläinten sairauksien tai vaivojen ehkäisemiseen, diagnosoimiseen, hoitamiseen, lievittämiseen tai parantamiseen mutta joita ei ole tarkoitettu ”vammaisen henkilön henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön tavallisesti vammojen lieventämiseksi tai hoitamiseksi” (Espanjan arvonlisäverolain 91 §:n 1 momentin 1 kohdan 6 alakohta)

3) apuvälineet ja laitteet, joita voidaan olennaisesti tai pääasiallisesti käyttää eläinten ruumiillisten vammojen lieventämiseen (Espanjan arvonlisäverolain 91 §:n 1 momentin 1 kohdan 6 alakohta)

4) apuvälineet ja laitteet, joita voidaan olennaisesti ja pääasiallisesti käyttää ihmisten vammojen lieventämiseen mutta joita ei ole tarkoitettu vammaisten henkilöiden henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön; perustaksi on otettava vammaisen käsitteen tavanomainen merkitys, eli vammaisen käsite oli erilainen ja suppeampi kuin sairaan käsite. (Espanjan arvonlisäverolain 91 §:n 1 momentin 1 kohdan 6 alakohdan 1 alakohta.)

14. Komissio vaatii lisäksi, että Espanjan kuningaskunta velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

V Tutkittavaksi ottaminen

15. Espanjan kuningaskunta ei ole esittänyt muodollista tutkimatta jättämistä koskevaa väitettä, mutta vastineessaan komission nostamaan kanteeseen se huomautti, että kanne sisältää uuden moitteen, joka koskee alennetun arvonlisäverokannan soveltamista ”välituotteisiin” ja jota ei ole esitetty oikeudenkäyntiä edeltävässä menettelyssä.

16. Koska muodollista tutkittamatta jättämistä koskevaa väitettä ei ole esitetty, arvioin komission esittämät väitteet sellaisina kuin ne on esitetty unionin tuomioistuimessa nostetussa kanteessa. Lisäksi välituotteiden sisällyttäminen tähän jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevaan kanteeseen tai niiden jättäminen sen ulkopuolelle ei nähdäkseni vaikuta kanteen tulokseen.

VI Asian arviointi

A *Alustavat huomautukset*

17. Aivan aluksi on syytä muistuttaa, että Euroopan unionin yhteisen arvonlisäverojärjestelmän ”tarkoituksena on, vaikkakaan verokantoja ja vapautuksia verosta ei täysin yhdenmukaisteta, saada aikaan kilpailun tasapuolisuus siten, että kunkin jäsenvaltion alueella samanlaisiin tavaroihin ja palveluihin kohdistuu samansuuruinen vero tuotanto- ja jakeluketjun pituudesta riippumatta”.[4] Unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan alennettujen arvonlisäverokantojen käyttöön ottaminen ja voimassa pitäminen on sallittua ainoastaan, jos niillä ei loukata verotuksen neutraalisuuden periaatetta.[5]

18. Lisäksi on heti aluksi pantava merkille, että alennettujen arvonlisäverokantojen järjestelmä on poikkeus yleisestä säännöstä, jonka perusteella sovelletaan yleistä arvonlisäverokantaa. Unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan säännöksiä on tulkittava suppeasti, jos ne ovat poikkeuksia yleisestä periaatteesta, ja tämä pätee myös alennettuihin arvonlisäverokantoihin.[6]

19. Kun nämä toteamukset otetaan huomioon, on pidettävä mielessä, että mitä useampiin tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin alennettua arvonlisäverokantaa sovelletaan tai mitä useammat niistä vapautetaan kokonaan arvonlisäverosta, sitä tärkeämpää on määritellä selvästi ne tavara- ja palveluryhmät, joihin sovelletaan alennettua arvonlisäverokantaa tai jotka vapautetaan arvonlisäverosta. Alennettua arvonlisäverokantaa voidaan soveltaa ainoastaan arvonlisäverodirektiivin liitteessä III lueteltuihin ryhmiin sisältyviin tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin. Koska nämä ovat poikkeuksia, niitä on tulkittava suppeasti.

20. Espanjan kuningaskunta ei kyseenalaista komission ehdotusta, jonka mukaan ryhmiä 3 ja 4 olisi tulkittava suppeasti, vaan väittää pikemminkin, että koska näissä säännöksissä käytettyjä käsitteitä ei ole määritelty unionin lainsäädännössä, ei ole selvää, mitkä tavarat ne käsittävät. Tämä on Espanjan kuningaskunnan mukaan johtanut siihen, että niitä on täytynyt tulkita kansallisen terveydenhuoltolainsäädännön perusteella.

21. Lisäksi on pidettävä mielessä, että unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan sekä unionin oikeuden yhtenäisen soveltamisen periaate että yhdenvertaisuusperiaate edellyttävät, että unionin oikeuden sellaisen säännöksen sanamuotoa, joka ei sisällä nimenomaista viittausta jäsenvaltioiden oikeuteen säännöksen merkityksen ja soveltamisalan määrittämiseksi, on tavallisesti tulkittava koko yhteisössä itsenäisesti ja yhtenäisesti, mikä on tehtävä ottamalla huomioon säännöksen asiayhteys ja kyseisen säännöstön tavoitteet.[7]

4 — Ks. arvonlisäverodirektiivin johdanto-osan seitsemäs perustelukappale.

5 — Ks. asia C-442/05, Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, tuomio 3.4.2008 (Kok., s. I-1817, 42 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

6 — Ks. asia C-83/99, komissio v. Espanja, tuomio 18.1.2001 (Kok., s. I-445, 19 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen) ja viimeksi asia C-3/09, Erotic Center, tuomio 18.3.2010 (Kok., s. I-2361, 15 kohta).

7 — Ks. mm. asia C-174/08, NCC Construction Danmark, tuomio 29.10.2009 (Kok., s. I-10567, 24 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

22. Liitteessä III olevissa ryhmissä 3 ja 4 käytetyt ilmaisut ovat osa unionin oikeuden säännöksiä, joissa ei viitata jäsenvaltioiden oikeuteen niiden merkityksen ja soveltamisalan määrittämiseksi.[8] Kun kuitenkin otetaan huomioon, ettei alennettujen arvonlisäverokantojen järjestelmän sosiaalipoliittisia tavoitteita voida saavuttaa ottamatta huomioon yksittäisten jäsenvaltioiden erityisolosuhteita, alennetusta arvonlisäverokannasta kansallisissa järjestelmissä käytettyjen määritelmien sitominen kansallisen lainsäädännön muihin säännöksiin voi sinänsä olla perusteltua ja jopa järkeenkäypää, kunhan näillä määritelmillä ei laajenneta niiden arvonlisäverodirektiivin säännösten soveltamisalaa, joissa säädetään yleisen järjestelmän poikkeuksista.

23. Tässä yhteydessä on pantava merkille, ettei alennettujen arvonlisäverokantojen järjestelmän tarkoituksena ollut poistaa täysin jäsenvaltioiden harkintavaltaa niiden tavaroiden ja palvelujen osalta, joihin alennettua arvonlisäverokantaa sovelletaan. Tämä johtuu ainakin osittain siitä, että olisi epäkäytännöllistä ja tehotonta yrittää laatia yksityiskohtainen Euroopan unionin tason luettelo tavaroista ja palveluista.

24. Tämä aikomus käy selvästi ilmi selonteosta, jossa tarkistettiin kuudennen direktiivin[9] liitteen H soveltamisalaa ja jossa komissio esitti liitteen ryhmien historiallisen yhteyden seuraavalla tavalla:

”Ryhmään sisällytettäviä tavaroita ja palveluja koskevien loputtomien keskustelujen sijasta neuvoston oli ainoastaan vahvistettava yhteisön tasolla pääpiirteittäin kunkin ryhmän yleinen määritelmä (toisin sanoen lähinnä päätettävä, mitkä tavarat ja palvelut jäävät kunkin ryhmän ulkopuolelle). Tämän seurauksena kukin jäsenvaltio saattoi vapaasti käyttää näistä ryhmistä täytäntöönpanolainsäädännössään tätä yleistä määritelmää vastaavaa omaa määritelmäänsä (laajentamatta ryhmän soveltamisalaa) sen mukaan, mihin erityiseen tavara- tai palveluryhmään se halusi soveltaa alennettua verokantaa.”[10]

25. Tästä on siten pääteltävä, ettei se, että ryhmien 3 ja 4 soveltamisalaa ja merkitystä on tulkittava Euroopan unionissa suppeasti ja ottamalla huomioon kyseisten säännösten sanamuoto, asiayhteys ja tarkoitus,[11] estä jäsenvaltioita määrittämästä yksittäisiä tavaroita, joihin alennettua arvonlisäverokantaa sovelletaan, kunhan nämä tavarat sisältyvät ryhmiin 3 ja 4.

26. Tarkastelen ryhmien 3 ja 4 soveltamisalaa siinä järjestyksessä, jossa komissio on esittänyt käsiteltävän jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen perusteet.

B *Ensimmäinen kanneperuste: lääkeaineet, joita voidaan käyttää tavanomaisesti lääkkeiden valmistamiseen ja jotka soveltuvat siihen*

27. Jäsenyysveloitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteensa ensimmäisessä perusteessaan komissio katsoo, että alennetun arvonlisäverokannan soveltaminen Espanjan arvonlisäverolain 91 §:n 1 momentin 1 kohdan 5 alakohdan ja 2 momentin 1 kohdan 3 alakohdan mukaisesti lääkeaineisiin, joita voidaan käyttää tavanomaisesti lääkkeiden valmistamiseen ja jotka soveltuvat siihen, on ristiriidassa arvonlisäverodirektiivin kanssa.

8 — Arvonlisäverodirektiivin 100 artiklan mukaisesti neuvosto tarkastelee komission kertomuksen perusteella kahden vuoden välein alennettujen verokantojen soveltamisalaa ja muuttaa tarvittaessa liitteessä III olevaa tavaroiden ja palvelujen luetteloa.

9 — Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi). Arvonlisäverodirektiivin uudelleenmuotoilun yhteydessä kuudennen direktiivin liite H siirrettiin liitteeseen III sen 3 ja 4 kohdan sanamuotoa muuttamatta.

10 — Ks. jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 12 artiklan 4 kohdan ja 28 artiklan 2 kohdan g alakohdan mukaisesti annettu komission selonteko neuvostolle KOM(94) 584 lopullinen, s. 14.

11 — Ks. edellä alaviitteessä 7 mainittu asia NCC Construction Danmark, tuomion 23 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen.

28. Komission mukaan jäsenvaltiot voivat soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa ryhmän 3 perusteella tavaroihin, jotka täyttävät kaksi edellytystä. Niiden on ensinnäkin oltava ”farmaseuttisia tuotteita”, ja toiseksi edellytyksenä on, että niitä ”tavallisesti käytetään terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa”.

29. Komissio väittää, ettei ryhmä 3 kata lääkeaineita, koska ne eivät ole lopputuotteita eikä siten voida katsoa, että niitä ”tavallisesti käytetään terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa”. Jos unionin lainsäätäjä olisi tarkoittanut, että arvonlisäverodirektiivin liitteessä III olevat ryhmät kattavat myös tavaroiden valmistuksessa käytetyt aineet, se olisi komission mukaan todennut tämän nimenomaisesti. Esimerkiksi liitteessä III oleva ryhmä 1 sisältää paitsi ”ihmisten ja eläinten elintarvikkeet” myös ”elävät eläimet, siemenet, kasvit ja tavallisesti elintarvikkeiden valmistuksessa käytettäviksi tarkoitetut ainekset”.

30. Espanjan kuningaskunta väittää, että lääkeaineet ovat ryhmässä 3 tarkoitettuja farmaseuttisia tuotteita. Koska unionin lainsäädännössä ei ole annettu tällaisten tuotteiden määritelmää, on Espanjan kuningaskunnan mukaan perusteltua antaa määritelmä kansallisessa lainsäädännössä. Espanjan arvonlisäverolaissa käytetty lääkeaineen käsite on peräisin sittemmin kumotusta Espanjan laista 25/1990. Espanjan viranomaisten mukaan lääkeaineen käsite eroaa nykyisessä laissa 29/2006 käytetystä käsitteestä raaka-aineet (materias primas), joiden luovuttamiseen ei sovelleta alennettua arvonlisäverokantaa.

31. Yhdyn komission tulkintaan tavaroista, joihin alennettua arvonlisäverokantaa voidaan soveltaa ryhmän 3 perusteella. Ensin on näin ollen selvitettävä, ovatko lääkeaineet, joita käytetään tavanomaisesti lääkkeiden valmistamiseen ja soveltuvat siihen, farmaseuttisia tuotteita.

32. Komissio esittää, että farmaseuttisten tuotteiden käsitettä olisi verrattava ihmisille tarkoitettuja lääkkeitä koskevista yhteisön säännöistä 6.11.2001 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2001/83/EY[12] 1 artiklassa määriteltyyn lääkkeeseen, jolla tarkoitetaan

”kaikkia aineita tai aineitten yhdistelmiä, jotka on tarkoitettu ihmisen sairauden hoitoon tai ehkäisyyn.

Kaikki aineet tai aineiden yhdistelmät, joita voidaan antaa ihmiselle sairauden syyn selvittämiseksi taikka elintoimintojen palauttamiseksi, korjaamiseksi tai muuttamiseksi ihmisessä, katsotaan myös lääkkeeksi”.

33. Useimpien kielitoisintojen ryhmässä 3 ja direktiivin 2001/83/EY 1 artiklassa käytetään erilaisia ilmaisuja.[13] Komissio huomauttaa, että kummankin säännöksen saksankielisessä toisinnossa käytetään kuitenkin käsitettä ”Arzneimittel”. Tämä on todellakin käsitteenä suppeampi kuin farmaseuttinen tuote, mutta se näyttää olevan poikkeus yleisemmästä suuntauksesta käyttää erilaisia käsitteitä.

34. Mielestäni on selvää, että lääkkeet ovat farmaseuttisia tuotteita, mutta välttämättä ei voida asianmukaisesti olettaa, että myös päinvastainen pitää paikkansa, kuten komissio esittää. Mainitun kahden direktiivin tavoitteet ovat melko erilaiset, ja koska nimenomaista viittausta toisessa direktiivissä olevaan määritelmään ei ole, en katsoisi, että näiden direktiivien välillä on yhteys.

35. Lisäksi direktiivin 2001/83/EY 1 artiklassa oleva lääkkeen määritelmä on sidottu ihmisten lääkinnälliseen hoitoon. Ryhmään 3 sisältyvä farmaseuttinen tuote sen sijaan käsittää myös eläinlääketieteellisen hoidon. Näyttää siltä, että ryhmässä 3 käytetty farmaseuttisen tuotteen määritelmä on tarkoitettu direktiivissä 2001/83/EY olevaa lääkkeen määritelmää laajemmaksi.

12 — EYVL L 311, s. 67.

13 — Esimerkiksi englanniksi ”pharmaceutical product” ja ”medicinal product”, ranskaksi ”les produits pharmaceutiques” ja ”médicament” sekä italiaksi ”prodotti farmaceutici” ja ”medicinale”.

36. Toinen edellytys, jonka mukaan tuotteita ”tavallisesti käytetään terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa”, on mielestäni ratkaiseva määritettäessä, suljetaanko ryhmässä 3 pois alennetun arvonlisäverokannan soveltaminen lääkeaineisiin, joita käytetään tavanomaisesti lääkkeiden valmistamiseen ja jotka soveltuvat siihen.

37. Ryhmän 3 sanamuoto sitoo farmaseuttisen tuotteen määritelmän sen käyttöön. Se edellyttää, että farmaseuttiset tuotteet ovat saavuttaneet tietyn valmistusprosessin vaiheen, minkä ansiosta niitä voidaan käyttää ”terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa”. Tämä valmiusaste on myös alennetun arvonlisäverokannan järjestelmän tavoitteiden mukainen.

38. Arvonlisäverojärjestelmän tavoitteena on verottaa henkilökohtaista kulutusta, ja vero tulee siten lopulta loppukuluttajan maksettavaksi. [14] Alennetun arvonlisäverokannan järjestelmän tavoitteena on lieventää arvonlisäveron loppukuluttajaan kohdistuvaa vaikutusta välttämättömiksi katsottujen tavaroiden, kuten farmaseuttisten tuotteiden ja vammaisten lääketieteellisten laitteiden, osalta. [15]

39. Vaikuttaa selvältä, ettei farmaseuttisten tuotteiden valmistusprosessissa käytettyjä lääkeaineita voida myydä loppukuluttajille sellaisinaan vaan ainoastaan lopputuotteen osina. Sikäli kuin tällaisia lääkeaineita kuitenkin ”tavallisesti käytetään terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa” ja ne on saatettu markkinoille kuluttajien saataville, ei ole mitään syytä, miksi niihin ei olisi mahdollista soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa.

40. On niin ikään selvää, että jos alennettua arvonlisäverokantaa sovelletaan farmaseuttisiin tuotteisiin, sitä sovelletaan riippumatta niiden farmaseuttisesta muodosta tai annosmuodosta. Verotuksen neutraalisuus edellyttää, että toisiinsa nähden kilpailuasemassa oleviin samankaltaisiin tuotteisiin sovelletaan yhdenmukaista verokantaa kilpailun vääristymien poistamiseksi. Erot pelkästään myytävien tavaroiden fyysisessä muodossa, esimerkiksi siinä, myydäänkö ne tabletteina vai nestemäisinä, eivät voi olla perusteena erilaiselle arvonlisäverokohtelulle.

41. Näyttää siten selvältä, että alennetun arvonlisäverokannan soveltamisen lääkeaineisiin, joita käytetään tavanomaisesti lääkkeiden valmistamiseen ja jotka soveltuvat siihen, ei voida katsoa olevan arvonlisäverodirektiivin mukaista, ellei kyse ole aineista, joita ”tavallisesti käytetään terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa” ja jotka on saatettu markkinoille kuluttajien saataville.

42. Komission ensimmäinen kanneperuste on siten hyväksyttävä.

C Toinen kanneperuste: lääkinnälliset tuotteet, aineet, laitteet ja välineet, joita käytetään vain ihmisten tai eläinten sairauksien tai vaivojen ehkäisemiseen, diagnosoimiseen, hoitamiseen, lievittämiseen tai parantamiseen

43. Jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteensa toisessa perusteessaan komissio katsoo, että alennetun arvonlisäverokannan soveltaminen Espanjan arvonlisäverolain 91 §:n 1 momentin 1 kohdan 6 alakohdan mukaisesti lääkinnällisiin tuotteisiin, aineisiin, laitteisiin ja instrumenteihin, joita käytetään vain ihmisten tai eläinten sairauksien tai vaivojen ehkäisemiseen, diagnosoimiseen, hoitamiseen, lievittämiseen tai parantamiseen mutta joita ei ole tarkoitettu ”vammaisen henkilön henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön tavallisesti vammojen lieventämiseksi tai hoitamiseksi”, on ristiriidassa arvonlisäverodirektiivin kanssa, koska kyseiset tavarat eivät kuulu ryhmiin 3 ja 4.

14 — Ks. mm. asia C-520/10, Lebara, tuomio 3.5.2012, 24 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

15 — Ks. esim. asia C-481/98, komissio v. Ranska, tuomio 3.5.2001 (Kok., s. I-3369, 32 kohta).

44. Komissio on esittänyt ryhmästä 4 kaksiosaisen väitteen. Ensinnäkään eläinlääketieteellisessä hoidossa käytettävät lääketieteelliset laitteet eivät kuulu ryhmään 4, joka koskee ainoastaan ihmisten käyttöön tarkoitettuja lääketieteellisiä laitteita, apuvälineitä ja muita laitteita. Toiseksi ryhmä 4 koskee ainoastaan henkilökohtaista käyttöä, mikä sulkee pois yleisen käytön.

45. Espanjan kuningaskunta väittää, että ryhmässä 3 käytetty farmaseuttisen tuotteen käsite kattaa myös lääkinnälliset tuotteet, koska SEUT 168 artiklaan on koottu yhteen saman kansanterveyden suojelun tavoitteen alle sekä lääkinnälliseen käyttöön tarkoitetut lääkkeet että lääkinnälliset tuotteet, mikä osoittaa, että toiselle näistä myönnetty suojelun taso on myönnettävä myös toiselle.[16] Espanjan kuningaskunnan mukaan tämä tulkinta ei tee ryhmästä 4 merkityksetöntä, koska siinä viitataan sellaisten lääkinnällisten tuotteiden hyvin erityiseen käyttötarkoitukseen, joita ryhmässä 3 käytetty farmaseuttisen tuotteen määritelmä ei kata. Espanjan kuningaskunta katsoo näin ollen, ettei lääkinnällisten tuotteiden, joita ei ole tarkoitettu tähän erityiseen käyttötarkoitukseen ja joita ”tavallisesti käytetään terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa”, sisällyttäminen ryhmään 3 ole ristiriitaista.

46. Espanjan kuningaskunnan omaksuma farmaseuttisten tuotteiden laaja tulkinta on johtanut siihen, että Espanjan veroviranomainen (Dirección General de Tributos, jäljempänä DGT) soveltaa 8 prosentin suuruista arvonlisäverokantaa esimerkiksi verenpainetta mittaaviin laitteisiin, kuumemittareihin, akupunktioneuloihin ja -materiaaleihin sekä lääketieteelliseen käyttöön tarkoitettuihin hansikkaisiin, maskeihin, asuihin ja päähineisiin.

47. Olen samaa mieltä komission kanssa siitä, ettei SEUT 168 artikla ole merkityksellinen tässä yhteydessä, sillä siinä viitataan ainoastaan lääkkeiden ja lääkinnällisten laitteiden laatuun ja turvallisuuteen.

48. Espanjan kuningaskunnan väitteestä, jonka mukaan farmaseuttiset tuotteet käsittävät myös muita kuin ryhmässä 4 tarkoitettuja lääkinnällisiä tuotteita, totean, että ryhmien 3 ja 4 sanamuoto ja rakenne on täysin selvä. Jos farmaseuttisten tuotteiden olisi tosiasiassa tarkoitus käsittää muutkin lääkinnälliset tuotteet kuin ryhmässä 4 tarkoitetut lääkinnälliset tuotteet, olisi ollut helpompaa laatia kahden tarkemmin määritellyn ryhmän sijasta ainoastaan yksi ryhmä, joka käsittää kaikki ”farmaseuttiset tuotteet” ja myös ryhmässä 4 tarkoitetun erityisen käytön.

49. Arvonlisäverodirektiivin useimmissa kielitoisinnoissa ryhmässä 3 käytetään sanaa, joka pohjautuu latinankieliseen sanaan pharmaceuticus, joka viittaa lääkkeisiin. Tähän ryhmään kuuluvien tuotteiden määrittämisessä merkityksellistä näin ollen on tuotteiden kemiallinen tai biokemiallinen[17] koostumus eikä ainoastaan se, että niitä käytetään sairauksien ehkäisemiseen, diagnosoimiseen, hoitamiseen tai lievittämiseen.

50. Ryhmän 4 sanamuodossa lääketieteellisiltä laitteilta, joihin voidaan soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa, edellytetään, että niiden on oltava tarkoitettu ”vammaisen henkilön – – yksinomaiseen käyttöön”. Tästä sanamuodosta voidaan tehdä kaksi päätelmää: ensinnäkin ryhmä 4 koskee lääketieteellisiä laitteita, jotka on tarkoitettu ihmisten yksinomaiseen käyttöön; se ei sisällä mainintaa käytöstä eläimillä. Toiseksi alennettua arvonlisäverokantaa sovelletaan ainoastaan lääketieteellisiin laitteisiin, jotka on tarkoitettu ”*henkilökohtaiseen* ja yksinomaiseen käyttöön”, ei yleiseen käyttöön.

16 — SEUT 168 artiklan 4 kohdan c alakohdassa luetellaan tässä artiklassa tarkoitettujen tavoitteiden saavuttamiseksi toteuttavia ”toimenpiteitä, joilla asetetaan lääkkeille ja lääkinnällisille laitteille korkeat laatu- ja turvallisuusvaatimukset”.

17 — Huomattakoon, että kilpirauhasen vajaatoiminnan ja insuliinihoitoisen diabeteksen kaltaisten sairauksien korvaushoidossa käytettiin eläinperäisiä hormoneja, ennen kuin ihmishormoneja voitiin biotekniikan kehityksen ansiosta valmistaa synteettisesti.

51. Voidaan olettaa, että jos lainsäätäjä olisi halunnut sisällyttää tähän myös eläimille tarkoitetut lääketieteelliset laitteet samaan tapaan kuin ryhmän 3 farmaseuttisiin tuotteisiin, se olisi nimenomaisesti mainittu ryhmässä 4. Näin ollen on ilmeistä, että alennetun arvonlisäverokannan soveltaminen lääkinnällisiin tuotteisiin, aineisiin, laitteisiin ja välineisiin, joita käytetään eläinten sairauksien diagnosoimiseen ja hoitamiseen, ei ole arvonlisäverodirektiivin mukaista.

52. Ryhmän 4 sanamuodosta näyttää käyvän yhtä selvästi ilmi, ettei se kata lääketieteellisiä laitteita, apuvälineitä tai muita laitteita, joita esimerkiksi lääkärit ja sairaanhoitajat käyttävät terveydenhoidossa yleisesti sairaaloissa tai klinikoilla sairauksien ehkäisemiseen tai diagnosoimiseen. Farmaseuttisten tuotteiden kaikki yleinen käyttö jäisi alennetun arvonlisäverokannan soveltamisalan ulkopuolelle, vaikka farmaseuttisten tuotteiden käsitettä tulkittaisiin niin laajasti kuin Espanjan kuningaskunta ehdottaa. Eri kielitoisinnot eivät näytä eroavan laitteiden henkilökohtaista käyttöä koskevan vaatimuksen osalta.[18]

53. Kuten olen edellä huomauttanut, alennettujen arvonlisäverokantojen muodostaman poikkeuksen tavoite on sosiaalipoliittinen, ja sillä pyritään keventämään yksilöihin kohdistuvaa arvonlisäverotaakkaa välttämättömiksi katsottujen tavaroiden osalta. Tämän tavoitteen mukaista ei ole soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa tuotteisiin, joita ammattilaiset käyttävät lääketieteellisen hoidon antamisessa, joka sinänsä voi olla arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan nojalla vapautettua arvonlisäverosta.

54. Katson näin ollen, ettei ryhmien 3 ja 4 soveltamisalaan kuulu alennetun arvonlisäverokannan soveltaminen lääkinnällisiin tuotteisiin, aineisiin, laitteisiin ja instrumentteihin, joita objektiivisesti tarkasteltuina voidaan käyttää vain ihmisten tai eläinten sairauksien tai vaivojen ehkäisemiseen, diagnosoimiseen, hoitamiseen, lievittämiseen tai parantamiseen mutta joita ei ole tarkoitettu ”vammaisen henkilön henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön tavallisesti vammojen lieventämiseksi ja hoitamiseksi”.

55. Komission toinen kanneperuste on siten hyväksyttävä.

D *Kolmas kanneperuste: apuvälineet ja laitteet, joita voidaan olennaisesti tai pääasiallisesti käyttää eläinten ruumiillisten vammojen lieventämiseen*

56. Jäsenyysveloitteiden noudattamatta jättämistä koskevan komission kanteen kolmas peruste koskee alennetun arvonlisäverokannan soveltamista apuvälineisiin ja laitteisiin, joita voidaan olennaisesti tai pääasiallisesti käyttää eläinten ruumiillisten vammojen lieventämiseen. Tämä ei komission mukaan ole ryhmän 4 mukaista, koska kyseisessä säännöksessä ei viitata eläimiin. Komissio väittää, ettei Espanjan lainsäädännön säännös ole myöskään ryhmän 3 mukainen, koska kyseiset tuotteet eivät ole farmaseuttisia.

57. Espanjan kuningaskunta väittää, että lääkinnälliset ja eläinlääketieteelliset laitteet ovat ryhmässä 3 tarkoitettuja farmaseuttisia tuotteita.

58. Ryhmän 4 sanamuoto käsittää lääketieteelliset laitteet, apuvälineet ja muut laitteet, mutta siinä ei viitata näiden laitteiden eläinlääketieteelliseen käyttöön. Koska ryhmässä 3 mainitaan nimenomaisesti eläinlääketieteellinen käyttö, voidaan päätellä, että jos unionin lainsäätäjä olisi halunnut sisällyttää ryhmään 4 myös eläinten ruumiillisten vammojen lieventämisen ja hoitamisen, se olisi muotoillut ryhmän vastaavasti.

18 — Esimerkiksi liitteessä III olevan 4 kohdan espanjankielisessä toisinnossa käytetään ilmaisua ”uso personal y exclusivo”.

59. Kun otetaan lisäksi huomioon, että eläinlääketiede on erotettu ihmislääketieteestä myös muilla aloilla kuin arvonlisäverojärjestelmässä,[19] on pääteltävä, että alennetun arvonlisäverokannan soveltaminen apuvälineisiin ja laitteisiin, joita voidaan olennaisesti tai pääasiallisesti käyttää eläinten ruumiillisten vammojen lieventämiseen, ei ole arvonlisäverodirektiivin mukaista.

60. Komission kolmas kanneperuste on siten hyväksyttävä.

E *Neljäs kanneperuste: apuvälineet ja laitteet, joita voidaan olennaisesti tai pääasiallisesti käyttää ihmisten vammojen lieventämiseen mutta joita ei ole tarkoitettu ”vammaisten henkilöiden” henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön*

61. Neljännessä kanneperusteessaan komissio katsoo, ettei alennetun arvonlisäverokannan soveltaminen lääketieteellisiin apuvälineisiin ja laitteisiin, joita voidaan *olennaisesti tai pääasiallisesti* käyttää ihmisten vammojen lieventämiseen mutta joita ei ole tarkoitettu ”vammaisten henkilöiden” henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön, ole arvonlisäverodirektiivin mukaista, koska ryhmä 4 ei kata yleiseen käyttöön tarkoitettuja lääketieteellisiä laitteita. Komissio väittää lisäksi, että Espanja tulkitsee ”vammaisten henkilöiden” käsitettä liian laajasti, koska se pitää sitä käytännössä synonyymina termille ”sairas”.

62. Espanjan kuningaskunta huomauttaa, että koska ”vammaisia henkilöitä” ei ole määritelty unionin lainsäädännössä, se on määritellyt ne Maailman terveysjärjestön (WHO) käyttämän terminologian mukaisesti. Tämä johtaa Espanjan kuningaskunnan mukaan tulkintaan, jonka mukaan ”vammaisilla henkilöillä” tarkoitetaan myös verotuksen alalla kaikkia sairauden vuoksi toimintakyvyttömiä henkilöitä.

63. Ryhmän 4 sanamuodon perusteella on selvää, että alennetun arvonlisäveron järjestelmää on tarkoitus soveltaa lääketieteellisiin laitteisiin, jotka on tarkoitettu vammaisten henkilöiden yksinomaiseen käyttöön, ja että tämän käytön on oltava henkilökohtaista eikä siten yleistä, kuten edellä todettiin. Tämä herättää kaksi kysymystä: ensinnäkin miten käsite ”vammaiset henkilöt” on ymmärrettävä unionin arvonlisäverojärjestelmässä, ja toiseksi käsittääkö ”yksinomainen käyttö” myös Espanjan arvonlisäverolain 91 §:n 1 momentin 1 kohdan 6 alakohdan 1 alakohdassa tarkoitetun käytön?

64. Ryhmässä 4 käytetyn käsitteen vammaiset henkilöt tulkinnasta totean, että koska käsitettä ei ole nimenomaisesti määritelty arvonlisäveron yhteydessä, sen osalta voidaan viitata vammaisten henkilöiden oikeuksia koskevassa YK:n yleissopimuksessa, jonka sopimuspuoli Euroopan unioni on,[20] annettuun määritelmään, jonka mukaan ”vammaisiin kuuluvat ne, joilla on sellainen pitkäaikainen ruumiillinen, henkinen, älyllinen tai aisteihin liittyvä vamma, joka yhdessä erilaisten esteiden kanssa voi estää heidän täysimääräisen ja tehokkaan osallistumisensa yhteiskuntaan yhdenvertaisesti muiden kanssa”.[21]

19 — Asiassa 122/87, komissio v. Italia, 24.5.1988 annetussa tuomiossa (Kok., s. 2685) todettiin, ettei eläinkirurgien suorittamia palveluja voitu vapauttaa arvonlisäverosta, vaikka lääketieteellisten ammattien ja avustavan hoitohenkilöstön ammattien harjoittamisen yhteydessä annettu lääketieteellinen hoito vapautettiin verosta.

20 — Vammaisten henkilöiden oikeuksia koskevan Yhdistyneiden Kansakuntien yleissopimuksen tekemisestä Euroopan yhteisön puolesta 26.11.2009 tehty neuvoston päätös 2010/48/EY (EUVL 2010, L 23, s. 35).

21 — Yleissopimus vammaisten henkilöiden oikeuksista, Yhdistyneiden Kansakuntien sopimuskokoelma, nide 2515, s. 3.

65. Tämä viittaa siihen, että vammaisen henkilön määritelmän keskeinen osa on vamma, joka estää pitkäaikaisesti yksilön tavanomaisen toiminnan yhteiskunnassa. Vamman syy ei mielestäni ole merkityksellinen, sillä ryhmässä 4 käytetty termi ”vammaiset henkilöt” on niin laaja, että se voi kattaa myös vakavista tai kroonisista sairauksista johtuvat vammat ilman, että se on synonyymi termeille ”sairas” tai ”kipeä”. [22]

66. Ryhmän 4 soveltamisalaa on rajoitettu myös vaatimuksella, jonka mukaan alennettua arvonlisäverokantaa voidaan soveltaa ainoastaan lääketieteellisiin laitteisiin ja apuvälineisiin, jotka on tarkoitettu vammaisen henkilön *henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen* käyttöön. Tämä sulkee pois tuotteiden yleisen käytön myös tapauksissa, joissa niitä käytetään fyysisten vammojen lieventämiseksi ja hoitamiseksi sairaaloissa, terveyskeskuksissa, klinikoilla tai muissa vammaisia henkilöitä hoitavissa laitoksissa. Tämä sulkee pois myös tuotteet, joita vammaiset henkilöt tarvitsevat mutta joilla on myös muita käyttötarkoituksia.

67. Jotkin tuotteet voivat olla tarkoitetut sekä vammaisten henkilöiden käyttöön että muihin tarkoituksiin. Unionin tuomioistuin on katsonut, että tavaran luovuttamisen tarkoitus saattaa todellakin määrittää sen, voidaanko alennettua arvonlisäverokantaa soveltaa vai ei. [23] Nyt käsiteltävän asian yhteydessä olisi kuitenkin käytännössä mahdotonta varmistaa, että ainoastaan vammaiset henkilöt, joiden on selvästi tarkoitettu olevan alennettujen arvonlisäverokantojen järjestelmän edunsaajia, hyötyisivät alennetusta arvonlisäverokannasta.

68. Arvonlisäverokomitea on todennut suuntaviivoissaan, että ”jäsenvaltiot voivat soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa erityisesti vammaisille henkilöille suunniteltuihin tuotteisiin (lääketieteelliset laitteet, apuvälineet ja muut vastaavat laitteet), joita tavanomaisesti vain (pysyvästi tai tilapäisesti) vammaiset henkilöt ostavat tai käyttävät lieventääkseen tai hoitaakseen vaivojaan. Säännös ei kata tavanomaisesti muihin tarkoituksiin käytettäviä tuotteita (esim. langattomia puhelimia) eikä lääketieteellisiä laitteita ja apuvälineitä, jotka on tarkoitettu yleiseen käyttöön eivätkä erityisesti vammaisten henkilöiden käyttöön (esim. röntgenlaitteet)”. [24]

69. Komissio ehdotti äskettäin, että ryhmään 4 lisättäisiin nimenomaan vammaisille suunnitellut tai heidän käyttöönsä mukautetut laitteet ja kojeet (esim. pistekirjoitusnäppäimistöt tai erikoisvalmisteiset autot), joihin ei ole voitu soveltaa alennettua verokantaa, vaikka ne on tarkoitettu vastaaviin tarpeisiin, [25] mutta näitä muutoksia ei sisällytetty arvonlisäverodirektiivin muuttamisesta annettuun direktiiviin 2009/47/EY. [26]

70. Tässä yhteydessä on huomautettava, että jäsenvaltiot, jotka haluavat keventää sellaisten vammaisten henkilöiden taloudellista taakkaa, jotka tarvitsevat myös muihin tarkoituksiin käytettäviä laitteita, voivat käyttää tätä varten myös muita menetelmiä kuin alennettua arvonlisäverokantaa.

71. Katson näin ollen, ettei alennettua arvonlisäverokantaa voida ryhmän 4 soveltamisalan perusteella soveltaa tuotteisiin, joita vammaiset henkilöt käyttävät pääasiallisesti tai olennaisesti.

72. Komission neljäs kanneperuste on siten hyväksyttävä.

22 — Ks. myös analogisesti asia C-13/05, Chacón Navas, tuomio 11.7.2006 (Kok., s. I-6467, 44 kohta), jossa todetaan, ettei käsitteitä ”vammaisuus” ja ”sairaus” voida pitää samoina yhdenvertaista kohtelua työssä ja ammatissa koskevista yleisistä puitteista 27.11.2000 annetun neuvoston direktiivin 2000/78/EY (EYVL L 303, s. 16) yhteydessä.

23 — Ks. asia C-41/09, komissio v. Alankomaat, tuomio 3.3.2011 (Kok., s. I-831, 57 kohta), jossa unionin tuomioistuin totesi, että alennettua arvonlisäverokantaa voidaan soveltaa hevosten luovutukseen teurastettavaksi elintarvikkeiden valmistuksessa käyttöä varten, vaikka sitä ei voida yleisesti soveltaa hevosten luovutukseen.

24 — Ks. arvonlisäverokomitean 16.–18.2.1998 pitämässään kokouksessa laatimat suuntaviivat osoitteesta: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/key_documents/vat_committee/2012_guidelines-vat-committee-meetings_en.pdf.

25 — KOM(2008) 428 lopullinen.

26 — EUVL L 116, s. 18.

VII Ratkaisuehdotus

73. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin

1) toteaa, ettei Espanjan kuningaskunta ole noudattanut yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 98 artiklasta, luettuna yhdessä liitteen III kanssa, johtuvia velvoitteitaan soveltaessaan alennettua arvonlisäverokantaa seuraaviin tuoteryhmiin:

   — lääkeaineet, joita voidaan käyttää tavanomaisesti lääkkeiden valmistamiseen ja jotka soveltuvat siihen

   — lääkinnälliset tuotteet, aineet, laitteet ja välineet, joita objektiivisesti tarkasteltuina voidaan käyttää vain ihmisten tai eläinten sairauksien tai vaivojen ehkäisemiseen, diagnosoimiseen, hoitamiseen, lievittämiseen tai parantamiseen mutta joita ei ole tarkoitettu ”vammaisen henkilön henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön tavallisesti vammojen lieventämiseksi tai hoitamiseksi”

   — apuvälineet ja laitteet, joita voidaan olennaisesti tai pääasiallisesti käyttää eläinten ruumiillisten vammojen lieventämiseen

   — apuvälineet ja laitteet, joita voidaan olennaisesti tai pääasiallisesti käyttää ihmisten vammojen lieventämiseen mutta joita ei ole tarkoitettu vammaisten henkilöiden henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön

2) velvoittaa Espanjan kuningaskunnan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.