

|

61998J0384

Yhteisöjen tuomioistuimen tuomio (viides jaosto) 14 päivänä syyskuuta 2000. - D. vastaan W.. - Ennakkoratkaisupyyntö: Landesgericht St. Pölten - Itävalta. - Kuudes arvonlisäverodirektiivi - Lääketieteellisten ammattien ja avustavan hoitohenkilöstön ammattien harjoittamisen yhteydessä tapahtuvasta hoidon antamisesta henkilölle koostuvien suoritusten vapautus arvonlisäverosta - Lausunto, jonka tuomioistuinten asiantuntijaksi hyväksytty lääkäri antaa isyyden vahvistamista koskevassa asiassa. - Asia C-384/98.

Oikeustapauskokoelma 2000 sivu I-06795

Tiivistelmä

Asianosaiset

Tuomion perustelut

Päätökset oikeudenkäyntikuluista

Päätöksen päätösosa

Avainsanat

Verotus - Jäsenvaltioiden lainsäädännön yhdenmukaistaminen - Liikevaihtoverot - Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä - Kuudennessa direktiivissä säädetyt vapautukset - Lääketieteellisten ammattien ja avustavan hoitohenkilöstön ammattien harjoittamisen yhteydessä tapahtuvasta hoidon antamisesta henkilölle koostuvien suoritusten vapautus arvonlisäverosta - Lääketieteelliset suoritukset, joissa selvitetään biologisten analyysien avulla yksilöiden välinen sukulaisuussuhde - Verotettava luonne

(Neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohta)

Tiivistelmä

\$\$\$Kuudennen direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohtaa, joka koskee lääketieteellisten ammattien ja avustavan hoitohenkilöstön ammattien harjoittamisen yhteydessä tapahtuvasta hoidon antamisesta koostuvien suoritusten vapauttamista arvonlisäverosta, on tulkittava siten, että lääketieteelliset suoritukset, joissa ei ole kyse sairauden tai muun terveydellisen poikkeavuuden diagnosoinnin ja hoitamisen käsittävästä hoidon antamisesta henkilöille, vaan biologisten analyysien avulla tehtävästä yksilöiden välisen sukulaisuussuhteen selvittämisestä, eivät kuulu tämän säännöksen soveltamisalaan.

(ks. 22 kohta ja tuomiolauselmä)

Asianosaiset

Asiassa C-384/98,

jonka Landesgericht St. Pölten (Itävalta) on saattanut EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen tässä kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

D

vastaan

W,

sterreichischer Bundesschatzin osallistuessa asian käsittelyyn,

ennakkoratkaisun jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta - yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste - 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1) 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdan tulkinnasta,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN

(viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: ensimmäisen jaoston puheenjohtaja L. Sevón (esittelevä tuomari), joka hoitaa viidennen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, sekä tuomarit P. J. G. Kapteyn, P. Jann, H. Ragnemalm ja M. Wathelet,

julkisasiamies: A. Saggio,

kirjaaja: johtava hallintovirkamies H. A. Rühl,

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Itävallan hallitus, asiamiehenään liittovaltion ulkoasiainministeriön lähetystöneuvos C. Stix-Hackl,

- Alankomaiden hallitus, asiamiehenään ulkoasiainministeriön eurooppaoikeuden osaston päällikkö M. A. Fierstra,

- Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään Treasury Solicitor's Departmentin virkamies M. Ewing, avustajanaan barrister N. Paines,

- Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään oikeudellisen yksikön virkamies E. Traversa ja oikeudellisessa yksikössä toimiva kansallinen virkamies A. Buschmann,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen, asiamiehenään barrister M. Hall, ja komission, asiamiehenään A. Buschmann, 18.11.1999 pidetyssä istunnossa esittämät suulliset huomautukset,

kuultuaan julkisasiamiehen 27.1.2000 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

Tuomion perustelut

1 Landesgericht St. Pölten on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle 2.9.1998 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 26.10.1998, EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla kaksi ennakkoratkaisukysymystä jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta - yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste - 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi) 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdan tulkinnasta.

2 Kysymykset on esitetty oikeudenkäynnissä, joka koskee sitä, miten arvonlisäverotuksessa on käsiteltävä palkkioita, jotka liittyvät tuomioistuimen määräämän lääketieteellisen asiantuntijan suorittamaan perinnöllisyystieteelliseen tutkimukseen isyyden vahvistamista koskevassa asiassa D vastaan W.

Sovellettava lainsäädäntö

3 Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa säädetään seuraavaa:

"1. Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta jäljempänä luetellut liiketoimet edellytyksillä, joita ne asettavat vapautusten oikeaksi ja selkeäksi soveltamiseksi sekä veropetosten, veron kiertämisen ja muiden väärinkäytösten estämiseksi, edellä sanotun kuitenkin rajoittamatta yhteisön muiden säännösten soveltamista:

--

c) lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle asianomaisen jäsenvaltion määrittelemien lääketieteellisten ammattien ja avustavan hoitohenkilöstön ammattien harjoittamisen yhteydessä."

4 Itävallan vuoden 1994 Umsatzsteuergesetzin (liikevaihtoverolaki) 6 §:n 1 momentin 19 ja 27 kohdassa sekä 3 momentissa säädetään seuraavaa:

"1. Veroa ei ole suoritettava seuraavista 1 §:n 1 momentin 1 ja 2 kohdassa tarkoitetuista liiketoimista:

--

19) lääkärin ammatin harjoittamiseen liittyvät liiketoimet --

--

27) pienelinkeinonharjoittajien liiketoimet, jos heidän asuinpaikkansa tai kotipaikkansa on Itävallassa ja heidän 1 §:n 1 momentin 1 ja 2 kohdassa tarkoitetuista liiketoimista syntyvä liikevaihtonsa on enintään 300 000 Itävallan shillinkiä [ATS] verokautena --

--.

3. Elinkeinonharjoittaja, jonka liiketoimet ovat 6 §:n 1 momentin 27 kohdan nojalla vapautettuja verosta, voi, kunnes verotuspäätös tulee lainvoimaiseksi, kirjallisella verotoimistolle tehtävällä ilmoituksella luopua siitä, että 6 §:n 1 momentin 27 kohtaa sovelletaan häneen."

5 Kun Itävallassa tuomioistuin antaa oikeudenkäynnin yhteydessä asiantuntijan tehtäväksi osaltaan selvittää tosiseikastoa, asiantuntijalla on oikeus periä palkkiota ja siinä tapauksessa, että hänen suorituksensa ovat liikevaihtoverollisia, vaatia, että hänelle maksetaan palkkioihin liittyvä vero.

6 Asianomainen tuomioistuin vahvistaa asiantuntijan palkkion suuruuden valituskelpoisella päätöksellä. Tämä tuomioistuin määrää samalla päätöksellään palkkion maksettavaksi, mikä tapahtuu jonkun asianosaisen ennakoon tätä varten tallettamista varoista tai, jos ne eivät riitä, valtion varoista, mikä tarkoittaa Österreichischer Bundesschatzilta (Itävallan valtionkassa) peräisin olevia varoja.

Pääasian tosiseikasto ja ennakkoratkaisukysymykset

7 Bezirksgericht St. Pölten määräsi tohtori Rosenmayrin lääketieteellisenä asiantuntijana selvittämään perinnöllisyystieteellisen tutkimuksen perusteella, saattoiko pääasian kantaja olla vastaajan lapsi.

8 Voidakseen vähentää arvonlisäveron, jonka hän oli maksanut ostaessaan analyysjään varten tarvittavaa materiaalia ja avustajiensa palkkioiden maksamisen yhteydessä, tohtori Rosenmayr hakeutui verovelvolliseksi toiminnastaan ja vaati Itävallan valtiota maksamaan hänen palkkionsa lisäksi 14 108,60 ATS liikevaihtoverona.

9 Bezirksgericht hyväksyi täysimääräisesti tämän vaatimuksen, minkä jälkeen Bundesschatzin tarkastaja haki muutosta asiantuntijalausunnon kuluista annettuun päätökseen ennakkoratkaisupyynnön esittäneessä tuomioistuimessa, kuten hänellä on valta tehdä valtion varojen varjelemiseksi, ja väitti, että lääketieteen harjoittamista koskevaa arvonlisäverovapautusta ei voida pitää valinnanvaraisena.

10 Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin on lausunut, että asiantuntijaa on ammattitoiminnassaan pidettävä vuoden 1994 Umsatzsteuergesetzin 1 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuna elinkeinonharjoittajana, joten hänen palkkionsa ovat periaatteessa liikevaihtoverollisia. Koska tämän lain 6 §:n 1 momentin 19 kohdassa kuitenkin säädetään, että lääkärin ammatin harjoittamiseen liittyvät liiketoimet ovat verosta vapaita, kansallinen tuomioistuin kysyy, koskeeko vapautus myös asiantuntijana toimivan lääkärin lääketieteellisiä suorituksia ja niistä nimenomaan isyyden vahvistamiskanteen yhteydessä tehtyjä perinnöllisyystieteellisiä tutkimuksia.

11 Tässä tilanteessa Landesgericht St. Pölten on päättänyt lykätä ratkaisun antamista asiassa ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Onko jäsenvaltioiden liikevaihtoverojärjestelmän yhdenmukaistamisesta 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohtaa tulkittava niin, että siinä säädetty vapautus liikevaihtoverosta koskee myös lääkärin tuomioistuimen määräämänä asiantuntijana tekemiä lääketieteellisiä suorituksia, erityisesti myös isyyden vahvistamista koskevan oikeudenkäynnin johdosta suoritettuja antropologis-perinnöllisbiologisia tutkimuksia?

2) Siinä tapauksessa, että ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi, estääkö kuudennen direktiivin edellä mainittu säännös soveltamasta sellaista kansallisen lainsäädännön säännöstä, jonka nojalla (myös) lääkärit voivat tietyin edellytyksin luopua tehokkaasti tästä

liikevaihtoverovapautuksesta?"

Ennakkoratkaisukysymyksistä

12 Kansallinen tuomioistuin tiedustelea ensimmäisellä kysymyksellään toisaalta, onko kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdan mukainen vapautus soveltuu lääketieteelliset suoritukset, joissa ei ole kyse sairauden tai muun terveydellisen poikkeavuuden diagnosoinnin ja hoitamisen käsittävistä hoidon antamisesta henkilölle vaan biologisten analyysien avulla tehtävästä yksilöiden välisen sukulaisuussuhteen selvittämisestä, kuuluvat tämän säännöksen soveltamisalaan, ja toisaalta, onko sillä asian kannalta merkitystä, että tuomioistuin on määrännyt asiantuntijana toimivan lääkärin tehtävänsä.

13 Itävallan, Alankomaiden ja Yhdistyneen kuningaskunnan hallitukset katsovat, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdan mukainen vapautus soveltuu lääketieteellisiin suorituksiin niiden tarkoituksesta riippumatta ja oli niissä sitten kyse teknisestä toimenpiteestä, kuten laboratoriokokeet, tai sairauden hoidosta ja tehtiinpä ne yksityisen oikeussubjektin pyynnöstä tai viranomaisen toimeksiannosta. Näin ollen aina silloin kun tuomioistuin on isyyskanteen johdosta määrännyt lääkärin tekemään perinnöllisyystieteellisen tutkimuksen, jota tehtäessä harjoitetaan lääketieteellistä tai avustavan hoitohenkilöstön ammattia, kyse on arvonlisäverosta vapaasta hoidosta.

14 Komissio edustaa sitä vastoin sitä kantaa, että lääketieteellisen suorituksen on nimenomaan koostuttava ihmisen hoidosta, jotta se kuuluisi vapautuksen piiriin. Isyyden selvittämiseksi tehtävien perinnöllisyystieteellisten tutkimusten tarkoituksena ei kuitenkaan ole sairauden ehkäiseminen, diagnosointi eikä hoitaminen. Tästä syystä tällaista lääkärin harjoittamaa toimintaa ei ole mitään syytä kohdella verotuksessa eri tavoin kuin tuomioistuinten käyttämien muiden alojen asiantuntijoiden eli esimerkiksi tilintarkastajien, insinöörien tai psykologien toimintaa. Vaikka tuomioistuimen määräämän asiantuntijan toiminta voidaan katsoa yleishyödylliseksi, tämä ei yksistään voi riittää siihen, että asiantuntijan suoritukset olisivat kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdan nojalla arvonlisäverosta vapaita.

15 On syytä huomauttaa aluksi, että kuudennen direktiivin 13 artiklassa tarkoitettujen vapautusten kuvaamisessa käytettyjä ilmaisuja on tulkittava suppeasti, koska ne ovat poikkeus siitä yleisestä periaatteesta, jonka mukaan liikevaihtoveroa peritään jokaisesta verovelvollisen suorittamasta vastikkeellisesta palvelusta (ks. mm. asia 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, tuomio 15.6.1989, Kok. 1989, s. 1737, 13 kohta ja asia C-149/97, Institute of the Motor Industry, tuomio 12.11.1998, Kok. 1998, s. I-7053, 17 kohta).

16 Kun on kyse siitä, onko perinnöllisyystieteellisen tutkimuksen, jonka lääkäri tekee isyyden selvittämiseksi, katsottava kuuluvan kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa käytetyn käsitteen "lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle" piiriin, on verrattava säännöksen erikielisiä versioita toisiinsa, kuten yhteisön oikeuden yhtenäinen tulkinta edellyttää. Erikielisten versioiden poiketessa toisistaan kyseessä olevaa säännöstä on tästä syystä tulkittava sen säännösten systematiikan ja tarkoituksen mukaan, jonka osa säännös on (ks. mm. asia C-372/88, Cricket St Thomas, tuomio 27.3.1990, Kok. 1990, s. I-1345, 19 kohta ja asia C-437/97, EKW ja Wein & Co., tuomio 9.3.2000, 42 kohta, ei vielä julkaistu oikeustapauskokoelmassa).

17 Italiankielistä versiota lukuun ottamatta kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdan kaikki versiot viittaavat pelkästään ihmisten terveyteen liittyviin lääketieteellisiin suorituksiin, minkä julkisasiamieskin on todennut ratkaisuehdotuksensa 16 kohdassa. Lisäksi on todettava muun muassa, että saksan-, ranskan-, suomen- ja ruotsinkielisissä versioissa käytetään käsitettä terapeuttihoito tai henkilön hoitaminen.

18 Näin ollen on katsottava, että käsitettä "lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle" ei voida tulkita niin, että se kattaisi lääketieteelliset toimenpiteet, jotka suoritetaan muussa tarkoituksessa kuin sairauden tai terveydellisen poikkeavuuden diagnostisoimiseksi, hoitamiseksi ja parantamiseksi mahdollisuuksien mukaan.

19 Näin ollen ja kun otetaan huomioon periaate, jonka mukaan säännöksiä, joilla säädetään vapautus liikevaihtoverosta, on tulkittava suppeasti, suoritukset, joilla ei ole tällaista terapeutista tarkoitusta, on jätettävä kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdan soveltamisalan ulkopuolelle, joten ne ovat arvonlisäverollisia.

20 Tähän tulkintaan ei vaikuta se, että kysymyksessä olevat asiantuntijalausuntoon liittyvät liiketoimet saattavat olla yleishyödyllistä toimintaa. Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdassa ei vapauteta arvonlisäverosta kaikkia yleishyödyllisiä toimintoja, vaan ainoastaan ne, jotka on lueteltu ja kuvattu aivan yksityiskohtaisesti (em. asia Institute of the Motor Industry, tuomion 18 kohta).

21 Koska kysymyksessä olevat asiantuntijalausuntoon liittyvät liiketoimet eivät voi ominaisluonteensa vuoksi olla arvonlisäverosta vapaita, merkitystä ei ole sillä, että tuomioistuin on määrännyt ne tehtäviksi.

22 Edellä esitetyn perusteella ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohtaa on tulkittava siten, että lääketieteelliset suoritukset, joissa ei ole kyse sairauden tai muun terveydellisen poikkeavuuden diagnosoinnin ja hoitamisen käsittävistä hoidon antamisesta henkilölle vaan biologisten analyysien avulla tehtävästä yksilöiden välisen sukulaisuussuhteen selvittämisestä, eivät kuulu tämän säännöksen soveltamisalaan. Sillä, että tuomioistuin on määrännyt asiantuntijana toimivan lääkärin tehtävänsä, ei ole merkitystä asian kannalta.

23 Ensimmäiseen kysymykseen annetun vastauksen vuoksi toiseen kysymykseen ei tarvitse vastata.

Päätökset oikeudenkäyntikuluista

Oikeudenkäyntikulut

24 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Itävallan, Alankomaiden ja Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksille ja komissiolle aiheutuneita oikeudenkäyntikuluja ei voida määrätä korvattaviksi. Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta.

Päätöksen päätösosa

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN

(viides jaosto)

on ratkaissut Landesgericht St. Pöltenin 2.9.1998 tekemällään päätöksellä esittämät kysymykset seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta - yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste - 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohtaa on tulkittava siten, että lääketieteelliset suoritukset, joissa ei ole kyse sairauden tai muun terveydellisen poikkeavuuden diagnosoinnin ja hoitamisen käsittävästä hoidon antamisesta henkilölle vaan biologisten analyysien avulla tehtävästä yksilöiden välisen sukulaisuussuhteen selvittämisestä, eivät kuulu tämän säännöksen soveltamisalaan. Sillä, että tuomioistuin on määrännyt asiantuntijana toimivan lääkärin tehtävänsä, ei ole merkitystä asian kannalta.