

DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

17. januar 2013 (*)

»Traktatbrud – moms – direktiv 2006/112/EF – anvendelse af en nedsat afgiftssats – artikel 96 og artikel 98, stk. 2 – bilag III, punkt 3 og 4 – »Farmaceutiske produkter, som normalt anvendes til sundhedspleje, sygdomsforebyggelse og medicinsk og veterinærmedicinsk behandling« – »Medicinsk udstyr, hjælpemidler og andre apparater, der normalt anvendes til at mindske eller behandle handicap, udelukkende til handicappedes personlige brug« «

I sag C-360/11,

angående et traktatbrudssøgsmål i henhold til artikel 258 TEUF, anlagt den 8. juli 2011,

Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios, som befuldmægtiget, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøger,

mod

Kongeriget Spanien ved S. Centeno Huerta, som befuldmægtiget,

sagsøgt,

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, M. Ilešič (refererende dommer), og dommerne E. Jarašičnas og A. Ó Caoimh,

generaladvokat: N. Jääskinen

justitssekretær: A. Calot Escobar,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 25. oktober 2012,

afsagt følgende

Dom

1 Ved stævningen har Europa-Kommissionen nedlagt påstand om, at det fastslås, at Kongeriget Spanien har tilsidesat de forpligtelser, der påhviler det i medfør af artikel 98 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT L 347, s. 1), sammenholdt med direktivets bilag III, idet det har anvendt en nedsat merværdiafgiftssats (herefter »moms«) på

- medicinske stoffer, der almindeligvis kan anvendes eller er egnet til fremstilling af lægemidler
- medicinske produkter, materialer, udstyr og apparater, som objektivt set kun kan anvendes til forebyggelse, diagnose, behandling, afhjælpning eller helbredelse af sygdomme eller lidelser

hos mennesker eller dyr, men som ikke almindeligvis anvendes til afhjælpning eller helbredelse af handicap og udelukkende til handicappedes personlige brug

– apparater og tilbehør, som i det væsentlige eller fortrinsvis kan anvendes til behandling af dyrs fysiske handicap, og

– apparater og tilbehør, som i det væsentlige eller fortrinsvis anvendes til at afhjælpe menneskelige handicap, men som ikke udelukkende er bestemt til handicappedes personlige brug.

Retsforskrifter

EU-retten

2 Artikel 96 i direktiv 2006/112 fastsætter:

»Medlemsstaterne anvender en normalsats for momsen, som fastsættes af hver enkelt medlemsstat som en procentsats af afgiftsgrundlaget, og som er ens for levering af varer og for levering af ydelser.«

3 Artikel 97, stk. 1, i direktiv 2006/112 bestemmer, at »[f]ra den 1. januar 2006 til den 31. december 2010 må normalsatsen ikke være mindre end 15%«.

4 Direktivets artikel 98 har følgende ordlyd:

»1. Medlemsstaterne kan anvende en eller to nedsatte satser.

2. De nedsatte satser må kun anvendes på levering af de kategorier af varer og ydelser, som er anført i bilag III.

[...]

3. Ved anvendelse af de nedsatte satser i henhold til stk. 1 kan medlemsstaterne, hvor det drejer sig om varekategorier, anvende den kombinerede nomenklatur til at fastsætte, hvad den pågældende kategori præcist dækker.«

5 Direktivets artikel 99, stk. 1, bestemmer:

»De nedsatte satser fastsættes som en procentsats af afgiftsgrundlaget, som ikke må være mindre end 5%.«

6 Det fremgår af direktivets artikel 114, stk. 1, første afsnit, at:

»De medlemsstater, som pr. 1. januar 1993 skulle forhøje den normalsats, de anvendte pr. 1. januar 1991, med mere end 2%, kan for levering af de i bilag III anførte kategorier af varer og ydelser anvende en nedsat sats, som er lavere end det i artikel 99 fastsatte minimum.«

7 Bilag III med overskriften »Liste over leveringer af varer og ydelser, som kan belægges med de i artikel 98 omhandlede nedsatte satser« omfatter i punkt 3 og 4 følgende:

»3) farmaceutiske produkter, som normalt anvendes til sundhedspleje, sygdomsforebyggelse og medicinsk og veterinærmedicinsk behandling, herunder svangerskabsforebyggende produkter og hygiejnebeskyttelsesmidler til kvinder

4) medicinsk udstyr, hjælpemidler og andre apparater, der normalt anvendes til at mindske eller

behandle handicap, udelukkende til handicappedes personlige brug, herunder også reparation af sådanne varer, samt børnesæder til biler«.

Nationale bestemmelser

8 Artikel 91, første del, stk. 1, nr. 5) og 6), i lov nr. 37/1992 af 28. december 1992 (BOE nr. 312 af 29.12.1992, s. 44247), i den affattelse, der finder anvendelse i den foreliggende sag (herefter »momsloven«), foreskriver anvendelse af en nedsat momssats på 8% på leveringer, erhvervelser inden for Fællesskabet og indførsel af følgende varer:

»5) veterinærlægemidler og medicinske stoffer, der almindeligvis kan anvendes eller er egnet til fremstilling af lægemidler

6) apparater og tilbehør, herunder korrektionsbriller og kontaktlinser, som objektivt set hovedsagelig eller primært kan anvendes til at afhjælpe menneskers og dyrs fysiske handicap, herunder begrænsninger i deres mobilitet og kommunikationsfærdigheder

medicinske produkter, materialer, udstyr og apparater, som objektivt set kun kan anvendes til forebyggelse, diagnose, behandling, afhjælpning eller helbredelse af sygdomme eller lidelser hos mennesker eller dyr.

Ikke omfattet af denne kategori er kosmetiske produkter og produkter til personlig hygiejne med undtagelse af hygiejnebind, tamponer og trusseindlæg.«

9 I henhold til momslovens artikel 91, anden del, stk. 1, nr. 3), finder en »supernedsat« momssats, der følger af artikel 114, stk. 1, i direktiv 2006/112, og som er fastsat til 4% for Kongeriget Spaniens vedkommende, anvendelse på leveringer, erhvervelser inden for Fællesskabet og indførsel af følgende varer:

»humanmedicinske lægemidler samt medicinske stoffer, lægemiddelformer og mellemprodukter, der almindeligvis kan anvendes eller er egnet til fremstilling af lægemidler«.

Den administrative procedure

10 Ved åbningsskrivelse af 22. marts 2010 meddelte Kommissionen Kongeriget Spanien, at den var af den opfattelse, at anvendelsen af ordningen med nedsatte momssatser i henhold til momslovens artikel 91, første del, stk. 1, nr. 5) og 6), og artikel 91, anden del, stk. 1, nr. 3), udgjorde en tilsidesættelse af forpligtelserne i henhold til direktiv 2006/112.

11 I sin besvarelse af 28. maj 2010 gjorde Kongeriget Spanien gældende, at anvendelsen af en nedsat momssats på de varer, der er omhandlet i de nævnte bestemmelser i momsloven, var tilladt i henhold til punkt 3 og 4 i bilag III til direktiv 2006/112, og at de dermed var i overensstemmelse med det nævnte direktiv.

12 Til støtte for denne konklusion har Kongeriget Spanien først og fremmest påberåbt sig behovet for at fortolke begrebet »farmaceutiske produkter« som omhandlet i punkt 3 i dette bilag III i overensstemmelse med den definition af farmaceutiske produkter, der finder anvendelse i den nationale retsorden, og som ikke alene omfatter lægemidler, men også apparater og medicinske produkter. Medlemsstaten har endvidere anført, at færdige lægemidler, magistrelle lægemidler, officinelle lægemidler, virksomme stoffer og dispenseringsformer som defineret i national ret skal anses for »farmaceutiske produkter« som omhandlet i punkt 3 i det nævnte bilag. Endelig har Kongeriget Spanien gjort gældende, at begrebet »handicappet« i punkt 4 i dette bilag ifølge Verdenssundhedsorganisationens retningslinjer på området skal forstås som en henvisning til enhver person, der lider en invaliderende sygdom.

13 I det Kommissionen ikke fandt dette svar overbevisende, fremsendte den den 25. november 2010 en begrundet udtalelse, hvori den opfordrede Kongeriget Spanien til at efterkomme udtalelsen inden for en frist på to måneder fra modtagelsen.

14 Ved skrivelse af 31. januar 2011 fastholdt de spanske myndigheder deres opfattelse, hvorefter de omtvistede nationale bestemmelser er forenelige med bestemmelserne i direktiv 2006/112.

15 Da Kommissionen ikke var tilfreds med dette svar, anlagde den denne sag.

Om søgsmålet

Indledende betragtninger

16 Der skal indledningsvis foretages en undersøgelse af Kongeriget Spaniens argumentation, hvorefter de kategorier af varer og ydelser, der er omhandlet i bilag III til direktiv 2006/112, ikke er defineret tilstrækkeligt klart til at begrunde anlæggelse af et traktatbrudssøgsmål, og hvorefter den strenge fortolkning af dette bilags punkt 3 og 4, som Kommissionen har anlagt, ikke skal foretrækkes i forhold til andre mulige fortolkninger, der bl.a. er baseret på national ret.

17 Kommissionen er derimod af den opfattelse, at bestemmelserne i det nævnte bilag er tilstrækkeligt præcise, og at de i henhold til principperne om ensartethed og lighed skal være genstand for en selvstændig og ensartet fortolkning på EU-plan. Kommissionen har desuden anført, at Kongeriget Spanien er blevet tilstrækkeligt informeret om rækkevidden af sine forpligtelser i Kommissionens begrundede udtalelse.

18 Det fremgår af Domstolens faste retspraksis, at bestemmelser, der har karakter af en undtagelse fra et princip, skal fortolkes strengt efter ordlyden (jf. bl.a. dom af 12.12.1995, sag C-399/93, Oude Luttikhuis m.fl., Sml. I, s. 4515, præmis 23, af 18.1.2001, sag C-83/99, Kommissionen mod Spanien, Sml. I, s. 445, præmis 19, samt af 3.3.2011, sag C-41/09, Kommissionen mod Nederlandene, Sml. I, s. 831, præmis 58).

19 Domstolen har ligeledes gentagne gange fastslået, at det følger af såvel kravene om en ensartet anvendelse af EU-retten som af lighedsprincippet, at indholdet af en EU-retlig bestemmelse, som ikke indeholder nogen udtrykkelig henvisning til medlemsstaternes ret med henblik på at fastlægge dens betydning og rækkevidde, normalt i hele Den Europæiske Union skal undergives en selvstændig og ensartet fortolkning (jf. dom af 21.12.2011, forenede sager C-424/10 og C-425/10, Ziolkowski og Szeja, Sml. I, s. 14035, præmis 32 og den deri nævnte retspraksis).

20 Det følger af ovenstående betragtninger, således som Kommissionen har gjort gældende, at

de bestemmelser i EU-retten, der giver mulighed for anvendelse af en nedsat momsats, i deres egenskab af mulighed for medlemsstaterne til at fravige princippet om, at normalsatsen finder anvendelse, skal fortolkes strengt. Hertil kommer, at da punkt 3 og 4 i bilag III til direktiv 2006/112 ikke indeholder nogen udtrykkelig henvisning til medlemsstaternes ret, skal de undergives en selvstændig og ensartet fortolkning i hele Unionen.

21 I modsætning til det, som Kongeriget Spanien har anført, svækker det ikke disse konklusioner, at disse punkter opregner generelle kategorier af varer, som det derefter tilkommer medlemsstaterne at præcisere i deres nationale lovgivninger.

22 I denne henseende er det tilstrækkeligt at anføre, således som generaladvokaten har bemærket i punkt 25 i forslaget til afgørelse, at medlemsstaterne – når de præciserer de enkelte kategorier af varer, på hvilke de anvender en nedsat momsats – er forpligtede til at respektere strukturerne i de kategorier, der defineres i de nævnte punkter, som fortolket af Domstolen.

Det første klagepunkt om anvendelsen af en nedsat momsats på medicinske stoffer, der almindeligvis kan anvendes eller er egnet til fremstilling af lægemidler

Om rækkevidden af det første klagepunkt

– Parternes argumenter

23 Kongeriget Spanien har såvel i svarskriftet som i duplikken bestridt Kommissionens argumentation vedrørende de »mellemprodukter«, der er nævnt i momslovens artikel 91, anden del, stk. 1, nr. 3).

24 Ifølge medlemsstaten omhandler Kommissionens første klagepunkt, som det er fastlagt i den administrative procedure og i angivelsen af klagepunkterne i stævningen, alene medicinske stoffer, under udelukkelse af de nævnte »mellemprodukter«.

25 Kommissionen har bestridt det, som Kongeriget Spanien har anført i svarskriftet og duplikken for så vidt angår »mellemprodukter«, og har bekræftet, at den anfægter anvendelsen af en nedsat momsats på de nævnte produkter.

– Domstolens bemærkninger

26 Det bemærkes, at det fremgår af artikel 120, litra c), i Domstolens procesreglement og af retspraksis herom, at stævningen skal angive søgsmålets genstand og en kort fremstilling af søgsmålsgrundene, og at disse angivelser skal være tilstrækkelig klare og præcise til, at sagsøgte kan tilrettelægge sit forsvar, og at Domstolen kan udøve sin kontrol. Følgelig skal de væsentlige faktiske og retlige omstændigheder, som et søgsmål støttes på, fremgå af selve stævningen på en sammenhængende og forståelig måde, og påstandene heri skal være utvetydigt formuleret for at undgå, at Domstolen træffer afgørelse ultra petita eller undlader at tage stilling til et klagepunkt (jf. dom af 14.1.2010, sag C-343/08, Kommissionen mod Den Tjekkiske Republik, Sml. I, s. 275, præmis 26 og den deri nævnte retspraksis).

27 I det foreliggende tilfælde må det fastslås, at selv om Kommissionen flere gange har nævnt »mellemprodukterne« i åbningskrivelsen, den begrundede udtalelse og stævningen, har den hverken anført de nævnte produkter i klagepunkterne eller i påstandene.

28 Det følger heraf, at det første klagepunkt i det foreliggende søgsmål skal forstås således, at Kommissionen gør indsigelse mod, at Kongeriget Spanien anvender en nedsat momsats udelukkende på medicinske stoffer, der almindeligvis kan anvendes eller er egnet til fremstilling af lægemidler.

Om realiteten

– Parternes argumenter

29 Kommissionen finder med sit første klagepunkt, at anvendelsen af en nedsat momsats på medicinske stoffer, der almindeligvis kan anvendes eller er egnet til fremstilling af lægemidler, som fastsat i momslovens artikel 91, første del, stk. 1, nr. 5), og artikel 91, anden del, stk. 1, første afsnit, nr. 3), er i strid med direktiv 2006/112.

30 Kommissionen har i denne henseende gjort gældende, at punkt 3 i bilag III til dette direktiv giver medlemsstaterne mulighed for at anvende en nedsat momsats på varer, der opfylder visse betingelser, nemlig dels, at der er tale om »farmaceutiske produkter«, dels at disse produkter »normalt anvendes til sundhedspleje, sygdomsforebyggelse og medicinsk og veterinærmedicinsk behandling«.

31 Ifølge Kommissionen er de medicinske stoffer ikke færdige produkter, og de kan derfor ikke anses for produkter, der »normalt anvendes til sundhedspleje, sygdomsforebyggelse og medicinsk og veterinærmedicinsk behandling«.

32 Denne konklusion understøttes af den betragtning, at såfremt EU-lovgiver i et punkt i bilag III til direktiv 2006/112 havde ønsket at inkludere ikke blot færdige produkter, men også produkter, der anvendes til fremstilling af disse produkter, ville denne have angivet dette udtrykkeligt.

33 Kommissionen har endvidere henvist til de definitioner, der er indeholdt i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2001/83/EF af 6. november 2001 om oprettelse af en fællesskabskodeks for humanmedicinske lægemidler (EFT L 311, s. 67). Det fremgår af det nævnte direktiv, at de magistrelle lægemidler og de officinelle lægemidler er færdige lægemidler, mens virksomme stoffer, der defineres som ethvert stof, der indgår i et lægemiddels sammensætning, ikke er færdige produkter, der er bestemt til konsum eller foderbrug.

34 Kongeriget Spanien har derimod anført, at medicinske stoffer er »farmaceutiske produkter« som omhandlet i punkt 3 i bilag III til direktiv 2006/112.

35 Det er medlemsstatens opfattelse, at i fraværet af en definition af begrebet »farmaceutiske produkter« på EU-plan, kan medlemsstaterne anvende de definitioner, der eksisterer i deres nationale retsordener. I en række nationale love defineres dette begreb i vid udstrækning som ligeledes omfattende de medicinske stoffer.

36 Kongeriget Spanien har endvidere gjort gældende, at visse medicinske stoffer kan markedsføres som færdige produkter, uden at det er fornødent at blande dem med andre stoffer.

37 Kommissionen har i sin replik medgivet, at når medicinske stoffer markedsføres som færdige farmaceutiske produkter med henblik på, at de anvendes direkte af forbrugeren, er der ikke noget til hinder for at anvende en nedsat momssats på disse stoffer. Den har i denne henseende henvist til Domstolens praksis, hvorefter anvendelsen af en nedsat momssats i det tilfælde, hvor en vare kan anvendes på flere måder, for hver leveringstransaktion afhænger af, hvad køberen konkret vil anvende varen til (dommen i sagen Kommissionen mod Nederlandene, præmis 65).

– Domstolens bemærkninger

38 Parterne er uenige om fortolkningen af begrebet »farmaceutiske produkter, som normalt anvendes til sundhedspleje, sygdomsforebyggelse og medicinsk og veterinærmedicinsk behandling« som omhandlet i punkt 3 i bilag III til direktiv 2006/112. Det drejer sig navnlig om spørgsmålet, om det nævnte begreb kan omfatte medicinske stoffer, der almindeligvis kan anvendes eller er egnet til fremstilling af lægemidler.

39 I denne henseende bemærkes, som Kommissionen har gjort gældende i stævningen, at det nævnte punkt 3 giver mulighed for at anvende en nedsat momssats på varer, der opfylder to betingelser. Det skal dels dreje sig om »farmaceutiske produkter«, dels skal de nævnte produkter »normalt anvendes til sundhedspleje, sygdomsforebyggelse og medicinsk og veterinærmedicinsk behandling«.

40 Kommissionen har foreslået, at begrebet »farmaceutiske produkter« som omhandlet i dette bilag III skal anses for sammenlignelig med begrebet »lægemidler«, der er indeholdt i artikel 1 i direktiv 2001/83.

41 Det skal dog bemærkes, som generaladvokaten har gjort i punkt 33-35 i forslaget til afgørelse, at der består betydelige forskelle mellem disse to begreber.

42 Det skal indledningsvis fastslås, at hovedparten af sprogversionerne af direktiv 2001/83 og bilag III til direktiv 2006/112 benytter forskellige termer hvad angår de nævnte begreber. I den engelske version af disse to retsakter bliver begreberne »lægemiddel« og »farmaceutiske produkter« således henholdsvis benævnt med udtrykkene »medicinal product« og »pharmaceutical product«. Tilsvarende gør sig gældende for bl.a. den spanske sprogversion (»medicamento« og »producto farmacéutico«), den litauiske sprogversion (»vaistai« og »farmacijos gaminiai«), den polske sprogversion (»produkt leczniczy« og »produkty farmaceutyczne«), den rumænske sprogversion (»medicament« og »produsele farmaceutice«), den slovenske sprogversion (»zdravilo« og »farmaceutski izdelki«) og den svenske sprogversion (»läkemedel« og »farmaceutiska produkter«). Endvidere fremgår det tydeligt, at de formål, der forfølges med bilag III til direktiv 2006/112, er forskellige fra de formål, der forfølges med direktiv 2001/83, for så vidt som sidstnævnte har til formål at harmonisere betingelserne for markedsføring af humanmedicinske lægemidler. Endelig er det vigtigt at fremhæve, at mens direktiv 2001/83 udelukkende finder anvendelse på humanmedicinske lægemidler, dækker punkt 3 i bilag III ligeledes veterinærmedicinsk behandling.

43 Under disse omstændigheder må det, i modsætning til hvad Kommissionen har gjort gældende, fastslås, at begrebet »farmaceutiske produkter« som omhandlet i nævnte punkt 3 også omfatter begrebet »lægemiddel« som omhandlet i direktiv 2001/83, men skal fortolkes bredere end det sidstnævnte begreb.

44 Denne fortolkning er i øvrigt i overensstemmelse med begrebet »farmaceutiske produkter« i kapitel 30 i den kombinerede nomenklatur, som er indeholdt i bilag I til Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 af 23. juli 1987 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif (EFT L 256, s.

1), som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1238/2010 af 15. december 2010 (EUT L 348, s. 36), hvorefter ikke blot lægemidler anses for farmaceutiske varer, men også andre tilberedninger og farmaceutiske varer såsom vat, bind og lignende varer.

45 Endvidere henviser punkt 3, sidste punktum, i bilag III til direktiv 2006/112 til varer, der ikke kan omfattes af begrebet »lægemidler« som omhandlet i direktiv 2001/83, såsom »svangerskabsforebyggende produkter og hygiejnebeskyttelsesmidler til kvinder«.

46 Det forholder sig ikke desto mindre således, at for at blive omfattet af den i punkt 3 omhandlede kategori kræves det yderligere, at varerne »normalt anvendes til sundhedspleje, sygdomsforebyggelse og medicinsk og veterinærmedicinsk behandling«.

47 Det følger af disse betragtninger, at det nævnte punkt 3 ikke omhandler færdige produkter, der kan anvendes direkte af den endelige forbruger, med undtagelse af produkter, der kan anvendes ved fremstillingen af lægemidler, og som normalt skal undergives en efterfølgende forarbejdning.

48 Denne fortolkning støttes af formålet med bilag III til direktiv 2006/112, som er at nedbringe omkostningerne ved visse varer, som anses for særligt nødvendige, og dermed gøre disse varer mere tilgængelige for den endelige forbruger, der i sidste ende skal betale momsen.

49 Endelig som generaladvokaten har anført i punkt 39 i forslaget til afgørelse, er der ikke grunde til, at en nedsat momssats ikke skulle kunne finde anvendelse i tilfælde, hvor et medicinsk stof kan markedsføres som færdigt produkt uden at skulle blandes med andre stoffer, og hvor det følgelig kan anvendes direkte af den endelige forbruger »til sundhedspleje, sygdomsforebyggelse og medicinsk og veterinærmedicinsk behandling«.

50 I betragtning af det foregående må det fastslås, at punkt 3 i bilag III til direktiv 2006/112 kun giver mulighed for at anvende en nedsat momssats på medicinske stoffer, hvis disse kan anvendes direkte af den endelige forbruger til sundhedspleje, sygdomsforebyggelse og medicinsk og veterinærmedicinsk behandling.

51 Det må herefter fastslås, at Kommissionens første klagepunkt er velbegrundet.

Det andet klagepunkt om anvendelsen af en nedsat momssats på medicinske produkter, materialer, udstyr og apparater, som objektivt set kun kan anvendes til forebyggelse, diagnose, behandling, afhjælpning eller helbredelse af sygdomme eller lidelser hos mennesker eller dyr

Parternes argumenter

52 Det er Kommissionens opfattelse, at anvendelsen af en nedsat momssats på medicinske produkter, materialer, udstyr og apparater, som objektivt set kun kan anvendes til forebyggelse, diagnose, behandling, afhjælpning eller helbredelse af sygdomme eller lidelser hos mennesker eller dyr, som fastsat i momslovens artikel 91, første del, stk. 1, nr. 6), andet afsnit, er i strid med direktiv 2006/112.

53 For det første er anvendelsen af en nedsat momssats i medfør af den nævnte nationale bestemmelse på medicinsk udstyr, der anvendes til diagnosticering og veterinærbehandling, ikke i overensstemmelse med punkt 4 i bilag III til direktiv 2006/112, der alene omhandler udstyr, hjælpemidler og apparater udelukkende til brug på mennesker.

54 For det andet finder punkt 3 i dette bilag ikke anvendelse. Begrebet »farmaceutiske produkter« som omhandlet i denne bestemmelse skal forstås som synonym med begrebet »lægemiddel« som omhandlet i direktiv 2001/83. Dermed kan disse medicinske produkter,

materialer, udstyr og apparater til generel anvendelse ikke henhøre under begrebet »farmaceutiske produkter«.

55 Kongeriget Spanien finder derimod, at de varer, der er omhandlet i momslovens artikel 91, første del, stk. 1, nr. 6), andet afsnit, er omfattet af anvendelsesområdet for punkt 3 i det nævnte bilag.

56 Medlemsstaten har anført, at den kategori, der er omhandlet i det nævnte punkt 3, ikke kun indbefatter lægemidler, men ligeledes medicinske produkter. Den har til støtte for denne fortolkning gjort gældende, at artikel 168 TEUF både henviser til lægemidler og medicinsk udstyr, og at de to kategorier af varer dermed skal indrømmes samme beskyttelse under ét som »farmaceutiske produkter«.

57 Endvidere fratager en sådan fortolkning ikke punkt 4 i bilag III til direktiv 2006/112 dets betydning. De medicinske produkter, der er omhandlet i dette punkt, og som »anvendes til at mindske eller behandle handicap, udelukkende til handicappedes personlige brug«, er beregnet til en særlig anvendelse. Det er dermed ikke selvmodsigende at anse begrebet »farmaceutiske produkter« som omhandlet i punkt 3 i dette bilag for ikke blot at omfatte lægemidler, men også medicinske produkter, som ikke er beregnet til en særlig anvendelse, men »som normalt anvendes til sundhedspleje, sygdomsforebyggelse og medicinsk og veterinærmedicinsk behandling«.

Domstolens bemærkninger

58 Kommissionen kritiserer Kongeriget Spanien for at have anvendt en nedsat momssats på kategorien af varer, der består af medicinske produkter, materialer, udstyr og apparater, »som objektivt set kun kan anvendes til forebyggelse, diagnose, behandling, afhjælpning eller helbredelse af sygdomme eller lidelser hos mennesker eller dyr«.

59 Som Kommissionen har gjort gældende, giver punkt 4 i bilag III til direktiv 2006/112 ikke mulighed for at anvende en nedsat momssats på denne kategori af varer, for så vidt som det dels ikke dækker medicinske produkter, materialer, udstyr og apparater til generel brug, dels alene omhandler brug til mennesker under udelukkelse af veterinærmedicinsk brug.

60 Med henblik på at bedømme, om Kommissionens andet klagepunkt er begrundet, skal det undersøges, om de varer, der er omhandlet i momslovens artikel 91, første del, stk. 1, nr. 6), andet afsnit, kan anses for »farmaceutiske produkter« som omhandlet i punkt 3 i det nævnte bilag III.

61 I denne henseende skal bemærkes, således som det blev fastslået i denne doms præmis 43, at begrebet »farmaceutiske produkter« som omhandlet i denne bestemmelse også omfatter begrebet »lægemiddel« som omhandlet i direktiv 2001/83, men skal fortolkes bredere end det sidstnævnte begreb.

62 Kongeriget Spaniens argumentation om, at begrebet »farmaceutiske produkter« kan omfatte alle medicinske produkter, materialer, udstyr og apparater til generelt brug, kan ikke tiltrædes.

63 Ifølge den retspraksis, der er nævnt i denne doms præmis 18, skal de kategorier, der er omhandlet i bilag III til direktiv 2006/112, ikke alene undergives en streng fortolkning, for så vidt som den omhandlede EU-retlige bestemmelse har karakter af en undtagelse, men de begreber, der anvendes i dette bilag, skal fortolkes i overensstemmelse med de pågældende ords almindelige betydning. Det må vedrørende den almindelige betydning fastslås, at begrebet »farmaceutiske produkter« i dagligdags sprogbrug ikke kan anses for at omfatte alle produkter, udstyr, apparater eller materialer til humanmedicinsk eller veterinærmedicinsk brug.

64 Denne fortolkning støttes af den almindelige opbygning af bilag III til direktiv 2006/112 og navnlig af den omstændighed, at der i dette bilags punkt 4 særskilt henvises til de medicinske produkter til specifik brug. Som Kommissionen har bemærket, ville denne bestemmelse nemlig blive frataget sin betydning, hvis punkt 3 i det nævnte bilag skulle fortolkes således, at det tillader anvendelse af en nedsat momssats på ethvert medicinsk produkt eller apparat, uanset den brug et sådant produkt eller apparat er bestemt for.

65 Det bemærkes endvidere, som anført i denne doms præmis 48, at målet med anvendelsen af en nedsat momssats navnlig er at mindske omkostningerne på visse nødvendige varer for den endelige forbruger. Omkostningerne til produkter, apparater og materialer samt medicinske produkter og veterinærmedicinsk udstyr afholdes dog sjældent direkte af den endelige forbruger, eftersom disse produkter primært anvendes af fagfolk i sundhedssektoren til udførelse af ydelser, der selv kan momsfrtages i henhold til artikel 132 i direktiv 2006/112.

66 En sådan fortolkning er endvidere ikke uforenelig med artikel 168 TEUF. I denne henseende er det tilstrækkeligt at fastslå, at selv om det er korrekt, at denne artikel i stk. 4, litra c), omhandler lægemidler og medicinsk udstyr, er formålet med denne bestemmelse, som er at fastlægge høje sikkerheds- og kvalitetsnormer, i væsentlig grad forskelligt fra det formål, der forfølges med bilag III i direktiv 2006/112, som det er fremstillet ovenfor.

67 Det følger af disse betragtninger, at hverken punkt 4 eller punkt 3 i dette bilag giver mulighed for at anvende en nedsat momssats på »medicinske produkter, materialer, udstyr og apparater, som objektivt set kun kan anvendes til forebyggelse, diagnose, behandling, afhjælpning eller helbredelse af sygdomme eller lidelser hos mennesker eller dyr«.

68 Det må herefter fastslås, at Kommissionens andet klagepunkt er velbegrundet.

Det tredje klagepunkt om anvendelsen af en nedsat momssats på varer, der anvendes til at afhjælpe dyrs fysiske handicap

Parternes argumenter

69 Kommissionen har gjort gældende, at anvendelsen af en nedsat momssats på varer, der anvendes til at afhjælpe dyrs fysiske handicap, som fastsat i momslovens artikel 91, første del, stk. 1, nr. 6), første afsnit, er i strid med direktiv 2006/112. Som Kommissionens argumenter i forbindelse med de to første klagepunkter viser, tillader hverken punkt 3 i bilag III til direktiv 2006/112 – der er begrænset til »farmaceutiske produkter« i snæver forstand – eller punkt 4 i dette bilag – der er begrænset til varer til brug for mennesker – anvendelsen af en sådan sats på disse varer.

70 Kongeriget Spanien har i sit svarskrift henvist til de svar, som det har givet på forskellige trin af den administrative procedure, hvori det i det væsentlige har gjort gældende, at punkt 3 i det nævnte bilag omfatter medicinsk og veterinærmedicinsk udstyr og apparater.

Domstolens bemærkninger

71 Med henblik på at bedømme, om Kommissionens tredje klagepunkt er velbegrundet, skal det for det første bemærkes, som det fremgår af denne doms præmis 61-67, at begrebet »farmaceutiske produkter« som omhandlet i punkt 3 i bilag III til direktiv 2006/112 ikke kan fortolkes således, at det omfatter medicinske og veterinærmedicinske apparater og produkter.

72 Heraf følger, at denne bestemmelse ikke giver mulighed for at anvende en nedsat momssats på apparater og tilbehør, der kan anvendes til at afhjælpe dyrs fysiske handicap.

73 For det andet fremgår det klart af ordlyden af punkt 4 i dette bilag, at denne bestemmelse alene omhandler medicinsk udstyr, hjælpemidler og andre apparater, der normalt anvendes til at mindske eller behandle handicap. Udtrykket »handicap«, der anvendes i denne bestemmelses andet punktum, henviser som bekendt ikke til handicappede dyr, men alene til mennesker.

74 Hertil kommer, som Kommissionen med rette har anført, at det må lægges til grund, at såfremt EU-lovgiver havde ønsket at inkludere det veterinærmedicinske aspekt i den kategori af varer, der omhandles i punkt 4 i det nævnte bilag, ville denne have anført dette udtrykkeligt, som det bl.a. er tilfældet i punkt 3 i bilaget.

75 Det følger heraf, at hverken punkt 4 eller punkt 3 i bilag III til direktiv 2006/112 giver mulighed for at anvende en nedsat momssats på apparater og tilbehør, som kan anvendes til behandling af dyrs fysiske handicap.

76 Det må herefter fastslås, at Kommissionens tredje klagepunkt er velbegrunderet.

Det fjerde klagepunkt om anvendelsen af en nedsat momssats på apparater og tilbehør, som i det væsentlige eller fortrinsvis anvendes til at afhjælpe menneskelige handicap, men som ikke udelukkende er bestemt til handicappedes personlige brug

Parternes argumenter

77 Kommissionen har anført, at anvendelsen af en nedsat momssats på apparater og tilbehør, som i det væsentlige eller fortrinsvis anvendes til at afhjælpe menneskelige handicap, men som ikke udelukkende er bestemt til handicappedes personlige brug, som fastsat i momslovens artikel 91, første del, stk. 1, nr. 6), første afsnit, er i strid med direktiv 2006/112.

78 Kommissionen har i denne henseende bemærket, at punkt 4 i bilag III til direktiv 2006/112 giver medlemsstaterne mulighed for at anvende en nedsat momssats på varer, der opfylder visse betingelser. Dels skal disse varer kunne anses for »[m]edicinsk udstyr, hjælpemidler og andre apparater«, dels skal de »normalt anvendes til at mindske eller behandle handicap, udelukkende til handicappedes personlige brug«.

79 Dette punkt 4 inkluderer dermed ikke medicinsk udstyr til generelt brug, men alene medicinsk udstyr »udelukkende til handicappedes personlige brug«. Denne fortolkning støttes desuden af de retningslinjer, der er vedtaget af momsudvalget.

80 Det er i lyset af disse betragtninger Kommissionens opfattelse, at for så vidt som momsloven anvender en nedsat momssats på apparater og tilbehør, »som i det væsentlige eller fortrinsvis anvendes til at afhjælpe menneskelige handicap«, går dens anvendelsesområde ud over det, der er tilladt i henhold til direktiv 2006/112.

81 Kommissionen finder endvidere, at Kongeriget Spanien i sit svar på åbningsskrivelsen har anlagt en for bred forståelse af begrebet »handicap«, idet det har anset dette begreb for synonymt med »sygdom«.

82 Kongeriget Spanien har bestridt den fortolkning af begrebet »handicap«, som Kommissionen har foreslået. Medlemsstaten har anført, at det i mangel af en fælles definition af dette begreb på EU-plan er nødvendigt at anvende de nyeste koncepter fra Verdenssundhedsorganisationen. Ved anvendelsen af disse koncepter skal enhver person, der lider af en invaliderende sygdom, anses

for en handicappet person. En sådan definition giver således mulighed for at anse personer som lider af sygdomme som AIDS, kræft eller nyreinsufficiens for handicappede personer, hvorved det kan undgås, at personer, der lider af disse sygdomme, udsættes for diskrimination. Den omstændighed, at den foreliggende sag vedrører skatte- og afgiftsområdet, kan ikke i sig selv føre til en anden fortolkning.

83 Kongeriget Spanien har desuden anført, at det er vanskeligt at sondre mellem medicinske produkter med henblik på at fastlægge, hvilke der anvendes til handicappede personer, og hvilke der ikke gør, idet medlemsstaten på ny påberåber sig vanskelighederne ved at basere et traktatbrud på bestemmelserne i bilag III til direktiv 2006/112, da disse bestemmelser er upræcise. Medlemsstaten har endelig anført, at retningslinjerne fra momsudvalget, som Kommissionen har henvist til i stævningen, ikke er bindende.

Domstolens bemærkninger

84 Med henblik på behandlingen af Kommissionens fjerde klagepunkt skal det fastlægges, om punkt 4 i bilag III til direktiv 2006/112 kan finde anvendelse på apparater og tilbehør, som ikke udelukkende er bestemt til handicappedes personlige brug, men som i det væsentlige eller fortrinsvis anvendes til at afhjælpe sådanne personers handicap.

85 I denne henseende bemærkes, at det fremgår af selve betydningen af udtrykkene »personlige« og »udelukkende«, der fremgår af punkt 4, at dette punkt ikke henviser til produkter til generel brug.

86 Formålet om at mindske omkostningerne for visse nødvendige varer for den endelige forbruger, der fremgår af denne doms præmis 48, kan ikke begrunde anvendelsen af en nedsat momssats på medicinske produkter til generel brug, der anvendes af hospitaler og fagpersonale inden for sundhedsområdet.

87 Denne konklusion kan ikke drages i tvivl af Kongeriget Spaniens argumentation, hvorefter visse produkter og apparater kan være både til generel anvendelse og udelukkende til handicappedes personlige brug. Det er i denne henseende tilstrækkeligt at bemærke, at Domstolen allerede har fastslået, at anvendelsen af en nedsat momssats i det tilfælde, hvor en vare kan anvendes på flere måder, for hver leveringstransaktion afhænger af, hvad køberen konkret vil anvende varen til (jf. analogt dommen i sagen Kommissionen mod Nederlandene, præmis 65).

88 Det følger heraf, at apparater og tilbehør, som i det væsentlige eller fortrinsvis anvendes til at afhjælpe menneskelige handicap, men som ikke udelukkende er bestemt til handicappedes personlige brug, ikke kan undergives en nedsat momssats i medfør af punkt 4 i bilag III til direktiv 2006/112.

89 Det må herefter fastslås, at Kommissionens fjerde klagepunkt er velbegrundet, og at Kommissionen dermed bør gives medhold.

90 Som følge af disse betragtninger må det fastslås, at Kongeriget Spanien har tilsidesat de forpligtelser, der påhviler det i medfør af artikel 98 i direktiv 2006/112, sammenholdt med direktivets bilag III, idet det har anvendt en nedsat momssats på

- medicinske stoffer, der almindeligvis kan anvendes eller er egnet til fremstilling af lægemidler
- medicinske produkter, materialer, udstyr og apparater, som objektivt set kun kan anvendes til forebyggelse, diagnose, behandling, afhjælpning eller helbredelse af sygdomme eller lidelser

hos mennesker eller dyr, men som ikke almindeligvis anvendes til afhjælpning eller helbredelse af handicap og udelukkende til handicappedes personlige brug

– apparater og tilbehør, som i det væsentlige eller fortrinsvis kan anvendes til behandling af dyrs fysiske handicap, og

– apparater og tilbehør, som i det væsentlige eller fortrinsvis anvendes til at afhjælpe menneskelige handicap, men som ikke udelukkende er bestemt til handicappedes personlige brug.

Sagens omkostninger

91 Ifølge procesreglementets artikel 138, stk. 1, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der er nedlagt påstand herom. Da Kommissionen har nedlagt påstand om, at Kongeriget Spanien tilpligtes at betale sagens omkostninger, og Kongeriget Spanien har tabt sagen, bør det pålægges Kongeriget Spanien at betale sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser udtaler og bestemmer Domstolen (Tredje Afdeling):

1) Kongeriget Spanien har tilsidesat de forpligtelser, der påhviler det i medfør af artikel 98 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, sammenholdt med direktivets bilag III, idet det har anvendt en nedsat merværdiafgiftssats på

– **medicinske stoffer, der almindeligvis kan anvendes eller er egnet til fremstilling af lægemidler**

– **medicinske produkter, materialer, udstyr og apparater, som objektivt set kun kan anvendes til forebyggelse, diagnose, behandling, afhjælpning eller helbredelse af sygdomme eller lidelser hos mennesker eller dyr, men som ikke almindeligvis anvendes til afhjælpning eller helbredelse af handicap og udelukkende til handicappedes personlige brug**

– **apparater og tilbehør, som i det væsentlige eller fortrinsvis kan anvendes til behandling af dyrs fysiske handicap, og**

– **apparater og tilbehør, som i det væsentlige eller fortrinsvis anvendes til at afhjælpe menneskelige handicap, men som ikke udelukkende er bestemt til handicappedes personlige brug.**

2) Kongeriget Spanien betaler sagens omkostninger.

Underskrifter

* Processprog: spansk.