

Arrêt de la Cour
Sag C-212/01

Margarete Unterpertinger
mod
Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Landesgericht Innsbruck)

«Sjette momsdirektiv – fritagelse for behandling af personer som led i udøvelse af lægegering og dertil knyttede erhverv – lægesagkyndig vurdering»

Forslag til afgørelse fra generaladvokat Stix-Hackl fremsat den 30. januar 2003 Domstolens dom (Femte Afdeling) af 20. november 2003

Sammendrag af dom

Fiskale bestemmelser – harmonisering af lovgivningerne – omsætningsafgifter – det fælles merværdiafgiftssystem – fritagelser i henhold til sjette direktiv – fritagelse for behandling af personer som led i udøvelse af lægegering og dertil knyttede erhverv – rækkevidde – lægesagkyndig vurdering i forbindelse med tilkendelse af en invalidepension – ikke omfattet [Rådets direktiv 77/388, art. 13, punkt A, stk. 1, litra c)] Artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), i sjette direktiv 77/388 om fritagelse for merværdiafgift af visse lægelige ydelser fritager ikke alle ydelser, der kan udføres som led i udøvelse af lægegering og dertil knyttede erhverv, men udelukkende »behandling af personer«.

Det er i denne forbindelse formålet med en lægelig ydelse, der afgør, om ydelsen skal være momsfrataget. Hvis en sådan ydelse er udført i en sammenhæng, der gør det muligt at fastslå, at hovedformålet ikke er at beskytte, herunder at fastholde eller retablere, en sundhedstilstand, men snarere at levere en udtalelse, der er påkrævet forud for, at der træffes en beslutning, der har retlige virkninger, finder fritagelsen ikke anvendelse på denne ydelse.

Artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), skal herefter fortolkes således, at merværdiafgiftsfritagelsen efter denne bestemmelse ikke finder anvendelse på en læges ydelser, der består i at udarbejde en undersøgelsesrapport om en persons sundhedstilstand med henblik på at underbygge eller underkende en ansøgning om udbetaling af invalidepension. Den omstændighed, at den lægesagkyndige er udmeldt af en ret eller en pensionsforsikringsanstalt, er herved uden betydning.

(jf. præmis 35, 42 og 45 samt domskonkl.)

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)
20. november 2003(1)

»Sjette momsdirektiv – fritagelse for behandling af personer som led i udøvelse af lægegering og dertil knyttede erhverv – lægesagkyndig vurdering«

I sag C-212/01,
angående en anmodning, som Landesgericht Innsbruck (Østrig) i medfør af artikel 234 EF har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), 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), samt Domstolens praksis navnlig i dom af 14. september 2000, D. (sag C-384/98, Sml. I, s. 6795), har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling),,

sammensat af dommerne A. Rosas (refererende dommer), som fungerende formand for Femte Afdeling, D.A.O. Edward og A. La Pergola,
generaladvokat: C. Stix-Hackl
justitssekretær: ekspeditionssekretær M.-F. Contet,
efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

– den østrigske regering ved C. Pesendorfer, som befuldmægtiget
– Det Forenede Kongeriges regering ved J.E. Collins, som befuldmægtiget, bistået af N. Paines, QC
– Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved K. Gross og E. Traversa, som befuldmægtigede,
efter at der i retsmødet den 20. november 2002 er afgivet mundtlige indlæg af Det Forenede Kongeriges regering og af Kommissionen,
og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 30. januar 2003,
afsagt følgende

Dom

1 Ved kendelse af 9. maj 2001, indgået til Domstolen den 23. maj 2001, har Landesgericht Innsbruck i medfør af artikel 234 EF forelagt to præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), 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 momsdirektiv«), samt Domstolens praksis navnlig i dom af 14. september 2000, D. (sag C-384/98, Sml. I, s. 6795).

2 Spørgsmålene er blevet rejst under en sag mellem Margarete Unterpertinger og Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter (arbejdstagernes pensionsforsikringsanstalt) om afslag på udbetaling af invalidepension. Efter Margarete Unterpertingers død vedrører tvisten i hovedsagen nu kun sagens omkostninger, navnlig pligt til at betale merværdiafgift (herefter »moms«) af ydelser fra en lægesagkyndig, der er udmeldt af den forelæggende ret.

Relevante retsforskrifter

Fællesskabsbestemmelserne

3 I henhold til sjette momsdirektivs artikel 2, nr. 1, pålægges der moms »ved levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab«.

4 Sjette momsdirektivs artikel 4, stk. 1 og 2, bestemmer:

»1. Som afgiftspligtig person anses enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver en af de i stk. 2 nævnte former for økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

2. De former for økonomisk virksomhed, der er omhandlet i stk. 1, er alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed ligestillede erhverv. Som økonomisk virksomhed anses bl.a. transaktioner, der omfatter udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.«

5 Sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra b) og c), 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

c) behandling af personer som et led i udøvelse af lægegerning og dertil knyttede erhverv, som fastsat af den pågældende medlemsstat.«

6 Domstolen har i D.-dommen udtalt, at sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), skal fortolkes således, at lægelige ydelser, der ikke består i behandling af personer, i at diagnosticere og behandle en sygdom eller nogen anden sundhedsmæssig anomali, men i ved hjælp af biologiske analyser at fastslå individers genetiske beslægtethed, ikke er omfattet af denne bestemmelses anvendelsesområde.

De nationale bestemmelser

7 § 1, stk. 1, nr. 1, og § 6, stk. 1, nr. 19, i Umsatzsteuergesetz 1994 (den tyske lov om omsætningsafgift, BGBl. nr. 1994/663 herefter »UStG 1994«) har følgende ordlyd:

»§ 1

Afgiftspligtige transaktioner

1) Merværdiafgift pålægges:

1. Levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en erhvervsdrivende, der optræder i denne egenskab. Afgiftsbelæggelse er ikke udelukket som følge af den omstændighed, at transaktionen er udført på grundlag af en rets- eller forvaltningsakt, eller at den anses for at være udført i medfør af en retsforskrift.

[...]

§ 6

Afgiftsfritagelser

1) Blandt de transaktioner, der falder ind under § 1, stk. 1, nr. 1 og 2, er følgende afgiftsfrie:

[...]

19. Transaktioner i tilknytning til virksomhed som læge, tandlæge, psykoterapeut, jordemoder samt selvstændige erhvervsdrivende [...]; afgiftsfrie er endvidere øvrige ydelser fra sammenslutninger, hvis medlemmer tilhører de ovenfor anførte erhverv, til deres medlemmer, såfremt ydelserne finder direkte anvendelse til udførelse af de transaktioner, der er afgiftsfrie i medfør af denne bestemmelse, og såfremt sammenslutningerne kun afkræver deres medlemmer, hvad der nøjagtig svarer til deres andel i de fælles udgifter [...]«

8 Et cirkulære fra det østrigske forbundsfinansministerium af 17. januar 2001 indeholder følgende bestemmelser om moms vedrørende lægesagkyndige vurderinger:

»Retsstillingen efter den 1. januar 2001

Udstedelse af lægeattester og udførelse af lægesagkyndige vurderinger er ligeledes en del af lægens faglige virksomhed (§ 2, stk. 3, i Ärztegesetz (lægeloven)). Fritagelse er ikke undtaget af, at tredjemand giver bemyndigelse til, at der udfærdiges en undersøgelsesrapport (f.eks. sagkyndig undersøgelse af sundhedstilstanden inden for rammerne af en forsikringsydelse).

Lægelige ydelser, der ikke består i behandling af personer ved at diagnosticere og behandle en sygdom eller en anden sundhedsmæssig anomali [D.-dommen], er ikke undtaget fra fritagelsen. Fritagelsen i UStG 1994's § 6, stk. 1, nr. 19, finder således ikke anvendelse på:

- biologiske analyser til at fastslå individers genetiske beslægtethed [D.-dommen]
- lægeundersøgelser af et lægemiddels farmakologiske virkning på mennesker og dermatologiske undersøgelser af kosmetiske stoffer
- psykologiske egnethedstests i forbindelse med erhvervsvejledning.«

9 Landesgericht Innsbruck har i forelæggelseskendelsen anført, at ifølge Østrigs Verfassungsgerichtshofs praksis er et sådant cirkulære ikke bindende for de ordinære domstole ved fortolkningen og anvendelsen af retsfor skrifterne. Det er blot en fortolkningshjælp fra forbundsfinansministeriet til skattekontorerne af hensyn til at sikre en ensartet administrativ praksis.

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

10 Margarete Unterpertinger har anlagt sag ved Landesgericht Innsbruck, der er den kompetente ret for arbejds- og socialspørgsmål, til prøvelse af Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter's afgørelse, hvorved der meddeles afslag på hendes ansøgning om udbetaling af invalidepension. Den 3. april 2000 indhentede den forelæggende ret diverse lægesagkyndige vurderinger vedrørende sagsøgeren i hovedsagens sundhedstilstand og udpegede med henblik herpå en speciallæge i psykiatri og neurologi.

11 Margarete Unterpertinger er afgået ved døden den 10. februar 2001, hvor de sagkyndige vurderinger allerede var blevet udført og fremsendt til Landesgericht Innsbruck. Ifølge forelæggelseskendelsen er genstanden for tvisten i hovedsagen således begrænset til omkostningsspørgsmålet, der alene stiller den sagkyndige og Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter over for hinanden.

12 I medfør af § 77 i Arbeits- og Sozialgerichtsgesetz (den østrigske lov om retter for arbejds- og socialspørgsmål), der er en særlig bestemmelse på det socialretlige område, udredes der honorar af sagsøgte, det vil i den foreliggende sag sige Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter, til sagkyndige uanset sagens udfald. Under retsmødet den 28. februar 2001 har sagsøgte i hovedsagen rejst indsigelse mod den lægesagkyndiges honorarkrav, for så vidt som der var indeholdt moms på 20% heri. Den sagkyndiges honorar, hvis grundlag og størrelse eksklusiv moms der ikke er rejst tvivl om, blev i mellemtiden udbetalt uden moms.

13 Det er fastsat i Gebührenanspruchsgesetz (den østrigske lov om fastsættelse af honorarer), at en sagkyndig har krav på godtgørelse af moms af honoraret, såfremt den pågældendes ydelser er momspligtige. Det tilkommer Landesgericht Innsbruck, der har meddelt, at den træffer skriftlig afgørelse vedrørende pligten til at betale moms af de i hovedsagen omhandlede ydelser, at fastsætte honoraret. Den afgørelse, retten træffer i denne forbindelse, kan appelleres.

14 Det er i denne forbindelse, at Landesgericht Innsbruck har stillet spørgsmålstegn ved, om ydelser, der leveres af lægesagkyndige, er moms fritaget eller ej. Den forelæggende ret mener ikke med sikkerhed at kunne afgøre, om lægeundersøgelser, der har til formål at konstatere eller udelukke invaliditet eller erhvervsudygtighed, er »transaktioner i tilknytning til virksomhed som læge« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i UStG 1994's § 6, stk. 1, nr. 19. Den forelæggende ret har desuden anført, at denne bestemmelse gennemfører sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), i national ret og

følgelig skal fortolkes i overensstemmelse med direktivet.

15 Landesgericht Innsbruck har derfor besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1)Skal sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), fortolkes således, at den dér nævnte momsfrigtagelse ikke omfatter transaktioner i tilknytning til virksomhed som læge, der består i en vurdering af, om en pensionsansøger er invalid eller ej?

2)Skal D.-dommen fortolkes således, at diagnoser og deraf følgende sagkyndige erklæringer med henblik på fastslåelse eller udelukkelse af invaliditet eller hel eller delvis erhvervsudygtighed ikke er omfattet af anvendelsesområdet for den i spørgsmål 1) anførte bestemmelse, uanset om den læge, der handler som sagkyndig, er blevet udmeldt af en ret eller en pensionsforsikringsanstalt?»

De præjudicielle spørgsmål

16 Den forelæggende ret ønsker med de to præjudicielle spørgsmål, der behandles samlet, nærmere bestemt oplyst, om sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), henset navnlig til D.-dommen skal fortolkes således, at momsfrigtagelsen efter denne bestemmelse finder anvendelse på en læges ydelser, der består i at udarbejde en undersøgelsesrapport om en persons sundhedstilstand med henblik på at underbygge eller underkende en ansøgning om udbetaling af invalidepension, og om den omstændighed, at den lægesagkyndige er udmeldt af en ret eller en pensionsforsikringsanstalt, er af betydning.

Indlæg for Domstolen

17 Den østrigske regering og Kommissionen er af den opfattelse, at D.-dommen tilstrækkelig klart og bekræftende besvarer spørgsmålet, om en læges sagkyndige vurdering af, om en pensionsansøger er invalid eller ej, er pålagt moms. Det fremgår af dommens præmis 19, at fravigelsesbestemmelsen i sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), kun finder anvendelse på ydelser, der har et terapeutisk formål.

18 Den østrigske regering har ud fra den fortolkning, der er givet i D.-dommen, og navnlig på grundlag af princippet om en streng fortolkning af bestemmelserne vedrørende momsfrigtagelse, konkluderet, at den i hovedsagen omhandlede ydelse, der er udført i forbindelse med tilkendelse af en invalidepension, ikke er momsfrigtaget.

19 Kommissionen har anført, at Domstolen i D.-dommen klart har angivet den lægelige virksomhed, der ikke henhører under begrebet »behandling af personer« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), ved at sondre efter, om den lægelige ydelse har et terapeutisk formål eller ej. De principper, der er opstillet i denne dom, er blevet bekræftet i dom af 11. januar 2001 (sag C-76/99, Kommissionen mod Frankrig, Sml. I, s. 249, præmis 24), og senere i dom af 10. september 2002 (sag C-141/00, Kügler, Sml. I, s. 6833, præmis 38 og 39).

20 Enhver virksomhed udøvet af en læge er nemlig ikke momsfrigtaget i medfør af denne bestemmelse. Kommissionen har anført, at de udtryk, der anvendes til at betegne de fritagelser, som er fastsat i sjette momsdirektivs artikel 13, skal fortolkes strengt, da de er undtagelser fra det almindelige princip, hvorefter moms opkræves af enhver tjenesteydelse, der udføres mod vederlag af en afgiftspligtig person. Bestemmelserne i sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, der har til formål at momsfrigtage visse former for virksomhed af almen interesse, finder udelukkende anvendelse på den virksomhed, der nøje er opregnet og beskrevet på detaljeret måde (dom af 15.6.1989, sag 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, Sml. s. 1737, præmis 12 og 13, og af 12.11.1998, sag C-149/97, Institute of the Motor Industry, Sml. I, s. 7053, præmis 17 og 18).

21 Ifølge Kommissionen har en ydelse, der består i en vurdering inden for rammerne af en retssag af, om en pensionsansøger er invalid, ikke et terapeutisk formål. Det forfulgte formål er at afklare et retligt spørgsmål. Denne ydelse fra en lægesagkyndig skal således for så vidt angår moms behandles på samme måde som virksomhed udført af andre retssagkyndige, såsom personer specialiseret i revision eller ingeniører.

22 Kommissionen er af den opfattelse, at den omstændighed, at lægen handlede som sagkyndig udmeldt af en ret, er uden betydning for pligten til at betale moms af ydelsen. Det er alene det mål, der forfølges med ydelsen, der er afgørende.

23 Det Forenede Kongeriges regering har gjort gældende, at de faktiske omstændigheder i hovedsagen afviger fra omstændighederne i den sag, der gav anledning til D.-dommen. I D.-sagen var lægens rolle som retssagkyndig at udføre en genetisk undersøgelse med henblik på at fastslå en biologisk beslægtethed mellem to personer, hvilket er en virksomhed, der ikke har nogen forbindelse med disses sundhed. I den foreliggende sag var lægen derimod udpeget af den forelæggende ret med henblik på at udføre en lægeundersøgelse og afgøre Margarete Unterpertingers sundhedstilstand, hvilket svarer til at stille en lægelig diagnose. Det Forenede Kongeriges regering er af den opfattelse, at denne virksomhed ligger i centrum af lægegerningen, og at den således fuldt ud henhører under anvendelsesområdet for fritagelsen efter sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c). D.-dommens præmis 18 bekræfter, at lægelig diagnosticering er omfattet af denne fritagelse.

24 Det Forenede Kongeriges regering er af den opfattelse, at de af Landesgericht Innsbruck forelagte spørgsmål har til formål at afgøre, om pligten til at betale moms af en lægeundersøgelse eller lægelig diagnosticering afhænger enten af det formål, hvormed der er blevet anmodet om disse ydelser – i den foreliggende sag for at fastslå kvalifikation til tilkendelse af invalidepension – eller af den person, der har rekvireret den – i den foreliggende sag en domstol. Regeringen har gjort gældende, at ingen af de to kriterier kan berettige, at sådanne ydelser kan behandles forskelligt.

25 Ifølge regeringen fremgår det klart af ordlyden af sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), at fællesskabslovgiver ved udfærdigelsen af bestemmelsen har taget hensyn til, at den virksomhed, der udføres som et led i udøvelse af lægegerning, er meget forskelligartet og går ud over blot behandling af syge patienter. Fællesskabslovgiver har ikke defineret fritagelsen ved en henvisning til et snævert begreb som lægelig behandling, men har generelt henvist til lægelige ydelser vedrørende menneskers sundhed, som Domstolen har fastslået i D.-dommen.

26 Domstolen har i præmis 21-23 i dommen i sagen Kommissionen mod Frankrig gentaget sin praksis, hvorefter momsfristagelserne, selv om de skal fortolkes strengt, dog ikke skal fortolkes uforholdsmæssigt snævert. Formålet bestående i at sikre, at det ikke bliver uforholdsmæssigt dyrt at opnå pleje på grund af pligten til at betale moms – et formål, der er fremhævet af Domstolen i dommen i sagen Kommissionen mod Frankrig vedrørende fritagelsen efter sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra b) – støtter ligeledes fritagelse efter litra c).

27 Det Forenede Kongeriges regering har til støtte for påstanden om, at fritagelsen efter artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), ikke udelukkende finder anvendelse på lægebehandling i ordets egentlige betydning, men på samtlige de opgaver, der varetages af læger, ligeledes henvist til beskrivelsen af disse opgaver i Rådets direktiv 93/16/EØF af 5. april 1993 om fremme af den frie bevægelighed for læger og gensidig anerkendelse af deres eksamensbeviser, certifikater og andre kvalifikationsbeviser (EFT L 165, s. 1). Domstolen har ved dom af 25. februar 1999 (sag C-349/96, CPP, Sml. I, s. 973, præmis 18) påpeget, at fortolkningen af udtryk i sjette momsdirektiv kan ske under hensyntagen til deres betydning i andre fællesskabsdirektiver. Ifølge regeringen er der ingen grund til at anse begrebet »behandling af personer«, der er anvendt i sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), og gengivet med udtrykket »medical care« i den engelske version af direktivet, for snævrere end den beskrivelse af en læges opgaver, der fremgår af direktiv 93/16.

28 Det Forenede Kongeriges regering er af den opfattelse, at Domstolens formulering i D.-dommen kan udelukke talrige ydelser, der dagligt leveres af læger. Regeringen har henset til denne formulering gjort gældende, at der kan stilles spørgsmålstejn ved den afgiftsmæssige behandling af virksomhed, der f.eks. henhører under profylaktisk lægevidenskab, forskellige former for lægelige indgreb forbundet med frugtbarhed og graviditet samt kosmetisk kirurgi. Ifølge regeringen udgør hele denne virksomhed behandling af personer i sjette momsdirektivs forstand, selv når det ikke indebærer

behandling af en sygdom. Regeringen finder det lidet sandsynligt, at Domstolen har villet udelukke virksomhed som vaccination udført af læger eller til lægegeringen knyttede erhverv eller opgaver, der består i at yde rådgivning vedrørende forebyggelse mod sygdomme og sundhedsbeskyttelse, som der er henvist til i præambelen til direktiv 93/16, fra momsfrigtagelsen.

29 Det Forenede Kongeriges regering har gjort gældende, at virksomhed, der består i at undersøge en patient og diagnosticere dennes sundhedstilstand, således normalt henhører under begrebet »behandling af personer« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c). Regeringen har nærmere bestemt under henvisning til det af den forelæggende ret forelagte spørgsmål fundet, at den afgiftsmæssige behandling af lægelig diagnosticering ikke bør variere afhængigt af hverken diagnoseresultaterne eller grundene til, at der anmodes om denne ydelse.

30 Regeringen har desuden gjort gældende, at den afgiftsmæssige behandling ikke med rimelighed kan variere afhængigt af, om patientens begrundelse, da denne anmodede om at blive undersøgt, var selv at blive forsikret om sin sundhedstilstand eller at sikre sig oplysninger til en tredjemand, såsom en potentiel arbejdsgiver. Den har understreget, at en sådan sondring let vil kunne omgås. Regeringen er desuden af den opfattelse, at en person ved dårligt helbred eller en person, som lider af manglende evner, ikke på grund af pligten til at betale moms bør afholdes fra at indgive en ansøgning for at gøre en ret, der er forbundet med dennes sundhedstilstand, f.eks. retten til invalidepension, gældende. Det er i denne forbindelse underordnet, om lægens honorar bæres direkte af patienten eller af det sociale sikringsorgan.

31 Det Forenede Kongeriges regering har anført, at Domstolen i D.-dommen ikke har taget stilling til spørgsmålet om, hvorvidt identiteten af den person, der har anmodet om en lægelig ydelse, er af betydning for den afgiftsmæssige behandling af ydelsen. Domstolen har nemlig udtalt, at den omhandlede ydelse i den sag, der gav anledning til D.-dommen, på grund af dens egenart ikke kunne være momsfrigtaget.

32 Når en invalid person selv konsulterer en læge for at få lægens råd om, hvorvidt personens sundhedstilstand kan give denne rettigheder efter den sociale sikringsordning, eller for at få en invaliditetsattest til støtte for sin ansøgning, henhører lægens ydelse ifølge regeringen under fritagelsen efter sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c). Regeringen er af den opfattelse, at der ikke er hensyn, der begrunder, at sådanne ydelser er pålagt moms, når det er en anden end patienten selv – f.eks. et socialt sikringsorgan, der benytter sin egen læge, eller en domstol, der træffer afgørelse i en sag – der anmoder om ydelsen. Det Forenede Kongeriges regering har gjort gældende, at den virksomhed, der udøves af en læge, er den samme i de to tilfælde, og at den bør behandles på samme måde med hensyn til moms.

33 Det Forenede Kongeriges regering har gjort gældende, at ordlyden af sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), ikke indeholder betingelser vedrørende modtageren af tjenesteydelsens identitet, og at såfremt fællesskabslovgiver havde haft til hensigt at præcisere tjenesteyderen eller modtagerens identitet, var det sket udtrykkeligt. Domstolen har tidligere udtalt, at der ikke er grund til at anvende betingelser, der ikke udtrykkeligt er fastsat i den berørte fritagelsesbestemmelse, på fritagelserne efter sjette momsdirektivs artikel 13 (dom af 27.10.1993, sag C-281/91, Muys' en De Winter's Bouw- en Aannemingsbedrijf, Sml. I, s. 5405, præmis 13, og af 5.6.1997, sag C-2/95, SDC, Sml. I, s. 3017, præmis 38). Regeringen har desuden anført, at en ydelses egenart ikke ændres afhængigt af, hvem der anmoder om den.

Domstolens svar

34 Ifølge Domstolens praksis skal de fritagelser, som er fastsat i sjette momsdirektivs artikel 13, fortolkes strengt, da de er undtagelser fra det almindelige princip, hvorefter merværdiafgift opkræves af enhver tjenesteydelse, der udføres mod vederlag af en afgiftspligtig person (jf. bl.a. SDC-dommen, præmis 20, og Kügler-dommen, præmis 28). Disse fritagelser er selvstændige fællesskabsretlige begreber, hvormed det skal undgås, at momsbestemmelserne anvendes forskelligt fra medlemsstat til medlemsstat (CPP-

dommen, præmis 15, og dommen i sagen Kommissionen mod Frankrig, præmis 21).

35 Som Kommissionen med rette har anført, fritager sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), ikke alle ydelser, der kan udføres som led i udøvelse af lægegerning og dertil knyttede erhverv, men udelukkende »behandling af personer«, der er et selvstændigt fællesskabsretligt begreb. Det følger heraf, at ydelser, der udføres som et led i udøvelsen af disse erhverv, fortsat henhører under den generelle regel om pligt til at betale moms i sjette momsdirektivs artikel 2, nr. 1, såfremt de ikke svarer til begrebet »behandling af personer« eller udtryk i enhver anden fritagelsesbestemmelse i direktivet.

36 Selv om andre ydelser, der udføres af læger, ligeledes kan have karakter af virksomhed af almen interesse, følger det af Domstolens praksis, at sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, ikke momsfritaget alle former for virksomhed af almen interesse, men alene sådanne, der nøje er opregnet og beskrevet på detaljeret måde (Institute of the Motor Industry-dommen, præmis 18, og D.-dommen, præmis 20).

37 Det Forenede Kongeriges regerings argument om at udvide anvendelsesområdet for momsfritagelsen efter sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), til at omfatte al virksomhed, som lægers opgaver sædvanligvis indbefatter, og som direktiv 93/16 henviser til, må herefter forkastes. De formål, der forfølges med dette direktiv, der har til formål at fremme den frie bevægelighed for læger og den gensidige anerkendelse af deres eksamensbeviser, certifikater og andre kvalifikationsbeviser, kræver, at lægers virksomhed beskrives heri, således at al deres virksomhed i de forskellige medlemsstater dækkes, hvorimod definitionen af den virksomhed, der er omfattet af nævnte momsfritagelse, der indfører en undtagelse til princippet om momspålæggelse, forfølger forskellige formål.

38 Det bemærkes desuden, at den omstændighed, at de samme personer samtidig kan udføre ydelser, der er momsfritage, og ydelser, der er momsbelagt, ikke er en usædvanlig situation inden for rammerne af den fradragsordning, der er indført ved sjette momsdirektiv, eftersom direktivets artikel 17, stk. 5, og artikel 19 netop opstiller regler specifikt for dette tilfælde.

39 For så vidt angår begrebet »behandling af personer« har Domstolen allerede fastslået i D.-dommens præmis 18, og gentaget i Kügler-dommens præmis 38, at dette begreb ikke kan fortolkes således, at det også omfatter lægelige indgreb med et andet formål end det formål at diagnosticere, behandle og så vidt muligt helbrede sygdomme eller sundhedsmæssige anomalier.

40 Selv om det følger af denne retspraksis, at »behandling af personer« skal have et terapeutisk formål, følger det ikke nødvendigvis heraf, at en ydelses terapeutiske formål skal forstås særlig snævert (jf. i denne retning dommen i sagen Kommissionen mod Frankrig, præmis 23). Det fremgår af Kügler-dommens præmis 40, at lægelige ydelser, der er udført med henblik på at forebygge, er fritaget i medfør af sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c). Selv i de tilfælde, hvor det viser sig, at personer, der er genstand for undersøgelser eller andre profylaktiske lægelige indgreb, ikke lider af en sygdom eller sundhedsmæssig anomali, er inddragelsen af disse ydelser under begrebet »behandling af personer« i overensstemmelse med formålet bestående i at nedbringe udgifterne til behandling, hvilket er fælles for såvel fritagelsen efter sjette momsdirektivs artikel 13, stk. 1, litra b) som litra c) (jf. dommen i sagen Kommissionen mod Frankrig, præmis 23, og Kügler-dommen, præmis 29).

41 Lægelige ydelser, der er udført med et andet formål end at beskytte, herunder at fastholde eller retablere, en persons sundhedstilstand, er ifølge Domstolens praksis ikke fritaget efter sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c). Det bemærkes, at henset til deres formål er pålæggelse af moms på disse ydelser ikke i strid med formålet bestående i at nedbringe udgifterne til behandling og gøre behandling mere tilgængelig for borgerne.

42 Som generaladvokaten med rette har anført i punkt 66-68 i forslaget til afgørelse, er det formålet med en lægelig ydelse, der afgør, om ydelsen skal være momsfritaget. Hvis en lægelig ydelse er udført i en sammenhæng, der gør det muligt at fastslå, at hovedformålet ikke er at beskytte, herunder at fastholde eller retablere, en sundhedstilstand, men snarere

at levere en udtalelse, der er påkrævet forud for, at der træffes en beslutning, der har retlige virkninger, finder fritagelsen efter sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), således ikke anvendelse på denne ydelse.

43 Når en ydelse består i at foretage en lægesagkyndig vurdering, fremgår det, at selv om udførelsen af denne ydelse kræver lægelige kompetencer hos tjenesteyderen og kan indebære virksomhed, der er typisk for lægegerningen – såsom en fysisk undersøgelse af patienten eller analyse af journalen – er hovedformålet med en sådan ydelse ikke at beskytte, herunder at fastholde eller retablere, sundhedstilstanden hos den person, der berøres af den sagkyndige vurdering. En sådan ydelse, der har til formål at give et svar på spørgsmål, der er stillet inden for rammerne af en anmodning om en sagkyndig vurdering, er udført med det formål at gøre det muligt for tredjemand at træffe en beslutning, der har retlige virkninger for den berørte eller andre personer. Selv om den berørte ligeledes selv kan anmode om en lægesagkyndig vurdering, og denne indirekte kan bidrage til at beskytte den pågældendes helbred, ved at et nyt problem opdages, eller en tidligere diagnose ændres, forbliver det hovedformål, der forfølges med enhver ydelse af denne art, at opfylde en lovbestemt eller kontraktmæssig forpligtelse, der er fastsat i andres beslutningsproces. En sådan ydelse kan derfor ikke opnå den fritagelse, der er fastsat i sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c).

44 Det er herved uden betydning, at den lægesagkyndige vurdering foretages i forbindelse med en retssag, der vedrører tildeling af invalidepension, at den lægesagkyndige er udmeldt af en ret eller en pensionsforsikringsanstalt, eller at udgifterne til den sagkyndige vurdering i medfør af national ret bæres af denne. Selv om disse omstændigheder kan tale for, at den omhandlede lægesagkyndige vurdering er virksomhed af almen interesse, muliggør betingelserne i sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), ikke, at den fritagelse, som er fastsat i bestemmelsen, finder anvendelse på lægelige ydelser, der ikke har beskyttelse af menneskers sundhed som formål.

45 De præjudicielle spørgsmål skal derfor besvares med, at sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), skal fortolkes således, at momsfrigtagelsen efter denne bestemmelse ikke finder anvendelse på en læges ydelser, der består i at udarbejde en undersøgelsesrapport om en persons sundhedstilstand med henblik på at underbygge eller underkende en ansøgning om udbetaling af invalidepension. Den omstændighed, at den lægesagkyndige er udmeldt af en ret eller en pensionsforsikringsanstalt, er herved uden betydning.

Sagens omkostninger

46 De udgifter, der er afholdt af den østrigske regering, af Det Forenede Kongeriges regering og af Kommissionen, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. På grundlag af disse præmisser

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Landesgericht Innsbruck ved kendelse af 9. maj 2001, for ret:

Artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1997 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, skal fortolkes således, at merværdiafgiftsfrigtagelsen efter denne bestemmelse ikke finder anvendelse på en læges ydelser, der består i at udarbejde en undersøgelsesrapport om en persons sundhedstilstand med henblik på at underbygge eller underkende en ansøgning om udbetaling af invalidepension. Den omstændighed, at den lægesagkyndige er udmeldt af en ret eller en pensionsforsikringsanstalt, er herved uden betydning.

Rosas

Edward

La Pergola

**Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 20. november 2003.
R. Grass**

V. Skouris

Justitssekretær

Præsident

1 – Processprog: tysk.