

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kolmas jaosto)

17 päivänä tammikuuta 2013 (*)

Jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen – Arvonlisävero – Direktiivi 2006/112/EY – Alennetun arvonlisäverokannan soveltaminen – 96 artikla ja 98 artiklan 2 kohta – Liitteessä III olevat 3 ja 4 kohta – Farmaseuttiset tuotteet, joita tavallisesti käytetään terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa – Vamman henkilön henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön tavallisesti vammojen lieventämiseksi tai hoitamiseksi tarkoitetut lääketieteelliset laitteet, apuvälineet ja muut laitteet

Asiassa C-360/11,

jossa on kyse SEUT 258 artiklan nojalla 8.7.2011 nostetusta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisestä koskevasta kanteesta,

Euroopan komissio, asiamiehenään L. Lozano Palacios, prosessiosoite Luxemburgissa,

kantajana,

vastaan

Espanjan kuningaskunta, asiamiehenään S. Centeno Huerta,

vastaajana,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kolmas jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja M. Ilešić (esittelevä tuomari) sekä tuomarit E. Jarašić, A. Ó Caoimh, C. Toader ja C. G. Fernlund,

julkisasiamies: N. Jääskinen,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

kuultuaan julkisasiamiehen 25.10.2012 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Euroopan komissio vaatii kanteessaan unionin tuomioistuinta toteamaan, ettei Espanjan kuningaskunta ole noudattanut yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1) 98 artiklan, luettuna yhdessä direktiivin liitteen III kanssa, mukaisia velvoitteitaan soveltaessaan alennettua arvonlisäverokantaa seuraaviin tavararyhmiin:

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

– 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

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

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

2 Direktiivin 2006/112 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.”

3 Direktiivin 2006/112 97 artiklan 1 kohdassa säädetään, että ”yleisen verokannan on oltava 1 päivästä tammikuuta 2006 31 päivään joulukuuta 2010 vähintään 15 prosenttia”.

4 Kyseisen direktiivin 98 artiklassa säädetään seuraavaa:

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

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

– –

3. Jäsenvaltiot voivat soveltaessaan 1 kohdassa säädettyjä alennettuja verokantoja tavararyhmiin käyttää yhdistettyä nimikkeistöä määrittääkseen kyseisen ryhmän täsmällisesti.”

5 Kyseisen direktiivin 99 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Alennetut verokannat on vahvistettava vähintään 5 prosentin suuruiseksi prosenttiosuudeksi veron perusteesta.”

6 Saman direktiivin 114 artiklan 1 kohdan ensimmäisessä alakohdassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltiot, jotka olivat 1 päivänä tammikuuta 1993 velvollisia korottamaan 1 päivänä tammikuuta 1991 voimassa ollutta yleistä verokantaansa enemmän kuin 2 prosenttia, voivat soveltaa 99 artiklassa säädettyä vähimmäisverokantaa alhaisempaa alennettua verokantaa liitteessä III tarkoitettuihin ryhmiin kuuluvien tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin.”

7 Direktiivin 2006/112 liitteessä III, jonka otsikko on ”Luettelo tavaroiden luovutuksista ja palvelujen suorituksista, joihin voidaan soveltaa 98 artiklassa tarkoitettuja alennettuja verokantoja”, olevissa 3 ja 4 kohdassa mainitaan

”3) [farmaseuttiset] tuotteet, joita tavallisesti käytetään terveydenhoidossa, sairauksien

ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa, mukaan lukien ehkäisyyn ja naisten hygieniaan tarkoitetut tuotteet;

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”.

Kansallinen lainsäädäntö

8 Lain 37/1992 (annettu 28.12.1992; BOE nro 312, 29.12.1992, s. 44247), sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiaan (jäljempänä arvonlisäverolaki), 91 §:n 1 momentin 1 kohdan 5 ja 6 alakohdan mukaan 8 prosentin suuruista alennettua arvonlisäverokantaa sovelletaan seuraavien tavaroiden luovutuksiin, yhteisöhankintoihin ja tuontiin:

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

6. Laitteet ja apuvälineet, 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.”

9 Arvonlisäverolain 91 §:n 2 momentin 1 kohdan 3 alakohdan mukaan direktiivin 2006/112 114 artiklan 1 kohdassa säädettyä erityistä alennettua arvonlisäverokantaa, joka Espanjan kuningaskunnan tapauksessa on 4 prosenttia, voidaan soveltaa seuraavien tavaroiden luovutuksiin, yhteisöhankintoihin ja tuontiin:

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

Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

10 Komissio ilmoitti 22.3.2010 päivätyllä virallisella huomautuksellaan Espanjan kuningaskunnalle katsovansa, ettei viimeksi mainittu ollut noudattanut direktiivin 2006/112 mukaisia velvoitteitaan, koska se sovelsi arvonlisäverolain 91 §:n 1 momentin 1 kohdan 5 ja 6 alakohdassa sekä 2 momentin 1 kohdan 3 alakohdassa tarkoitettua alennetun arvonlisäveron järjestelmää.

11 Espanjan kuningaskunta väitti 28.5.2010 päivätyssä vastauksessaan, että alennetun arvonlisäverokannan soveltaminen arvonlisäverolain mainituissa säännöksissä tarkoitettuihin tavaroihin sallitaan direktiivin 2006/112 liitteessä III olevissa 3 ja 4 kohdassa ja että se oli näin ollen viimeksi mainitun mukaista.

12 Espanjan kuningaskunta vetosi tämän päätelmän tueksi aluksi siihen, että kyseisessä liitteessä III olevassa 3 kohdassa tarkoitettua farmaseuttisten tuotteiden käsitettä on tulkittava kansallisessa oikeusjärjestelmässä sovellettavan, farmaseuttista tuotetta koskevan määritelmän, joka kattaa lääkkeiden lisäksi myös lääkinnälliset laitteet ja tuotteet, mukaisesti. Tämän jälkeen se väitti, että valmiita lääkkeitä, lääkemääräyksen mukaisia apteekkivalmisteita, apteekkivalmisteita,

vaikuttavia aineita ja lääkemuotoja, sellaisina kuin ne on määritelty kansallisessa lainsäädännössä, oli pidettävä mainitussa liitteessä olevassa 3 kohdassa tarkoitettuina farmaseuttisina tuotteina. Lopuksi Espanjan kuningaskunta väitti, että samassa liitteessä olevassa 4 kohdassa tarkoitettu käsite "vammainen" henkilö on Maailman terveysjärjestön alan ohjeiden mukaan ymmärrettävä siten, että sillä tarkoitetaan henkilöä, jolla on vammauttava sairaus.

13 Koska vastaus ei vakuuttanut komissiota, se antoi 25.11.2010 perustellun lausunnon, jossa se kehotti Espanjan kuningaskuntaa toteuttamaan lausunnon noudattamisen edellyttämät toimenpiteet kahden kuukauden kuluessa lausunnon vastaanottamisesta lukien.

14 Espanjan viranomaiset uudistivat 31.1.2011 päivätyssä kirjeessä kantansa, jonka mukaan riidanalaiset kansalliset säännökset olivat direktiivin 2006/112 säännösten mukaisia.

15 Koska kyseinen vastaus ei tyydyttänyt komissiota, se päätti nostaa nyt käsiteltävän kanteen.

Kanne

Alustavia huomautuksia

16 Aluksi on tarkasteltava Espanjan kuningaskunnan lausumia, joiden mukaan direktiivin 2006/112 liitteessä III tarkoitettuja tavaroiden ja palvelujen ryhmiä ei ole määritelty riittävän selvästi, jotta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen nostaminen olisi perusteltua, ja että näin ollen komission kyseisen liitteen 3 ja 4 kohdasta esittämää suppeaa tulkintaa ei ole pidettävä ensisijaisena muun muassa kansalliseen oikeuteen perustuviin muihin mahdollisiin perusteltuihin tulkintoihin nähden.

17 Komissio sitä vastoin katsoo, että kyseisen liitteen säännökset ovat riittävän täsmällisiä ja että yhdenmukaisuutta ja yhdenvertaisuutta koskevien periaatteiden mukaan niitä on tulkittava itsenäisesti ja yhdenmukaisesti unionin tasolla. Lisäksi se toteaa, että komission perustellussa lausunnossa Espanjan kuningaskunnalle oli annettu riittävät tiedot tämän velvollisuuksien ulottuvuudesta.

18 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan säännöksiä, joilla poiketaan jostakin periaatteesta, on tulkittava suppeasti (ks. mm. asia C-399/93, Oude Luttikhuis ym., tuomio 12.12.1995, Kok., s. I-4515, 23 kohta; asia C-83/99, komissio v. Espanja, tuomio 18.1.2001, Kok., s. I-445, 19 kohta ja asia C-41/09, komissio v. Alankomaat, tuomio 3.3.2011, Kok., s. I-831, 58 kohta).

19 Oikeuskäytännössä on myös katsottu useaan otteeseen, että sekä unionin oikeuden yhdenmukainen soveltaminen että yhdenvertaisuusperiaate edellyttävät, että unionin oikeuden sellaisen säännöksen sanamuotoa, joka ei sisällä nimenomaista viittausta jäsenvaltioiden oikeuteen sisältönsä ja soveltamisalansa määrittämiseksi, on tavallisesti tulkittava koko Euroopan unionissa itsenäisesti ja yhdenmukaisesti (ks. yhdistetyt asiat C-424/10 ja C-425/10, Ziolkowski ja Szeja, tuomio 21.12.2011, Kok., s. I-14035, 32 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

20 Edellä esitetystä ilmenee, että – kuten komissio on väittänyt – niitä unionin oikeuden säännöksiä, jotka sallivat alennetun arvonlisäverokannan soveltamisen, on tulkittava suppeasti, koska niillä annetaan jäsenvaltioille mahdollisuus poiketa periaatteesta, jonka mukaan yleistä arvonlisäverokantaa on sovellettava. Koska direktiivin 2006/112 liitteessä III olevissa 3 ja 4 kohdassa ei lisäksi millään tavoin nimenomaisesti viitata jäsenvaltioiden oikeuteen, niitä on tulkittava koko unionissa itsenäisesti ja yhdenmukaisesti.

21 Toisin kuin Espanjan kuningaskunta väittää, näitä toteamuksia ei kumoa se seikka, että kyseisissä kohdissa luetellaan tavaroiden yleiset ryhmät, jotka jäsenvaltioiden on tämän jälkeen

täsmennettävä kansallisessa lainsäädännössään.

22 Tästä on riittävää todeta – kuten julkisasiamies on ratkaisuehdotuksensa 25 kohdassa todennut –, että kun jäsenvaltiot täsmennävät niitä yksittäisiä tavararyhmiä, joihin ne soveltavat alennettua arvonlisäverokantaa, niillä on velvollisuus pysyä kyseisissä kohdissa, sellaisina kuin unionin tuomioistuin on niitä tulkinnut, määriteltujen ryhmien rajoissa.

Ensimmäinen kanneperuste, joka koskee alennetun arvonlisäverokannan soveltamista lääkeaineisiin, joita voidaan käyttää tavanomaisesti lääkkeiden valmistamiseen ja jotka soveltuvat siihen

Ensimmäisen kanneperusteen ulottuvuus

– Asianosaisten lausumat

23 Espanjan kuningaskunta kiistää vastineessaan ja vastauksessaan komission moitteet, jotka koskevat arvonlisäverolain 91 §:n 2 momentin 1 kohdan 3 alakohdassa mainittuja ”välituotteita”.

24 Sen mukaan komission ensimmäinen kanneperuste, sellaisena kuin se määriteltiin oikeudenkäyntiä edeltäneessä menettelyssä ja kannekirjelmässä esitetyissä väitteissä, koskee vain lääkeaineita eikä lainkaan kyseisiä ”välituotteita”.

25 Komissio kiistää Espanjan kuningaskunnan vastineessaan ja vastauksessaan ”välituotteista” esittämät lausumat ja vahvistaa riitauttavansa alennetun arvonlisäverokannan soveltamisen kyseisiin tuotteisiin.

– Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

26 On muistettava, että unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 120 artiklan c alakohdasta ja siihen liittyvästä oikeuskäytännöstä ilmenee, että kannekirjelmässä on mainittava oikeudenkäynnin kohde ja yhteenveto perusteista ja että näiden mainintojen on oltava riittävän selkeitä ja täsmällisiä, jotta vastaaja voi valmistella puolustuksensa ja jotta unionin tuomioistuin voi harjoittaa valvontaansa. Tästä johtuu, että niiden oleellisten tosiseikkojen ja oikeudellisten seikkojen, joihin kanne perustuu, on ilmentävä johdonmukaisesti ja ymmärrettävästi itse kannekirjelmän tekstistä ja että kannekirjelmässä esitetyt vaatimukset on muotoiltava yksiselitteisesti, jottei unionin tuomioistuin lausuisi kanteen ulkopuolelta tai jättäisi lausumatta jostakin perusteesta (ks. asia C-343/08, komissio v. Tšekki, tuomio 14.1.2010, Kok., s. I-275, 26 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

27 Tässä tapauksessa on todettava, että vaikka komissio on virallisessa huomautuksessaan, perustellussa lausunnossaan ja kannekirjelmässään useaan otteeseen maininnut ”välituotteet”, se ei mainitse niitä esittämässään kanneperusteissa eikä vaatimuksissaan.

28 Tästä seuraa, että tämän kanteen ensimmäinen kanneperuste on ymmärrettävä siten, että komissio väittää Espanjan kuningaskunnan soveltavan alennettua arvonlisäverokantaa yksinomaan lääkeaineisiin, joita voidaan käyttää tavanomaisesti lääkkeiden valmistamiseen ja jotka soveltuvat siihen.

Asiakysymys

– Asianosaisten lausumat

29 Ensimmäisessä perusteessaan komissio katsoo, että arvonlisäverolain 91 §:n 1 momentin 1 kohdan 5 alakohdassa sekä 2 momentin 1 kohdan 3 alakohdassa säädetyn alennetun

arvonlisäverokannan soveltaminen lääkeaineisiin, joita voidaan käyttää tavanomaisesti lääkkeiden valmistamiseen ja jotka soveltuvat siihen, on direktiivin 2006/112 vastaista.

30 Se väittää tässä suhteessa, että kyseisen direktiivin liitteessä III olevassa 3 kohdassa sallitaan alennetun arvonlisäverokannan soveltaminen tietyt edellytykset täyttäviin tavaroihin, toisin sanoen niiden on yhtäältä oltava farmaseuttisia tuotteita ja niitä on toisaalta tavallisesti käytettävä terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa.

31 Komission mukaan lääkeaineet eivät ole lopputuotteita eikä niitä tämän vuoksi voida pitää terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa käytettävinä tuotteina.

32 Tätä päätelmää tukee se seikka, että jos unionin lainsäätäjä olisi halunnut ottaa direktiivin 2006/112 liitteen III johonkin kohtaan lopputuotteiden lisäksi myös niiden valmistuksessa käytettävät tuotteet, se olisi maininnut ne nimenomaisesti.

33 Lisäksi komissio viittaa ihmisille tarkoitettuja lääkkeitä koskevista yhteisön säännöistä 6.11.2001 annettuun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviin 2001/83/EY (EYVL L 311, s. 67). Sen mukaan kyseisestä direktiivistä ilmenee, että lääkemääräyksen mukaiset apteekkivalmisteet ja apteekkivalmisteet ovat farmaseuttisia lopputuotteita, kun taas vaikuttavat aineet, jotka määritellään lääkkeeseen sisältyviksi aineiksi, eivät ole ihmisten tai eläinten käytettäväksi tarkoitettuja lopputuotteita.

34 Espanjan kuningaskunta sitä vastoin väittää, että lääkeaineet ovat direktiivin 2006/112 liitteessä III olevassa 3 kohdassa tarkoitettuja farmaseuttisia tuotteita.

35 Se katsoo, että koska farmaseuttisten tuotteiden käsitettä ei ole määritelty unionin tasolla, jäsenvaltiot voivat soveltaa kansallisen oikeusjärjestyksensä mukaisia määritelmiä. Kyseinen käsite on useissa kansallisissa laeissa määritelty laajasti siten, että se sisältää myös lääkeaineet.

36 Espanjan kuningaskunta väittää lisäksi, että tiettyjä lääkeaineita voidaan myydä lopputuotteina ilman että niitä olisi tarpeen sekoittaa muihin aineisiin.

37 Komissio myöntää vastauskirjelmässään, että kun lääkeaineita myydään farmaseuttisina lopputuotteina kuluttajan välitöntä käyttöä varten, niihin voidaan ongelmitta soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa. Se palauttaa tässä suhteessa mieliin unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön, jonka mukaan, silloin kun tavaraa saatetaan käyttää erilaisiin tarkoituksiin, alennetun arvonlisäverokannan soveltaminen kunkin luovutusliiketoimen osalta riippuu siitä, mihin konkreettiseen tarkoitukseen ostaja tuotetta käyttää (em. asia komissio v. Alankomaat, tuomion 65 kohta).

– Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

38 Asianosaiset kiistelevät siitä, miten direktiivin 2006/112 liitteessä III olevassa 3 kohdassa tarkoitettua käsitettä farmaseuttiset tuotteet, ”joita tavallisesti käytetään terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa”, pitäisi tulkita. Kyse on erityisesti siitä, voiko kyseinen käsite kattaa sellaiset lääkeaineet, joita voidaan käyttää tavanomaisesti lääkkeiden valmistamiseen ja jotka soveltuvat siihen.

39 Tästä on syytä todeta – kuten komissio on kannekirjelmässään väittänyt – kyseisessä 3 kohdassa sallittavan, että alennettua arvonlisäverokantaa sovelletaan kaksi edellytystä täyttäviin tavaroihin. Ensinnäkin niiden on oltava farmaseuttisia tuotteita ja toiseksi kyseisiä tavaroita on

tavallisesti käytettävä terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa.

40 Komissio ehdottaa ratkaisuksi, että kyseisessä liitteessä III tarkoitettu farmaseuttisten tuotteiden käsite olisi rinnastettavissa direktiivin 2001/83 1 artiklassa olevaan lääkkeen käsitteeseen.

41 On kuitenkin tärkeää huomata, kuten julkisasiamies ratkaisuehdotuksensa 33–35 kohdassa toteaa, että näiden kahden käsitteen välillä on merkittäviä eroavuuksia.

42 Ensinnäkin on syytä todeta, että direktiivin 2001/83 ja direktiivin 2006/112 liitteen III useimmissa kielitoisinnoissa käytetään erilaisia ilmaisuja kyseisistä käsitteistä. Näiden kahden toimenpideluokan englanninkielisessä toisinnossa käsitteistä ”lääke” ja ”farmaseuttinen tuote” käytetään ilmaisuja ”medicinal product” ja ”pharmaceutical product”. Samoin tehdään muun muassa espanjan- (”medicamento” ja ”producto farmacéutico”), liettuan- (”vaistai” ja ”farmacijos gaminiai”), puolan- (”produkt leczniczy” ja ”produkty farmaceutyczne”), romanian- (”medicament” ja ”produsele farmaceutice”), sloveenin- (”zdravilo” ja ”farmacevtski izdelki”) ja ruotsinkielisissä (”läkemedel” ja ”farmaceutiska produkter”) toisinnoissa. Lisäksi on täysin selvää, että direktiivin 2006/112 liitteellä III tavoitellaan eri päämääriä kuin direktiivillä 2001/83, koska viimeksi mainitulla pyritään yhdenmukaistamaan ihmisille tarkoitettujen lääkkeiden myyntiedellytykset. Lopuksi on tärkeää muistuttaa, että direktiiviä 2001/83 sovelletaan yksinomaan ihmisille tarkoitettuihin lääkkeisiin, kun taas direktiivin 2006/112 liite III kattaa myös eläinlääketieteellisen käytön.

43 Näin ollen, ja toisin kuin komissio väittää, on todettava, että kyseisessä 3 kohdassa tarkoitettua farmaseuttisen tuotteen käsitettä, joka kylläkin kattaa direktiivissä 2001/83 tarkoitettun lääkkeen käsitteen, on tulkittava siten, että sillä on viimeksi mainittua laajempi merkitys.

44 Tämä tulkinta on lisäksi tariffi- ja tilastonimikkeistöstä ja yhteisestä tullitariffista 23.7.1987 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2658/87 (EYVL L 256, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 15.12.2010 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksella (EU) N:o 1238/2010 (EUVL L 348, s. 36), liitteessä I olevan yhdistetyn nimikkeistön 30 ryhmässä käytetyn farmaseuttisen tuotteen käsitteen mukainen, sillä siinä mainitaan farmaseuttisina tuotteina lääkkeiden lisäksi myös muita farmaseuttisia valmisteita ja tuotteita, kuten vanut, sideharsot, kääreet ja niiden kaltaiset tavarat.

45 Lisäksi direktiivin 2006/112 liitteessä III olevan 3 kohdan viimeisessä virkkeessä viitataan tuotteisiin, kuten ”ehkäisyyn ja naisten hygieniaan tarkoitettuihin tuotteisiin”, joita direktiivissä 2001/83 tarkoitettu lääkkeen käsite ei voi kattaa.

46 Jotta tuotteet voisivat kuulua kyseisessä 3 kohdassa tarkoitettuun ryhmään, vaaditaan vielä lisäksi, että niitä tavallisesti käytetään terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa.

47 Näistä seikoista seuraa, että kyseisessä 3 kohdassa tarkoitetaan vain lopputuotteita, joita kuluttaja voi suoraan käyttää, eivätkä niihin kuulu lääkkeiden valmistuksessa käytettävät tuotteet, jotka yleensä on vielä erikseen jalostettava.

48 Tällaista tulkintaa tukee direktiivin 2006/112 liitteen III tarkoitus, jona on se, että tietyt erityisen tarpeelliset tuotteet tulisivat halvemmiksi ja olisivat helpommin arvonlisäveron lopulta maksavan loppukuluttajan saatavilla.

49 Kuten julkisasiamies ratkaisuehdotuksensa 39 kohdassa toteaa, on niin, että sikäli kuin lääkeaine voidaan myydä lopputuotteena ilman, että se pitäisi sekoittaa muihin aineisiin, ja

loppukuluttaja voi käyttää sitä suoraan terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa, ei ole mitään syytä, miksi siihen ei olisi mahdollista soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa.

50 Edellä esitetty huomioiden on syytä todeta, että direktiivin 2006/112 liitteessä III olevassa 3 kohdassa sallitaan alennetun arvonlisäverokannan soveltaminen lääkeaineisiin vain silloin, kun loppukuluttaja voi käyttää niitä suoraan terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa.

51 Edellä esitetyn perusteella on todettava, että komission ensimmäinen kanneperuste on perusteltu.

Toinen kanneperuste, joka koskee alennetun arvonlisäverokannan soveltamista lääkinnällisiin tuotteisiin, aineisiin, laitteisiin ja välineisiin, joita objektiivisesti tarkasteluina voidaan käyttää vain ihmisten tai eläinten sairauksien tai vaivojen ehkäisemiseen, diagnosoimiseen, hoitamiseen, lievittämiseen tai parantamiseen

Asianosaisten lausumat

52 Komissio katsoo, että alennetun arvonlisäverokannan soveltaminen arvonlisäverolain 91 §:n 1 momentin 1 kohdan 6 alakohdan 2 alakohdassa säädettyihin lääkinnällisiin tuotteisiin, aineisiin, laitteisiin ja välineisiin, joita objektiivisesti tarkasteluina voidaan käyttää vain ihmisten tai eläinten sairauksien tai vaivojen ehkäisemiseen, diagnosoimiseen, hoitamiseen, lievittämiseen tai parantamiseen, on direktiivin 2006/112 vastaista.

53 Alennetun arvonlisäverokannan soveltaminen kyseisen kansallisen säännöksen nojalla lääkinnällisiin laitteisiin, joita käytetään eläinten sairauksien tai vaivojen diagnosoimiseen ja hoitamiseen, ei ole komission mukaan direktiivin 2006/112 liitteessä III olevan 4 kohdan, joka koskee vain ihmisten yksinomaiseen käyttöön tarkoitettuja lääketieteellisiä laitteita, apuvälineitä ja muita laitteita, mukaista.

54 Kyseisessä liitteessä olevaa 3 kohtaa ei toisaalta komission mukaan voida soveltaa. Kyseisessä säännöksessä tarkoitettu farmaseuttisten tuotteiden käsite olisi ymmärrettävä siten, että se on direktiivissä 2001/83 tarkoitetun lääkkeen käsitteen synonyymi. Nämä tavalliseen käyttöön tarkoitetut lääkinnälliset tuotteet, aineet, laitteet ja välineet eivät voi näin ollen kuulua tarkoitetun farmaseuttisten tuotteiden käsitteen alaan.

55 Espanjan kuningaskunta sitä vastoin katsoo, että arvonlisäverolain 91 §:n 1 momentin 1 kohdan 6 alakohdan 2 alakohdassa tarkoitetut tuotteet kuuluvat kyseisessä liitteessä olevan 3 kohdan soveltamisalaan.

56 Se väittää, että mainitussa 3 kohdassa tarkoitettuun ryhmään kuuluvat lääkkeiden lisäksi myös lääkinnälliset tuotteet. Tämän tulkinnan tueksi se vetoaa siihen, että SEUT 168 artiklassa viitataan sekä lääkkeisiin että lääkinnällisiin laitteisiin ja että näin ollen näille molemmille farmaseuttisten tuotteiden käsitteen alaan kuuluville tuoteryhmille on annettava sama suoja.

57 Tällainen tulkinta ei myöskään Espanjan kuningaskunnan mukaan tee direktiivin 2006/112 liitteessä III olevasta 4 kohdasta merkityksetöntä. Kyseisessä kohdassa mainitut "vamman henkilön henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön" tarkoitetut lääkinnälliset tuotteet on suunniteltu erityistä käyttöä varten. Komission mukaan ei siis olisi ristiriitaista katsoa, että kyseisessä liitteessä olevassa 3 kohdassa tarkoitettu farmaseuttisten tuotteiden käsite kattaa lääkkeiden lisäksi myös sellaiset lääkinnälliset tuotteet, joita ei ole suunniteltu erityistä käyttöä varten vaan joita tavallisesti käytetään terveydenhoidossa, sairauksien ehkäisemisessä sekä

lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa.

Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

58 Komissio moittii Espanjan kuningaskuntaa siitä, että tämä on soveltanut alennettua arvonlisäverokantaa tuoteryhmään, joka muodostuu sellaisista lääkinällisistä tuotteista, aineista, laitteista ja välineistä, ”joita objektiivisesti tarkasteluina voidaan käyttää vain ihmisten tai eläinten sairauksien tai vaivojen ehkäisemiseen, diagnosoimiseen, hoitamiseen, lievittämiseen tai parantamiseen”.

59 Kuten komissio on väittänyt, direktiivin 2006/112 liitteessä III olevassa 4 kohdassa ei sallita sitä, että alennettua arvonlisäverokantaa sovellettaisiin tähän tuoteryhmään, koska kyseinen kohta ei kata yleisesti käytettäviä lääkinällisiä tuotteita, aineita, laitteita ja välineitä ja koska se koskee vain näiden tuotteiden käyttöä ihmisiin mutta ei eläimiin.

60 Komission toisen kanneperusteen perusteltavuuden arvioimiseksi on vielä tarkasteltava, voidaanko arvonlisäverolain 91 §:n 1 momentin 1 kohdan 6 alakohdan 2 alakohdassa tarkoitettuja tuotteita pitää kyseisessä liitteessä III olevassa 3 kohdassa tarkoitettuina farmaseuttisina tuotteina.

61 Tästä on syytä todeta, että – kuten tämän tuomion 43 kohdassa on todettu – kyseisessä säännöksessä tarkoitettua farmaseuttisen tuotteen käsitettä, joka kattaa direktiivissä 2001/83 tarkoitettua lääkkeen käsitteen, on tulkittava siten, että sillä on viimeksi mainittua laajempi merkitys.

62 Espanjan kuningaskunnan perusteluja, joiden mukaan farmaseuttisen tuotteen käsite voi kattaa minkä tahansa yleisesti käytettävän lääkinällisen tuotteen, aineen, laitteen tai välineen, ei näin ollen voida hyväksyä.

63 Direktiivin 2006/112 liitteessä III tarkoitettuja ryhmiä on tämän tuomion 18 kohdassa mieliin palautetun oikeuskäytännön mukaisesti tulkittava suppeasti sen vuoksi, että kyseinen unionin oikeuden säännös on poikkeussäännös, minkä lisäksi siinä käytettyjä käsitteitä on tulkittava niiden tavanomaisen merkityksen mukaisesti. On syytä todeta, että kun farmaseuttisen tuotteen käsitteen tavanomainen merkitys yleiskielessä otetaan huomioon, kaikkien lääketieteellisessä ja eläinlääketieteellisessä hoidossa käytettävien tuotteiden, aineiden, laitteiden tai välineiden ei voida katsoa kuuluvan kyseisen käsitteen alaan.

64 Tätä tulkintaa tukee direktiivin 2006/112 liitteen III yleinen rakenne ja muun muassa se seikka, että kyseisessä liitteessä olevassa 4 kohdassa tarkoitetaan nimenomaisesti erityiseen käyttöön tarkoitettuja lääkinällisiä tuotteita. Kuten komissio on huomauttanut, kyseinen säännös menettäisi merkityksensä, jos kyseisessä liitteessä olevaa 3 kohtaa olisi tulkittava siten, että sillä sallitaan alennetun arvonlisäverokannan soveltaminen kaikkiin lääkinällisiin tuotteisiin tai laitteisiin niiden käyttötarkoituksesta riippumatta.

65 Muutoin on syytä muistuttaa, että – kuten tämän tuomion 48 kohdassa on todettu – alennettujen arvonlisäverokantojen soveltamisen tavoitteena on muun muassa tietyistä olennaisista tuotteista loppukuluttajalle aiheutuvan kustannuksen keventäminen. Loppukuluttaja kantaa harvoin suoraan lääketieteellisistä ja eläinlääketieteellisistä tuotteista, laitteista, aineista ja välineistä aiheutuvia kustannuksia, koska näitä tuotteita käyttävät pääasiallisesti terveydenhoitoalan ammattilaiset, kun ne tarjoavat palvelujaan, jotka voivat direktiivin 2006/112 132 artiklan nojalla puolestaan olla arvonlisäverosta vapautettuja.

66 Tällainen tulkinta ei myöskään ole ristiriidassa SEUT 168 artiklan kanssa. Tästä on riittävää todeta, että vaikka onkin totta, että kyseisen artiklan 4 kohdan c alakohdassa mainitaan lääkkeet ja lääkinälliset laitteet, kyseisen määräyksen tavoite – jona on korkeiden laatu- ja

turvallisuusvaatimusten asettaminen – eroaa olennaisesti direktiivin 2006/112 liitteen III tavoitteesta, sellaisena kuin se on edellä esitetty.

67 Edellä esitetystä seuraa, ettei kyseisessä liitteessä oleva 4 eikä 3 kohta salli alennetun arvonlisäverokannan soveltamista ”lääkinnällisiin tuotteisiin, aineisiin, laitteisiin ja välineisiin, joita objektiivisesti tarkasteluina voidaan käyttää vain ihmisten tai eläinten sairauksien tai vaivojen ehkäisemiseen, diagnosoimiseen, hoitamiseen, lievittämiseen tai parantamiseen”.

68 Näin ollen on syytä katsoa, että komission toinen kanneperuste on perusteltu.

Kolmas kanneperuste, joka koskee alennetun arvonlisäverokannan soveltamista tuotteisiin, joita voidaan käyttää eläinten ruumiillisten vammojen lieventämiseen

Asianosaisten lausumat

69 Komissio väittää, että arvonlisäverolain 91 §:n 1 momentin 1 kohdan 6 alakohdan 1 alakohdan säännös, jonka mukaan alennettua arvonlisäverokantaa sovelletaan tuotteisiin, joita voidaan käyttää eläinten ruumiillisten vammojen lieventämiseen, on direktiivin 2006/112 vastainen. Komission kahden edeltävän kanneperusteen yhteydessä esittämät perustelut osoittavat, ettei direktiivin 2006/112 liitteessä III olevassa 3 kohdassa – joka rajoittuu vain farmaseuttisiin tuotteisiin niiden suppeassa merkityksessä – eikä siinä olevassa 4 kohdassa – joka rajoittuu kyseisten tuotteiden käyttöön ihmisten tarpeisiin – sallita kyseisen kannan soveltamista näihin tuotteisiin.

70 Espanjan kuningaskunta viittaa vastineessaan oikeudenkäyntiä edeltäneen menettelyn eri vaiheissa esittämiinsä vastauksiin, joissa se väitti pääasiallisesti, että lääketieteelliset ja eläinlääketieteelliset tuotteet ja laitteet kuuluvat kyseisessä liitteessä olevan 3 kohdan soveltamisalaan.

Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

71 Komission kolmatta kanneperustetta tutkittaessa on syytä todeta yhtäältä – kuten tämän tuomion 61–67 kohdasta ilmenee –, että direktiivin 2006/112 liitteessä III olevassa 3 kohdassa tarkoitettua farmaseuttisen tuotteen käsitettä ei voida tulkita siten, että se sisältäisi lääketieteelliset ja eläinlääketieteelliset laitteet ja tuotteet.

72 Tästä seuraa, ettei kyseisellä säännöksellä sallita alennetun arvonlisäverokannan soveltamista laitteisiin ja apuvälineisiin, joita voidaan käyttää eläinten ruumiillisten vammojen lieventämiseen.

73 Kyseisessä liitteessä olevasta 4 kohdasta käy toisaalta selvästi ilmi, että kyseinen säännös koskee vain sellaisia lääketieteellisiä laitteita, apuvälineitä ja muita laitteita, jotka on tavallisesti tarkoitettu ihmisten vammojen lieventämiseen tai hoitamiseen. On nimittäin yleisesti tunnettua, että kyseisessä säännöksessä olevalla ilmaisulla ”vammainen henkilö” ei viitata fyysisesti vammautuneisiin eläimiin vaan yksinomaan ihmisiin.

74 Kuten komissio on aivan oikein väittänyt, on syytä katsoa, että jos unionin lainsäätäjä olisi halunnut sisällyttää eläinlääketieteellisen osan kyseisessä liitteessä olevaan 4 kohtaan, se olisi maininnut sen nimenomaisesti samalla tavoin kuin 3 kohdassa.

75 Tästä seuraa, ettei direktiivin 2006/112 liitteessä III olevalla 4 kohdalla eikä siinä olevalla 3 kohdalla sallita alennetun arvonlisäverokannan soveltamista laitteisiin ja apuvälineisiin, joita voidaan käyttää eläinten ruumiillisten vammojen lieventämiseen.

76 Näin ollen on syytä katsoa, että komission kolmas kanneperuste on perusteltu.

Neljäs kanneperuste, joka koskee apuvälineitä ja laitteita, joita voidaan olennaisesti ja pääasiallisesti käyttää ihmisten vammojen lieventämiseen mutta joita ei ole tarkoitettu vammaisten henkilöiden henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön

Asianosaisten lausumat

77 Komissio väittää, että arvonlisäverolain 91 §:n 1 momentin 1 kohdan 6 alakohdan 1 alakohdan säännös, jonka mukaan alennettua arvonlisäverokantaa sovelletaan sellaisiin apuvälineisiin ja laitteisiin, joita voidaan olennaisesti ja pääasiallisesti käyttää ihmisten vammojen lieventämiseen mutta joita ei ole tarkoitettu vammaisten henkilöiden henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön, on direktiivin 2006/112 vastainen.

78 Se huomauttaa tässä yhteydessä, että direktiivin 2006/112 liitteessä III olevalla 4 kohdalla sallitaan se, että jäsenvaltiot soveltavat alennettua arvonlisäverokantaa tietyt edellytykset täyttäviin tuotteisiin. Näitä tuotteita on voitava pitää yhtäältä ”lääketieteellisinä laitteina, apuvälineinä ja muina laitteina”, ja toisaalta niiden on oltava ”vamman henkilön henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön tavallisesti vammojen lieventämiseksi tai hoitamiseksi tarkoitettuja”.

79 Yleisesti käytettävät lääketieteelliset laitteet eivät näin ollen kuulu kyseisen 4 kohdan soveltamisalaan, vaan siihen kuuluvat yksinomaan vamman henkilön henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön tarkoitetut laitteet. Arvonlisäverokomitean antamat suuntaviivat tukevat komission mukaan tätä tulkintaa.

80 Nämä seikat huomioden komissio katsoo, että koska arvonlisäverolain mukaan alennettua arvonlisäverokantaa sovelletaan sellaisiin laitteisiin ja apuvälineisiin, joita voidaan ”olennaisesti ja pääasiallisesti käyttää vammojen lieventämiseen”, sen soveltamisala on direktiivillä 2006/112 sallittua laajempi.

81 Lisäksi komissio katsoo, että Espanjan kuningaskunta on viralliseen huomautukseen toimittamassaan vastauksessa antanut vamman käsitteelle liian laajan merkityksen katsomalla, että mainittu käsite on sairauden synonyymi.

82 Espanjan kuningaskunta kiistää vamman käsitettä koskevan komission tulkintaehdotuksen. Se väittää, että koska tätä käsitettä ei ole määritelty yhdenmukaisesti unionin tasolla, on tarpeen soveltaa Maailman terveysjärjestön laatimia uudempia käsitteitä. Näitä käsitteitä sovellettaessa vammaisena henkilönä olisi pidettävä jokaista henkilöä, jolla on vammauttava sairaus. Tällainen tulkinta mahdollistaisi näin sen, että henkilöitä, joilla on AIDSin, syövän tai munuaisten vajaatoiminnan kaltainen sairaus, voitaisiin pitää vammaisina henkilöinä, millä ehkäistäisiin syrjintää, jonka kohteena näitä sairauksia sairastavat henkilöt saattavat olla. Tämä tulkinta ei saa olla toisenlainen vain siitä syystä, että nyt esillä oleva asia koskee verotuksen alaa.

83 Espanjan kuningaskunta väittää lisäksi, että lääkinnällisiä tuotteita on vaikeaa erotella toisistaan sen määrittämiseksi, käytetäänkö niitä vammaisten hoidossa vai ei, ja se vetoaa uudelleen siihen, että jäsenyyssvelvoitteiden noudattamatta jättäminen on vaikeaa perustaa direktiivin 2006/112 liitteen III säännöksiin niiden epätasällisuuden vuoksi. Se muistuttaa lopuksi, että arvonlisäverokomitean suuntaviivoilla, joihin komissio kannekirjelmässään viittaa, ei ole velvoittavaa tulkinnallista arvoa.

Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

84 Komission neljännen kanneperusteen käsittelemiseksi on päätettävä, voidaanko direktiivin

2006/112 liitteessä III olevaa 4 kohtaa soveltaa sellaisiin laitteisiin ja apuvälineisiin, joita ei ole tarkoitettu vammaisten henkilöiden henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön mutta joita voidaan olennaisesti ja pääasiallisesti käyttää viimeksi mainittujen vajavaisuuksien lieventämiseen.

85 Tästä on syytä todeta, että jo kyseisessä 4 kohdassa olevien sanojen ”henkilökohtainen” ja ”yksinomainen” merkityskin osoittaa, ettei siinä tarkoiteta yleisesti käytettäviä tuotteita.

86 Alennetun arvonlisäverokannan soveltamista sairaaloiden ja terveydenhoitoalan ammattilaisten yleisesti käyttämiin lääkinnällisiin tuotteisiin ei ole mahdollista perustella tämän tuomion 48 kohdassa esitetyllä tavoitteella, jona on tietyistä oleellisista tuotteista loppukuluttajalle aiheutuvien kustannusten vähentäminen.

87 Espanjan kuningaskunta ei voi kumota tätä päätelmää perustelullaan, jonka mukaan tietyt tuotteet ja laitteet ovat sellaisia, että niiden yleisen käyttömahdollisuuden lisäksi myös vammaiset henkilöt voivat käyttää niitä henkilökohtaisesti ja yksinomaisesti. Tästä on riittävää muistuttaa unionin tuomioistuimen jo katsoneen, että silloin kun tavaraa saatetaan käyttää erilaisiin tarkoituksiin, alennetun arvonlisäverokannan soveltaminen kunkin luovutusliiketoimen osalta riippuu siitä, mihin konkreettiseen tarkoitukseen ostaja tuotetta käyttää (ks. analogisesti em. asia komissio v. Alankomaat, tuomion 65 kohta).

88 Tästä seuraa, että sellaisiin laitteisiin ja apuvälineisiin, joita voidaan olennaisesti tai pääasiallisesti käyttää ihmisten vammojen lieventämiseen mutta joita ei ole tarkoitettu heidän henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöönsä, ei voida direktiivin 2006/112 liitteessä III olevan 4 kohdan nojalla soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa.

89 Neljäs kanneperuste on näin ollen katsottava perustelluksi ja komission kanne on siis hyväksyttävä.

90 Kaiken edellä esitetyn nojalla on siis todettava, ettei Espanjan kuningaskunta ole noudattanut direktiivin 2006/112 98 artiklan, luettuna yhdessä direktiivin liitteen III kanssa, mukaisia velvoitteitaan soveltaessaan alennettua arvonlisäverokantaa seuraaviin tavararyhmiin:

- lääkeaineet, joita voidaan käyttää tavanomaisesti lääkkeiden valmistamiseen ja jotka soveltuvat siihen
- 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
- apuvälineet ja laitteet, joita voidaan olennaisesti tai pääasiallisesti käyttää eläinten ruumiillisten vammojen lieventämiseen
- apuvälineet ja laitteet, joita voidaan olennaisesti ja pääasiallisesti käyttää ihmisten vammojen lieventämiseen mutta joita ei ole tarkoitettu vammaisten henkilöiden henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön.

Oikeudenkäyntikulut

91 Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 138 artiklan 1 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska komissio on vaatinut Espanjan kuningaskunnan velvoittamista korvaamaan oikeudenkäyntikulut ja Espanjan kuningaskunta on hävinnyt asian, se on velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (kolmas jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) Espanjan kuningaskunta ei ole noudattanut yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 98 artiklan, luettuna yhdessä direktiivin liitteen III kanssa, mukaisia velvoitteitaan soveltaessaan alennettua arvonlisäverokantaa seuraaviin tavararyhmiin:

- **lääkeaineet, joita voidaan käyttää tavanomaisesti lääkkeiden valmistamiseen ja jotka soveltuvat siihen**
- **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**
- **apuvälineet ja laitteet, joita voidaan olennaisesti tai pääasiallisesti käyttää eläinten ruumiillisten vammojen lieventämiseen**
- **apuvälineet ja laitteet, joita voidaan olennaisesti ja pääasiallisesti käyttää ihmisten vammojen lieventämiseen mutta joita ei ole tarkoitettu vammaisten henkilöiden henkilökohtaiseen ja yksinomaiseen käyttöön.**

2) Espanjan kuningaskunta velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: espanja.