Downloaded via the EU tax law app / web

Arrêt de la Cour
Zaak C-212/01

Margarete Unterpertinger
tegen
Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter

(verzoek van het Landesgericht Innsbruck om een prejudiciële beslissing)

«Zesde BTW-richtlijn – Vrijstelling voor gezondheidskundige verzorging van mens in kader van uitoefening van medische en paramedische beroepen – Medische expertise»

Conclusie van advocaat-generaal C. Stix-Hackl van 30 januari 2003 Arrest van het Hof (Vijfde kamer) van 20 november 2003
Samenvatting van het arrest
Fiscale bepalingen – Harmonisatie van wetgevingen – Omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde – Vrijstellingen voorzien in Zesde richtlijn – Vrijstelling voor gezondheidskundige verzorging van mens in kader van uitoefening van medische en paramedische beroepen – Draagwijdte – Medische expertise in kader van toekenning van invaliditeitsuitkering – Daarvan uitgesloten
(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 13, A, lid 1, sub c) In artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn (77/388), betreffende de vrijstelling van bepaalde medische verrichtingen van de belasting over de toegevoegde waarde, worden niet alle diensten vrijgesteld die in het kader van de uitoefening van medische en paramedische beroepen kunnen worden verricht, maar uitsluitend de gezondheidskundige verzorging van de mens.In dit verband is het doel van een medische dienst bepalend voor het antwoord op de vraag of hij van de belasting moet worden vrijgesteld. Indien dus een dergelijke dienst wordt verricht in een context waarin kan worden vastgesteld dat het voornaamste doel ervan niet bescherming, met inbegrip van instandhouding of herstel, van de gezondheid is, maar het verstrekken van een advies waarom is gevraagd voor het nemen van een beslissing met rechtsgevolgen, valt die dienst niet onder de vrijstelling.Artikel 13, A, lid 1, sub c, moet derhalve aldus worden uitgelegd dat de in die bepaling neergelegde vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde niet van toepassing is op de werkzaamheid van een arts bestaande in de opstelling van een deskundigenrapport over iemands gezondheidstoestand teneinde te bepalen of een verzoek om een invaliditeitsuitkering gegrond is of niet. De omstandigheid dat de medisch deskundige is aangewezen door een rechterlijke instantie dan wel door een pensioenverzekeringsinstelling maakt daarbij geen verschil.cf. punten 35, 42, 45 en dictum

ARREST VAN HET HOF (Vijfde kamer)
20 november 2003 (1)

„Zesde BTW-richtlijn – Vrijstelling voor gezondheidskundige verzorging van mens in kader van uitoefening van medische en paramedische beroepen – Medische expertise”

In zaak C-212/01,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 234 EG van het Landesgericht Innsbruck (Oostenrijk), in het aldaar aanhangige geding tussen
Margarete Unterpertinger,

en

Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter,
om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting ? Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1), en de rechtspraak van het Hof, met name het arrest van 14 september 2000, D. (C-384/98, Jurispr. blz. I-6795),wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),,

samengesteld als volgt: A. Rosas (rapporteur), waarnemend voor de president van de Vijfde kamer, D. A. O. Edward en A. La Pergola, rechters,
advocaat-generaal: C. Stix-Hackl,
griffier: M.-F. Contet, hoofdadministrateur,
gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

? de Oostenrijkse regering, vertegenwoordigd door C. Pesendorfer als gemachtigde,
? de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door J. E. Collins als gemachtigde, bijgestaan door N. Paines, QC,
? de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door K. Gross en E. Traversa als gemachtigden,
gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van de regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie ter terechtzitting van 20 november 2002,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 30 januari 2003,

het navolgende

Arrest

1 Bij beschikking van 9 mei 2001, ingekomen bij het Hof op 23 mei daaraanvolgend, heeft het Landesgericht Innsbruck krachtens artikel 234 EG twee prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting ? Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L

145, blz. 1; hierna: Zesde richtlijn), en de rechtspraak van het Hof, met name het arrest van 14 september 2000, D. (C-384/98, Jurispr. blz. I-6795).
2 Deze vraag is gerezen in een geding, oorspronkelijk tussen M. Unterpertinger en de Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter (pensioendienst voor werknemers) over de weigering van een invaliditeitspensioen. Na het overlijden van Unterpertinger heeft het hoofdgeding thans alleen nog betrekking op de proceskosten, met name op de vraag of over de diensten van een door de verwijzende rechter aangewezen medisch deskundige belasting over de toegevoegde waarde (hierna: BTW) moet worden betaald.

Het rechtskader

Het gemeenschapsrecht

3 Artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn bepaalt dat aan BTW zijn onderworpen de leveringen van goederen, evenals de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht.

4 Artikel 4, leden 1 en 2, van de Zesde richtlijn bepaalt:

1. Als belastingplichtige wordt beschouwd ieder die, ongeacht op welke plaats, zelfstandig een van de in lid 2 omschreven economische activiteiten verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

2. De in lid 1 bedoelde economische activiteiten omvatten alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmede gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt onder andere beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.

5 Artikel 13, A, lid 1, sub b en c, van de Zesde richtlijn bepaalt: Onverminderd andere communautaire bepalingen verlenen de lidstaten vrijstelling voor de onderstaande handelingen, onder de voorwaarden die zij vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de betreffende vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen:[...]

b) de ziekenhuisverpleging en medische verzorging, alsmede de handelingen die daarmede nauw samenhangen, door publiekrechtelijke lichamen of, onder sociale voorwaarden welke vergelijkbaar zijn met die welke gelden voor genoemde lichamen, door ziekenhuizen, centra voor medische verzorging en diagnose en andere naar behoren erkende inrichtingen van dezelfde aard;

c) gezondheidskundige verzorging van de mens in het kader van de uitoefening van medische en paramedische beroepen als omschreven door de betrokken lidstaat.

6 In zijn arrest D., reeds aangehaald, heeft het Hof voor recht verklaard dat artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat gezondheidskundige verrichtingen die niet bestaan in gezondheidskundige verzorging van de mens door middel van diagnose en behandeling van ziekten of andere gezondheidsproblemen, maar in het vaststellen door middel van biologische analysen van de genetische verwantschap van individuen, niet binnen de werkingssfeer van deze bepaling vallen.

De nationale regeling

7 § 1, lid 1, punt 1, en § 6, lid 1, punt 19, van het Oostenrijkse Umsatzsteuergesetz 1994 (wet op de omzetbelasting, BGBl. nr. 1994/663; hierna: UStG 1994) luiden: § 1Belastbare omzetten(1) Aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn de volgende omzetten onderworpen:

1. leveringen en andere diensten, die een ondernemer op het nationale grondgebied in het kader van zijn onderneming onder bezwarende titel verricht. De belastbaarheid wordt niet uitgesloten doordat de omzet uit hoofde van een wet of bestuurlijke regeling is behaald, dan wel wordt geacht te zijn behaald uit hoofde van een wettelijk voorschrift;

[...]§ 6

(1) Van de onder § 1, lid 1, punten 1 en 2, vallende omzetten zijn van omzetbelasting vrijgesteld:

[...]
19. omzetten uit werkzaamheden als arts, tandarts, psychotherapeut, vroedvrouw en van beoefenaren van vrije beroepen [...]; ook vrijgesteld zijn de overige diensten door maatschappen waarvan de leden de bovengenoemde beroepen uitoefenen, aan hun leden verleend, voorzover deze diensten rechtstreeks voor de uitvoering van de volgens deze bepaling belastingvrije omzetten worden gebruikt en voorzover de maatschappen van hun leden uitsluitend terugbetaling van het desbetreffende aandeel in de gemeenschappelijke kosten verlangen [...]
8 Een circulaire van het Oostenrijkse Bondsministerie van Financiën van 17 januari 2001 bevat de volgende bepalingen inzake de heffing van BTW over medische expertisen: Juridische situatie vanaf 1 januari 2001De opstelling van medische verklaringen en het verrichten van medische expertisen behoren ook tot de beroepswerkzaamheden van de arts (§ 2, lid 3, van het ÄrztteG [wet op de artsen]). De omstandigheid dat een derde de opdracht tot opstelling van een expertiserapport geeft (bijvoorbeeld expertise betreffende de gezondheidstoestand in het kader van een verzekeringsuitkering), sluit de vrijstelling niet uit.De vrijstelling geldt echter niet voor medische diensten die niet bestaan in gezondheidskundige verzorging van de mens door middel van diagnose en behandeling van ziekten of andere gezondheidsproblemen [arrest D., reeds aangehaald]. De vrijstelling van § 6, lid 1, punt 19, van het EStG geldt dus niet voor:
? op biologisch onderzoek gebaseerde vaststellingen van antropologisch-genetische verwantschap [arrest D., reeds aangehaald];
? medisch onderzoek naar de farmacologische werking van een geneesmiddel bij de mens en dermatologisch onderzoek van cosmetische stoffen;
? psychologische geschiktheidstests met het oog op beroepskeuze.
9 In de verwijzingsbeschikking zet het Landesgericht Innsbruck uiteen dat een dergelijke circulaire volgens vaste rechtspraak van het Verfassungsgerichtshof (Oostenrijk) de gewone rechter niet bindt bij de uitlegging en toepassing van wetsbepalingen. Het is slechts een uitleggingsleidraad van het Bondsministerie van Financiën voor de belastingdiensten ten behoeve van een eenvormige bestuurspraktijk.
Het hoofdgeding en de prejudiciële vragen
10 Unterpertinger heeft bij het Landesgericht Innsbruck, sector sociale en arbeidszaken, beroep ingesteld tegen de afwijzing door de Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter van haar verzoek om toekenning van een invaliditeitspensioen. Op 3 april 2000 heeft de verwijzende rechter opdracht gegeven tot de opstelling van verschillende medische deskundigenrapporten over de gezondheidstoestand van verzoekster in het hoofdgeding en daartoe heeft hij een in psychiatrie en neurologie gespecialiseerde arts aangewezen.
11 Unterpertinger is op 10 februari 2001 overleden, toen de deskundigenrapporten reeds waren opgesteld en aan het Landesgericht Innsbruck waren overgelegd. Volgens de verwijzingsbeschikking betreft het hoofdgeding thans alleen nog de kosten, waarover slechts onenigheid bestaat tussen de deskundige en de Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter.
12 Ingevolge § 77 van het Arbeits- und Sozialgerichtsgesetz, (wet inzake de rechtbanken in sociale en arbeidszaken) een bijzonder voorschrift op sociaalrechtelijk gebied, komen de honoraria van deskundigen voor rekening van de verwerende partij, in casu de Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter, ongeacht de uitkomst van de procedure. Ter terechtzitting van 28 februari 2001 heeft deze partij in het hoofdgeding bezwaar gemaakt tegen de declaratie van de medische deskundige, waar deze 20 % BTW had opgevoerd. Het honorarium van de deskundige, waarvan de grondslag en het bedrag zonder belasting niet in geding zijn, is inmiddels betaald zonder de BTW.
13 Het Gebührenanspruchsgesetz (Oostenrijkse wet op de honoraria) bepaalt dat een deskundige recht heeft op vergoeding van de BTW over zijn honorarium, indien en voorzover hij over zijn diensten BTW verschuldigd is. Bevoegd tot vaststelling van het honorarium is het Landesgericht Innsbruck, dat heeft verklaard een schriftelijke beslissing over de vraag of over de in het hoofdgeding aan de orde zijnde diensten BTW verschuldigd

is, te zullen geven. De te geven beslissing is vatbaar voor hoger beroep.

14 In deze context vraagt het Landesgericht Innsbruck zich af of diensten van medisch deskundigen van BTW zijn vrijgesteld of niet. Het meent niet met zekerheid te kunnen beslissen of medische onderzoeken met het oog op de vaststelling of iemand al dan niet invalide of arbeidsongeschikt is, omzetten uit werkzaamheden als arts zijn in de zin van § 6, lid 1, punt 19, UStG 1994. Het wijst er verder op dat deze bepaling de omzetting in nationaal recht van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn is en dus in overeenstemming met die richtlijn moet worden uitgelegd.

15 Het Landesgericht Innsbruck heeft daarop de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

1) Moet artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn aldus worden uitgelegd dat de daarin bepaalde vrijstelling van omzetbelasting niet geldt voor de werkzaamheden van een arts, bestaande in de vaststelling of een pensioenaanvrager al dan niet invalide is?

2) Moet het arrest [D., reeds aangehaald] aldus worden uitgelegd dat een medische diagnose en een daarop gebaseerd deskundigenrapport omtrent het al dan niet bestaan van invaliditeit of arbeidsongeschiktheid niet onder de in vraag 1 genoemde bepaling vallen, ongeacht of de als deskundige optredende arts door een rechterlijke instantie of door een pensioenverzekeringsinstelling is aangewezen?

De prejudiciële vragen

16 Met zijn twee prejudiciële vragen, die tezamen moeten worden behandeld, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of, met name gezien het arrest D., artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de in die bepaling neergelegde vrijstelling van BTW van toepassing is op de werkzaamheid van een arts bestaande in de opstelling van een deskundigenrapport over iemands gezondheidstoestand teneinde te bepalen of een verzoek om een invaliditeitsuitkering gegrond is of niet, en of de omstandigheid dat de medisch deskundige is aangewezen door een rechterlijke instantie of door een pensioenverzekeringsinstelling daarbij verschil maakt.

Bij het Hof ingediende opmerkingen

17 De Oostenrijkse regering en de Commissie zijn van mening dat het arrest D. een voldoende duidelijk en bevestigend antwoord geeft op de vraag of de deskundigenwerkzaamheid van een arts, bestaande in de vaststelling of een pensioenaanvrager al dan niet invalide is, aan BTW onderworpen is. Uit punt 19 van dat arrest volgt dat de uitzonderingsbepaling van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn alleen geldt voor medische diensten die een therapeutisch doel hebben.

18 Uitgaande van de uitlegging in het arrest D. en in het bijzonder op grond van het beginsel dat bepalingen inzake BTW-vrijstelling strikt dienen te worden uitgelegd, concludeert de Oostenrijkse regering dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde dienst, die wordt verricht in het kader van de toekenning van een invaliditeitspensioen, niet van BTW is vrijgesteld.

19 De Commissie merkt op dat het Hof in het arrest D. duidelijk heeft aangegeven welke medische activiteiten niet onder het begrip gezondheidskundige verzorging van de mens in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn vallen, door onderscheid te maken naargelang die medische diensten al dan niet een therapeutisch doel hebben. De in dat arrest geformuleerde beginselen zijn bevestigd in het arrest van 11 januari 2001, Commissie/Frankrijk (C-76/99, Jurispr. blz. I-249, punt 24), en recentelijk in het arrest van 10 september 2002, Kügler, C-141/00, Jurispr. blz. I-6833, punten 38 en 39).

20 Niet alle activiteiten van een arts zijn immers ingevolge deze bepaling van BTW vrijgesteld. De bewoordingen waarin de in artikel 13 van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstellingen zijn omschreven, moeten strikt worden uitgelegd, daar die vrijstellingen afwijkingen zijn van het algemene beginsel dat BTW wordt geheven over elke dienst die door een belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht. Artikel 13, A, lid 1, van de Zesde richtlijn, dat voorziet in vrijstelling van BTW voor bepaalde activiteiten van algemeen belang, geldt uitsluitend voor de activiteiten welke zeer gedetailleerd worden

opgesomd en omschreven (arresten van 15 juni 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, Jurispr. blz. 1737, punten 12 en 13, en 12 november 1998, Institute of the Motor Industry, C-149/97, Jurispr. blz. I-7053, punten 17 en 18).

21 De dienst die bestaat in de vaststelling, in het kader van een gerechtelijke procedure, van de invaliditeit van de aanvrager van een pensioen, heeft geen therapeutisch doel. Het doel ervan is duidelijkheid te verschaffen over een rechtsvraag. Deze dienst van een medisch deskundige moet derhalve, wat de BTW betreft, op precies dezelfde wijze worden behandeld als de werkzaamheden van gerechtelijke deskundigen van andere disciplines, zoals gespecialiseerde accountants of ingenieurs.

22 De Commissie is van mening dat de omstandigheid dat de medisch deskundige is aangewezen door een rechterlijke instantie, voor de heffing van BTW over de dienst geen verschil maakt. Het enige dat telt, is het doel van deze dienst.

23 De regering van het Verenigd Koninkrijk stelt dat de omstandigheden van deze zaak verschillen van die welke aan het arrest D. ten grondslag lagen. In de zaak D. was de taak van de arts als gerechtelijk deskundige, een genetisch onderzoek te verrichten om vast te stellen of er biologische verwantschap bestond tussen personen, een activiteit die geen verband hield met hun gezondheid. In het onderhavige geval daarentegen is de arts door de verwijzende rechter aangewezen om een medisch onderzoek te verrichten en de gezondheidstoestand van Unterpertinger vast te stellen, hetgeen neerkomt op het stellen van een medische diagnose. Deze activiteiten vormen de kern van het medische beroep en vallen dus zonder meer binnen de werkingssfeer van de vrijstelling van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn. Punt 18 van het arrest D. bevestigt dat de medische diagnose inderdaad onder deze vrijstelling valt.

24 Het Landesgericht Innsbruck wenst met zijn vragen te vernemen of de heffing van BTW over een medisch onderzoek en een medische diagnose afhangt van het doel waarvoor die diensten worden gevraagd ? in casu, vaststelling of iemand voor een invaliditeitspensioen in aanmerking komt ? dan wel van de persoon die erom verzoekt, in de onderhavige zaak een rechter. Geen van beide criteria rechtvaardigt dat dergelijke diensten verschillend worden behandeld.

25 Uit de formulering van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn blijkt duidelijk dat de gemeenschapswetgever er rekening mee heeft gehouden dat de in het kader van de medische beroepen verrichte diensten zeer divers zijn en verder gaan dan de behandeling van zieke patiënten. Hij is bij de definitie van de vrijstelling niet uitgegaan van een strikt begrip van medische behandeling, maar meer algemeen van medische diensten die verband houden met de gezondheid van de mens, zoals het Hof in het arrest D. heeft verklaard.

26 In de punten 21 en 23 van het arrest Commissie/Frankrijk, reeds aangehaald, heeft het Hof gewezen op zijn rechtspraak dat, hoewel de BTW-vrijstellingen strikt moeten worden uitgelegd, zij toch niet té strikt mogen worden uitgelegd. Het doel, ervoor te zorgen dat medische verzorging niet ontoegankelijk wordt vanwege de verhoogde kosten als gevolg van de heffing van BTW ? een doel dat door het Hof is benadrukt in het arrest Commissie/Frankrijk, reeds aangehaald, in verband met de vrijstelling van artikel 13, A, lid 1, sub b, van de Zesde richtlijn ? ligt eveneens ten grondslag aan de vrijstelling van lid 1, sub c.

27 Voor haar stelling dat de vrijstelling van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn niet alleen geldt voor medische behandelingen in strikte zin, maar voor alle door artsen vervulde functies, beroept de regering van het Verenigd Koninkrijk zich tevens op de beschrijving van die functies in richtlijn 93/16/EEG van de Raad van 5 april 1993 ter vergemakkelijking van het vrije verkeer van artsen en de onderlinge erkenning van hun diploma's, certificaten en andere titels (PB L 165, blz. 1). In zijn arrest van 25 februari 1999, CPP (C-349/96, Jurispr. blz. I-973, punt 18), heeft het Hof verklaard dat de in de Zesde richtlijn gebruikte termen kunnen worden uitgelegd aan de hand van de betekenis die zij hebben in andere gemeenschapsrichtlijnen. Volgens de regering van het Verenigd Koninkrijk is er geen reden om aan het begrip gezondheidskundige verzorging van de

mens in artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn, in de Engelse taalversie van deze richtlijn aangeduid als medical care, een minder ruime betekenis te geven dan aan de beschrijving van de functies van een arts in richtlijn 93/16.

28 De door het Hof in het arrest D. gekozen formulering kan tal van diensten uitsluiten die tot het dagelijks werk van artsen behoren. Gelet op die formulering kan men zich afvragen wat de fiscale behandeling moet zijn van activiteiten die behoren tot bijvoorbeeld de preventieve geneeskunde, van verschillende vormen van medisch handelen met betrekking tot vruchtbaarheid en zwangerschap, en van plastische chirurgie. Al die activiteiten vormen gezondheidskundige verzorging van de mens in de zin van de Zesde richtlijn, zelfs wanneer zij niet de behandeling van een ziekte inhouden. Het is niet waarschijnlijk dat het Hof van de vrijstelling van BTW heeft willen uitsluiten activiteiten als vaccinatie door artsen of paramedici, of functies als het geven van advies ter voorkoming van ziekten en ter bescherming van de gezondheid, die in de considerans van richtlijn 93/16 worden genoemd.

29 De activiteit bestaande in het onderzoeken van een patiënt en het stellen van een diagnose over zijn gezondheidstoestand valt dus normaal gesproken onder het begrip gezondheidskundige verzorging van de mens in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn. Meer in het bijzonder met betrekking tot de door de verwijzende rechter gestelde vraag is de regering van het Verenigd Koninkrijk van mening dat de fiscale behandeling van een medische diagnose niet mag variëren naar gelang van het resultaat ervan of de redenen waarom om die diagnose is verzocht.

30 De fiscale behandeling mag redelijkerwijs ook niet variëren naargelang de patiënt om een onderzoek heeft verzocht om zelf te worden gerustgesteld omtrent zijn gezondheidstoestand dan wel om een derde, bijvoorbeeld een toekomstige werkgever, te informeren. Bovendien is een dergelijk onderscheid gemakkelijk te omzeilen. Voorts mag iemand wiens gezondheid slecht is of die een handicap heeft, niet door de heffing van BTW ervan worden weerhouden een aanvraag in te dienen voor een recht dat verband houdt met zijn gezondheidstoestand, bijvoorbeeld een recht op invaliditeitspensioen. Daarbij is niet van belang of het honorarium van de arts rechtstreeks door de patiënt wordt voldaan of door het socialezekerheidsorgaan.

31 In het arrest D. is het Hof niet ingegaan op de vraag of het voor de fiscale behandeling van een medische dienst verschil maakt wie om deze dienst heeft gevraagd. Het Hof heeft immers geoordeeld dat de dienst waar het in dat arrest om ging, wegens zijn intrinsieke karakter niet van BTW kon zijn vrijgesteld.

32 Wanneer iemand die invalide is, zelf een arts raadpleegt om advies over de vraag of hij wegens zijn gezondheidstoestand in aanmerking komt voor een recht in het kader van de sociale zekerheid, of om een invaliditeitsverklaring te verkrijgen om zijn verzoek te onderbouwen, valt de door de arts verrichte dienst onder de vrijstelling van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn. Er is geen reden waarom over dergelijke diensten wel BTW zou worden geheven wanneer daarom wordt gevraagd door een ander dan de patiënt, bijvoorbeeld een socialezekerheidsorgaan dat een beroep doet op zijn eigen arts, of een rechter die uitspraak doet op een beroep. In beide gevallen is het werk van de arts hetzelfde en moet het voor de BTW op dezelfde wijze worden behandeld.

33 In artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn worden geen voorwaarden inzake de identiteit van de dienstontvanger gesteld, en wanneer de gemeenschapswetgever de identiteit van de dienstverlener of -ontvanger wil aangeven, doet hij dit uitdrukkelijk. Het Hof heeft in het verleden geoordeeld dat er geen reden is om aan de vrijstellingen van artikel 13 van de Zesde richtlijn voorwaarden te stellen die niet uitdrukkelijk in de betrokken vrijstellingsbepalingen zijn neergelegd (arresten van 27 oktober 1993, Muys' en De Winter's Bouw- en Aannemingsbedrijf, C-281/91, Jurispr. blz. I-5405, punt 13, en 5 juni 1997, SDC, C-2/95, Jurispr. blz. I-3017, punt 32). Voorts merkt de regering van het Verenigd Koninkrijk op dat het intrinsieke karakter van een dienst niet verandert naar gelang van degene die erom verzoekt.

Antwoord van het Hof

34 Volgens de rechtspraak van het Hof moeten de in artikel 13 van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstellingen strikt worden uitgelegd, daar zij afwijkingen zijn van het algemene beginsel dat BTW wordt geheven over elke dienst die door een belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht (zie met name reeds aangehaalde arresten SDC, punt 20, en Kügler, punt 28). Deze vrijstellingen zijn autonome begrippen van gemeenschapsrecht, die tot doel hebben verschillen in de toepassing van het BTW-stelsel tussen de lidstaten te voorkomen (reeds aangehaalde arresten CPP, punt 15, en Commissie/Frankrijk, punt 21).

35 Zoals de Commissie terecht heeft opgemerkt, worden in artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn niet alle diensten vrijgesteld die in het kader van de uitoefening van medische en paramedische beroepen kunnen worden verricht, maar uitsluitend de gezondheidskundige verzorging van de mens, een autonoom gemeenschapsrechtelijk begrip. Voor de in het kader van de uitoefening van die beroepen verrichte diensten geldt dus nog steeds de algemene regel dat zij aan de BTW zijn onderworpen, zoals neergelegd in artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn, indien zij niet onder het begrip gezondheidskundige verzorging van de mens of onder enige andere vrijstellingsbepaling van die richtlijn vallen.

36 Andere door artsen verrichte diensten kunnen weliswaar eveneens het karakter hebben van een activiteit van algemeen belang, maar volgens de rechtspraak van het Hof stelt artikel 13, A, van de Zesde richtlijn niet alle activiteiten van algemeen belang vrij van BTW, maar uitsluitend die welke zeer gedetailleerd worden opgesomd en omschreven (arrest Institute of the Motor Industry, reeds aangehaald, punt 18, en arrest D., reeds aangehaald, punt 20).

37 Derhalve moet het betoog van de regering van het Verenigd Koninkrijk dat alle normaal tot de functie van arts behorende activiteiten die in richtlijn 93/16 worden genoemd, binnen de werkingssfeer van de vrijstelling van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn vallen, worden verworpen. De doelstellingen van die laatste richtlijn, vergemakkelijking van het vrije verkeer van artsen en onderlinge erkenning van hun diploma's, certificaten en andere titels, vereisen dat de activiteiten van artsen daarin aldus worden beschreven dat al hun activiteiten in de verschillende lidstaten worden omvat, terwijl de definitie van de activiteiten die vallen onder de vrijstelling, die een uitzondering op het beginsel van onderwerping aan de BTW in het leven roept, beantwoordt aan andere doelstellingen.

38 Voorts moet erop worden gewezen dat het feit dat dezelfde personen diensten kunnen verrichten die van BTW zijn vrijgesteld en tegelijkertijd diensten die niet zijn vrijgesteld, in het door de Zesde richtlijn gecreëerde aftrekstelsel geen abnormale situatie is, aangezien artikel 17, lid 5, en artikel 19 van de richtlijn specifiek dit geval regelen.

39 Wat het begrip gezondheidskundige verzorging van de mens betreft, heeft het Hof in punt 18 van het arrest D. reeds geoordeeld, en in punt 38 van het arrest Kügler bevestigd, dat dit begrip zich niet leent voor een uitlegging die medische handelingen omvat die met een ander doel zijn verricht dan diagnose, behandeling en, voor zoveel mogelijk, genezing van ziekten of gezondheidsproblemen.

40 Uit deze rechtspraak volgt weliswaar dat de gezondheidskundige verzorging van de mens een therapeutisch doel moet hebben, maar niet noodzakelijkerwijs dat het therapeutisch doel van een dienst bijzonder strikt moet worden opgevat (zie in die zin arrest Commissie/Frankrijk, reeds aangehaald, punt 23). Uit punt 40 van het arrest Kügler volgt immers dat medische diensten die worden verricht voor doeleinden van preventie, in aanmerking kunnen komen voor vrijstelling uit hoofde van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn. Zelfs in gevallen waarin degene die wordt onderzocht of anderszins een preventieve medische ingreep ondergaat, geen ziekte of gezondheidsprobleem blijkt te hebben, is het conform het doel van kostenvermindering van de gezondheidszorg om die diensten onder het begrip gezondheidskundige verzorging van de mens te laten vallen. Dit is zowel het doel van de vrijstelling van artikel 13, A, lid 1, sub b, van de Zesde richtlijn als dat van lid 1, sub c (zie de reeds aangehaalde arresten Commissie/Frankrijk, punt 23, en Kügler, punt 29).

41 Daarentegen kunnen medische diensten verricht met een ander doel dan de bescherming, met inbegrip van instandhouding of herstel, van de gezondheid van personen volgens de rechtspraak van het Hof niet onder de vrijstelling van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn vallen. Gelet op het doel ervan is de heffing van BTW over deze diensten niet in strijd met de doelstelling van kostenvermindering van de gezondheidszorg en een betere toegankelijkheid van die zorg voor particulieren.

42 Zoals de advocaat-generaal in de punten 66 tot en met 68 van haar conclusie terecht heeft opgemerkt, is het doel van een medische dienst bepalend voor het antwoord op de vraag of hij van BTW moet worden vrijgesteld. Indien dus een medische dienst wordt verricht in een context waarin kan worden vastgesteld dat het voornaamste doel van de dienst niet bescherming, met inbegrip van instandhouding of herstel, van de gezondheid is, maar het verstrekken van een advies waarom is gevraagd voor het nemen van een beslissing met rechtsgevolgen, valt die dienst niet onder de vrijstelling van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn.

43 Wanneer een dienst bestaat in de opstelling van een medisch deskundigenrapport, vergt deze dienstverrichting immers wel de medische bekwaamheden van de dienstverrichter, en kan hij wellicht ook activiteiten meebrengen die typisch zijn voor het medische beroep, zoals lichamelijk onderzoek van de patiënt of analyse van zijn medisch dossier, maar het voornaamste doel van die dienst is niet de bescherming, met inbegrip van instandhouding of herstel, van de gezondheid van de onderzochte persoon. Deze dienst, die tot doel heeft een antwoord te geven op de in het expertiseverzoek gestelde vragen, wordt verricht om een derde in staat te stellen een beslissing te nemen die rechtsgevolgen zal hebben voor de betrokkene of voor anderen. Weliswaar kan om een medisch deskundigenrapport ook worden gevraagd door de betrokkene zelf en kan dit rapport indirect bijdragen tot de bescherming van zijn gezondheid, doordat een nieuw probleem wordt ontdekt of een eerdere diagnose bijgesteld, maar het voornaamste doel van elke verrichting van dit type is toch het voldoen aan een bij wet of overeenkomst gestelde voorwaarde in het besluitvormingsproces van anderen. Voor een dergelijke dienst kan de vrijstelling van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn dus niet gelden.

44 Daarbij is niet van belang dat het medische rapport wordt opgesteld met het oog op een vordering in rechte tot toekenning van een invaliditeitspensioen, dat de medisch deskundige handelt in opdracht van een rechterlijke instantie of van een pensioenverzekeraar, of dat de kosten van de expertise volgens het nationale recht ten laste van de verzekeraar komen. Uit deze omstandigheden kan namelijk wel blijken dat de betrokken expertise een activiteit van algemeen belang is, maar de bewoordingen van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn staan niet toe, de in deze bepaling neergelegde vrijstelling toe te passen op medische diensten die niet de bescherming van de gezondheid van personen tot doel hebben.

45 Derhalve moet op de prejudiciële vragen worden geantwoord dat artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de in die bepaling neergelegde vrijstelling van BTW niet van toepassing is op de werkzaamheid van een arts bestaande in de opstelling van een deskundigenrapport over iemands gezondheidstoestand teneinde te bepalen of een verzoek om een invaliditeitsuitkering gegrond is of niet. De omstandigheid dat de medisch deskundige is aangewezen door een rechterlijke instantie of door een pensioenverzekeringsinstelling maakt daarbij geen verschil.

Kosten

46 De kosten door de Oostenrijkse regering en de regering van het Verenigd Koninkrijk, alsmede door de Commissie wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen.

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

uitspraak doende op de door het Landesgericht Innsbruck bij beschikking van 9 mei 2001 gestelde vragen, verklaart voor recht:
Rosas

Edward

La Pergola

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 20 november 2003.
De griffier

De president

R. Grass

V. Skouris

1 – Procestaal: Duits.