

61999J0076

Domstolens Dom (Sjette Afdeling) af 11. januar 2001. - Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber mod Den Franske Republik. - Traktatbrudssøgsmål - Sjette momsdirektiv - Artikel 13 A, stk. 1, litra b) - Transaktioner i nær tilknytning - Begreb. - Sag C-76/99.

Samling af Afgørelser 2001 side I-00249

Sammendrag

Parter

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

Fiskale bestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - omsætningsafgifter - det fælles merværdiafgiftssystem - fritagelser i henhold til sjette direktiv - fritagelse for hospitalsbehandling og pleje samt transaktioner i nær tilknytning hertil - begrebet »transaktioner i nær tilknytning« - overførsel af udtagne prøver med henblik på medicinske analyser - omfattet

[Rådets direktiv 77/388, art. 13, punkt A, stk. 1, litra b)]

Sammendrag

\$\$En medlemsstat tilsidesætter de forpligtelser, der påhviler den i henhold til artikel 13, punkt A, stk. 1, litra b), i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter, når den opkræver merværdiafgift af faste godtgørelser for overførsel af udtagne prøver med henblik på medicinske analyser.

Når der nemlig - i henhold til nævnte artikel 13 om fritagelse for hospitalsbehandling og pleje samt transaktioner i nær tilknytning hertil - er tale om en eventuel moms-fritagelse for overførsel af udtagne medicinske prøver, må det tages i betragtning, med hvilket formål disse prøver er udtaget. Når personalet inden for sundhedsvæsenet, der er bemyndiget hertil, med henblik på udarbejdelse af diagnose og med behandlingsformål henviser en patient til at få foretaget en analyse, skal overførsel af den udtagne prøve, som logisk ligger mellem udtagningen og den egentlige analyse, anses for at stå i nær tilknytning til analysen og skal følgelig være fritaget for moms.

(jf. præmis 24 og domskonkl.)

Parter

I sag C-76/99,

*Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved E. Traversa, som befuldmægtiget, bistået af
avocat N. Coutrelis, og med valgt adresse i Luxembourg, Kirchberg,*

sagsøger,

mod

*Den Franske Republik ved K. Rispal-Bellanger og S. Seam, som befuldmægtigede, og med valgt
adresse i Luxembourg,*

sagsøgt,

*angående en påstand om, at det fastslås, at Den Franske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i
henhold til artikel 13, punkt A, stk. 1, litra b), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977
om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles
merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), idet den opkræver
merværdiafgift af faste godtgørelser for udtagning af prøver til medicinske analyser,*

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

*sammensat af formanden for Anden Afdeling, V. Skouris, som fungerende formand for Sjette
Afdeling, og dommerne R. Schintgen og F. Macken (refererende dommer),*

generaladvokat: N. Fennelly

justitssekretær: afdelingschef D. Louterman-Hubeau,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at parterne har afgivet mundtlige indlæg i retsmødet den 29. marts 2000,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 25. maj 2000,

afsagt følgende

Dom

Dommens præmisser

*1 Ved stævning indleveret til Domstolens Justitskontor den 3. marts 1999 har Kommissionen for
De Europæiske Fællesskaber i henhold til EF-traktatens artikel 169 (nu artikel 226 EF) anlagt sag
med påstand om, at det fastslås, at Den Franske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold
til artikel 13, punkt A, stk. 1, litra b), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om
harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles
merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«),*

idet den opkræver merværdiafgift (herefter »moms«) af faste godtgørelser for udtagning af prøver til medicinske analyser.

De relevante retsregler

Fællesskabsbestemmelserne

2 Sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra b), bestemmer:

»Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser fritager medlemsstaterne på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af nedennævnte fritagelser, og med henblik på at forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug:

[...]

b) hospitalsbehandling og pleje samt transaktioner i nær tilknytning hertil, udført af offentligretlige organer, eller under sociale betingelser svarende til dem, der gælder for sådanne organer, af hospitaler, centre for lægebehandling og diagnostik og andre lignende behørigt anerkendte institutioner.«

De nationale bestemmelser

3 Det fremgår af artikel 261-4-1 i code général des impôts (den franske skattelov), at medicinsk-biologisk analysearbejde er fritaget for moms.

4 Denne bestemmelse har ifølge afsnit 1 i instruks 3 A-7-82 fra økonomi-, finans- og budgetministerens viceminister af 6. april 1982 til formål at fritage biologiske undersøgelser, »der skal lette forebyggelse, diagnosticering eller behandling af sygdomme hos mennesker«.

5 Ifølge artikel L. 760, stk. 5, i code de la santé publique (lov om offentlig sundhed) kan overførsel af en prøve med henblik på analyse mellem to laboratorier kun foretages i henhold til en såkaldt »samarbejdskontrakt«, der forud er indgået mellem dem, med undtagelse af de i artikel L. 759 nævnte handlinger og meget specialiserede handlinger, som opregnes på en liste, fastsat ved bekendtgørelse efter udtalelse af den stående nationale komité for medicinsk biologi.

6 Med hensyn til analyser, der udføres i henhold til samarbejdskontrakter, gælder momsfritagelsen ikke blot for udgifterne til udtagning og analyse, men også for udgifter ved forsendelse af de udtagne prøver til analyse. Desuden er det laboratorium, som udtager prøven og sender den, i henhold til artikel L. 760, stk. 8, i code de la santé publique retligt ansvarlig over for kunden med hensyn til såvel analysen som faktureringen.

7 De analyser, der omhandles i artikel L. 759 i code de la santé publique, og de meget specialiserede handlinger kan derimod ikke være omfattet af samarbejdskontrakter. Artikel L. 759 i code de la santé publique bestemmer i denne forbindelse, at udførelsen af medicinsk biologiske handlinger, som kræver særlige kvalifikationer, eller som nødvendiggør benyttelse enten af produkter, der udgør en særlig fare, eller af usædvanligt vanskelige teknikker eller teknikker, der først for nylig er taget i brug, kan forbeholdes bestemte laboratorier og bestemte persongrupper. Listen over de således bemyndigede laboratorier fastsættes af sundhedsministeren.

8 For at sikre betjening på hele Frankrigs område kan patienter, som har brug for sådanne specielle analyser, henvende sig til et laboratorium efter eget valg for at få udtaget prøven, og dette laboratorium sender den udtagne prøve til et specialiseret laboratorium i henhold til såkaldte »fastpriskontrakter«.

9 Artikel L. 760, sidste stykke i code de la santé publique, som ændret ved artikel 36 i lov nr. 94-43 af 18. januar 1994, bestemmer, at det laboratorium, der foretager specielle analyser i henhold til

sådanne kontrakter, skal betale det laboratorium, som har udtaget prøven, en fast godtgørelse for overførslen af denne prøve, som betegnes med udtrykket »overførselshonorar«, hvis størrelse fastsættes ved ministeriel bekendtgørelse.

10 Efter fastpriskontrakterne fakturerer det specialiserede laboratorium analysen af den prøve, som er blevet tilsendt det af det laboratorium, som har udtaget prøven, direkte over for patienten, og denne analyse er ikke pålagt moms. Det laboratorium, som har udtaget prøven, fakturerer beløbet herfor over for patienten, og denne ydelse er heller ikke pålagt moms. I henhold til afsnit 3 i instruks 3 A-7-82 er de honorarer for overførsel, der betales af det laboratorium, der har foretaget analysen, til det laboratorium, der har udtaget prøven, derimod pålagt moms.

Den administrative procedure

11 Da Kommissionen fandt, at det var i strid med sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra b), at pålægge moms i dette tilfælde, gjorde den ved skrivelse af 7. juli 1997 i henhold til traktatens artikel 169 sine klagepunkter hertil gældende og opfordrede den franske regering til at fremsætte sine bemærkninger inden for en frist på to måneder regnet fra modtagelsen af skrivelsen.

12 Da den ikke havde modtaget svar inden for den givne frist, rettede Kommissionen den 5. marts 1998 en begrundet udtalelse til Den Franske Republik og opfordrede den til at efterkomme denne inden for en frist på to måneder fra dens meddelelse.

13 Den 28. maj 1998 sendte den franske regering en skrivelse til Kommissionen, hvori den bestred de klagepunkter, der var fremført mod den.

14 Da Kommissionen ikke var tilfreds med dette svar, besluttede den at anlægge denne sag.

Realiteten

15 Kommissionen har først gjort gældende, at begrebet transaktioner i nær tilknytning som omhandlet i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra b), omfatter den omstændighed, at det laboratorium, som har udtaget en prøve, overfører denne prøve til et andet laboratorium med henblik på analyse, da formålet med udtagelse af en prøve er, at den skal analyseres. Ifølge Kommissionen står overførslen af den udtagne prøve i sammenhæng med og i nær tilknytning til den medicinsk-biologiske analyse, som det sidstnævnte laboratorium foretager, således at den må anses for at være en transaktion i nær tilknytning til medicinsk behandling.

16 Dernæst har Kommissionen henvist til, at definitionen af det materielle indhold af de transaktioner, der er omfattet af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra b), henhører under fællesskabsretten.

17 Endelig har Kommissionen anført, at sondringen i de franske bestemmelser mellem samarbejdskontrakter og fastpriskontrakter er i strid med princippet om momssystemets neutralitet, hvorefter anvendelsesområdet for moms og for fritagelser skal være genstand for en objektiv fortolkning. Der er imidlertid ingen væsentlig økonomisk forskel mellem de nævnte kontrakter.

18 Den franske regering har som begrundelse for at lægge moms på overførsel af prøver henvist til princippet om, at omfanget af momsfritagelser skal fortolkes indskrænkende. I denne forbindelse har den gjort gældende, at i henhold til samarbejdskontrakterne er det det laboratorium, som udtager prøven og fakturerer analysen over for patienten, der er ansvarligt over for patienten, uanset hvilket laboratorium der foretager analysen. I henhold til fastpriskontrakterne er det derimod det laboratorium, der foretager analysen, som fakturerer analysen direkte over for patienten, og som ligeledes er ansvarligt over for patienten.

19 Ifølge den franske regering kan en helhed af transaktioner kun betegnes som en enkelt transaktion i momsretlig henseende, når der retligt set ikke er tale om særskilte transaktioner, og når transaktionerne udføres mellem de samme personer, hvilket netop ikke er tilfældet, når der er tale om fastpriskontrakter.

20 Der er enighed mellem parterne om, at såvel udtagningen af prøver som den egentlige analyse skal være fritaget for moms i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra b). Tvisten drejer sig altså udelukkende om spørgsmålet, om forskellene mellem samarbejdskontrakter og fastpriskontrakter, idet undtagelser fra momspligten til fordel for bestemte transaktioner skal fortolkes indskrænkende, berettiger, at overførsel af den udtagne prøve i henhold til en fastpriskontrakt pålægges moms som særskilt transaktion.

21 I denne forbindelse bemærkes indledningsvis, at de fritagelser, som er fastsat i sjette direktivs artikel 13, skal fortolkes indskrænkende, som Domstolen har fastslået bl.a. i dom af 15. juni 1989, sag 348/87, *Stichting Uitvoering Financiële Acties* (Sml. s. 1737, præmis 13), hvorved Domstolen også i præmis 15 i dom af 25. februar 1999 (sag C-349/96, *CPP*, Sml. I, s. 973) har udtalt, at disse fritagelser er selvstændige fællesskabsretlige begreber, hvormed det skal undgås, at momsbestemmelserne anvendes forskelligt fra medlemsstat til medlemsstat.

22 Det må dernæst fastslås, at sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra b), ikke indeholder nogen definition af begrebet transaktioner »i nær tilknytning« til hospitalsbehandling og pleje.

23 Som generaladvokaten har fremført i punkt 23 i sit forslag til afgørelse, skal dette begreb imidlertid ikke fortolkes særligt indskrænkende, da fritagelsen af transaktioner i nær tilknytning til hospitalsbehandling og pleje skal sikre, at det ikke bliver uforholdsmæssigt dyrt at opnå pleje og hospitalsbehandling på grund af de forøgede omkostninger til sådan pleje, hvis de selv eller transaktioner i nær tilknytning hertil var pålagt moms.

24 Når der nemlig er tale om en eventuel momsfritagelse for overførsel af udtagne medicinske prøver, må det tages i betragtning, med hvilket formål disse prøver er udtaget. Når personalet inden for sundhedsvæsenet, der er bemyndiget hertil, med henblik på udarbejdelse af diagnose og med behandlingsformål henviser en patient til at få foretaget en analyse, skal overførsel af den udtagne prøve, som logisk ligger mellem udtagningen og den egentlige analyse, anses for at stå i nær tilknytning til analysen og skal følgelig være fritaget for moms (jf. med hensyn til ydelser, som, da de ikke har et sådant behandlingsformål, skal være pålagt moms, dom af 14.9.2000, sag C-384/98, *D. mod W.*, Sml. I, s. 6795, præmis 19).

25 Den franske regering har imidlertid gjort gældende, at overførsel af udtagne prøver ikke i momsretlig henseende kan anses for at være sekundær eller udgøre en integreret del af analysen, da denne overførsel kan betegnes som en tjenesteydelse i form af bidrag til omsætningen hos det laboratorium, som foretager analysen. Da udtagningen af prøver og analysen er særskilte transaktioner og er genstand for forskellige faktureringer, kan de retligt og økonomisk adskilles, således at overførslen skal pålægges moms.

26 Hertil bemærkes først, at det fremgår af fast retspraksis, at uanset medlemsstaterne ifølge sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, fastsætter betingelserne for fritagelser for at sikre en

korrekt og enkel anvendelse og forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug, kan disse betingelser ikke angå fastlæggelsen af indholdet af de fastsatte fritagelser (jf. bl.a. dom af 7.5.1998, sag C-124/96, Kommissionen mod Spanien, Sml. I, s. 2501, præmis 11 og 12). Under denne synsvinkel kan det ikke afhænge af en bestemt transaktionsbetegnelse i national ret, om den skal pålægges moms eller fritages.

27 For det andet har Domstolen fastslået, at en ydelse skal anses for sekundær i forhold til hovedydelsen, når den ikke for kunderne udgør et mål i sig selv, men et middel til at udnytte tjenesteyderens hovedydelse på de bedst mulige betingelser (jf. CPP-dommen, præmis 30).

28 I det foreliggende tilfælde er det imidlertid uden betydning for patienten, om det laboratorium, der udtager prøven, også foretager analysen eller lader denne foretage af et andet laboratorium, idet det hele tiden er ansvarligt herfor over for patienten, eller om det i betragtning af den foretagne analyses art er nødsaget til at overføre den udtagne prøve til et speciallaboratorium. Forpligtelsen i sidstnævnte tilfælde til at overføre prøven til et speciallaboratorium opfylder kravet om at sikre patienten, at analysen er så pålidelig som mulig.

29 Den omstændighed, at overførslen af den udtagne prøve ifølge den franske regering er en særskilt handling, udelukker i øvrigt ikke, at den anses for at stå i nær tilknytning til analysen i sjette direktivs forstand.

30 Under disse omstændigheder er udtagningen af prøver og overførslen af prøven til et specialiseret laboratorium ydelser i nær tilknytning til analysen, således at de skal følge samme afgiftsordning som denne, og følgelig ikke være momsplichtige.

31 Det må derfor fastslås, at Den Franske Republik har tilsidesat de forpligtelser, der påhviler den i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra b), idet den opkræver moms af faste godtgørelser for overførsel af udtagne prøver med henblik på medicinske analyser.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

32 I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der nedlagt påstand herom. Da Kommissionen har nedlagt påstand om, at Den Franske Republik tilpligtes at betale sagens omkostninger og Den Franske Republik har tabt sagen, bør det pålægges den at betale sagens omkostninger.

Afgørelse

På grundlag af disse præmisser

udtaler og bestemmer

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

1) Den Franske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 13, punkt A, stk. 1, litra b), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, idet den opkræver merværdiafgift af faste godtgørelser for overførsel af udtagne prøver med henblik på medicinske analyser.

2) Den Franske Republik betaler sagens omkostninger.