

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (harmadik tanács)

2013. január 17.(*)

„Tagállami kötelezettségzegés – Hozzáadottérték-adó – 2006/112/EK irányelv – Kedvezményes adómérték alkalmazása – 96. cikk és 98. cikk, (2) bekezdés – A III. melléklet 3. és 4. pontja – »Általában az egészségügyben, a betegségek megelőzésére, gyógykezelésre és az állatgyógyászatban használt gyógyszerészeti termékek« – »Általában a fogyatékoság enyhítésére, illetve kezelésére szolgáló gyógyászati berendezések, segédeszközök és más felszerelések, amelyek a fogyatékosággal élők személyes és kizárólagos használatára szolgálnak«”

A C-360/11. sz. ügyben,

az EUMSZ 258. cikk alapján kötelezettségzegés megállapítása iránt a Bírósághoz 2011. július 8-án

az **Európai Bizottság** (képviseli: L. Lozano Palacios, meghatalmazotti minőségben, kézbesítési cím: Luxembourg)

felperesnek

a **Spanyol Királyság** (képviseli: S. Centeno Huerta, meghatalmazotti minőségben)

alperes ellen

benyújtott keresete tárgyában,

A BÍRÓSÁG (harmadik tanács),

tagjai: M. Ilešič tanácselnök (előadó), E. Jarašičnas és A. Ó Caoimh bírák,

előtanácsnok: N. Jääskinen,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

a előtanácsnok indítványának a 2012. október 25-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Keresetével az Európai Bizottság annak megállapítását kéri a Bíróságtól, hogy azzal, hogy a hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: héa) kedvezményes mértékét alkalmazta az alábbi termék kategóriák vonatkozásában:

– gyógyszerkészítmények előállításához szokásosan és megfelelően alkalmazható gyógyászati anyagok;

– olyan gyógyászati berendezések, eszközök, felszerelések és készülékek, amelyek objektíven vizsgálva kizárólag emberi vagy állati betegségek vagy állapotok megelőzésére, diagnosztizálására, kezelésére, enyhítésére vagy gyógyítására használhatók, de amelyek rendeltetése nem rendszerint fogyatékoságok enyhítése vagy kezelése fogyatékosággal élők

általi személyes és kizárólagos használatuk során;

– alapvetően és főképpen állatok testi fogyatékoságainak ellensúlyozására felhasználható készülékek és eszközök;

– és végül alapvetően és főképpen emberi fogyatékoságok ellensúlyozására használt olyan készülékek és eszközök, amelyek rendeltetése nem fogyatékosággal élők általi személyes és kizárólagos használatuk;

a Spanyol Királyság nem teljesítette a közös hozzáadottértékadó-rendszerrel szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; a továbbiakban: héairányelv) III. mellékletével együttesen értelmezett 98. cikkével eredő kötelezettségeit.

Jogi háttér

Az uniós jog

2 A 2006/112 irányelv 96. cikke elírja:

„A tagállamok egy általános HÉA-mértéket alkalmaznak, amelyet minden egyes tagállam az adóalap százalékában határoz meg, és amely azonos a termékértékesítésre és a szolgáltatásnyújtásra.”

3 A 2006/112 irányelv 97. cikkének (1) bekezdése úgy rendelkezik, hogy „2006. január 1-jétől 2010. december 31-ig az általános adómérték nem lehet kevesebb, mint 15%”.

4 Ezen irányelv 98. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) A tagállamok egy vagy két kedvezményes adómértéket alkalmazhatnak.

(2) A kedvezményes adómértéket csak a III. mellékletben szereplő kategóriák termékértékesítéseire és szolgáltatásnyújtásaira lehet alkalmazni.

[...]

Ha a tagállamok az (1) bekezdésben meghatározott kedvezményes adómértéket az egyes termékekre alkalmazzák, a Kombinált Nomenklatúrát alkalmazhatják az adott termékek pontos meghatározásához.”

5 Az említett irányelv 99. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„A kedvezményes adómértéket az adóalap százalékában kell meghatározni, amely nem lehet kevesebb, mint 5%.”

6 Ugyanezen irányelv 114. cikke (1) bekezdésének első albekezdése értelmében:

„Azon tagállamok, amelyek 1993. január 1-jén kötelesek voltak az 1991. január 1-jén alkalmazott általános adómértékük több mint 2%-kal történő emelésére, a 99. cikkben rögzített minimum adómértéknél alacsonyabb kedvezményes adómértéket alkalmazhatnak a III. mellékletben szereplő termék- és szolgáltatáskategóriák tekintetében.”

7 A 2006/112 irányelv III. melléklete, amelynek címe: „Az olyan termékek és szolgáltatások jegyzéke, amelyek értékesítésére a 98. cikkben említett kedvezményes adómértéket lehet alkalmazni”, 3. és 4. pontjában a következőket említi:

„3. általában az egészségügyben, a betegségek megelőzésére, gyógykezelésre és az állatgyógyászatban használt gyógyszerészeti termékek, beleértve a fogamzásgátló és n?i egészségügyi védekezésre használt termékeket;

4. általában a fogyatékoság enyhítésére, illetve kezelésére szolgáló gyógyászati berendezések, segédeszközök és más felszerelések, amelyek a fogyatékosággal él?k személyes és kizárólagos használatára szolgálnak, beleértve az ilyen termékek javítását is, továbbá a gépkocsiban használatos gyermekülések értékesítése”.

A nemzeti jog

8 Az 1992. december 28-i 37/1992. sz. törvény (a BOE 1992. december 29-i 312. száma, 44247. o.) jelen ügyben alkalmazandó változatának (a továbbiakban: héatörvény) 91. cikke első bekezdése 1. albekezdésének 5. és 6. pontja 8%-os kedvezményes héamérték alkalmazásáról rendelkezik a következ? termékek értékesítése, Közösségen belüli beszerzése és behozatala esetén:

„5. Állatgyógyászati felhasználású gyógyszerkészítmények és az el?állításukhoz szokásosan és megfelel?en alkalmazható gyógyászati anyagok.

6. Olyan berendezések és segédeszközök, beleértve a korrekciós lencsével ellátott szemüvegeket és kontaktlencsét, amelyek objektíven vizsgálva alapvet?en vagy f?képpen emberek vagy állatok testi fogyatékoságainak ellensúlyozására használhatók fel, beleértve mozgáskéességük és kommunikációs képességeik korlátozottságát is.

Olyan gyógyászati berendezések, eszközök, felszerelések és készülékek, amelyek objektíven vizsgálva kizárólag emberi vagy állati betegségek vagy állapotok megelőzésére, diagnosztizálására, kezelésére, enyhítésére vagy gyógyítására használhatók.

E kategória nem terjed ki a kozmetikai termékekre és a személyes higiéniai termékekre, kivéve az egészségügyi betéteket, a tamponokat és a pelenkabetéteket.”

9 A héatörvény 91. cikke második bekezdése 1. albekezdésének 3. pontja rendelkezik a 2006/112 irányelv 114. cikkének (1) bekezdésében szerepl? „minimum adómértéknél alacsonyabb” héamérték alkalmazásáról, amely a Spanyol Királyság esetében 4% az alábbi termékek értékesítése, Közösségen belüli beszerzése és behozatala esetén:

„Emberi használatra szánt gyógyszerek, valamint az el?állításukhoz szokásosan és megfelel?en alkalmazható gyógyászati anyagok, gyógyszerészeti formulák és közvetít? termékek.”

A pert megelőz? eljárás

10 2010. március 22-i felszólító levelével a Bizottság arról tájékoztatta a Spanyol Királyságot, hogy álláspontja szerint a héatörvény 91. cikke első bekezdése 1. albekezdésének 5. és 6. pontjában, valamint 91. cikke második bekezdése 1. albekezdésének 3. pontjában meghatározott kedvezményes héamérték alkalmazása sérti a Spanyol Királyságnak a 2006/112 irányelvb?l ered? kötelezettségeit.

11 A Spanyol Királyság 2010. május 28-i válaszában azt állította, hogy a kedvezményes héamértéknek a héairányelv hivatkozott rendelkezéseiben szerepl? termékekre történ? alkalmazását a 2006/112 irányelv III. mellékletének 3. és 4. pontja lehetővé teszi, és ezért az összhangban áll az utóbbi irányelvvel.

12 A fenti következtetés alátámasztására a Spanyol Királyság először is arra hivatkozott, hogy az említett III. melléklet 3. pontja értelmében vett „gyógyszerészeti termékek” fogalmát a gyógyszerészeti terméknek a nemzeti jogrendben alkalmazandó fogalommeghatározásával összhangban kell értelmezni, amely nem csupán a gyógyszerkészítményeket, hanem a gyógyászati készülékeket és berendezéseket is magában foglalja. Ezt követően azt állította, hogy a nemzeti jogszabályban meghatározott kész gyógyszereket, magisztrális gyógyszereket, gyógyszerári készítményeket, hatóanyagokat és gyógyszerformákat az említett III. melléklet 3. pontja értelmében vett „gyógyszerészeti termékek”-nek kell tekinteni. Végül a Spanyol Királyság arra hivatkozik, hogy az említett melléklet 4. pontjában szereplő „fogytékossággal él[...].” fogalmát az Egészségügyi Világszervezet e tárgyban kiadott iránymutatásai alapján úgy kell érteni, hogy az minden olyan személyre vonatkozik, aki munkaképtelenséget okozó betegségben szenved.

13 Mivel a Bizottság a fenti választ nem találta meggyőzőnek, 2010. november 25-én indokolással ellátott véleményt bocsátott ki, amelyben felszólította a Spanyol Királyságot arra, hogy az említett vélemény kézhezvételétől számított két hónapon belül tegyen eleget az abban foglaltaknak.

14 A spanyol hatóságok 2011. január 31-i levelükben fenntartották azon álláspontjukat, amely szerint a vitatott nemzeti rendelkezések összhangban vannak a 2006/112 irányelvvel.

15 Mivel e választ nem találta kielégítőnek, a Bizottság a jelen kereset benyújtása mellett döntött.

A keresetről

Előzetes megállapítások

16 Előzetesen meg kell vizsgálni a Spanyol Királyság azon érvét, amely szerint a 2006/112 irányelv III. mellékletében említett termék- és szolgáltatáskategóriáknak nem eléggé egyértelmű a meghatározása ahhoz, hogy az igazolja a kötelezettségszegés megállapítása iránti kereset előterjesztését, és ezért az említett melléklet 3. és 4. pontjának a Bizottság által elvégzett megszorító értelmezését nem lehet más – különösen a nemzeti jogon alapuló – értelmezéssel szemben előnyben részesíteni.

17 A Bizottság szerint azonban az említett melléklet rendelkezései kellően pontosak, és azokat az uniós jog egységes alkalmazásának követelménye és az egyenlőség elve alapján az egész Unióban önállóan és egységesen kell értelmezni. Ezenkívül rámutat, hogy a Spanyol Királyságot a Bizottság indokolással ellátott véleménye kellően tájékoztatta kötelezettségei terjedelméről.

18 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából következik, hogy szigorúan kell értelmezni az olyan rendelkezéseket, amelyek eltérést engedélyeznek valamely elvtől (lásd különösen a C-399/93. sz., Oude Luttikhuis és társai ügyben 1995. december 12-én hozott ítélet [EBHT 1995., I-4515. o.] 23. pontját; a C-83/99. sz., Bizottság kontra Spanyolország ügyben 2001. január 18-án hozott ítélet [EBHT 1995., I-445. o.] 19. pontját, valamint a C-41/09. sz., Bizottság kontra Hollandia ügyben 2011. március 3-án hozott ítélet [EBHT 2011., I-831. o.] 58. pontját).

19 A Bíróság korábban azt is több ízben kimondta, hogy az uniós jog egységes alkalmazásának követelményéből és az egyenlőség elvéből az következik, hogy a jelentésének és hatályának meghatározása érdekében a tagállami jogokra kifejezett utalást nem tartalmazó uniós jogi rendelkezést az egész Európai Unióban önállóan és egységesen kell értelmezni (lásd a C-424/10. és C-425/10. sz., Ziolkowski és Szeja egyesített ügyekben 2011. december 21-én hozott

ítélet [EBHT 2011., I-14035. o.] 32. pontját, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

20 A fenti megfontolásokból következik, hogy ahogyan azt a Bizottság állította, az uniós jog azon szabályait, amelyek kedvezményes héamérték alkalmazását teszik lehetővé, a tagállamok számára elismert, azon elvtől való eltérési lehetőségként, amely szerint az általános adómérték alkalmazandó, szigorúan kell értelmezni. Ezenkívül, mivel a 2006/112 irányelv III. mellékletének 3. és 4. pontja nem tartalmaz kifejezett utalást a tagállamok jogára, azokat az egész Unióban önállóan és egységesen kell értelmezni.

21 Ellentétben azzal, amit a Spanyol Királyság állít, e megállapításokat nem cáfolja azon körülmény, hogy az említett pontok olyan általános termék kategóriákat sorolnak fel, amelyeket később a tagállamoknak kell nemzeti jogszabályaikban pontosítaniuk.

22 E tekintetben elegendő megjegyezni, hogy – ahogyan arra a főtanácsnok indítványának 25. pontjában rámutatott – a tagállamok azon különös termék kategóriák meghatározása során, amelyek esetében kedvezményes héamértéket alkalmaznak, kötelesek tiszteletben tartani az említett pontokban szereplő kategóriáknak a Bíróság által értelmezett határait.

A kedvezményes héamértéknek a gyógyszerkészítmények előállításához szokásosan és megfelelően alkalmazható gyógyászati anyagokra történő alkalmazásán alapuló első kifogásról

Az első kifogás hatályáról

– A felek érvei

23 A Spanyol Királyság mind ellenkérelmében, mind pedig viszonzválaszában vitatja a Bizottságnak a héatörvény 91. cikke második bekezdése 1. albekezdésének 3. pontjában említett „közvetítő termékek”-et érintő érvelését.

24 Álláspontja szerint a Bizottságnak a pert megelőző eljárás során és a keresetben megjelölt kifogások között megfogalmazott első kifogása kizárólag a gyógyászati anyagokra vonatkozott, kizárva az említett „közvetítő termékek”-et.

25 A Bizottság cáfolja a Spanyol Királyság által ellenkérelmében és viszonzválaszában a „közvetítő termékek” kapcsán tett kijelentéseket, és megerősíti, hogy vitatja a kedvezményes héamérték e termékekre történő alkalmazását.

– A Bíróság álláspontja

26 Emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság eljárási szabályzata 120. cikkének c) pontjából és az azzal kapcsolatos ítélkezési gyakorlatból következik, hogy a keresetlevélnek meg kell jelölnie a jogvita tárgyát, és tartalmaznia kell a jogalapok rövid ismertetését, illetve annak kell-een egyértelműnek és pontosnak kell lennie ahhoz, hogy az alperes elő tudja készíteni védekezését, valamint a Bíróság gyakorolhassa felülvizsgálati jogkörét. Mindebből következik, hogy a kereset alapjául szolgáló alapvető ténybeli és jogi elemeknek magából a keresetlevél szövegéből kell egységes és érthető módon következniük, és a keresetlevélben a kérelmeket egyértelműen kell megfogalmazni, nehogy a Bíróság a határozatában túlterjeszkedjen a kereseti kérelmen, vagy ne határozzon valamely kifogás tekintetében (lásd a C-343/08. sz., Bizottság kontra Cseh Köztársaság ügyben 2010. január 14-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-275. o.] 26. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

27 A jelen ügyben meg kell állapítani, hogy jöllehet a Bizottság felszólító levelében, indokolással ellátott véleményében és keresetlevelében több alkalommal is említi a „közvetít? termékeket”, e termékeket sem kifogásai között, sem kereseti kérelmeiben nem szerepelteti.

28 Következésképpen a jelen kereset els? kifogását úgy kell érteni, hogy a Bizottság azt kifogásolja a Spanyol Királysággal szemben, hogy kizárólag a gyógyszerkészítmények el?állításához szokásosan és megfelel?en alkalmazható gyógyászati anyagok esetében alkalmaz kedvezményes héamértéket.

Az ügy érdemér?l

– A felek érvei

29 Els? kifogásával a Bizottság úgy véli, hogy a gyógyszerkészítmények el?állításához szokásosan és megfelel?en alkalmazható gyógyászati anyagok esetében a kedvezményes héamértéknek a héatörvény 91. cikke els? bekezdése 1. albekezdésének 5. pontja és 91. cikke második bekezdése 1. albekezdésének 3. pontja alapján történ? alkalmazása ellentétes a 2006/112 irányelvvvel.

30 E tekintetben arra hivatkozik, hogy az említett irányelv III. mellékletének 3. pontja lehet?vé teszi a tagállamok számára, hogy kedvezményes héamértéket alkalmazzanak olyan termékekre, amelyek teljesítenek bizonyos feltételeket, azaz egyrészt?l „gyógyszerészeti termékek”-nek kell lenniük, másrészt?l e termékeket „általában az egészségügyben, a betegségek megelőzésére, gyógykezelésre és az állatgyógyászatban” kell használni.

31 A Bizottság szerint a gyógyászati anyagok nem végtermékek, ezért nem tekinthet?k olyan termékeknek, amelyeket „általában az egészségügyben, a betegségek megelőzésére, gyógykezelésre és az állatgyógyászatban használ[nak]”.

32 E következtetést meger?síti az a megállapítás, amely szerint ha az uniós jogalkotó a 2006/112 irányelv III. mellékletének valamely pontjába nem csupán a késztermékeket, hanem az e termékek el?állításához felhasznált termékeket is bele kívánta volna foglalni, arról kifejezetten rendelkezett volna.

33 A Bizottság ezenkívül hivatkozik az emberi felhasználásra szánt gyógyszerek közösségi kódexér?l szóló, 2001. november 6-i 2001/83/EK európai parlamenti és tanácsi irányelvben (HL L 311., 67. o.; magyar nyelv? különkiadás 13. fejezet, 27. kötet, 69. o.) szerepl? fogalommeghatározásokra. Az említett irányelvb?l következik, hogy a magisztrális gyógyszerek és a gyógyszerári készítmények gyógyszerészeti végtermékek, míg a hatóanyagok, amelyeket az irányelv úgy határoz meg, mint a gyógyszereket alkotó anyagok, nem olyan végtermékek, amelyeket emberi vagy állati fogyasztásra szántak.

34 Ezzel szemben a Spanyol Királyság azt állítja, hogy a gyógyászati anyagok „gyógyszerészeti termékek” a 2006/112 irányelv III. mellékletének 3. pontja értelmében.

35 A Spanyol Királyság úgy véli, hogy a „gyógyszerészeti termékek” fogalma uniós jogi szint? meghatározásának hiányában a tagállamok alkalmazhatják a nemzeti jogrendjükben szerepl? meghatározásokat. Márpedig több nemzeti törvényben e fogalmat olyan széles értelemben határozzák meg, mint amely a gyógyászati anyagokat is magában foglalja.

36 A Spanyol Királyság ezenfelül arra hivatkozik, hogy bizonyos gyógyászati anyagok végtermékként is értékesíthet?k, anélkül hogy azokat más anyagokkal össze kellene keverni.

37 A Bizottság válaszában elismeri, hogy amennyiben a gyógyászati anyagokat gyógyszerészeti végtermékként, a fogyasztó általi közvetlen felhasználás érdekében értékesítik, nincs akadálya annak, hogy azokra kedvezményes héamértéket alkalmazzanak. E vonatkozásban emlékeztet a Bíróság ítélezési gyakorlatára, amely szerint a kedvezményes héamérték alkalmazása olyan termék esetében, amely különböző módokon is felhasználható, minden egyes értékesítési ügylet esetében azon meghatározott felhasználástól függ, amelyre e terméket a vevő szánta (a fent hivatkozott Bizottság kontra Hollandia ügyben hozott ítélet 65. pontja).

– A Bíróság álláspontja

38 A felek álláspontja a 2006/112 irányelv III. mellékletének 3. pontja értelmében vett „általában az egészségügyben, a betegségek megelőzésére, gyógykezelésre és az állatgyógyászatban használt gyógyszerészeti termékek” fogalmának értelmezése vonatkozásában eltér. Nevezetesen arról van szó, hogy az említett fogalom felölelheti-e a gyógyszerkészítmények előállításához szokásosan és megfelelően alkalmazható gyógyászati anyagokat.

39 E tekintetben meg kell említeni – ahogyan arra a Bizottság keresetében is hivatkozik –, hogy az említett 3. pont két feltételt teljesítő termékek esetében teszi lehetővé kedvezményes héamérték alkalmazását. Egyrészt a „gyógyszerészeti termékek”-nek kell lenniük, másrészt pedig e termékeket „általában az egészségügyben, a betegségek megelőzésére, gyógykezelésre és az állatgyógyászatban” kell használni.

40 A Bizottság annak megfontolását javasolja, hogy az említett III. melléklet értelmében vett „gyógyszerészeti termékek” fogalma összehasonlítható a 2001/38 irányelv 1. cikkében szereplő „gyógyszer” fogalmával.

41 Jelezni kell azonban – ahogyan arra a főtanácsnok indítványának 33–35. pontjában is rámutatott –, hogy a fenti két fogalom között jelentős eltérések állnak fenn.

42 Először is meg kell állapítani, hogy a 2001/83 irányelv és a 2006/112 irányelv legtöbb nyelvi változata az említett fogalmak vonatkozásában eltérő kifejezéseket használ. Így az említett két aktus angol nyelvi változatában a „gyógyszer” és a „gyógyszerészeti termék” fogalmát egyrészt a „medicinal product”, másrészt a „pharmaceutical product” kifejezés jelöli. Ugyanez a helyzet különösen a spanyol („medicamento” és „producto farmacéutico”), a litván („vaistai” és „farmacijos gaminiai”), a lengyel („produkt leczniczy” és „produkty farmaceutyczne”), a román („medicament” és „produsele farmaceutice”), a szlovén („zdravilo” és „farmaceutski izdelki”), valamint a svéd nyelvi változat („läkemedel” és „farmaceutiska produkter”) esetében. Ezenkívül egyértelműen látszik, hogy a 2006/112 irányelv III. melléklete által követett célok eltérnek a 2001/83 irányelv által követettektől, amennyiben az utóbbi célja az emberi felhasználásra szánt gyógyszerek forgalomba hozatala feltételeinek harmonizációja. Végül emlékeztetni kell arra, hogy míg a 2001/83 irányelv kizárólag az emberi felhasználású gyógyszerekre alkalmazandó, a III. melléklet 3. pontja az állatgyógyászati felhasználást is magában foglalja.

43 E feltételek mellett – a Bizottság állításával ellentétben – meg kell állapítani, hogy az említett 3. pont értelmében vett „gyógyszerészeti termék” fogalmát, amely magában foglalja a 2001/83 irányelv értelmében vett „gyógyszer” fogalmát is, úgy kell értelmezni, hogy az az utóbbinál szélesebb körű jelentéssel rendelkezik.

44 Az említett értelmezés egyébiránt megfelel a 2010. december 15-i 1238/2010/EU európai parlamenti és tanácsi rendelettel (HL L 348., 36. o.) módosított, a vám- és a statisztikai nomenklatúráról, valamint a Közös Vámtarifáról szóló, 1987. július 23-i 2658/87/EGK tanácsi rendelet (HL L 256., 1. o.; magyar nyelvű kiadás 2. fejezet, 2. kötet, 382. o.) I. mellékletét

képez? Kombinált Nomenklatúra 30. fejezetében használt „gyógyszerészeti termék” fogalmának, amely gyógyszerészeti terméként nem csupán a gyógyszereket, hanem egyéb készítményeket és gyógyszerészeti cikkeket is említ, mint például a vattát, a gézt, a kötszereket és hasonló termékeket.

45 Ráadásul a 2006/112 irányelv III. melléklete 3. pontjának utolsó mondata olyan termékekre utal, amelyek nem érthetők bele a 2001/83 irányelv értelmében vett „gyógyszer” fogalmába, mint például „a fogamzásgátló és női egészségügyi védekezésre használt termékek[...].”

46 Ezenkívül ahhoz, hogy a termékek az említett 3. pontban említett kategóriába tartozzanak, az is szükséges, hogy a termékeket „általában az egészségügyben, a betegségek megelőzésére, gyógykezelésre és az állatgyógyászatban használják”.

47 E megállapításokból következik, hogy az említett 3. pont csak olyan végtermékekre vonatkozik, amelyek alkalmasak arra, hogy azokat a végfogyasztó közvetlenül felhasználja, és kizárja a gyógyszerek elállításához használható olyan termékeket, amelyeket rendszerint később fel kell dolgozni.

48 Ezen értelmezést megerősíti a 2006/112 irányelv III. mellékletének célja, amely arra irányul, hogy a hiba terhét végső soron viselő fogyasztó számára kevésbé költségessé tegyen bizonyos, különösen szükségesnek tekintett termékeket.

49 Végül, ahogyan azt a főtanácsnok indítványának 39. pontjában kifejtette, abban az esetben, ha valamely gyógyászati anyag végtermékként értékesíthető, anélkül hogy azt más anyagokkal kellene keverni, és ily módon azt a végfogyasztó „az egészségügyben, a betegségek megelőzésére, gyógykezelésre és az állatgyógyászatban” közvetlenül felhasználhatja, akkor nem indokolt, hogy ne lehessen arra kedvezményes héamértéket alkalmazni.

50 A fentiekre tekintettel meg kell állapítani, hogy a 2006/112 irányelv III. mellékletének 3. pontja csak abban az esetben teszi lehetővé gyógyászati anyagok esetében kedvezményes héamérték alkalmazását, ha alkalmasak arra, hogy azokat a végfogyasztó az egészségügyben, a betegségek megelőzésére, gyógykezelésre és az állatgyógyászatban közvetlenül felhasználja.

51 E feltételek mellett meg kell állapítani, hogy a Bizottság által hivatkozott első kifogás megalapozott.

A kedvezményes héamértéknek olyan gyógyászati berendezések, eszközök, felszerelések és készülékek vonatkozásában történő alkalmazásán alapuló második kifogásról, amelyek objektíven vizsgálva kizárólag emberi vagy állati betegségek vagy állapotok megelőzésére, diagnosztizálására, kezelésére, enyhítésére vagy gyógyítására használhatók

A felek érvei

52 A Bizottság úgy véli, hogy a kedvezményes héamértéknek olyan gyógyászati berendezések, eszközök, felszerelések és készülékek vonatkozásában történő, a héatörvény 91. cikke első bekezdése 1. albekezdése 6. pontjának második bekezdésében előírt alkalmazása, amelyek objektíven vizsgálva kizárólag emberi vagy állati betegségek vagy állapotok megelőzésére, diagnosztizálására, kezelésére, enyhítésére vagy gyógyítására használhatók, ellentétes a 2006/112 irányelvvel.

53 Egyrészt a kedvezményes héamértéknek – a fent hivatkozott nemzeti rendelkezés alapján – az állatgyógyászati diagnosztizálásra és kezelésre szolgáló felszerelések vonatkozásában történő alkalmazása nincs összhangban a 2006/112 irányelv III. mellékletének 4. pontjával, amely

a kizárólag emberek által használt felszerelésekre, segédeszközökre és más berendezésekre vonatkozik.

54 Másrészt az említett melléklet 3. pontja nem alkalmazható. Az említett rendelkezés értelmében vett „gyógyszerészeti termékek” fogalmát ugyanis a 2001/83 irányelv értelmében vett „gyógyszer” fogalmával rokon értelműnek kell tekinteni. Következésképpen ezen általános használatú gyógyászati berendezések, készülékek, eszközök és felszerelések nem tartozhatnak az említett „gyógyszerészeti termékek” fogalma alá.

55 Ezzel szemben a Spanyol Királyság úgy véli, hogy a héatörvény 91. cikke első bekezdése 1. albekezdése 6. pontjának második bekezdésében említett termékek az említett melléklet 3. pontjának hatálya alá tartoznak.

56 Azt állítja, hogy az említett 3. pontban említett kategória nem csupán a gyógyszereket, hanem a gyógyászati berendezéseket is magában foglalja. Ezen értelmezés alátámasztása érdekében arra hivatkozik, hogy az EUMSZ 168. cikk mind a gyógyszerekre, mind a gyógyászati célú eszközökre utal, és ezért a „gyógyszerészeti termékek” fogalma alá besorolható, fent említett két termék kategóriának azonos védelmet kell biztosítani.

57 Ezenkívül a fenti értelmezés nem üresítené ki a 2006/112 irányelv III. mellékletének 4. pontját. Az említett pontban szerepel, „a fogyatékoság enyhítésére, illetve kezelésére szolgáló [azon] gyógyászati berendezések[et], [...] amelyek a fogyatékosággal élők személyes és kizárólagos használatára szolgálnak,” különleges használatra tervezték. Nem ellentmondó tehát azt állítani, hogy az említett melléklet 3. pontja értelmében vett „gyógyszerészeti termék” fogalma nem csupán a gyógyszereket, hanem az olyan, nem különleges használatra tervezett, hanem „általában az egészségügyben, a betegségek megelőzésére, gyógykezelésre és az állatgyógyászatban használt” gyógyászati berendezéseket is felöleli.

A Bíróság álláspontja

58 A Bizottság azt rója fel a Spanyol Királyságnak, hogy kedvezményes héamértéket alkalmazott az olyan gyógyászati berendezésekből, eszközökből, felszerelésekből és készülékekből álló termék kategóriára, amelyek „objektíven vizsgálva kizárólag emberi vagy állati betegségek vagy állapotok megelőzésére, diagnosztizálására, kezelésére, enyhítésére vagy gyógyítására használhatók”.

59 Ahogyan azt a Bizottság állította, a 2006/112 irányelv III. mellékletének 4. pontja nem teszi lehetővé kedvezményes héamérték alkalmazását e termék kategória vonatkozásában, mivel egyrészt a hatálya nem terjed ki az általános használatú gyógyászati berendezésekre, eszközökre, felszerelésekre és készülékekre, másrészt pedig csak az emberi felhasználásra vonatkozik, kizárva ezzel az állatgyógyászati alkalmazást.

60 Ily módon a Bizottság második kifogása megalapozottságának megítélése érdekében azt kell megvizsgálni, hogy a héatörvény 91. cikke első bekezdése 1. albekezdése 6. pontjának első bekezdésében említett termékek tekinthetők-e az említett III. melléklet 3. pontja értelmében vett „gyógyszerészeti termékek”-nek.

61 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy ahogyan már a jelen ítélet 43. pontjában is megállapítást nyert, az említett rendelkezés értelmében vett „gyógyszerészeti termék” fogalmát, amely magában foglalja a 2001/83 irányelv értelmében vett „gyógyszer” fogalmát, az utóbbinál szélesebb értelemmel rendelkező fogalomként kell értelmezni.

62 Minderre tekintettel a Spanyol Királyság azon érve, amely szerint a „gyógyszerészeti

termék” fogalma magában foglalhat minden általános használatú gyógyászati berendezést, eszközt, felszerelést és készüléket, nem fogadható el.

63 Ugyanis a 2006/112 irányelv III. mellékletében szereplő termék kategóriákat a jelen ítélet 18. pontjában felidézett ítélkezési gyakorlat alapján nem csupán szigorúan kell értelmezni azért, mert a szóban forgó uniós jogi rendelkezés eltérést enged? rendelkezés, hanem az említett mellékletben használt fogalmakat a szóban forgó kifejezések szokásos értelmével összhangban is kell értelmezni. Márpedig meg kell állapítani, hogy a „gyógyszerészeti termék” fogalmának a köznyelvben meglév? szokásos értelmére tekintettel a gyógyászati vagy állatgyógyászati használatú berendezések, felszerelések, készülékek és eszközök nem tekinthet?k az említett fogalom alá tartozóknak.

64 Ezen értelmezést meger?síti a 2006/112 irányelv III. mellékletének általános rendszere és különösen az a körülmény, hogy az említett melléklet 4. pontjában a különleges használatú gyógyászati berendezések kifejezetten szerepelnek. Ahogyan ugyanis a Bizottság megjegyezte, e rendelkezés kiüresedne, ha az említett melléklet 3. pontját úgy kellene értelmezni, hogy az minden gyógyászati berendezés vagy készülék esetében a célzott felhasználásra tekintet nélkül lehet?vé teszi a kedvezményes héamérték alkalmazását.

65 Ezt követ?en emlékeztetni kell arra, hogy – ahogyan az a jelen ítélet 48. pontjában is szerepel –, a kedvezményes héamérték alkalmazásának célja különösen egyes alapvet? termékek költségének csökkentése a végfogyasztó számára. Márpedig a gyógyászati és állatgyógyászati berendezések, készülékek, eszközök, valamint felszerelések költségét ritkán viseli közvetlenül a végfogyasztó, mivel e termékeket f?ként az egészségügyi ágazat szakemberei használják szolgáltatások nyújtása céljából, mely utóbbiak maguk is mentesíthet?k a héa alól a 2006/112 irányelv 132. cikke alapján.

66 A fenti értelmezés ráadásul nem összeegyeztethetetlen az EUMSZ 168. cikkel. E tekintetben elegend? megállapítani, hogy noha az említett cikk (4) bekezdésének c) pontja valóban gyógyszerekre és gyógyászati célú eszközökre utal, az említett rendelkezés célja – azaz magas szint? min?ségi és biztonsági normák felállítása – jelent?sen eltér a 2006/112 irányelv III. mellékletének fent bemutatott céljától.

67 A fenti megfontolásokból következik, hogy az említett mellékletnek sem a 4., sem pedig a 3. pontja nem teszi lehet?vé kedvezményes héamérték alkalmazását „olyan gyógyászati berendezések, eszközök, felszerelések és készülékek [tekintetében], amelyek objektíven vizsgálva kizárólag emberi vagy állati betegségek vagy állapotok megelőzésére, diagnosztizálására, kezelésére, enyhítésére vagy gyógyítására használhatók”.

68 E feltételek mellett a Bizottság második kifogását megalapozottnak kell tekinteni.

A kedvezményes héamértéknek az állatok testi fogyatékoságainak enyhítésére használt termékek tekintetében történ? alkalmazásán alapuló harmadik kifogásról

A felek érvei

69 A Bizottság arra hivatkozik, hogy a kedvezményes héamértéknek a héatörvény 91. cikke első bekezdése 1. albekezdése 6. pontjának első bekezdése alapján az állatok testi fogyatékoságainak enyhítésére használt termékek tekintetében történ? alkalmazása ellentétes a 2006/112 irányelvvel. Ahogyan a Bizottság által az első két kifogás keretében kifejtett érvek nyilvánvalóvá teszik, sem a 2006/112 irányelv III. mellékletének 3. pontja – amelynek a hatálya *stricto sensu* a gyógyszerészeti termékekre korlátozódik –, sem pedig annak 4. pontja – amelynek a hatálya az említett termékek emberi felhasználására korlátozódik – nem teszi lehet?vé az

említett adómértéknek e termékekre történő alkalmazását.

70 A Spanyol Királyság ellenkérelmében a pert megelőző eljárás különböző szakaszai során adott válaszokra utal, amelyekben lényegében azt állította, hogy az említett melléklet 3. pontja magában foglalja a gyógyászati és állatgyógyászati berendezéseket és készülékeket.

A Bíróság álláspontja

71 A Bizottság harmadik kifogása megalapozottságának megállapítása érdekében egyrészt a jelen ítélet 61–67. pontjában említetteknek megfelelően rá kell mutatni, hogy a 2006/112 irányelv III. melléklete 3. pontjának értelmében vett „gyógyszerészeti termék” fogalma nem értelmezhető úgy, hogy az magában foglalja a gyógyászati és állatgyógyászati berendezéseket, valamint készülékeket.

72 A fentiekből következik, hogy e rendelkezés nem teszi lehetővé a kedvezményes héamértéknek az állatok testi fogyatékoságainak enyhítésére használható készülékek és eszközök tekintetében történő alkalmazását.

73 Másrészt az említett melléklet 4. pontjának szövegéből egyértelműen kitűnik, hogy e rendelkezés csak olyan gyógyászati berendezésekre, segédeszközökre és más készülékekre vonatkozik, amelyek rendszerint az embereknél fellépő fogyatékoság enyhítésére vagy kezelésére szolgálnak. Nyilvánvaló ugyanis, hogy az említett rendelkezés második mondatában használt „fogyatékosággal élők” fogalma nem testi fogyatékosággal élő állatokra, hanem kizárólag személyekre vonatkozik.

74 Ráadásul, ahogyan azt a Bizottság joggal állította, figyelembe kell venni, hogy ha az uniós jogalkotó az említett melléklet 4. pontjában említett termékkategóriába az állatgyógyászati vonulatot is bele kívánta volna foglalni, azt kifejezetten említette volna, ahogyan azt az említett melléklet 3. pontjában meg is tette.

75 A fentiekből következik, hogy a 2006/112 irányelv III. mellékletének sem a 4., sem pedig a 3. pontja nem teszi lehetővé kedvezményes héamértéknek az állatok testi fogyatékoságainak enyhítésére használt készülékek és eszközök tekintetében történő alkalmazását.

76 E feltételek mellett a Bizottság harmadik kifogását megalapozottnak kell tekinteni.

A kedvezményes héamértéknek olyan, alapvetően és főképpen emberi fogyatékoságok ellensúlyozására használt készülékek és eszközök tekintetében történő alkalmazásán alapuló negyedik kifogásról, amelyek rendeltetése nem fogyatékosággal élők általi személyes és kizárólagos használat

A felek érvei

77 A Bizottság azt állítja, hogy a kedvezményes héamértéknek a héatörvény 91. cikke első bekezdése 1. albekezdésének 6. pontja szerinti, olyan készülékek és eszközök vonatkozásában történő alkalmazása, amelyeket alapvetően és főképpen emberi fogyatékoságok ellensúlyozására használnak, de amelyek rendeltetése nem fogyatékosággal élők személyes és kizárólagos használat, ellentétes a 2006/112 irányelvvvel.

78 E vonatkozásban megjegyzi, hogy a 2006/112 irányelv III. mellékletének 4. pontja lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy a bizonyos feltételeknek megfelelő termékek esetében kedvezményes héamértéket alkalmazzanak. Egyrészt e termékeknek „gyógyászati berendezések[nek], segédeszközök[nek] és más felszerelések[nek]” kell minősülniük, másrészt „általában a fogyatékoság enyhítésére, illetve kezelésére [...], a fogyatékosággal élők

személyes és kizárólagos használatára [kell] szolgáln[iu]k”.

79 Következésképpen az említett 4. pont nem az általános használatú gyógyászati felszereléseket foglalja magában, hanem a kizárólag azokat, amelyek „fogyatékossgal él?k személyes és kizárólagos” használatára szolgálnak. Ezen értelmezést egyébiránt a héabizottság által elfogadott iránymutatások is meger?sítik.

80 A fenti megállapításokra tekintettel a Bizottság úgy véli, hogy amennyiben a héatörvény kedvezményes héamérték alkalmazásáról rendelkezik az „alapvet?en és f?képpen fogyatékossgok ellensúlyozására használ[t]” készülékek és eszközök vonatkozásában, hatálya túllép a 2006/112 iránylev által megengedett mértéken.

81 A Bizottság ezenkívül úgy véli, hogy a Spanyol Királyság a felszólító levélre adott válaszában túlzottan széles értelmet tulajdonított a „fogyatékossg” fogalmának, amikor az említett fogalmat a „betegség” fogalmával rokon értelm?nek tekintette.

82 A Spanyol Királyság vitatja a „fogyatékossg” fogalmának a Bizottság által javasolt értelmezését. Azt állítja, hogy e fogalom egységes uniós szint? meghatározásának hiányában az Egészségügyi Világszervezet által meghatározott újabb fogalmakat kell alkalmazni. Márpedig az említett fogalmak alkalmazása során fogyatékossgal él? személynek kell tekinteni mindenkit, aki munkaképtelenséget okozó betegségben szenved. E fogalommeghatározás tehát lehet?vé teszi, hogy fogyatékossgal él?knek tekintsék az olyan betegségben szenved? személyeket, mint az AIDS, a rák vagy a veseelégtelenség, ami ily módon elejét veszi azon hátrányos megkülönböztetésnek, amely az ilyen betegségben szenved?ket sújthatja. Ezen értelmezés nem lehet eltér? csupán azon okból, hogy a jelen ügyben adójogi terület?l van szó.

83 A Spanyol Királyság egyébiránt azt állítja, hogy nehéz különbséget tenni a gyógyászati berendezések között annak meghatározása érdekében, hogy azok fogyatékossg esetére szolgálnak-e, és ismételten hivatkozik arra, hogy a 2006/112 iránylev III. mellékletének rendelkezéseire – azok pontatlansága miatt – nehéz kötelezettségszegést alapítani. Végül emlékeztet arra, hogy a héabizottság iránymutatásainak, amelyekre a Bizottság keresetében utal, nincs kötelez? ereje az értelmezésre nézve.

A Bíróság álláspontja

84 A Bizottság negyedik kifogásának vizsgálata céljából meg kell határozni, hogy a 2006/112 iránylev III. mellékletének 4. pontja alkalmazható-e olyan berendezésekre és eszközökre, amelyek nem a fogyatékossgal él?k személyes és kizárólagos használatára szolgálnak, hanem amelyeket alapvet?en vagy f?képpen az utóbbiak fogyatékossgának enyhítésére használnak.

85 E tekintetben meg kell említeni, hogy magából az említett 4. pontban szerepl? „személyes” és a „kizárólagos” kifejezések értelméb?l következik, hogy az nem vonatkozik az általános használatú berendezésekre.

86 Ily módon az a jelen ítélet 48. pontjában szerepl? cél, hogy bizonyos alapvet? termékek a végfogyasztó számára kevésbé költségesek legyenek, nem teszi lehet?vé a kedvezményes héamértéknek a kórházak és az egészségügyi szolgálatok szakemberei által használt, általános használatú gyógyászati berendezésekre történ? alkalmazásának igazolását.

87 E következtetést nem teszi kérdésessé a Spanyol Királyság azon érve, amely szerint bizonyos berendezések és készülékek mind általános használat, mind pedig fogyatékossgal él?k személyes és kizárólagos használatának is tárgyai lehetnek. E tekintetben elegend? emlékeztetni arra, hogy a Bíróság korábban már kimondta, hogy kedvezményes héamérték

alkalmazása olyan termék esetében, amely különböző módokon is felhasználható, minden egyes értékesítési ügylet esetében azon meghatározott felhasználástól függ, amelyre a terméket a vevő szánta (lásd analógia útján a fent hivatkozott Bizottság kontra Hollandia ügyben hozott ítélet 65. pontját).

88 A fentiekből következik, hogy az olyan készülékek és eszközök vonatkozásában, amelyeket alapvetően és főképpen emberi fogyatékosok ellensúlyozására használnak, de amelyek rendeltetése nem a fogyatékosokkal élő személyek általi személyes és kizárólagos használat, nem alkalmazható kedvezményes héamérték a 2006/112 irányelv III. mellékletének 4. pontja alapján.

89 E feltételek mellett a negyedik kifogást megalapozatlannak kell tekinteni, következésképpen a Bizottság keresetének helyt kell adni.

90 A fenti megállapítások összességére tekintettel meg kell állapítani, hogy a Spanyol Királyság azzal, hogy kedvezményes héamértéket alkalmazott az alábbiak vonatkozásában:

- gyógyszerkészítmények előállításához szokásosan és megfelelően alkalmazható gyógyászati anyagok;
- olyan gyógyászati berendezések, eszközök, felszerelések és készülékek, amelyek objektíven vizsgálva kizárólag emberi vagy állati betegségek vagy állapotok megelőzésére, diagnosztizálására, kezelésére, enyhítésére vagy gyógyítására használhatók, de amelyek rendeltetése nem rendszerint fogyatékosok enyhítése vagy kezelése fogyatékosokkal élő személyek általi személyes és kizárólagos használatuk során;
- alapvetően és főképpen állatok testi fogyatékosainak ellensúlyozására felhasználható készülékek és eszközök;
- és végül alapvetően és főképpen emberi fogyatékosok ellensúlyozására használt olyan készülékek és eszközök, amelyek rendeltetése nem fogyatékosokkal élő személyes és kizárólagos használatuk,

nem teljesítette a 2006/112 irányelv III. mellékletével együttesen értelmezett 98. cikkéből eredő kötelezettségeit.

A költségekről

91 Az eljárási szabályzat 138. cikkének 1. §-a alapján a Bíróság a pereszes felet kötelezi a költségek viselésére, ha a pernyertes fél ezt kérte. A Spanyol Királyságot, mivel pereszes lett, a Bizottság kérelmének megfelelően kötelezni kell a költségek viselésére.

A fenti indokok alapján a Bíróság (harmadik tanács) a következőképpen határozott:

1) A Spanyol Királyság azzal, hogy kedvezményes héamértéket alkalmazott az alábbiak vonatkozásában:

- **gyógyszerkészítmények előállításához szokásosan és megfelelően alkalmazható gyógyászati anyagok;**

- olyan gyógyászati berendezések, eszközök, felszerelések és készülékek, amelyek objektíven vizsgálva kizárólag emberi vagy állati betegségek vagy állapotok megelőzésére, diagnosztizálására, kezelésére, enyhítésére vagy gyógyítására használhatók, de amelyek rendeltetése nem rendszerint fogyatékoságok enyhítése vagy kezelése fogyatékosággal élők általi személyes és kizárólagos használatuk során;
- alapvetően és főképpen állatok testi fogyatékoságainak ellensúlyozására felhasználható készülékek és eszközök;
- és végül alapvetően és főképpen emberi fogyatékoságok ellensúlyozására használt olyan készülékek és eszközök, amelyek rendeltetése nem fogyatékosággal élők általi személyes és kizárólagos használatuk;

nem teljesítette a közös hozzáadottértékadó-rendszerrel szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv III. mellékletével együttesen értelmezett 98. cikkével rendelkező kötelezettségeit.

2) **A Bíróság a Spanyol Királyságot kötelezi a költségek viselésére.**

Aláírások

* Az eljárás nyelve: spanyol.