

FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT

ELEANOR SHARPSTON

föredraget den 29 juli 2010¹(1)

Mål C-156/09

Finanzamt Leverkusen

mot

Verigen Transplantation Service International AG

(begäran om förhandsavgörande från Bundesfinanzhof (Tyskland))

”Mervärdesskatt – Platsen för tillhandahållande av tjänster – Undantag från skatteplikt – Uttagning, odling och implantation av ledbröskceller”

1. Det nationella målet gäller mervärdesbeskattning av human vävnadsteknik, vid vilken celler tas ut ur broskmaterial från en patient, odlas i ett laboratorium och förbereds (med eller utan inneslutning i ett kollagenmembran) för implantation i patientens kropp.
2. Bundesfinanzhof (federala finansdomstolen), Tyskland, vill få klarlagt huruvida laborietjänsterna utgör ”arbete på materiell lös egendom” i den mening som avses i unionens mervärdesskattelagstiftning (vilket, om så är fallet, skulle påverka var platsen för tillhandahållandet av dessa ska anses vara, när kund och leverantör befinner sig i olika medlemsstater) eller huruvida laborietjänsterna ska klassificeras som ”sjukvårdande behandling” (de skulle i så fall vara undantagna från mervärdesskatteplikt).

Relevant unionslagstiftning om mervärdesskatt

3. Målet vid den nationella domstolen avser tjänster som tillhandahölls år 2002. Den relevanta unionslagstiftningen är därför sjätte direktivet.⁽²⁾
4. Enligt artikel 9.1 i detta direktiv anses platsen för tillhandahållande av en tjänst i huvudsak vara där leverantören har sin rörelse, sitt fasta driftställe, är bosatt eller stadigvarande vistas.⁽³⁾
5. I artikel 9.2 c specificeras dock platsen för tillhandahållande av tjänster som avser bland annat ”arbete på materiell lös egendom” till ”den där dessa fysiskt utförs”.⁽⁴⁾
6. I artikel 28b F i direktivet föreskrivs emellertid följande:

”Genom undantag från artikel 9.2 c) skall platsen för utförande av tjänster som innefattar värderingar eller arbete på lös egendom som tillhandahålls kunder som är registrerade för mervärde[s]skatt i en annan medlemsstat än den där dessa tjänster faktiskt utförs vara belägen i

den medlemsstat som till kunden utfärdade det registreringsnummer för mervärde[s]skatt under vilket tjänsterna utfördes för denne.

Detta undantag skall inte tillämpas när varorna inte sänds eller transporteras ut ur den medlemsstat där tjänsterna utfördes.”(5)

7. I artikel 13 A.1 i sjätte direktivet finns en uppräkningslista av undantag från mervärdesskatteplikt ”för vissa verksamheter av hänsyn till allmänintresset”. Där föreskrivs bland annat följande:

”Utan att det påverkar tillämpningen av övriga gemenskapsbestämmelser, skall medlemsstaterna undanta följande verksamheter från skatteplikt och fastställa de villkor som krävs för att säkerställa en riktig och enkel tillämpning och förhindra eventuell skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk:

...

b) Sjukhusvård, sjukvård och närbesläktade verksamheter som bedrivs av offentligrättsliga organ eller under jämförbara sociala betingelser av sjukhus, centra för medicinsk behandling eller diagnos och andra i vederbörlig ordning erkända inrättningar av liknande natur.

c) Sjukvårdande behandling som ges av medicinska eller paramedicinska yrkesutövare såsom dessa definieras av medlemsstaten i fråga.

...”(6)

Bakgrund, förfarandet och tolkningsfrågor

8. Bundesfinanzhof har angett att Verigen Transplantation Service International AG (nedan kallat Verigen) är ett bioteknikföretag, som är etablerat i Tyskland och bedriver verksamhet inom området för vävnadsteknik. Företaget bedriver forskning samt utvecklar, producerar och säljer teknologi för diagnos och behandling av bindvävssjukdomar hos människor, bland annat brosksjukdomar. Förevarande mål gäller Verigens transaktioner beträffande odling av autologa kondrocyter (patientens egna ledbroskceller) i fall där kunderna (läkare eller sjukhus) till vilka tjänsterna tillhandahölls var etablerade i andra medlemsstater och Verigen i sina fakturor hade angett kundernas registreringsnummer för mervärdesskatt.

9. Läkaren eller sjukhuset sände broskmaterial till Verigen, som genom biopsi hade tagits från en patient. Företaget bearbetade vävnaden så att kondrocyterna kunde tas ut. Dessa behandlades i sitt eget blodserum i en inkubator och odlades därefter, i allmänhet under tre till fyra veckor. De framtagna cellerna kunde eventuellt inneslutas i ett kollagenmembran, så att det uppstod en typ av ”broskplåster”. De sändes i vilket fall som helst till patientens läkare eller sjukhus för implantation.

10. Verigen behandlade dessa tjänster som icke mervärdesskattepliktiga när de tillhandahölls kunder i andra medlemsstater. Skattemyndigheten ansåg emellertid att de var skattepliktiga och påförde skatt för året i fråga.

11. Under det påföljande förfarandet anförde Verigen att odlingen av ledbroskceller inte utgjorde sjukvårdande behandling. Det rörde sig i stället om ”rutinmässiga laboratorietjänster” som utfördes av biotekniska eller medicintekniska assistenter. Erforderliga kvalitetskontroller genomfördes av en farmaceut och en extern kemist.

12. Finanzgericht (finansdomstolen) biföll Verigens överklagande i första instans. Den fann att cellodling utgjorde en tjänst som skulle betraktas som ”arbete på materiell lös egendom”. Även organ som tagits ut för transplantation var materiell lös egendom när de skildes från kroppen.

Huruvida den avskilda kroppsdel senare användes för transplantation på samma patient eller på någon annan saknade betydelse för om den skulle omfattas av begreppet "materiell lös egendom". Enligt Verigens fakturor hade kunder som var etablerade i andra medlemsstater använt de registreringsnummer för mervärdesskatt som hade tilldelats dem i deras respektive medlemsstat. Transaktionerna var därför inte skattepliktiga i Tyskland.

13. Skattemyndigheten motiverade sitt överklagande med att cellerna inte kunde betraktas som materiell lös egendom av den anledningen att de kortvarigt hade avskilts från kroppen och att cellodling inte utgjorde "arbete". Registreringsnumret för mervärdesskatt, vilket hade utfärdats i annan medlemsstat, hade inte heller "använts". För detta hade en uttrycklig överenskommelse innan tjänsten tillhandahölls varit nödvändigt.

14. Den nationella domstolen ansåg att överlämnandet av de odlade broskcellerna till patientens läkare eller sjukhus inte utgjorde en leverans av varor, utan att cellodlingen var en tjänst. Verigen kunde nämligen inte förfoga fritt över broskmaterialet som en ägare, utan måste lämna tillbaka cellerna efter odling. Cellodling är inte skattepliktigt i Tyskland när denna tjänst tillhandahålls i en annan medlemsstat. Detta är emellertid endast fallet om Verigens tjänst med fog kan anses omfattas av artikel 28b F i sjätte direktivet. Om denna tolkning av artikel 28b F inte var korrekt, skulle transaktionen vara skattepliktig i Tyskland, såvida den inte kunde anses utgöra sjukvårdande behandling i den mening som avsågs i artikel 13 A.1 c.

15. Bundesfinanzhof har därför ställt följande tolkningsfrågor:

"1. Ska artikel 28b F första stycket i [sjätte direktivet] tolkas så att

a) broskmaterial ... , som har tagits från en människa och lämnats till ett företag för cellodling för att sedan lämnas tillbaka i form av implantat till den berörda patienten, utgör 'materiell lös egendom' i den mening som avses i denna bestämmelse,

b) uttagning av ledbroskceller ur broskmaterial och därpå följande cellodling utgör 'arbete' på materiell lös egendom i den mening som avses i denna bestämmelse, och

c) tjänsten har tillhandahållits en kund 'som är [registrerad] för mervärde[s]skatt', redan på grund av att registreringsnumret för mervärdesskatt har angivits på leverantörens faktura, även om det inte finns någon uttrycklig skriftlig överenskommelse avseende registreringsnumrets användning?

2. För det fall någon av ovanstående frågor besvaras nekande:

Ska artikel 13 A.1 c i [sjätte direktivet] tolkas så, att uttagning av ledbroskceller ur broskmaterial som tagits från en människa och därpå följande cellodling ska anses vara 'sjukvårdande behandling' när de celler som erhållits genom cellodlingen återimplanteras i donatorn?"

16. Skiftliga yttranden har avgivits av den tyska regeringen, den spanska regeringen och kommissionen. Förhandling har varken begärts eller hållits. Domstolen beslutade att detta förslag till avgörande skulle skjutas upp så att hänsyn kunde tas till domarna i målen CopyGene(7) och Future Health Technologies,(8) vilka gäller frågor som hänför sig till den andra tolkningsfrågan. Dessa domar meddelades den 10 juni 2010.

Bedömning

17. Även om den nationella domstolen har ställt sin andra fråga endast för det fall den första besvaras nekande, kan frågornas ordningsföljd lätt kastas om. Om den ifrågavarande tjänsten faktiskt utgör sjukvårdande behandling i den mening som avses i artikel 13 A.1 c i sjätte direktivet,

såsom kommissionen har anfört, ska transaktionerna undantas från skatteplikt oavsett var dessa (anses) ha utförts. Jag ska därför behandla den andra frågan först.

Den andra tolkningsfrågan

18. Vad som i rättspraxis gäller beträffande begreppen sjukvård och sjukvårdande behandling har helt nyligen slagits fast i domarna i målen CopyGene och Future Health Technologies,⁽⁹⁾ och detta kan sammanfattas enligt följande.

19. Undantagen i artikel 13 i sjätte direktivet är självständiga unionsrättsliga begrepp som syftar till att förhindra att medlemsstaterna tillämpar mervärdesskattesystemet olika. Avsikten med dessa är inte att de ska omfatta alla verksamheter av allmänt intresse, utan endast de verksamheter som räknas upp och beskrivs detaljerat. De uttryck som används ska tolkas restriktivt, eftersom de innebär avsteg från den allmänna principen att mervärdesskatt ska tas ut på varje tillhandahållande av tjänster från en skattepliktig person som sker mot vederlag. Tolkningen av dessa uttryck måste emellertid vara förenlig med ändamålen för nämnda undantag från skatteplikt och uppfylla kraven enligt principen om skatteneutralitet, vilken ligger till grund för mervärdesskattesystemet. Regeln om restriktiv tolkning får således inte leda till att undantagen förlorar sin avsedda verkan.

20. När det gäller medicinska tjänster omfattar artikel 13 A.1 b tjänster som utförs på sjukhus medan artikel 13 A.1 c omfattar medicinska tjänster som utförs utanför denna ram – på vårdgivarens adress, i patientens hem eller på någon annan plats. Syftet med artikel 13 A.1 punkterna b och c, punkter som har skilda tillämpningsområden, är således att reglera hela systemet med undantag från skatteplikt för medicinska tjänster i strikt mening.

21. Både uttrycket "sjukvård" i artikel 13 A.1 b och uttrycket "sjukvårdande behandling" i artikel 13 A.1 c avser följaktligen tjänster som har till syfte att diagnostisera, tillhandahålla vård för och, i möjligaste mån, bota sjukdomar eller komma till rätta med hälsoproblem. Även om båda tjänsterna måste ha ett terapeutiskt syfte, följer det inte med nödvändighet av detta att det terapeutiska syftet måste tolkas särskilt restriktivt. Båda undantagen från skatteplikt har dessutom som ändamål att minska kostnaderna för hälsovården.

22. I det aktuella målet har både kommissionen och den tyska regeringen anfört att den ifrågavarande tjänsten har ett terapeutiskt syfte. Den spanska regeringen har framfört en avvikande uppfattning och mycket kortfattat motiverat denna med att tjänsten endast innebär rutinmässiga laboratorieåtgärder inom området för vävnadsteknik. Jag instämmer i vad kommissionen och den tyska regeringen har anfört.

23. Det råder enighet om, och kan inte betvivlas, att den beskrivna processen – uttagning, odling och implantation av autologa kondrocyter – totalt sett har ett terapeutiskt syfte. De specifika tjänster som Verigen tillhandahåller utgör visserligen endast en del i hela denna process. De är emellertid en avgörande, oundgänglig och oskiljbar del i processen, i vilken inget led kan genomföras isolerat från de övriga.

24. De aktuella tjänsterna är därför av sådant slag som omfattas av begreppet "sjukvårdande behandling" i artikel 13 A.1 c i sjätte direktivet. Det finns inte heller något skäl att utesluta dem från undantag från skatteplikt på grund av att de utförs av laboratoriepersonal som inte är legitimerade läkare. Såsom kommissionen har anmärkt är det inte nödvändigt att vård i alla delar tillhandahålls av läkare.(10) Domstolen har uttryckligen slagit fast att medicinska analyser, som en allmänpraktiserande läkare har beställt och som utförts av ett utomstående privat laboratorium, kan omfattas av begreppet sjukvård eller begreppet sjukvårdande behandling, även om de utförs innan något behov av en viss behandling har konstaterats.(11)

25. I enlighet med vad den tyska regeringen har påpekat är det inte heller nödvändigt att (såsom ordalydelsen i den nationella domstolens tolkningsfråga möjligen antyder) göra klassificeringen av sjukvård och sjukvårdande behandling beroende av att de odlade cellerna implanteras i den patient från vilken dessa ursprungligen togs ut. Det är uppenbart att blodtransfusioner och organtransplantationer från en persons kropp till en annans utgör sjukvård eller sjukvårdande behandling.(12)

26. Den tyska regeringen har emellertid även anfört, utan att komma fram till någon bestämd slutsats, att en klassificering av de aktuella tjänsterna som sjukvårdande behandling skulle kunna strida mot principen om skatteneutralitet (i betydelsen att snedvridning av konkurrensen ska undvikas(13)) på så sätt att det framtagna "broskplåstret" till sin funktion är jämförbart med en farmaceutisk produkt, vilken inte kan undantas från mervärdesskatteplikt, utan endast bli föremål för en reducerad skattesats.(14)

27. Jag är inte övertygad.

28. Klassificering av en tjänst som sjukvård eller sjukvårdande behandling kan inte vara beroende av huruvida det finns ett tillgängligt farmaceutiskt alternativ. Vissa typer av sådan vård har redan farmaceutiska alternativ, medan andra inte har det men troligen kommer att få det i framtiden. De två kategorierna är således i ständig utveckling. I själva verket kan många typer av varor och tjänster under vissa omständigheter ersätta andra varor och tjänster, som ingår i andra mervärdesskatt kategorier. Huruvida en tjänst utgör sjukvård eller sjukvårdande behandling kan emellertid endast bero på dess egen beskaffenhet och inte på beskaffenheten av föreliggande alternativ (med förbehåll för varje medlemsstats rätt enligt sjätte direktivet att, inom ramen för sitt utrymme för skönsmässig bedömning, uppställa villkor för vissa undantag från skatteplikt i syfte att förhindra snedvridning av konkurrensen, något som i förevarande mål inte har åberopats).

29. Jag skulle dessutom vilja påpeka att det är långt ifrån uppenbart huruvida en från skatteplikt undantagen tjänst (som inte påförs någon utgående mervärdesskatt förutom på kostnadskomponenterna, för vilka någon ingående skatt inte kan dras av) skulle ha en konkurrensfördel eller en konkurrensnackdel jämfört med en produkt som påförs utgående mervärdesskatt enligt en reducerad skattesats med rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt.

30. Jag anser därför att tjänster av det beskrivna slaget faller inom begreppet sjukvård eller begreppet sjukvårdande behandling i artikel 13 A.1 i sjätte direktivet och således ska undantas från mervärdesskatt i enlighet med, allt efter omständigheterna, punkt b eller punkt c i denna. Det är onödigt att fastställa platsen för tillhandahållande av sådana tjänster, eftersom de omfattas av undantaget var de än tillhandahålls.

Den första tolkningsfrågan

31. Mot bakgrund av mitt förslag till svar på den nationella domstolens andra tolkningsfråga finns det ingen anledning att besvara dess första fråga. Jag ska ändå göra följande kortfattade

synpunkter för den händelse att domstolen skulle besluta sig för att besvara frågan.

32. Den första delen av tolkningsfrågan gäller huruvida det ifrågavarande broskmaterialet utgör "materiell lös egendom" i den mening som avses i artikel 28b F i sjätte direktivet. Så anses vara fallet i samtliga avgivna yttranden, och jag instämmer.

33. Ledbroskceller är obestriddligen både lösa (såsom den tyska regeringen har anfört uppkommer frågan endast därför att de har sänts från en medlemsstat till en annan) och materiella. Och, även om mänskliga celler nog inte utgör det mest typiska slaget av "egendom" eller "varor",⁽¹⁵⁾ står det icke desto mindre klart att de lätt kan föras in under denna kategori.⁽¹⁶⁾

34. Den andra delen av tolkningsfrågan gäller huruvida de åtgärder som Verigens har utfört utgör "arbete" på dessa celler i den mening som avses i samma bestämmelse. Så anses vara fallet i de avgivna yttrandena, och om den andra tolkningsfrågan skulle besvaras nekande, instämmer jag även här.

35. I domen i målet Linthorst, Pouwels och Scheren⁽¹⁷⁾ anförde domstolen att uttrycket "arbete på materiell lös egendom" enligt normalt språkbruk avser enbart ett fysiskt ingrepp som i princip varken är vetenskapligt eller intellektuellt. Uttrycket omfattar inte en veterinärs huvudsakliga uppgifter, som i grund och botten består i vård av djur enligt vetenskapliga regler. Även om vården ibland nödvändigtvis omfattar ett fysiskt ingrepp, är detta inte tillräckligt för att en veterinärs normala funktioner ska beskrivas som "arbete på materiell lös egendom".

36. Det ankommer på den nationella domstolen att bestämma huruvida de åtgärder som Verigens har utfört är "vetenskapliga" eller "intellektuella" i denna betydelse. Jag anser att den skiljelinje som domstolen eftersträvade i det ovan nämnda rättsfallet dras mellan å ena sidan en rent rutinmässig tillämpning av vedertagna vetenskapliga kunskaper eller färdigheter och å andra sidan förekomsten av ett skapande moment, som grundar sig på sådana kunskaper eller färdigheter, till exempel tolkning av data eller tillämpning av metoder. I detta förslag till avgörande bedöms de aktuella tjänsterna falla inom den förra kategorin.

37. Den tredje delen av tolkningsfrågan gäller i huvudsak huruvida uttrycket "kunder som är registrerade för mervärde[s]skatt" i artikel 28b F i sjätte direktivet gäller samtliga kunder vilkas registreringsnummer för mervärdesskatt har angivits på fakturan eller endast de som skriftligen har samtyckt till att registreringsnumret används i fakturan. Den tyska regeringen och kommissionen har här skilda uppfattningar (den spanska regeringen har inte uttryckt någon åsikt).

38. Den tyska regeringen har anfört i huvudsak att hänvisningen till registreringsnumret för mervärdesskatt "under vilket" tjänsten tillhandahölls kunden förutsätter en underförstådd eller uttrycklig ömsesidig överenskommelse om att beskattning ska ske i den ordning som anges i artikel 28b F. Härigenom skulle rättssäkerhet uppnås, till skillnad från en situation i vilken tillhandahållaren ensidigt anger (eller inte anger) kundens registreringsnummer för mervärdesskatt och fram till dess fakturan är utfärdad lämnar kunden i ovisshet om vem som ska bli skattepliktig.

39. Kommissionen har framhållit att enligt det system som har fastställts i artikel 28b F undantas en tjänst från mervärdesskatteplikt i den medlemsstat i vilken den tillhandahålls, medan kunden åläggs skatteplikt i den egna staten för (avdragsgill) ingående mervärdesskatt – en förenkling av det förfarande som annars skulle ha gällt enligt åttonde direktivet.⁽¹⁸⁾ Detta system ska alltid tillämpas när kunden upplyser leverantören (till exempel i dokumentet som innehåller beställningen) om att han har ett registreringsnummer för mervärdesskatt i sin egen medlemsstat. Inga andra villkor uppställs. Om tillämpning av systemet var avhängigt av en överenskommelse mellan parterna, skulle platsen för tillhandahållande inte längre vara enhetlig, vilket var syftet med direktiv 95/7.⁽¹⁹⁾

40. Jag ställer mig bakom vad kommissionen har anfört i detta avseende.

Förslag till avgörande

41. Mot bakgrund av det ovan anförda föreslår jag att domstolen besvarar de frågor som Bundesfinanzhof har ställt på följande sätt:

Artikel 13 A.1 c i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund ska tolkas så, att uttagning av ledbroskceller genom biopsi ur broskmaterial från en människa och därpå följande odling av dessa i avsikt att implantera dem i terapeutiskt syfte utgör "sjukvårdande behandling", oavsett om de celler som erhålls från cellodlingen är avsedda för implantation på donatorn eller på annan person.

1 – Originalspråk: engelska.

2 – Rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28. Direktivet har med verkan från den 1 januari 2007 ersatts av rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, s. 1), som innehåller samma bestämmelser i en omarbetad struktur och lydelse.

3 – Se artikel 45 i direktiv 2006/112.

4 – Se artikel 52 c i direktiv 2006/112.

5 – Se artikel 55 i direktiv 2006/112. Artikel 28b F infördes genom rådets direktiv 95/7/EG av den 10 april 1995 om ändring av direktiv 77/388/EEG och om införande av nya förenklingsåtgärder avseende mervärdesskatt – tillämpningsområde för vissa undantag från beskattning och praktiska åtgärder för genomförandet (EGT L 102, s. 18). I direktivets tionde skäl anförts att syftet var att underlätta handeln inom området för arbete på lös egendom.

6 – Se artiklarna 131 samt 132.1 b och c i direktiv 2006/112.

7 – Dom i mål C-262/08, CopyGene (REG 2010, s. I-0000).

8 – Dom i mål C-86/09, Future Health Technologies (REG 2010, s. I-0000).

9 – Domarna i målen CoyGene (ovan fotnot 7) och Future Health Technologies (ovan fotnot 8). Se särskilt punkterna 24–30 i domen i målet CopyGene och punkterna 28–30, 36, 37 och 40 i domen i målet Future Health Technologies, tillsammans med där omnämnd rättspraxis. Se även mitt förslag till avgörande i målet CopyGene, punkt 30 och följande punkter.

10 – Se dom av den 10 september 2002 i mål C-141/00, Kügler (REG 2002, s. I-6833), särskilt punkt 41.

11 – Se dom av den 8 juni 2006 i mål C-106/05, L.u.P. (REG 2006, s. I-5123), särskilt punkt 39.

12 – Se analogt domen i målet CopyGene, punkt 51, och mitt förslag till avgörande i detta mål, punkt 46 och följande punkter.

13 – Det kan anmärkas (även om det inte är direkt relevant för den aktuella analysen) att medlemsstaterna enligt artikel 13 A.2 a i sjätte direktivet får uppställa vissa villkor för att till exempel undantaget i artikel 13 A.1 b ska gälla ett icke-offentligt organ, bland annat (fjärde strecksatsen) att undantaget inte får riskera att skapa sådana konkurrenssnedvridningar som skulle kunna försätta kommersiella företag som måste betala mervärdesskatt i underläge.

14 – Artikel 12.3 a tredje strecksatsen i sjätte direktivet jämförd med punkt 3 i bilaga H (artikel 98.1 och 98.2 i direktiv 2006/112 och punkt 3 i bilaga III).

15 – Uttrycken "varor" och "egendom" används, till synes omväxlande, i olika bestämmelser i den svenska språkversionen av sjätte direktivet, där andra språkversioner använder ett enda uttryck.

16 – Ett makabert, tragiskt och kontroversiellt exempel är fallet med HeLa-celler, som ursprungligen togs från kroppen på en kvinna som avled i Förenta staterna år 1951 och sedan odlades i "en odödlig cellinje", som tillsammans uppgick till flera gånger hennes kroppsvikt medan hon levde och användes för medicinsk forskning världen över (se Rebecca Skloot, *The Immortal Life of Henrietta Lacks*, Crown, New York 2010).

17 – Dom av den 6 mars 1997 i mål C-167/95, Linthorst, Pouwels och Scheren (REG 1997, s. I-1195), punkt 15 och följande punkter.

18 – Rådets åttonde direktiv 79/1072/EEG av den 6 december 1979 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Regler för återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga som inte är etablerade inom landets territorium (EGT L 331, s. 11; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 84).

19 – Se fotnot 5 ovan.