

D.

ARREST VAN HET HOF (Vijfde kamer)

14 september 2000 *

In zaak C-384/98,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans artikel 234 EG) van het Landesgericht St. Pölten (Oostenrijk), in het aldaar aanhangige geding tussen

D.

en

W.,

in tegenwoordigheid van:

Österreichischer Bundesschatz,

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

* Procestaal: Duits.

harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1),

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: L. Sevón (rapporteur), kamerpresident, waarnemend voor de president van de Vijfde kamer, P. J. G. Kapteyn, P. Jann, H. Ragnemalm en M. Wathelet, rechters,

advocaat-generaal: A. Saggio

griffier: H. A. Rühl, hoofdadministrateur

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

- de Oostenrijkse regering, vertegenwoordigd door C. Stix-Hackl, Gesandte bij het Bondsministerie van Buitenlandse zaken, als gemachtigde,
- de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door M. A. Fierstra, hoofd van de afdeling Europees recht bij het Ministerie van Buitenlandse zaken, als gemachtigde,
- de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door M. Ewing, van het Treasury Solicitor's Department, als gemachtigde, bijgestaan door N. Paines, Barrister,

D.

- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door E. Traversa, lid van de juridische dienst, en A. Buschmann, bij die dienst gedetacheerd nationaal ambtenaar, als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door M. Hall, Barrister, en de Commissie, vertegenwoordigd door A. Buschmann, ter terechtzitting van 18 november 1999,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 27 januari 2000,

het navolgende

Arrest

- 1 Bij beschikking van 2 september 1998, ingekomen bij het Hof op 26 oktober daaraanvolgend, heeft het Landesgericht St. Pölten krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans 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”).

- 2 Deze vragen zijn gerezen in een geding betreffende de behandeling in het kader van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „BTW”) van honoraria voor een antropologisch-biologisch onderzoek van erfelijk materiaal dat door een medisch deskundige is verricht in opdracht van het gerecht waar een vaderschapsactie was ingesteld door D. tegen W.

De toepasselijke regeling

- 3 Artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn bepaalt:

„1. 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:

(...)

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

- 4 § 6, lid 1, sub 19 en 27, en lid 3, van het Oostenrijkse Umsatzsteuergesetz (wet op de omzetbelasting) 1994 bepaalt:

„1. Van de onder § 1, lid 1, sub 1 en 2, vallende omzetten zijn van omzetbelasting vrijgesteld:

(...)

19) omzetten uit de werkzaamheden als arts (...)

(...)

27) de omzetten van kleine ondernemers, dat wil zeggen ondernemers die in Oostenrijk een woonplaats of vestigingsplaats hebben en wier omzet als bedoeld in § 1, lid 1, sub 1 en 2, in het heffingstijdvak niet hoger was dan 300 000 ATS (...)

(...)

3. De ondernemer wiens omzet is vrijgesteld krachtens § 6, lid 1, sub 27, kan tot op het tijdstip waarop de beschikking definitief wordt, afzien van de toepassing van § 6, lid 1, sub 27, door middel van een tot de belastingdienst gerichte schriftelijke verklaring.”

- 5 Wanneer een deskundige in Oostenrijk van de rechterlijke instantie waar het geschil dient, opdracht krijgt om mee te werken aan de vaststelling van de feiten, heeft hij recht op een honorarium en, voor zover over zijn werkzaamheden omzetbelasting is verschuldigd, op vergoeding van de over zijn honorarium verschuldigde omzetbelasting.
- 6 Die rechterlijke instantie stelt het honorarium van de deskundige vast bij voor beroep vatbare beschikking. Bij diezelfde beschikking wordt gelast dat het honorarium wordt betaald uit een door een van de partijen gestort kostenvoorschot of, bij gebreke daarvan, uit „Amtsgelder”, dus uit middelen van de Oostenrijkse Bundesschatz (staatskas).

De feiten van het hoofdgeding en de prejudiciële vragen

- 7 Het Bezirksgericht St. Pölten heeft dokter A. Rosenmayr als medisch deskundige aangewezen en haar opdracht gegeven op grond van een antropologisch-biologisch onderzoek van erfelijk materiaal vast te stellen, of verzoekster in het hoofdgeding een kind van verweerder kan zijn.
- 8 Teneinde de BTW te kunnen aftrekken die zij reeds had betaald bij de aankoop van het voor haar analyses benodigde materiaal en bij de betaling van het salaris van haar personeel, opteerde Rosenmayr voor afdracht van omzetbelasting op haar werkzaamheden en vorderde zij naast haar honorarium een bedrag van 14 108,60 ATS wegens omzetbelasting van de Oostenrijkse Staat.
- 9 Het Bezirksgericht wees deze vordering volledig toe. Daarop stelde de Revisor van de Bundesschatz bij de verwijzende rechter beroep in tegen de beschikking

houdende heffing van belasting over het deskundigenhonorarium. Hij was daartoe bevoegd uit hoofde van zijn hoedanigheid van bewaker van de overheidsmiddelen. Het betoog van de Revisor kwam erop neer, dat de voor de werkzaamheden van artsen gecreëerde BTW-vrijstelling niet als facultatief kan worden beschouwd.

- 10 De verwijzende rechter oordeelde, dat een deskundige bij de uitoefening van zijn beroepswerkzaamheden als een ondernemer in de zin van § 1, lid 1, sub 1, van het Umsatzsteuergesetz 1994 moet worden beschouwd, zodat zijn honoraria in beginsel zijn onderworpen aan omzetbelasting. Aangezien § 6, lid 1, sub 19, van dezelfde regeling echter voorziet in de vrijstelling van omzetten uit de werkzaamheden als arts, vraagt hij zich af, of deze vrijstelling ook geldt voor gezondheidskundige verrichtingen die een arts in zijn hoedanigheid van deskundige uitvoert, in het bijzonder antropologisch-biologisch onderzoek van erfelijk materiaal in het kader van een vaderschapsactie.
- 11 In die omstandigheden heeft het Landesgericht St. Pölten 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 (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, aldus worden uitgelegd, dat de daarin neergelegde vrijstelling van omzetbelasting ook geldt voor gezondheidskundige verrichtingen die een arts in zijn hoedanigheid van gerechtelijk deskundige in opdracht van het gerecht uitvoert, in het bijzonder antropologisch-biologisch onderzoek van erfelijk materiaal in het kader van een vaderschapsactie?
 - 2) Zo ja, staat genoemde bepaling van de richtlijn in de weg aan de toepassing van een voorschrift van nationaal recht dat onder meer aan artsen onder bepaalde voorwaarden toestaat van de vrijstelling van omzetbelasting af te zien?”

De prejudiciële vragen

- 12 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen, of 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 analyses van de genetische verwantschap van individuen, binnen de werkingssfeer van deze bepaling vallen, en of de omstandigheid dat de als deskundige optredende arts in opdracht van een rechterlijke instantie handelt, van invloed is op het antwoord op die vraag.
- 13 De Oostenrijkse en de Nederlandse regering, alsmede de regering van het Verenigd Koninkrijk, betogen, dat de vrijstelling van omzetbelasting bedoeld in artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn geldt voor gezondheidskundige verrichtingen, zonder onderscheid naar het doel daarvan, dus ongeacht of zij bestaan in het verrichten van een technische handeling, zoals laboratorium-onderzoek, dan wel in het behandelen van een ziekte, en ongeacht of zij op verzoek van een particulier dan wel in opdracht van een overheidsinstantie worden uitgevoerd. Aangezien een antropologisch-biologisch onderzoek van erfelijk materiaal dat in het kader van een vaderschapsactie wordt verricht door een arts die daartoe door het gerecht is aangewezen, de uitoefening van medische of paramedische werkzaamheden omvat, vormt dit onderzoek dus een gezondheidskundige verzorging die is vrijgesteld van BTW.
- 14 De Commissie betoogt daarentegen, dat gezondheidskundige verrichtingen, willen zij onder de vrijstelling vallen, moeten bestaan in gezondheidskundige verzorging van de mens. Antropologisch-biologisch onderzoek van erfelijk materiaal in het kader van een vaderschapsactie beoogt echter de voorkoming noch de diagnose of behandeling van een ziekte. Derhalve is er geen enkele reden om dergelijke, door een arts verrichte activiteiten fiscaal anders te behandelen dan de werkzaamheden van gerechtelijke deskundigen op andere gebieden, zoals accountants, ingenieurs of psychologen. Ook al kunnen de werkzaamheden van een door een gerecht aangewezen deskundige als activiteiten van algemeen belang worden beschouwd, dit kenmerk vormt op zich nog geen voldoende grond om de

door die deskundige verrichte prestaties van omzetbelasting vrij te stellen op basis van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn.

- 15 Om te beginnen zij eraan herinnerd, dat de bewoordingen waarin de in artikel 13, van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstellingen zijn omschreven, strikt moeten worden uitgelegd, daar die vrijstellingen afwijkingen zijn van het algemene beginsel, dat omzetbelasting wordt geheven over elke dienst die door een belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht (zie, onder meer, arresten van 15 juni 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, Jurispr. blz. 1737, punt 13, en 12 november 1998, Institute of the Motor Industry, C-149/97, Jurispr. blz. I-7053, punt 17).
- 16 Voor het antwoord op de vraag, of antropologisch-biologisch onderzoek van erfelijk materiaal dat in het kader van een vaderschapsactie door een arts wordt verricht, onder het begrip „gezondheidskundige verzorging van de mens” in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn valt, moeten de verschillende taalversies van deze bepaling met elkaar worden vergeleken, zoals de uniforme uitlegging van het gemeenschapsrecht vereist. Wanneer er namelijk verschillen zijn tussen de taalversies, moet bij de uitlegging van de betrokken bepaling worden gelet op de algemene opzet en de doelstelling van de regeling waarvan zij een onderdeel vormt (zie, onder meer, arresten van 27 maart 1990, Cricket St Thomas, C-372/88, Jurispr. blz. I-1345, punt 19, en 9 maart 2000, EKW en Wein & Co., C-437/97, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 42).
- 17 Zoals de advocaat-generaal in punt 16 van zijn conclusie opmerkt, verwijzen alle taalversies van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn, met uitzondering van de Italiaanse versie, uitsluitend naar gezondheidskundige verrichtingen betreffende de gezondheid van de mens. Opmerking verdient met name, dat de Duitse, de Franse, de Finse en de Zweedse versie het begrip therapeutische behandeling of gezondheidskundige verzorging van de mens bezigen.

- 18 Vaststaat derhalve, dat dit begrip „gezondheidskundige verzorging van de mens” 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.
- 19 Mitsdien moeten prestaties die niet een dergelijk therapeutisch doel hebben, gelet op het beginsel dat elke bepaling die in een vrijstelling van omzetbelasting voorziet, strikt dient te worden uitgelegd, worden uitgesloten van de werkingssfeer van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn, zodat zij aan BTW zijn onderworpen.
- 20 Aan deze uitlegging kan niet afdoen dat die deskundigenverrichtingen als activiteiten van algemeen belang zouden kunnen worden aangemerkt. Artikel 13, A van de Zesde richtlijn stelt immers niet alle activiteiten van algemeen belang vrij, maar enkel die welke er zeer gedetailleerd worden opgesomd en omschreven (arrest *Institute of the Motor Industry*, reeds aangehaald, punt 18).
- 21 Daar bovengenoemde deskundigenverrichtingen naar hun aard zelf niet voor BTW-vrijstelling in aanmerking komen, is het irrelevant of zij al dan niet door een rechterlijke instantie zijn gelast.
- 22 Gelet op het voorgaande moet op de eerste vraag worden geantwoord, 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 analyses van de genetische verwantschap van individuen, niet binnen de werkingssfeer van deze bepaling vallen. De omstandigheid dat de als deskundige optredende arts in opdracht van een rechterlijke instantie handelt, is dienaangaande niet relevant.

- 23 Gezien het antwoord op de eerste vraag, behoeft de tweede vraag niet te worden beantwoord.

Kosten

- 24 De kosten door de Oostenrijkse en de Nederlandse regering, de regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, komen niet voor vergoeding in aanmerking. 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 St. Pölten bij beschikking van 2 september 1998 gestelde vragen, verklaart voor recht:

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, moet aldus 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 analyses van de genetische verwantschap van individuen, niet binnen de werkingssfeer van deze bepaling vallen. De omstandigheid dat de als deskundige optredende arts in opdracht van een rechterlijke instantie handelt, is dienaangaande niet relevant.

Sevón

Kapteyn

Jann

Ragnemalm

Wathelet

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 14 september 2000.

De griffier

De president van de Vijfde kamer

R. Grass

D. A. O. Edward