

|

61998J0384

Domstolens Dom (Femte Afdeling) af 14. september 2000. - D. mod W.. - Anmodning om præjudiciel afgørelse: Landesgericht St. Pölten - Østrig. - Sjette momsdirektiv - Fritagelse for behandling af personer som led i udøvelse af lægegering og dertil knyttede erhverv - En indenretligt som sagkyndig udmeldt læges erklæring i en faderskabssag. - Sag C-384/98.

Samling af Afgørelser 2000 side I-06795

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 behandling af personer som et led i udøvelse af lægegering og dertil knyttede erhverv - lægelige ydelser, der består i ved hjælp af biologiske analyser at fastslå individers genetiske beslægtethed - afgiftspligtige

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

Sammendrag

\$\$Artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), i sjette direktiv 77/388 om fritagelse for merværdiafgift for behandling af personer som led i udøvelse af lægegering og dertil knyttede erhverv 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.

(jf. præmis 22 og domskonkl.)

Parter

I sag C-384/98,

angående en anmodning, som Landesgericht St. Pölten (Østrig) i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

D.

mod

W.,

procesdeltager:

Österreichischer Bundesschatz,

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),

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af formanden for Første Afdeling, L. Sevón (refererende dommer), som fungerende formand for Femte Afdeling, og dommerne P.J.G. Kapteyn, P. Jann, H. Ragnemalm og M. Wathelet,

generaladvokat: A. Saggio

justitssekretær: ekspeditionssekretær H.A. Rühl,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

- den østrigske regering ved gesandt C. Stix-Hackl, Forbundsudenrigsministeriet, som befuldmægtiget

- den nederlandske regering ved chefen for Afdelingen for EF-ret, M.A. Fierstra, Udenrigsministeriet, som befuldmægtiget

- Det Forenede Kongeriges regering ved M. Ewing, Treasury Solicitor's Department, som befuldmægtiget, bistået af barrister N. Paines

- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved juridisk konsulent E. Traversa, Kommissionens Juridiske Tjeneste, og A. Buschmann, der er udstationeret som national ekspert ved Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 18. november 1999 er afgivet mundtlige indlæg af Det Forenede Kongeriges regering ved barrister M. Hall og af Kommissionen ved A. Buschmann,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 27. januar 2000,

afsagt følgende

Dom

Dommens præmisser

1 Ved kendelse af 2. september 1998, indgået til Domstolen den 26. oktober 1998, har Landesgericht St. Pölten i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) forelagt to præjudicielle spørgsmål om fortolkningen af 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 (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

2 Disse spørgsmål er blevet rejst under en tvist om, hvilke regler om merværdiafgift (herefter »moms«) der gælder for honorarer for en genetisk undersøgelse, der udføres af en læge i sin egenskab af sagkyndig udmeldt af retten under en faderskabssag mellem D. og W.

De gældende bestemmelser

3 Sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), bestemmer:

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

...

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

4 I Østrig bestemmer § 6, stk. 1, nr. 19 og 27, samt stk. 3, i Umsatzsteuergesetz (lov om omsætningsafgift) 1994:

»1. Blandt de transaktioner, der falder ind under § 1, første og anden linje, er følgende afgiftsfrie:

...

19) transaktioner i tilknytning til virksomhed som læge ...

...

27) transaktioner foretaget af mindre erhvervsdrivende, dvs. erhvervsdrivende, som har bopæl eller hjemsted i Østrig, og hvis omsætning ikke overstiger 300 000 ATS i afgiftsperioden i henhold til § 1, stk. 1, første og anden linje ...

...

3. En erhvervsdrivende, hvis omsætning er afgiftsfri i henhold til § 6, stk. 1, nr. 27, kan, indtil afgørelsen er endelig, give afkald på anvendelse af § 6, stk. 1, nr. 27, ved en skriftlig erklæring til afgiftsmyndighederne.«

5 Når en ret i Østrig udmelder en sagkyndig, som skal bidrage til at fastslå de faktiske omstændigheder, har den pågældende krav på honorarer og, i det omfang tjenesteydelserne er pålagt omsætningsafgift, på godtgørelse af afgiften på honorarerne.

6 Retten fastsætter den sagkyndiges honorarer ved en beslutning, der kan kæres. Den træffer i samme beslutning bestemmelse om udbetaling af disse honorarer, som udredes af et omkostningsforskuud indbetalt af en af parterne, og, såfremt dette er utilstrækkeligt, af offentlige midler, dvs. af Österreichischer Bundesschatz' (den østrigske statskasses) midler.

De faktiske omstændigheder i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

7 Bezirksgericht St. Pölten udmeldte dr. Rosenmayr som lægelig sagkyndig, der på grundlag af en genetisk undersøgelse skulle fastslå, om sagsøgeren i hovedsagen kunne være barn af sagsøgte.

8 For at kunne fradrage den indgående moms, som hun havde betalt ved køb af det nødvendige materiel for hendes analyser og for betaling af sine medarbejdere, valgte Rosenmayr at betale afgift af sin virksomhed og afkrævede ud over betaling af honorarerne den østrigske stat et beløb på 14 108,60 ATS i omsætningsafgift.

9 Efter at Bezirksgericht fuldt ud havde imødekommet dette krav, kærede Bundesschatz' revisor til den ret, der har forelagt kendelsen om beskatning af udgifter til sagkyndige, således som han er berettiget til at gøre for at bevare offentlige midler, og henviste til, at den momsfrigørelse, der er indført for lægelig virksomhed, ikke kan anses for at være fakultativ.

10 Landesgericht St. Pölten fandt, at en sagkyndig under udøvelsen af sin faglige virksomhed må anses for at være erhvervsdrivende i den betydning, der forudsættes i § 1, stk. 1, nr. 1, i Umsatzsteuergesetz 1994, således at hans honorarer i princippet er pålagt omsætningsafgift. Da samme lovs § 6, stk. 1, nr. 19, imidlertid fritager virksomhed i tilknytning til udøvelse af lægegerning for afgift, finder den nationale ret det tvivlsomt, om denne fritagelse også gælder en læges ydelser som sagkyndig, nærmere bestemt de genetiske undersøgelser, der udføres som led i en faderskabssag.

11 På denne baggrund har Landesgericht St. Pölten besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), i Rådets sjette direktiv af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter (77/388/EØF) fortolkes således, at den dér nævnte fritagelse for omsætningsafgift også omfatter lægelige ydelser med hensyn til personer, som udføres af en læge i sin egenskab af sagkyndig udmeldt af retten, navnlig ved antropologisk-arvebiologiske undersøgelser som led i en faderskabssag?

2) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende: Er den nævnte bestemmelse i direktivet da til hinder for en bestemmelse i national ret, som under visse betingelser gør det muligt (også) for læger gyldigt at give afkald på den nævnte fritagelse for omsætningsafgift?»

De præjudicielle spørgsmål

12 Den forelæggende rets første spørgsmål går nærmere bestemt ud på dels, om sjette direktivs 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, er omfattet af denne bestemmelses anvendelsesområde, og dels om den omstændighed, at den læge, der handler som sagkyndig, er blevet udmeldt af en ret, har betydning i denne henseende.

13 Den østrigske og nederlandske regering samt Det Forenede Kongeriges regering har anført, at momsfrigtagelsen i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), gælder for lægelige ydelser uden sondring efter disses formål, hvad enten de består i at udføre en teknisk handling, som f.eks. laboratorieundersøgelser, eller i at behandle en sygdom, og uanset om de udføres på begæring af en privat eller som opgave overdraget af en offentlig myndighed. Ifølge disse regeringer er en genetisk undersøgelse, der udføres som led i en faderskabssag af en læge udpeget af en ret, derfor en behandling, der er fritaget for moms, når den indebærer udøvelse af lægegerning og dertil knyttede erhverv.

14 Kommissionen har derimod gjort gældende, at den lægelige ydelse for at være omfattet af fritagelsen netop skal bestå i behandling af en person. Formålet med genetiske undersøgelser med henblik på at fastslå faderskab er imidlertid hverken at forebygge eller diagnosticere eller at behandle en sygdom. Der er derfor ingen grund til at give sådan virksomhed, der udøves af en læge, en anden afgiftsmæssig behandling end den, der gives virksomhed udøvet af sagkyndige udmeldt af retterne inden for andre discipliner, f.eks. revisorer, ingeniører eller psykologer. Selv om virksomhed udøvet af en sagkyndig, der udmeldes af en ret, kan anses for at være af almen interesse, kan denne karakteristik ifølge Kommissionen ikke i sig selv være tilstrækkelig til at fritage den sagkyndiges ydelser for moms i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c).

15 Indledningsvis bemærkes, at de udtryk, der anvendes til at betegne de fritagelser, som er fastsat i sjette direktivs artikel 13, skal fortolkes indskrænkende, da de er undtagelser fra det almindelige princip, hvorefter omsætningsafgift opkræves af enhver tjenesteydelse, der udføres mod vederlag af en afgiftspligtig person (dom af 15.6.1989, sag 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, Sml. s. 1737, præmis 13, og af 12.11.1998, sag C-149/97, Institute of the Motor Industry, Sml. I, s. 7053, præmis 17).

16 Med hensyn til spørgsmålet, om en genetisk undersøgelse, som en læge foretager for at fastslå faderskab, er omfattet af begrebet »behandling af personer« i den betydning, der forudsættes i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), må denne bestemmelses forskellige sproglige versioner sammenlignes, således som en ensartet fortolkning af fællesskabsretten kræver. I tilfælde af uoverensstemmelse mellem de forskellige sproglige versioner af en fællesskabsbestemmelse skal den pågældende bestemmelse derfor fortolkes på baggrund af den almindelige opbygning af og formålet med den ordning, som den er led i (jf. bl.a. dom af 27.3.1990, sag C-372/88, Cricket St. Thomas, Sml. I, s. 1345, præmis 19, og af 9.3.2000, sag C-437/97, EKW og Wein & Co., Sml. I, s. 1157, præmis 42).

17 I denne forbindelse bemærkes, som generaladvokaten har anført i punkt 16 i sit forslag til afgørelse, at bortset fra den italienske version henviser alle versioner af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), alene til lægelige ydelser, der vedrører personers sundhed. Det skal navnlig fremhæves, at den tyske, franske, finske og svenske version anvender begrebet terapeutiske behandlinger eller behandling af personer.

18 Det må følgelig nødvendigvis fastslås, at dette begreb »behandling af personer« 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

uregelmæssigheder.

19 Ydelser uden et sådant terapeutisk formål må derfor i betragtning af princippet om, at enhver bestemmelse, der har til formål at indføre en fritagelse for omsætningsafgift, skal fortolkes indskrænkende, udelukkes fra anvendelsesområdet for sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), hvorfor de er momspligtige.

20 Denne fortolkning kan ikke afsvækkes af, at de pågældende sagkyndige transaktioner muligvis er af almen interesse. Sjette direktivs artikel 13, punkt A, fritager nemlig ikke alle former for virksomhed af almen interesse for moms, men alene sådanne, der nøje er opregnet og beskrevet på detaljeret måde (dommen i sagen *Institute of the Motor Industry*, præmis 18).

21 Da de nævnte sagkyndige transaktioner på grund af deres egenart ikke kan være fritaget for moms, er det uden betydning i denne henseende, om de er blevet foreskrevet af en ret.

22 På baggrund af det foregående skal det første spørgsmål besvares med, at sjette direktivs 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. Den omstændighed, at den læge, der handler som sagkyndig, er blevet udmeldt af en ret, er herved uden betydning.

23 I betragtning af det svar, der er givet på det første spørgsmål, er det uforholdsmæssigt at besvare det andet spørgsmål.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

24 De udgifter, der er afholdt af den østrigske og den nederlandske regering samt 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.

Afgørelse

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Landesgericht St. Pölten ved kendelse af 2. september 1998, for ret:

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 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. Den omstændighed, at den læge, der handler som sagkyndig, er blevet udmeldt af en ret, er herved uden betydning.