



Datum van inontvangstneming : 05/06/2019

Ingeschreven in het register van het Hof van Justitie onder nr. <u>A-113.373</u>	
Luxemburg	24. 04. 2019 De Griffier, voor deze
Fax/E-mail:	<i>[Handwritten Signature]</i>
Neergelegd op: <u>23/04/19</u>	Maria Manuela Ferreira Hoofdadministrateur

19 april 2019
Nr. 17/01725

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van de Staatssecretaris van Financiën tegen de uitspraak van het Gerechtshof Den Haag van 24 februari 2017, nrs. BK-16/00451 tot en met BK-16/00453, op het hoger beroep van [X] te [Z] (hierna: belanghebbende) tegen een uitspraak van de Rechtbank Den Haag (nrs. SGR 16/2055 tot en met SGR 16/2057) betreffende aan belanghebbende over de jaren 2009 tot en met 2013 opgelegde naheffingsaanslagen in de omzetbelasting. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

1 Geding in cassatie

De Staatssecretaris heeft tegen de uitspraak van het Hof beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

Belanghebbende heeft een verweerschrift ingediend.

De Advocaat-Generaal C.M. Ettema heeft op 8 juni 2018 geconcludeerd tot ongegrondverklaring van het beroep in cassatie (ECLI:NL:PHR:2018:625). De conclusie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

De Hoge Raad heeft partijen in kennis gesteld van zijn voornemen het Hof van Justitie van de Europese Unie te verzoeken een prejudiciële beslissing te geven. Partijen zijn in de gelegenheid gesteld hierop te reageren.

Belanghebbende heeft schriftelijk gereageerd.

2 Uitgangspunten in cassatie

2.1.

Belanghebbende, ondernemer in de zin van artikel 7 van de Wet op de omzetbelasting 1968 (tekst tot 1 januari 2019; hierna: de Wet), heeft een seksboetiek. Zij verkoopt onder meer capsules, druppels, poeders en sprays (hierna tezamen: de producten). De producten bevatten bestanddelen - in hoofdzaak van plantaardige en/of dierlijke afkomst - die eigen zijn aan voor menselijk gebruik bestemde voedingsmiddelen. Zij zijn bestemd om oraal te worden ingenomen. De producten worden op de verpakkingen ervan aangeprezen, en ook gebruikt als sekslustopwekkend middel.

2.2.

Belanghebbende heeft over tijdvakken in de jaren 2009 tot en met 2013 ter zake van de leveringen van de producten omzetbelasting op aangifte voldaan naar het verlaagde omzetbelastingtarief van zes procent als bedoeld in artikel 9, lid 2, letter a, van de Wet in samenhang gelezen met post a.1 van de bij de Wet behorende Tabel I (hierna: Tabel I) omdat de producten volgens haar voedingsmiddelen in de zin van die tabelpost zijn.

2.3.

De Inspecteur heeft zich op het standpunt gesteld dat de producten niet kunnen worden aangemerkt als voedingsmiddelen in de zin van de hiervoor in 2.2 vermelde tabelpost. Op de grond dat de leveringen van de producten zijn onderworpen aan het algemene omzetbelastingtarief heeft hij de in geschil zijnde naheffingsaanslagen opgelegd.

2.4.

Voor het Hof was in geschil of de producten voedingsmiddelen zijn in de zin van post a.1 van Tabel I waarvan de levering is belast naar het verlaagde omzetbelastingtarief.

Het Hof heeft die vraag bevestigend beantwoord. Redengevend daarvoor acht het Hof dat de producten oraal moeten worden ingenomen en dat zij bestanddelen bevatten die eigen zijn aan voor menselijk gebruik bestemde voedingsmiddelen. Dat de producten worden aangeprezen en gebruikt als sekslustopwekkende middelen staat volgens het Hof niet aan de toepassing van het verlaagde tarief in de weg. Bij dit oordeel heeft het Hof in aanmerking genomen dat de wetgever blijkens de parlementaire toelichting op Tabel I een ruim begrip voedingsmiddel voorstaat. Bij die doelstelling past volgens het Hof niet het maken van onderscheid al naar gelang het doel waarvoor producten worden geconsumeerd. Ook producten die niet direct doen denken aan een voedingsmiddel, zoals snoep (waaronder kauwgom) en koek, vallen onder de werkingssfeer van het verlaagde tarief, aldus het Hof.

3 Beoordeling van het middel

3.1.

Het middel richt zich tegen het oordeel van het Hof dat de producten voedingsmiddelen zijn in de zin van post a.1 van Tabel I. Het middel betoogt dat de uitleg die het Hof heeft gegeven aan die post, in het bijzonder aan het daarin opgenomen begrip "eet- en drinkwaren die plegen te worden aangewend voor menselijke consumptie", in strijd is met de bewoordingen en de systematiek van punt 1 van Bijlage III van BTW-richtlijn 2006.

3.2.

Bij de beantwoording van de vraag of de producten goederen zijn in de zin van post a.1 van Tabel I, neemt de Hoge Raad het volgende in aanmerking.

3.2.1.

Op grond van artikel 9, lid 2, aanhef en letter a, van de Wet bedraagt de belasting zes procent voor leveringen van goederen, genoemd in Tabel I. Post a.1 van Tabel I noemt:

"1. voedingsmiddelen, te weten:

a. eet- en drinkwaren die plegen te worden aangewend voor menselijke consumptie;

b. produkten die kennelijk zijn bestemd om te worden aangewend voor de bereiding van de onder a bedoelde eet- en drinkwaren en daarin geheel of ten dele opgaan;

c. produkten die zijn bestemd om te worden aangewend als aanvulling op dan wel ter vervanging van de onder a bedoelde eet- en drinkwaren; met dien verstande dat tot de voedingsmiddelen niet worden gerekend alcoholhoudende dranken;"

3.2.2.

Met deze bepalingen heeft de Nederlandse wetgever gebruik gemaakt van de in artikel 98 van BTW-richtlijn 2006 aan de lidstaten geboden mogelijkheid om een verlaagd tarief toe te passen op de leveringen van goederen die behoren tot de in Bijlage III van die richtlijn genoemde categorieën. In de Nederlandse taalversie van punt 1 van Bijlage III is de volgende categorie goederen opgenomen:

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

3.2.3.

De tekst van post a.1 van Tabel I bevat geen aanwijzingen dat de wetgever heeft beoogd punt 1 van Bijlage III van BTW-richtlijn 2006 (destijds punt 1 van Bijlage H van de Zesde richtlijn), wat betreft voor menselijke consumptie vatbare goederen, selectief toe te passen in die zin dat het verlaagde btw-tarief alleen zou gelden voor bepaalde goederen die onder punt 1 van Bijlage III van BTW-richtlijn 2006 kunnen worden gerangschikt. Ook de wetsgeschiedenis (zie in het bijzonder Kamerstukken II, 1987/88, 20 506, nr. 3, blz. 6) bevat geen aanwijzing in die richting. Daarom moet bij de uitleg van post a.1 van Tabel I aansluiting worden gezocht bij de in punt 1 van Bijlage III gebruikte begrippen.

3.2.4.

Uit de Engelse, Franse en Duitse taalversie van BTW-richtlijn 2006 kan worden afgeleid dat het begrip levensmiddelen voor menselijke consumptie (hierna: levensmiddelen) dezelfde betekenis heeft als 'voedingsmiddelen voor menselijke consumptie'. In BTW-richtlijn 2006 zijn deze begrippen niet gedefinieerd. Wel heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie aanwijzingen gegeven over het doel en over de wijze van interpretatie van in Bijlage III van BTW-richtlijn 2006 opgenomen categorieën goederen en diensten in het algemeen en van het begrip levensmiddelen in het bijzonder.

3.2.5.

Het Hof van Justitie heeft in dit verband geoordeeld dat Bijlage III van BTW-richtlijn 2006 is bedoeld om bepaalde, bijzonder noodzakelijk geachte goederen en diensten goedkoper te maken, en dus toegankelijker voor de eindconsument die de btw uiteindelijk draagt, door het mogelijk te maken deze goederen en diensten aan een verlaagd tarief te onderwerpen (vgl. HvJ 3 maart 2011,

Commissie/Nederland, C-41/09, ECLI:EU:C:2011:108, hierna: het arrest Commissie/Nederland, punten 52 en 53, en HvJ 17 januari 2013, Commissie/Spanje, C-360/11, ECLI:EU:C:2013:17, punt 48).

De toepassing van een verlaagd btw-tarief op de levering van de in Bijlage III vermelde goederen en diensten vormt een uitzondering op het beginsel dat leveringen van goederen en diensten zijn onderworpen aan een normaal tarief dat niet lager mag zijn dan vijftien procent (vgl. de artikelen 96 en 97 van BTW-richtlijn 2006). Uitzonderingen op een hoofdregel moeten strikt worden uitgelegd, met dien verstande dat ervoor moet worden gewaakt dat de uitzondering haar nuttige werking niet verliest (vgl. het arrest Commissie/Nederland, punt 58, en HvJ 10 maart 2011, ■■■ e.a., gevoegde zaken C-497/09, C-499/09, C-501/09 en C-502/09, ECLI:EU:C:2011:135, hierna: het arrest ■■■ punt 84). Bij de interpretatie van in Bijlage III opgenomen begrippen dient hiermee rekening te worden gehouden.

3.2.6.

Van bepaalde begrippen die in Bijlage III zijn genoemd maar niet zijn gedefinieerd, staat vast dat zij moeten worden uitgelegd tegen de achtergrond van de context waarin zij in de richtlijn worden gebruikt en met inachtneming van hun gebruikelijke betekenis (vgl. HvJ 18 maart 2010, Erotic Center, C-3/09, ECLI:EU:C:2010:149, over 'cinema', punten 14, 16 en 18, HvJ 23 oktober 2003, Commissie/Duitsland, C-109/02, ECLI:EU:C:2003:586, over 'uitvoerende kunstenaars', punt 23, en HvJ 18 januari 2001, Commissie/Spanje, C-83/99, ECLI:EU:C:2001:31, over 'vervoer van personen en de bagage die zij bij zich hebben', punt 20). Uit de rechtspraak van het Hof van Justitie over het begrip levensmiddelen blijkt dat dit begrip moet worden uitgelegd tegen de achtergrond van de context waarin het in BTW-richtlijn 2006 wordt gebruikt (vgl. punt 83 van het arrest ■■■). Of ook de gebruikelijke betekenis van het begrip levensmiddelen daarbij in acht moet worden genomen, is niet duidelijk, aangezien het Hof van Justitie dit uitleggingsmoment in zijn rechtspraak over het begrip levensmiddelen niet vermeldt.

3.2.7.

De in punt 1 van Bijlage III bedoelde goederen betreffen alle levensmiddelen voor menselijke en dierlijke consumptie en worden onderverdeeld in: a) eigenlijke levensmiddelen, b) producten die gewoonlijk zijn bestemd ter aanvulling op of vervanging van levensmiddelen, en c) producten die gewoonlijk zijn bestemd om te worden gebruikt als een bestanddeel of ingrediënt bij de bereiding van levensmiddelen (vgl. het arrest Commissie/Nederland, punt 50). Bij de beantwoording van de vraag of een product kan worden aangemerkt als een levensmiddel mag geen onderscheid of voorbehoud worden gemaakt naar gelang van het soort handel, de verkoopmethode, de verpakking, de bereiding of de temperatuur (vgl. het arrest Bog, punt 85). Wel lijkt van belang te zijn dat voor onmiddellijke consumptie bereide spijzen en maaltijden "voor voedingsdoeleinden" aan de consument worden verkocht (vgl. het arrest Bog, punt 87).

3.3.

Het staat vast dat de producten vanwege hun samenstelling geschikt zijn om door de mens oraal te worden ingenomen en dat zij daarvoor ook zijn bestemd. Zij zijn niet aan te merken als bestanddelen of ingrediënten die bij de bereiding van levensmiddelen worden gebruikt. Beoordeeld moet daarom

worden of de producten behoren tot de categorie die door het Hof van Justitie worden aangeduid als 'eigenlijke levensmiddelen' dan wel of het gaat om de categorie 'producten die gewoonlijk zijn bestemd ter aanvulling op of vervanging van levensmiddelen'.

Naar het oordeel van de Hoge Raad zijn de criteria voor deze beoordeling niet met zekerheid af te leiden uit de hiervoor in 3.2.5 tot en met 3.2.7 aangehaalde rechtspraak. Hierna in 3.4 en 3.5 is weergegeven welke punten van twijfel daarover rijzen. Deze punten van twijfel brengen de Hoge Raad ertoe om de hierna in onderdeel 4 geformuleerde prejudiciële vragen aan het Hof van Justitie voor te leggen.

3.4.

Het begrip levensmiddelen in eigenlijke zin

Uitleg naar gebruikelijke betekenis?

3.4.1.

In de rechtspraak van het Hof van Justitie kunnen aanwijzingen worden gevonden dat het begrip levensmiddelen (of voedingsmiddelen) moet worden uitgelegd naar de gebruikelijke betekenis ervan. Dit criterium wordt ook wel gehanteerd voor andere niet-gedefinieerde Unierechtelijke begrippen. Behalve op de hiervoor in 3.2.6, eerste volzin, vermelde rechtspraak kan in dit verband worden gewezen op het arrest van 14 mei 1985, Van Dijk's Boekhuis B.V., zaak 139/84, ECLI:EU:C:1985:195 (hierna: het arrest Van Dijk's Boekhuis). Uit de punten 19 en 20 van het arrest Van Dijk's Boekhuis kan voorts worden afgeleid dat voor de gebruikelijke betekenis van een begrip aansluiting moet worden gezocht bij het normale of gangbare spraakgebruik, mits dat leidt tot een eenvormige uitlegging van het desbetreffende begrip in alle lidstaten.

Geven woordenboeken gebruikelijke betekenis weer?

3.4.2.

Het begrip levensmiddelen wordt in gezaghebbende woordenboeken van talen van verschillende lidstaten (Van Dale Groot Woordenboek der Nederlandse taal (digitale uitgave), Oxford Dictionary of English (digitale uitgave) en Dictionnaire Poche Larousse, 2019) wel omschreven als producten, of eet- en drinkwaren die dienen om de stoffelijke mens in stand te houden door hem van voedingsstoffen te voorzien. Ervan uitgaande dat deze omschrijving als een gebruikelijke betekenis van het begrip levensmiddelen kan worden aangemerkt, en maatgevend is bij de uitleg van punt 1 van Bijlage III, is voor de aanduiding van een product als levensmiddel niet alleen de voedingswaarde, maar ook het doel waarvoor het wordt genuttigd doorslaggevend om het product als voedingsmiddel te kunnen duiden.

3.4.3.

Een dergelijke interpretatie waarbij het doel waarvoor eet- en drinkwaren worden genuttigd, moet worden vastgesteld, zou echter leiden tot praktische problemen en rechtsonzekerheid. Er zijn immers eet- en drinkwaren die meer doeleinden dienen dan het in stand houden van de stoffelijke

mens. Te denken valt aan producten die als snoepgoed kunnen worden genuttigd, aan vruchtlichamen zoals paddenstoelen waarvan bepaalde soorten vooral vanwege hun geestverruimende effecten als genotmiddel kunnen worden geconsumeerd, en aan producten die mede kunnen worden geconsumeerd vanwege hun sekslustopwekkende werking. Dergelijke problemen brengen het risico mee van verstoringen van de mededinging wanneer soortgelijke producten verschillend worden belast, afhankelijk van (i) het doel waarvoor zij in een lidstaat gewoonlijk zijn bestemd, dan wel (ii) de wijze waarop deze producten door aanbieders ervan worden aanprezen, of (iii) het doel waarvoor de producten gewoonlijk door de consument worden gekocht. Dat verstoort de neutraliteit van de btw en dat lijkt niet in overeenstemming met de doelstelling van Bijlage III om de lidstaten de mogelijkheid te bieden de daarin vermelde goederen en diensten onder een verlaagd tarief te brengen voor zover dit geen of slechts een klein risico op verstoring van de mededinging inhoudt (vgl. het arrest Commissie-Nederland, punt 52).

3.4.4.

Het Hof van Justitie lijkt voor de uitleg van het begrip levensmiddelen niet de gebruikelijke betekenis ervan als criterium te hanteren (zie punt 83 van het arrest [REDACTED]). Daarbij komt dat uit zijn rechtspraak niet valt af te leiden dat voor het duiden van een product als levensmiddel in eigenlijke zin relevant is of dat product voedingsstoffen (nutriënten) bevat. In dit verband wordt gewezen op de producten die centraal stonden in het arrest van 9 november 2017, AZ, C-499/16, ECLI:EU:C:2017:846, en het arrest [REDACTED] (onderscheidenlijk banketbakkerswaren en snacks). Evenmin suggereert die rechtspraak dat het doel waarvoor een product wordt aangeschaft van belang is om het als levensmiddel aan te merken.

3.4.5.

Gelet op hetgeen hiervoor in 3.4.2 tot en met 3.4.4 is overwogen, twijfelt de Hoge Raad eraan of de betekenis die volgens woordenboeken in lidstaten aan het begrip 'levensmiddelen' wordt toegekend, tegen de achtergrond van de context van de richtlijn bruikbaar is als criterium.

Gebruikelijke betekenis, maar andere dan betekenis volgens woordenboeken?

3.4.6.

Denkbaar is dat het criterium om te bepalen of een product een levensmiddel is, gezien in de context van BTW-richtlijn 2006, wel moet worden gevonden in een gebruikelijke betekenis daarvan, maar dat hiervoor niet maatgevend is de betekenis die in (nationale) woordenboeken wordt gehanteerd. Indien dit het geval is, rijst de vraag welke gebruikelijke betekenis dan wel aan dit begrip moet worden gehecht. De Hoge Raad is van oordeel dat, bij gebreke van richtinggevende uitspraken daarover van het Hof van Justitie, nadere aanwijzingen nodig zijn om te bewerkstelligen dat een eenvormige uitlegging van het begrip levensmiddelen in alle lidstaten is gewaarborgd.

Aansluiting bij Uniewetgeving op een ander terrein?

3.4.7.

Betoogd kan ook worden dat het criterium voor de interpretatie van het begrip levensmiddelen niet kan worden gevonden in een gebruikelijke betekenis ervan (vgl. het al eerder vermelde punt 83 van het arrest [REDACTED]). De vraag rijst dan welk ander criterium een eenvormige uitlegging van het begrip levensmiddelen waarborgt.

3.4.8.

Een zodanige invulling van het begrip levensmiddelen zou kunnen zijn dat het alle producten omvat die als zodanig zijn bestemd voor menselijke consumptie, ongeacht in welke vorm en voor welk doel zij worden aangeprezen, en gegeten of gedronken.

Ook op andere terreinen van het Unierecht wordt een dergelijke uitleg van het begrip levensmiddel voor menselijke consumptie gehanteerd. In dit verband wijst de Hoge Raad op Verordening (EG) nr. 178/2002 van het Europees Parlement en de Raad van 28 januari 2002 tot vaststelling van de algemene beginselen en voorschriften van de levensmiddelenwetgeving, tot oprichting van een Europese Autoriteit voor voedselveiligheid en tot vaststelling van procedures voor voedselveiligheidsaangelegenheden, Pb 2002, L31 (hierna: Vo. 178/2002).

In artikel 2 van Vo. 178/2002 is het begrip levensmiddel of voedingsmiddel omschreven als:

“alle stoffen en producten, verwerkt, gedeeltelijk verwerkt of onverwerkt, die bestemd zijn om door de mens te worden geconsumeerd of waarvan redelijkerwijs kan worden verwacht dat zij door de mens worden geconsumeerd.

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

Een aantal producten die voldoen aan deze definitie, is in hetzelfde artikel 2 uitdrukkelijk niet als levensmiddel aangemerkt:

“Onder deze definitie vallen niet:

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

Aansluiting bij artikel 2 van Vo. 178/2002 – zoals de Advocaat-Generaal heeft geconcludeerd (zie onderdeel 4.30 van haar conclusie) - zou door haar eenvoudig een eenvormige uitleg van het begrip levensmiddelen binnen de Unie ten goede komen. Weliswaar heeft Vo. 178/2002 niet dezelfde doelstelling als BTW-richtlijn 2006 (voedselveiligheid van de consument onderscheidenlijk het voor de consument goedkoper maken van essentiële producten), maar blijkt punt 4 van de considerans van Vo. 178/2002 heeft deze verordening mede ten doel ongelijke concurrentieverhoudingen tegen te gaan, een doelstelling die ook ten grondslag ligt aan BTW-richtlijn 2006.

Hierbij merkt de Hoge Raad op dat het Hof van Justitie voor de interpretatie van bepaalde begrippen uit BTW-richtlijn 2006 (dan wel de Zesde richtlijn) al eerder aansluiting heeft gezocht bij Uniewetgeving op andere rechtsgebieden dan de btw (vgl. HvJ 25 februari 1999, Card Protection Plan, C-349/96, ECLI:EU:C:1999:93, punt 18, en HvJ 19 juli 2012, Deutsche Bank AG, C-44/11, ECLI:EU:C:2012:484, punt 32).

3.4.9.

Een uitleg van het begrip levensmiddel die aansluit bij het begrip in Vo. 178/2002, beperkt de hiervoor in 3.4.3 gesignaleerde problemen die kunnen ontstaan wanneer het doel waarvoor producten worden genuttigd van belang is voor het aanmerken daarvan als levensmiddelen. Daarbij neemt de Hoge Raad in aanmerking dat het Hof van Justitie al aanwijzingen heeft gegeven over de invulling van het begrip 'bestemd voor menselijke consumptie' (vgl. HvJ 28 februari 2019, Bene Factum UAB, C-567/17, ECLI:EU:C:2019:158). Indien voor de uitleg van het begrip levensmiddelen aansluiting wordt gezocht bij het gelijklopende begrip in Vo. 178/2002 kunnen de producten worden aangemerkt als levensmiddelen.

3.4.10.

Een interpretatie van het begrip levensmiddelen overeenkomstig Vo. 178/2002 lijkt echter niet goed te passen in de context van punt 1 van Bijlage III. De Uniewetgever heeft het immers noodzakelijk gevonden om producten die geschikt zijn voor menselijke consumptie maar die als zodanig niet als voedsel worden genuttigd, uitdrukkelijk onder het bereik van punt 1 van Bijlage III te brengen. Indien producten die gewoonlijk zijn bestemd als aanvulling op of vervanging van levensmiddelen of producten die gewoonlijk zijn bestemd voor gebruik als een bestanddeel of ingrediënt bij de bereiding van levensmiddelen, op zichzelf al als levensmiddelen zouden worden aangemerkt, lijkt het niet nodig deze producten nog afzonderlijk aan te wijzen als onder punt 1 van Bijlage III te rangschikken producten.

3.4.11.

De Hoge Raad is van oordeel dat aansluiting bij de hiervoor in 3.4.8 weergegeven definitie van levensmiddelen in artikel 2 van Vo. 178/2002 een eenvoudig toe te passen criterium vormt voor de uitleg van het begrip levensmiddelen dat een eenvormige uitlegging van het begrip in alle lidstaten bevordert. Het is echter niet buiten redelijke twijfel of de eenvoud van een voor de interpretatie van het begrip levensmiddelen te hanteren criterium het zwaarst moet wegen.

Ander criterium?

3.4.12.

Indien niet de gebruikelijke betekenis van het begrip levensmiddelen het criterium vormt voor de invulling van dat begrip, en ook niet aansluiting kan worden gezocht bij het gelijklopende begrip in Vo. 178/2002, zou een ander criterium moeten worden gehanteerd. De vraag is wat dat criterium dan moet zijn. Noch de tekst en de context van BTW-richtlijn 2006 noch de rechtspraak van het Hof van Justitie biedt daarover duidelijkheid.

3.5.

Middelen ter aanvulling op of vervanging van levensmiddelen

3.5.1.

Indien de producten volgens punt 1 van Bijlage III van BTW-richtlijn 2006 niet kunnen worden aangemerkt als in de rechtspraak van het Hof van Justitie bedoelde eigenlijke levensmiddelen (zie hiervoor in 3.2.7), rijst de vraag of de producten moeten worden aangemerkt als producten die gewoonlijk zijn bestemd als aanvulling op of vervanging van levensmiddelen.

3.5.2.

Het staat vast dat de producten bestanddelen bevatten - in hoofdzaak van plantaardige en/of dierlijke afkomst - die eigen zijn aan voor menselijk gebruik bestemde voedingsmiddelen en dat zij als zodanig geschikt zijn om te worden geconsumeerd.

3.5.3.

Het is niet duidelijk aan welke criteria moet worden voldaan om een product aan te merken als gewoonlijk bestemd ter aanvulling op of vervanging van levensmiddelen.

Een opvatting kan zijn dat dit begrip is beperkt tot preparaten die zijn bestemd om oraal te worden ingenomen teneinde eventuele tekorten in de voeding aan te vullen. In dat geval zou de omstandigheid dat een product niet wordt aangeprezen om een tekort in voedingsstoffen aan te vullen of te vervangen eraan in de weg staan dat dit product wordt aangemerkt als aanvulling op of vervanging van levensmiddelen als bedoeld in punt 1 van Bijlage III.

Een andere opvatting kan zijn dat voor het aanmerken van een preparaat als aanvulling op of vervanging van levensmiddelen voldoende is dat het blijkens de informatie op de verpakking voedingsstoffen bevat die ook in eigenlijke levensmiddelen te vinden zijn.

3.6.

Slotsom

Gelet op hetgeen hiervoor in 3.4 en 3.5 is overwogen, zal de Hoge Raad op de voet van artikel 267 VWEU de hierna in onderdeel 4 geformuleerde vragen voorleggen aan het Hof van Justitie.

4 Beslissing

De Hoge Raad verzoekt het Hof van Justitie van de Europese Unie uitspraak te doen over de volgende vragen:

1. Moet het in punt 1 van Bijlage III bij BTW-richtlijn 2006 gehanteerde begrip levensmiddelen voor menselijke consumptie zo worden uitgelegd dat daaronder, overeenkomstig artikel 2 van Verordening (EG) nr. 178/2002 van het Europees Parlement en de Raad van 28 januari 2002 tot vaststelling van de algemene beginselen en voorschriften van de levensmiddelenwetgeving, moeten worden verstaan alle stoffen en producten, verwerkt, gedeeltelijk verwerkt of onverwerkt, die bestemd zijn om door de mens te worden geconsumeerd of waarvan redelijkerwijs kan worden verwacht dat zij door de mens worden geconsumeerd?

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

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

De Hoge Raad houdt iedere verdere beslissing aan en schorst het geding totdat het Hof van Justitie naar aanleiding van vorenstaand verzoek uitspraak heeft gedaan.

Dit arrest is gewezen door de vice-president R.J. Koopman als voorzitter, en de raadsheren E.N. Punt, L.F. van Kalmthout, M.E. van Hilten en E.F. Faase, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier E. Cichowski, en in het openbaar uitgesproken op 19 april 2019.