YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (viides jaosto)

20 päivänä marraskuuta 2003 *

Asiassa C-307/01,

jonka VAT and Duties Tribunal, London (Yhdistynyt kuningaskunta), on saattanut EY 234 artiklan nojalla yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen tässä kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

Peter d'Ambrumenil ja

Dispute Resolution Services Ltd

vastaan

Commissioners of Customs & Excise

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

* Oikeudenkäyntikieli: englanti.

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: tuomarit A. Rosas (esittelevä tuomari), joka hoitaa viidennen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, D. A. O. Edward ja A. La Pergola,

julkisasiamies: C. Stix-Hackl,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies L. Hewlett,

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— d'Ambrumenil ja Dispute Resolution Services Ltd, edustajanaan d'Ambrumenil, avustajanaan M. Conlon, QC,

— Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään J. E. Collins, avustajanaan N. Paines, QC,

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehenään R. Lyal,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan d'Ambrumenilin ja Dispute Resolution Services Ltd:n, Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen ja komission 20.11.2002 pidetyssä istunnossa esittämät suulliset huomautukset,

kuultuaan julkisasiamiehen 30.1.2003 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 VAT and Duties Tribunal, London, on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle 6.6.2001 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 6.8.2001, EY 234 artiklan nojalla ennakkoratkaisukysymyksen jäsenvaltioiden liikevaihtoveron 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 Tämä kysymys on esitetty asiassa, jossa vastakkain ovat yhtäältä lääkäri Peter d'Ambrumenil ja Dispute Resolution Services Ltd (jäljempänä DRS) ja toisaalta Commissioners of Customs & Excise, joka Yhdistyneessä kuningaskunnassa on toimivaltainen viranomainen arvonlisäveroasioissa, ja jossa on kyse kahden ensiksi mainitun yhdessä tai jommankumman niistä erikseen suorittamien erilaisten palvelujen arvonlisäverotuskohtelusta.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön oikeussäännöt

3 Kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 kohdan mukaan arvonlisäveroa on kannettava "verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta".

4 Kuudennen direktiivin 4 artiklan 1 ja 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

"1. 'Verovelvollisella' tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti harjoittaa missä tahansa jotakin 2 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta.

2. Edellä 1 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa on kaikki tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittama toiminta, mukaan lukien kaivostoiminta, maataloustoiminta ja vapaa ammattitoiminta tai vastaava. Taloudellisena toimintana on pidettävä myös liiketoimintaa, joka käsittää aineellisen tai aineettoman omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluontoisessa tulonsaantitarkoituksessa."

5 Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b ja c alakohdassa säädetään seuraavaa:

"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 kuitenkaan rajoittamatta yhteisön muiden säännösten soveltamista:

— —

b) julkisyhteisöjen ylläpitämien tai niihin verrattavissa sosiaalisissa olosuhteissa toimivien sairaaloiden, lääkinnällisen hoidon tai diagnostiikan keskusten ja muiden asianmukaisesti hyväksyttyjen vastaavanlaisten laitosten harjoittama sairaanhoito, lääkärinhoito sekä niihin läheisesti liittyvät toimet;

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

6 Asiassa C-384/98, D., 14.9.2000 antamassaan tuomiossa (Kok. 2000, s. I-6795) yhteisöjen tuomioistuin on todennut, 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 käsittävästä hoidon antamisesta henkilölle vaan biologisten analyysien avulla tehtävästä yksilöiden välisen sukulaisuussuhteen selvittämisestä, eivät kuulu tämän säännöksen soveltamisalaan.

Kansallinen lainsäädäntö

7 Value Added Tax Act 1994 -nimisen lain (jäljempänä vuoden 1994 arvonlisäverolaki) 9 §:n 7 ryhmän 1 kohdan a alakohdan, kun sitä luetaan yhdessä kyseisen lain 31 §:n kanssa, lääkärirekisteriin rekisteröidyn tai kirjatun henkilön suorittamat palvelut on vapautettu arvonlisäverosta.

8 Tämän pykälän 2 alaviitteessä täsmennetään seuraavaa:

"Ensimmäisen kohdan [a alakohtaan] kuuluvat sellaisen henkilön suorittamat palvelut, jota ei ole rekisteröity tai kirjattu mihinkään [tässä momentissa] yksilöityyn rekisteriin, kun nämä palvelut kokonaisuudessaan suorittaa tai niiden suorittamista valvoo näin rekisteröity tai kirjattu henkilö."

Pääasian oikeudenkäynti ja ennakkoratkaisukysymys

9 Ensimmäinen pääasian kantajista, Peter d'Ambrumenil, sai lääkärinoikeudet 1975. Työskenneltyään National Health Servicessä (terveyspalveluja tarjoava kansallinen elin) yleislääkärinä 1978—1987 hän siirtyi itsenäiseksi ammatinharjoittajaksi ja jatkoi lääkärintoimen harjoittamista yksityisvastaanotollaan. Ammattitoiminnassaan d'Ambrumenil on toiminut lääketieteellisenä asiantuntijana eri tuomioistuimissa ja todistajana useissa asioissa, joissa on ollut kyse erityisesti hoitovirheistä, henkilövahingoista ja kurinpitomenettelyistä. D'Ambrumenil toimii myös välimiehenä ja välittäjänä.

10 Toinen pääasian kantajista, DRS, on d'Ambrumenilin 1994 perustama yhtiö. DRS on jatkanut huomattavaa osaa d'Ambrumenilin ammattitoiminnoista vuodesta 1997 lähtien, jolloin hän lopetti lääkärintoimen harjoittamisen yksityisvastaanotollaan. Nämä toiminnot koostuvat samanaikaisesti sekä oikeudellista että lääketieteellistä asiantuntemusta edellyttävien palvelujen suorittamisesta, erityisesti välimies- ja välittäjäpalveluista.

11 Commissioners of Customs & Excise totesi 29.9.1997 d'Ambrumenille tiedoksiannetussa päätöksessä, että useat niistä palveluista, joita pääasian kaksi kantajaa ovat joko yhdessä tai erikseen suorittaneet, kuuluvat vuoden 1994 arvonlisäverolain 9 §:n 7 ryhmän 1 kohdan soveltamisalaan, joten ne olivat vapautettuja arvonlisäverosta.

12 D'Ambrumenil nosti tästä päätöksestä kanteen VAT and Duties Tribunal, London -nimisessä tuomioistuimessa, joka velvoitti DRS:n osallistumaan asianosaisena asian käsittelyyn. Tämä tuomioistuin ehdotti 16.3.1999 tekemässään välipäätöksessä, että se esittää yhteisöjen tuomioistuimelle ennakkoratkaisukysymyksen siitä, kuinka kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohtaa on tulkittava asianosaisten sille esittämät huomiot huomioon ottaen. Tämän kysymyksen esittämistä yhteisöjen tuomioistuimelle on sittemmin lykätty odotettaessa sitä, että edellä mainitussa asiassa D. annetaan tuomio.

13 Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevasta päätöksestä ja erityisesti siihen liitetystä välipäätöksestä ilmenee, että asianosaiset ovat yhtä mieltä siitä, että tietyt d'Ambrumenilin omissa nimissään tai DRS:n nimissä tarjoamat palvelut ovat arvonlisäverollisia. Suorittamiensa muiden palvelujen osalta pääasian kantajat kuitenkin riitauttavat Commissioners of Customs & Excisen väitteen siitä, että nämä palvelut olisivat kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa tarkoitettua "lääketieteellisen hoidon antamista henkilölle". Vaikka nämä viimeksi mainitut palvelut edellyttävät lääketieteellistä tietoa ja asiantuntemusta, ne eivät pääasian kantajien mukaan kuulu kyseisessä säännöksessä säädetyn vapautuksen piiriin, sillä kyseinen vapautus koskee vain lääketieteellisiä toimenpiteitä, jotka suoritetaan tietyn sairauden tai terveydellisen ongelman diagnosoimiseksi, hoitamiseksi ja mahdollisuuksien mukaan parantamiseksi.

14 Välipäätöksessään VAT and Duties Tribunal ilmaisi kannan, joka tukee Commissioners of Customs & Excisen puolustamaa kantaa, jonka mukaan pääasiassa kyseessä olevat palvelut ovat kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdan nojalla arvonlisäverosta vapautettuja palveluja. Kyseinen tuomioistuin katsoi kuitenkin, että huolimatta siitä, että edellä mainitussa asiassa D. annetulla tuomiolla selkeytettiin tilannetta siltä osin kuin kyse on sellaisen lääkärin suorittaman palvelun arvonlisäveronalaisuudesta, joka selvittää yksilöiden välisen sukulaisuussuhteen ja laatii aiheesta lausunnon, yhteisöjen tuomioistuimen suorittama tulkinta on edelleen tarpeen, jotta voitaisiin ratkaista, kuinka pääasiassa kyseessä olevia palveluja on verotuksessa kohdeltava.

15 Näin ollen VAT and Duties Tribunal, London, on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Onko [kuudennen] direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdan tulkittava kattavan jäsenvaltion määrittelemän lääkärin ammatin harjoittamisen yhteydessä suoritettavat seuraavat toiminnot:

a) henkilöitä koskevien lääkärintarkastusten suorittaminen työnantajaa tai vakuutusyhtiötä varten

b) veri- tai muiden näytteiden ottaminen virusten, tulehdusten tai muiden sairauksien toteamiseksi työnantajan tai vakuutuksenantajan pyynnöstä

c) todistuksen antaminen lääketieteellisestä kunnosta, esimerkiksi matkustuskyvystä

d) henkilön lääketieteelliseen kuntoon liittyvien todistusten antaminen esimerkiksi sen toteamiseksi, onko henkilö oikeutettu sotaeläkkeeseen

e) lääkärintarkastuksen suorittaminen lääketieteellisten asiantuntijalausuntojen laatimiseksi vahingonkorvausvastuuta ja sellaisille henkilöille, jotka harkitsevat henkilövahinkoja koskevan kanteen nostamista, aiheutuneiden henkilövahinkojen suuruuden selvittämistä varten

f) i) e-kohdassa mainittuihin lääkärintarkastuksiin perustuvien ja

ii) potilasasiakirjoihin perustuvien mutta ilman lääkärintarkastusta annettavien lääkärinlausuntojen laatiminen

g) lääkärintarkastusten suorittaminen hoitovirheitä koskevien lääketieteellisten asiantuntijalausuntojen laatimiseksi sellaisia henkilöitä varten, jotka harkitsevat kanteen nostamista, ja

h) i) g-kohdassa mainittuun lääkärintarkastukseen perustuvien ja

ii) potilasasiakirjoihin perustuvien mutta ilman lääkärintarkastusta annettavien lääkärinlausuntojen laatiminen?"

Ennakkoratkaisukysymys

16 Ennakkoratkaisukysymyksellään VAT and Duties Tribunal pyytää yhteisöjen tuomioistuinta esittämään sille kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdan tulkintaperusteet, joiden avulla voidaan määritellä, kuinka eri palveluja, joita lääkärin ammattia harjoitettaessa voidaan suorittaa, on arvonlisäveron kannalta kohdeltava. Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin haluaa erityisesti tietää, sovelletaanko tässä säännöksessä säädettyä vapautusta ennakkoratkaisupyynnössä kuvailtuihin erilaisiin toimintoihin.

Yhteisöjen tuomioistuimelle esitetyt huomautukset

17 Pääasian kantajat esittävät, että ennakkoratkaisupyynnössä kuvaillut palvelut eivät kuulu kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa säädetyn vapautuksen soveltamisalaan. Tämä vastaus ilmenee niiden mukaan selvästi asiassa 353/85, komissio vastaan Yhdistynyt kuningaskunta, 23.2.1988 annetusta tuomiosta (Kok. 1988, s. 817) ja edellä mainitussa asiassa D. annetusta tuomiosta.

18 Yhteisöjen tuomioistuin on pääasian kantajien mukaan vahvistanut edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Yhdistynyt kuningaskunta antamassaan tuomiossa, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa käytetyllä ilmaisulla "lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle" on erilainen merkitys ja laajempi soveltamisala kuin ilmaisulla "lääkärinhoito", jota käytetään saman alakohdan b alakohdassa. Vaikka kuudennen direktiivin englanninkielisessä versiossa ilmaisua "medical care" käytetään sekä

13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa että c alakohdassa, yhteisöjen tuomioistuin on kantajien mukaan hylännyt perusteen, jonka Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus oli tämän seikan perusteella esittänyt osoittaakseen toteen, että näissä kahdessa säännöksessä säädettyjen vapautusten soveltamisala olisi samanlainen.

19 Pääasian kantajat muistuttavat lisäksi, että edellä mainitussa asiassa D. antamassaan tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin on todennut, 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 kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdan soveltamisalaan.

20 Ne esittävät myös, että asiassa C-76/99, komissio vastaan Ranska, 11.1.2001 antamassaan tuomiossa (Kok. 2001, s. I-249) yhteisöjen tuomioistuin on pitänyt ratkaisevan tärkeänä sitä terapeuttista tarkoitusta, jota varten laboratoriot suorittivat riidanalaisia palveluja.

21 Pääasian kantajien mukaan tarkasteltavana olevassa vapautussäännöksessä käytetyt termit edellyttävät ensinnäkin, että palvelut suoritetaan harjoitettaessa lääkärin ammattia ja muita lääketieteellisiä ammatteja kuin lääkärin ammattia, ja toiseksi, että palvelut tarkoittavat lääketieteellisen hoidon antamista henkilöille. Pääasiassa ei ole epäilystäkään siitä, että ensiksi mainittu edellytys täyttyy. D'Ambrumenil nimittäin suorittaa näitä palveluja lääkärin ominaisuudessaan. Jälkimmäinen edellytys ei kuitenkaan täyty, sillä nämä palvelut eivät merkitse lääketieteellisen hoidon antamista henkilölle.

22 Pääasian kantajat esittävät, että jos ilmaisu "lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle" olisi ymmärrettävä siten, että sillä viitataan kaikkiin palveluihin, joita suoritetaan lääkärin ammattia harjoitettaessa, tällä jälkimmäisellä edellytyksellä ei enää olisi merkitystä. Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa olisi tällöin vapautettava arvonlisäverosta "palvelut, joita lääkärit suorittavat ammattiaan harjoittaessaan". Tässä yhteydessä pääasian kantajat

kiinnittävät yhteisöjen tuomioistuimen huomiota siihen, että tämän säännöksen sanamuoto poikkeaa siitä sanamuodosta, jota käytetään saman alakohdan e alakohdassa, jossa vapautetaan arvonlisäverosta "hammasteknikkojen ammatilliset palvelujen suoritukset".

23 Ilmaisu "lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle" välttämättäkin tarkoittaa kantajien mukaan toimintaa, jonka tarkoituksena on ihmisen terveyden suojaaminen, ja se edellyttää potilaalle annettavaa hoitoa, mikä on kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan teleologisen tulkinnan mukaista. Vapautuksella pyritään kantajien mukaan helpottamaan ihmisen terveyden suojelemista, joka sisältää diagnosoinnit ja tarkastukset, jotka suoritetaan sen määrittelemiseksi, onko henkilöllä jokin sairaus, jotta häntä voitaisiin hoitaa, jos se on mahdollista, mutta vapautus ei koske diagnosointeja ja tarkastuksia, jotka suoritetaan muita tarkoituksia varten, kuten esimerkiksi vakuutusmaksun määrittämiseksi.

24 Pääasian kantajat väittävät, että mitään ennakkoratkaisupyynnössä kuvatuista palveluista ei suoriteta tietyn henkilön terveyden suojelemiseksi, hänen parantamisekseen tai minkälaisen tahansa terveydellisen ongelman hoitamiseksi.

25 Lääkärintarkastuksilla ja verinäytteiden tai muiden näytteiden ottamisilla, jotka suoritetaan virusten, tulehdusten tai muiden sairauksien toteamiseksi työnantajan tai vakuutuksenantajan pyynnöstä, ei kantajien mukaan ole terapeuttista tarkoitusta. Niillä pyritään määrittämään henkilön työkykyisyys tai se määrä, joka vakuutussopimuksen perusteella on maksettava.

26 Tarkastuksilla, jotka suoritetaan kelpoisuustodistuksen laatimiseksi, ei myöskään pyritä hoitamaan jotain terveydellistä ongelmaa vaan yksinkertaisesti määrittämään, kykeneekö henkilö, jolle tarkastus tehdään, matkustamaan vai ei. Samoin sen tavoitteena, että annetaan henkilön terveydentilaa koskeva todistus sotaeläkkeen myöntämistä varten, on yksinkertaisesti sen määrittäminen, onko henkilöllä oikeus saada tällaista eläkettä vai ei.

27 Kanteen nostamista varten suoritettavia lääkärintarkastuksia ja laadittuja lausuntoja ei pääasian kantajien mukaan myöskään voida pitää "lääketieteellisen hoidon antamisena henkilölle". Näiden toimien tarkoituksena on määritellä sen vahingonkorvauksen määrä, jota kyseinen henkilö mahdollisesti voi vaatia.

28 Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus katsoo, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohtaa on tulkittava siten, että sitä voidaan soveltaa ennakkoratkaisupyynnössä kuvailtuihin palveluihin, kun ne suoritetaan jäsenvaltion määrittelemää lääkärin ammattia harjoitettaessa.

29 Kyseinen hallitus huomauttaa, että nyt esillä olevassa asiassa nousee esille kysymyksiä, jotka ovat yhteisiä asiassa C-212/01, Unterpertinger, esitettyjen kysymysten kanssa. Kaikki näissä kahdessa asiassa kyseessä olevat palvelut ovat lääketieteellisen pätevyyden omaavien henkilöiden suorittamia ja niillä tähdätään henkilön terveydentilaa koskevan lausunnon antamiseen. Nyt esillä oleva asia ja edellä mainittu asia Unterpertinger eroavat toisistaan siinä, että nyt esillä oleva asia ei koske tuomioistuimen määräämän asiantuntijan palveluja.

30 Yhdistyneen kuningaskunnan mukaan toiminnot, joita ennakkoratkaisukysymys koskee, sisältävät lääkärin ammatille tyypillisiä tehtäviä, kuten lääkärintarkastuksen tekemisen henkilön terveydentilan määrittämiseksi, mikä tosiasiassa edellyttää lääketieteellisen diagnoosin tekemistä. Nämä tehtävät kuuluvat täysimääräisesti kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa säädetyn vapautuksen piiriin. Samoin kuin edellä mainitussa asiassa Unterpertinger, kansallisen tuomioistuimen esittämä kysymys koskee sitä, vaihteleeko tämä päätelmä diagnosoinnin ja/tai pyydetyn tarkastuksen päämäärän perusteella tai niiden suorittamista pyytävän henkilön henkilöllisyyden perusteella. Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen mukaan eroa ei voida kohtuudella tehdä näiden kummankaan arviointiperusteen perusteella.

31 Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen mukaan yhteisöjen tuomioistuin on edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Ranska antamansa tuomion 21 ja 23 kohdassa todennut, että vaikka vapautuksia arvonlisäverosta on tulkittava suppeasti, kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 kohdan b alakohta ei edellytä erityisen tiukkaa tulkintaa, kun otetaan huomioon tämän vapautuksen päämäärä eli sen varmistaminen, että lääkärinhoidon ja sairaalahoidon saamista ei estetä sillä, että näiden hoitojen kustannukset kasvavat siinä tapauksessa, että ne saatettaisiin arvonlisäverollisiksi. Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen mukaan vastaava päämäärä on saman alakohdan c alakohdassa säädetyn vapautuksen taustalla.

32 Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus esittää lisäksi, että ilmaisun "lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle" tulkinnassa on otettava huomioon se seikka, että lääkärin ammattia ja muita lääketieteellisiä ammatteja kuin lääkärin ammattia harjoitettaessa suoritetut toiminnot ovat hyvin monenlaisia ja että niissä on kysymys paljosta muusta kuin pelkästä sairaiden potilaiden hoitamisesta. Tässä yhteydessä on paikallaan viitata lääkäreiden vapaan liikkuvuuden sekä heidän tutkintotodistustensa, todistustensa ja muiden muodollista kelpoisuutta osoittavien asiakirjojensa vastavuoroisen tunnustamisen helpottamisesta 5 päivänä huhtikuuta 1993 annetussa neuvoston direktiivissä 93/16/ETY (EYVL L 165, s. 1) esitettyyn lääkärin ammattiin kuuluvien tehtävien kuvaukseen. Asiassa C-349/96, CPP, 5.2.1999 antamassaan tuomiossa (Kok. 1999, s. I-973, 18 kohta) yhteisöjen tuomioistuin on todennut, että kuudennessa direktiivissä käytettyjä termejä tulkittaessa voidaan ottaa huomioon niiden merkitys muissa yhteisön direktiiveissä. Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen mukaan käsitteen "lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle" on kuudennen direktiivin mukaisen tarkoituksen mukaan joka tapauksessa sisällettävä direktiivissä 93/16/ETY tarkoitettujen neuvojen kaltaisten neuvojen antamisen.

33 Kyseisen hallituksen mukaan lääkärin antaman hoidon suppeassa merkityksessä ymmärrettynä ja terveyttä koskevien yleisten neuvojen antamisen välillä on joukko toimintoja, jotka liittyvät läheisesti lääkärin ammatin harjoittamiseen mutta jotka eivät välittömästi koske todettujen sairauksien hoitoa. Näihin toimintoihin kuuluvat esimerkiksi ennaltaehkäisevä lääketiede, kuten rokottaminen ja immunisointi, hedelmällisyyteen ja raskauteen liittyvät erilaiset lääketieteelliset toimenpiteet sekä esteettinen kirurgia.

34 Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus huomauttaa, että kuten direktiivistä 93/16/ETY ilmenee, sairauksien ehkäisyn ja ihmisten terveydentilan yleisen suojelemisen yksi tärkeä osatekijä on säännöllisten tarkastusten suorittaminen ihmisille jonkin sairauden ensimmäisten merkkien paljastamiseksi tai niiden puuttumisen vahvistamiseksi. Tällaisiin tarkastuksiin sovellettava arvonlisäverojärjestelmä ei kohtuudella katsoen voi vaihdella niiden tulosten perusteella ja sen perusteella, johtavatko ne lääkärin antamaan hoitoon ilmaisun suppeassa merkityksessä. Lisäksi näiden tarkastusten kustannusten kasvaminen sen johdosta, että ne saatettaisiin arvonlisäverollisiksi, olisi ristiriidassa sen päämäärän kanssa, johon yhteisöjen tuomioistuin viittaa edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Ranska antamansa tuomion 23 kohdassa.

35 Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus tarkastelee lisäksi sitä merkitystä, jota tietyillä pääasian kantajan kansallisessa tuomioistuimessa mainitsemilla yhteisöjen tuomioistuimen tuomioilla on ennakkoratkaisukysymykseen annettavan vastauksen kannalta. Kyseinen hallitus esittää, että edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Yhdistynyt kuningaskunta ei ollut kyse palveluista vaan siitä, kattoiko kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa säädetty vapautus tavaroiden luovutuksen. Lisäksi kyseisen tuomion 33 kohdassa oleva tämän artiklan nojalla arvonlisäverosta vapautettujen lääkärinpalvelujen kuvaus ei ole kyseisen hallituksen mukaan tyhjentävä. Yhteisöjen tuomioistuin ei sen mukaan ole sairaaloiden ulkopuolella lääkärin ja potilaan välisessä luottamuksellisessa suhteessa tarjottaviin palveluihin viitatessaan tarkoittanut sulkea vapautuksen ulkopuolelle neuvojen antamista, joista sairaalan ulkopuolinen lääkäri, joka on suorittanut palveluja sairaalassa, laskuttaa sairaalaa. Myöskään lääkärin ja potilaan välinen erityisen suuri luottamus ei voi olla vapautuksen soveltamisen arvioimisperuste.

36 Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus esittää, että asiassa 122/87, komissio vastaan Italia, 24.5.1988 antamassaan tuomiossa (Kok. 1988, s. 2685), jossa yhteisöjen tuomioistuin on todennut, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa säädetty vapautus ei kata eläinlääkinnällisiä hoitoja, ei lausuta tämän artiklan soveltamisalasta ihmisten terveyden osalta. Asiassa C-145/96, Von Hoffmann, 16.9.1997 annetussa tuomiossa (Kok. 1997, s. I-4857), joka koskee välimiehen suoritusten arvonlisäverollisuutta, esitettiin kysymyksiä, jotka olivat täysin erilaisia kuin nyt esillä olevassa asiassa esitetty kysymys.

37 Edellä mainitussa asiassa D. annetun tuomion osalta Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus esittää, että yhteisöjen tuomioistuimen aikomuksena oli korostaa tässä tuomiossa, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohta koskee ihmisten terveyden alalla harjoitettavia lääketieteellisiä toimintoja ja että palvelulla, josta tähän tuomioon johtaneessa asiassa oli kyse, ei ollut mitään tekemistä ihmisten terveyden kanssa. Kyseisen tuomion 18 kohdassa käytetty sanamuoto voi Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen mukaan sulkea tässä säännöksessä säädetyn vapautuksen ulkopuolelle tietyt palvelut, joita lääkärit tai muiden lääketieteellisten ammattien kuin lääkärin ammatin harjoittajat päivittäin suorittavat. Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus pitää kuitenkin vähän todennäköisenä, että yhteisöjen tuomioistuin olisi halunnut sulkea vapautuksen ulkopuolelle sellaisia direktiivin 93/16/ETY johdantokappaleessa tarkoitettuja toimintoja kuin rokottaminen tai sairauksien ehkäisyä ja potilaan terveyden suojelua koskevan neuvonnan.

38 Tämä hallitus väittää joka tapauksessa, että pääasiassa kyseessä olevat toiminnot — päinvastoin kuin ne toiminnot, joista oli kyse edellä mainitussa asiassa D. — koskevat sairauksien tai terveydellisten poikkeavuuksien diagnosoimista. Kyseisen tuomion 18 kohdassa vahvistetaan, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohta kattaa lääketieteellisen diagnosoinnin.

39 Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus esittää, että kaikki ennakkoratkaisupyynnössä kuvaillut toiminnot tarkoittavat lääketieteellistä diagnoosia, joka tehdään kolmatta varten, kuten työnantajaa tai vakuutusyhtiötä varten joko tämän kolmannen pyynnöstä tai potilaan itsensä pyynnöstä. Lisäksi ennakkoratkaisukysymyksessä täsmennetään, että tietyt toiminnot eivät edellytä potilaan fyysistä tutkimista vaan ainoastaan potilasasiakirjoihin tutustumista. Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus esittää, että vapautuksen on katettava lääketieteellisen tietämyksen käyttö kaikissa tapauksissa, sillä diagnoosin sisältävän lausunnon valmistelua ei voida erottaa henkilön tutkimisesta tai hänen terveydentilaansa koskevien asiakirjojen tutkimisesta.

40 Kyseinen hallitus väittää myös, että arviointiperusteella, joka koskee niitä syitä, joiden vuoksi diagnoosia on pyydetty, ei voida tehdä järkevää ja käyttökelpoista eroa arvonlisäverosta vapautettujen palvelujen ja arvonlisäverollisten palvelujen välille. On selvästi epäoikeudenmukaista, että verotuskohtelu vaihtelee joko

lääkärintarkastuksen tulosten perusteella tai sillä perusteella, mistä syystä tällainen tarkastus on pyydetty tehtäväksi. Yleisen edun mukaista on, että henkilöille ei tehdä vähemmän houkuttelevaksi osallistua esimerkiksi syövän seulontatutkimusohjelmiin. Arvonlisäveron kantaminen tällaisista palveluista sillä perusteella, että tutkittavan henkilön terveydentila on hyvä, olisi ristiriidassa tarkasteltavana olevan vapautuksen päämäärän kanssa.

41 Myöskään palvelun suorittamista pyytävän henkilön henkilöllisyydellä ei Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen mukaan voi olla vaikutusta lääkärinhoitoihin sovellettavan verojärjestelmän kannalta. Kyseinen hallitus esittää, että vanhemmat pyytävät usein lapsillensa lääkärinhoitoa ja että työnantajat järjestävät työntekijöilleen lääketieteellisiä palveluja erityisesti lääkärintarkastusten muodossa. Kyseisen hallituksen mukaan ei ole mitään syytä kantaa näistä palveluista arvonlisäveroa sillä perusteella, että joku muu kuin potilas on pyytänyt niitä. Lisäksi tämäntyyppinen ero voidaan helposti kiertää.

42 Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus korostaa vielä sitä, että vaikka useat kuudennen direktiivin 13 artiklan A ja B kohdassa säädetyt vapautukset riippuvat tavaroiden luovuttajan tai vastaanottajan ja palvelujen suorittajan tai vastaanottajan henkilöllisyydestä, tämän direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa ei ole asetettu mitään palvelun vastaanottajan henkilöllisyyttä koskevaa edellytystä. Yhteisöjen tuomioistuin on tämän hallituksen mukaan aiemmin katsonut, että arvonlisäverosta vapautetun palvelun suorittajan tai vastaanottajan henkilöllisyyttä koskevia rajoituksia ei voida asettaa, jos asianomaisissa vapautussäännöksissä itsessään ei aseteta tällaisia rajoituksia (asia C-281/91, Muys' en De Winter's Bouw- en Aannemingsbedrijf, tuomio 27.10.1993, Kok. 1993, s. I-5405, 13 kohta ja asia C-2/95, SDC, tuomio 5.6.1997, Kok. 1997, s. I-3017, 32 kohta).

43 Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus huomauttaa, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohtaan kuuluvan palvelun ominaisluonne ei vaihtele sen mukaan, kuka kyseistä palvelua pyytää. Tämän hallituksen mukaan on niin, että jos katsottaisiin, että tämä säännös soveltuu vain potilaan itsensä pyytämiin palveluihin, tämä merkitsisi yhteisöjen tuomioistuimen edellä mainitussa asiassa SDC antaman tuomion 56 kohdassa käytettyjen termien mukaan sitä, että "rajoitettaisiin vapautusta tavalla, jota kyseisen säännöksen sanamuoto ei tue".

44 Komissio osittain yhtyy Commissioners of Customs & Excisen ennakkoratkaisupyynnön esittäneessä tuomioistuimessa puolustamiin kantoihin ja osittain niihin kantoihin, joita pääasian kantajat puolustavat. Palautettuaan mieliin kuudennen direktiivin 13 artiklassa säädettyjä vapautuksia ja erityisesti kyseisen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdan tulkintaa koskevan yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön komissio myöntää, että lääketieteellistä palvelua pyytävän henkilön henkilöllisyys ei ole ratkaiseva kyseisen palvelun verotuskohtelun kannalta. Komissio sen sijaan riitauttaa sen merkityksen, jonka Commissioners of Customs & Excise katsoo lääketieteellisellä tietämyksellä olevan. Komissio katsoo pääasian kantajien tavoin, että käsite "lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle" on suppeampi kuin lääkärin ammatin harjoittamisen käsite yleensä. Tästä syystä direktiivistä 93/16/ETY ei komission mukaan ole mitään apua ennakkoratkaisukysymykseen vastattaessa.

45 Komissio huomauttaa, että lääkäreitä ei yleisesti ole vapautettu arvonlisäverosta ja että he lähtökohtaisesti ovat kuudennen direktiivin 4 artiklan 2 kohdan nojalla verovelvollisia samalla tavalla kuin muut palveluja tarjoavat vapaiden ammattien harjoittajat. Vain "lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle" on vapautettu arvonlisäverosta. Komission mukaan ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin on menetellyt perustellusti esittäessään 16.3.1999 tekemässään välipäätöksessä, että "lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle" tarkoittaa palveluja, jotka suoritetaan "lääkärin ja potilaan välisessä suhteessa, jossa yleensä keskitytään kyseisen potilaan fyysiseen ja psyykkiseen terveyteen". Tämä määritelmä vastaa "terapeuttisen tarkoituksen" käsitettä, johon yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä viitataan.

46 Näiden arviointiperusteiden perusteella komissio katsoo, että lääkärintarkastukset ja sellaisten lausuntojen valmistelu, joissa arvioidaan sellaisen henkilön terveydentilaa, joka väittää kärsivänsä henkilövahingoista tai hoitovirheestä, eivät merkitse lääketieteellisen hoidon antamista henkilölle, eivätkä varsinkaan silloin, kun palvelun suorittajana ei ole kyseisen henkilön vakituinen lääkäri. Näillä tarkastuksilla pyritään pikemminkin selvittämään vahingon alkuperä ja suuruus. Tarkastukset eivät komission mukaan ole välittömässä yhteydessä siihen, kuinka lääkäri hoitaa aiheutuneita vammoja. Niinpä tällaisten palvelujen verottamisella ei ole negatiivista vaikutusta hoidon saatavuuteen.

47 Komission mukaan nämä samat huomiot pätevät esimerkiksi matkustuskykyä koskevien todistusten antamiseen tai siihen, että annetaan henkilön terveydentilaa koskevia todistuksia sotaeläkkeen myöntämisen kaltaisia tarkoituksia varten. Nämä palvelut eivät komission mukaan mitenkään liity patologisen tilan hoitamiseen eivätkä myöskään terveydentilaa koskevien neuvojen antamiseen. Komissio toteaa tältä osin, että Commissioners of Customs & Excise on myöntänyt, että tietyntyyppisten todistusten antaminen on arvonlisäverollinen palvelu.

48 Komissio myöntää kuitenkin, että tietyissä tapauksissa asianomaisen henkilön vakituinen lääkäri antaa matkustuskykyä tai tietyn urheilulajin soveltuvuutta koskevia todistuksia rutiinikäynnin, säännönmukaisen lääkärintarkastuksen tai asianomaiselle henkilölle tavanomaisesti annettavien hoitojen yhteydessä. Komissio esittää, että tällaisissa olosuhteissa lääkärintodistuksen antamista on pidettävä suoritetun palvelun pääasialliseen tarkoitukseen eli potilaan hoitamiseen nähden yksinomaan liitännäisenä. Vaikka ei vaikutakaan siltä, että d'Ambrumenilin suorittamat toiminnot, sellaisena kuin ne kuvaillaan ennakkoratkaisupyynnössä, täyttäisivät nämä edellytykset, näiden tosiseikkojen arviointi kuuluu kansalliselle tuomioistuimelle.

49 Komissio esittää, että työnantajan tai vakuutusyhtiön pyynnöstä suoritettavien lääkärintarkastusten tai verinäytteiden ja muiden näytteiden ottamisen kaltaisia palveluja, joita työnantajan tai vakuutusyhtiön päätöksentekomenettely edellyttää suoritettavaksi, on pidettävä arvonlisäverollisina varsinkin silloin, kun ne suorittaa näiden yksiköiden nimeämä lääkäri. Tällaisten toimien ei nimittäin katsota täydentävän asianomaiselle henkilölle annettavaa hoitoa eikä niiden arvonlisäverollisuus komission mukaan heikennä terveydenhoitopalvelujen saatavuutta.

50 Jos asianomainen voi vapaasti teetättää nämä tutkimukset omalla lääkärillään, komissio ei sen sijaan pidä mahdottomana sitä, että näiden tutkimusten voitaisiin katsoa kuuluvaan asianomaisille tavanomaisesti annettavaan hoitoon.

51 Työnantajan tai vakuutusyhtiön pyynnöstä säännöllisesti suoritettavien lääkärintarkastusten komissio katsoo edistävän asianomaisten henkilöiden terveydentilan seuraamista. Vaikka nämä tarkastukset suoritetaan työnantajan tai vakuutusyhtiön intressissä, niillä on näin ollen komission mukaan terapeuttinen tarkoitus ja ne kuuluvat kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdan soveltamisalaan. Näiden tarkastusten sekä niiden yhteydessä otettavien verinäytteiden ja muiden näytteiden perusteella asianomaiset voivat keskustella terveydentilastaan lääkärin kanssa ja saada tilanteen edellyttämiä neuvoja. Tässä yhteydessä lääkärin ja asianomaisen henkilön kesken kehittyy sellainen suhde, jota ei välttämättä kehity tutkimuksissa, joiden suorittamista on pyydetty ainoastaan tiettyyn tehtävään soveltuvuuden tai katettavan riskin selvittämiseksi.

Yhteisöjen tuomioistuimen vastaus

52 Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan kuudennen direktiivin 13 artiklassa säädettyjä vapautuksia on tulkittava suppeasti, koska ne ovat poikkeuksia siitä yleisestä periaatteesta, jonka mukaan kaikista verovelvollisen vastikkeellisesti suorittamista palveluista kannetaan arvonlisäveroa (ks. erityisesti em. asia SDC, tuomion 20 kohta ja asia C-141/00, Kügler, tuomio 10.9.2002, Kok. 2002, s. I-6833, 28 kohta). Edellä mainitut vapautukset ovat yhteisön oikeuteen perustuvia itsenäisiä käsitteitä, joiden tarkoituksena on välttää eroavaisuudet arvonlisäverojärjestelmän soveltamisessa eri jäsenvaltioissa (em. asia CCP, tuomion 15 kohta ja em. asia komissio v. Ranska, tuomion 21 kohta).

53 Kuten komissio on todennut täysin oikein, kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa ei vapauteta arvonlisäverosta kaikkia palveluita, jotka voidaan suorittaa lääkärin ammatin ja muiden lääketieteen ammattien kuin lääkärin ammatin harjoittamisen yhteydessä, vaan pelkästään "lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle", joka on yhteisön oikeuteen

perustuva itsenäinen käsite. Tästä seuraa, että näitä ammatteja harjoitettaessa suoritettuihin palveluihin sovelletaan kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 kohdassa olevaa yleistä sääntöä arvonlisäveronalaisuudesta, jos ne eivät vastaa käsitettä "lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle" tai jonkin muun tässä direktiivissä olevan vapautussäännöksen sanamuotoa.

54 Vaikka myös muut lääkärien suorittamat palvelut voivat olla yleishyödyllisiä toimintoja, yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännöstä käy ilmi, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan säännöksellä ei vapauteta arvonlisäverosta kaikkia yleishyödyllisiä toimintoja vaan ainoastaan ne, jotka on lueteltu ja kuvattu aivan yksityiskohtaisesti (asia C-149/97, Institute of the Motor Industry, tuomio 12.11.1998, Kok. 1998, s. I-7053, 18 kohta ja em. asia D., tuomion 20 kohta).

55 Näin ollen on hylättävä Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen esittämä väite, jolla se pyrkii laajentamaan kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa säädetyn vapautuksen soveltamisalan kaikkiin lääkärin tehtäviin, joihin viitataan direktiivissä 93/16/ETY, tavallisesti sisältyviin toimintoihin. Kyseisen direktiivin, jolla pyritään lääkäreiden vapaaseen liikkuvuuteen sekä heidän tutkintotodistustensa, todistustensa ja muiden muodollista kelpoisuutta osoittavien asiakirjojensa vastavuoroisen tunnustamisen helpottamiseen, päämäärien takia on tarpeen, että direktiivissä kuvataan lääkäreiden toiminnot siten, että kuvauksella katetaan kaikki heidän toimintonsa eri jäsenvaltioissa, kun taas kyseisen vapautussäännöksen, joka muodostaa poikkeuksen suoritusten arvonlisäveronalaisuutta koskevasta periaatteesta, käsittämien tomintojen määrittelyllä palvellaan muita päämääriä.

56 Lisäksi se, että samat henkilöt voivat samanaikaisesti suorittaa arvonlisäverottomia ja arvonlisäverollisia palveluja, ei ole epätavallista kuudennella direktiivillä käyttöönotetussa vähennysjärjestelmässä, sillä direktiivin 17 artiklan 5 kohdassa ja 19 artiklassa on erityisesti annettu säännökset tällaista tapausta varten.

57 Käsitteestä "lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle" on todettava, että yhteisöjen tuomioistuin on jo todennut edellä mainitussa asiassa D. antamansa tuomion 18 kohdassa ja vahvistanut saman edellä mainitussa asiassa Kügler antamansa tuomion 38 kohdassa, että tätä käsitettä ei voida tulkita niin, että se kattaisi lääketieteelliset toimenpiteet, jotka suoritetaan muussa tarkoituksessa kuin sairauden tai terveydellisen poikkeavuuden diagnosoimiseksi, hoitamiseksi ja parantamiseksi mahdollisuuksien mukaan.

58 Joskin "lääketieteellisen hoidon antamisella henkilölle" täytyy olla tämän oikeuskäytännön mukaan terapeuttinen tarkoitus, tästä ei kuitenkaan välttämättä seuraa, että hoidon terapeuttista tarkoitusta olisi tulkittava erityisen suppeasti (ks. vastaavasti em. asia komissio v. Ranska, tuomion 23 kohta). Edellä mainitussa asiassa Kügler annetun tuomion 40 kohdasta ilmenee nimittäin, että ennaltaehkäisytarkoituksessa tehdyt lääketieteelliset palvelut voidaan vapauttaa arvonlisäverosta kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdan perusteella. Vaikka sitten käykin ilmi, että henkilöillä, joille ennalta ehkäiseviä tutkimuksia tai muita lääketieteellisiä toimenpiteitä on tehty, ei olekaan mitään sairautta tai terveydellistä poikkeavuutta, näiden palvelujen sisällyttäminen käsitteeseen "lääketieteellisen hoidon antaminen henkilölle" on yhdenmukaista terveydenhoidon kustannusten alentamista koskevan tavoitteen kanssa, joka on yhteinen tavoite sekä kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdassa tarkoitetulle vapautukselle että sen 1 alakohdan c alakohdassa tarkoitetulle vapautukselle (ks. em. asia komissio v. Ranska, tuomion 23 kohta ja em. asia Kügler, tuomion 29 kohta).

59 Sen sijaan lääketieteelliset palvelut, jotka suoritetaan muussa tarkoituksessa kuin henkilöiden terveyden suojelemiseksi, terveyden ylläpitäminen ja palauttaminen mukaan lukien, eivät voi tämän saman oikeuskäytännön mukana kuulua kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa tarkoitetun vapautuksen piiriin. Kun otetaan huomioon näiden palvelujen tarkoitus, niiden arvonlisäverollisuus ei ole ristiriidassa sen kanssa, että päämääränä on alentaa terveydenhoidon kustannuksia ja saada nämä palvelut paremmin ihmisten saataville.

60 Kuten julkisasiamies on täysin oikein korostanut ratkaisuehdotuksensa 66—68 kohdassa, lääketieteellisen palvelun tarkoitus on ratkaiseva sen osalta, onko tämä palvelu vapautettava arvonlisäverosta. Jos lääketieteellinen palvelu

suoritetaan siis sellaisessa yhteydessä, jonka perusteella voidaan päätellä, että palvelun pääasiallinen tarkoitus ei ole terveyden suojelu, terveyden ylläpitäminen ja palauttaminen mukaan lukien, vaan pikemminkin ennen oikeusvaikutuksia aikaansaavan päätöksen tekoa vaadittavan lausunnon antaminen, kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa tarkoitettua vapautusta ei sovelleta palveluun.

61 Nimittäin silloin, jos palvelu koostuu lääkärinlausunnon laatimisesta, näyttää siltä, että vaikka sen suorittajalta vaaditaan lääketieteellistä osaamista ja se voi käsittää lääkärin ammattiin tavallisesti kuuluvia toimintoja, kuten potilaan fyysisen tutkimisen tai hänen potilasasiakirjojensa analysoinnin, tällaisen palvelun pääasiallisena tarkoituksena ei ole sen henkilön, josta lausunto laaditaan, terveyden suojeleminen, terveyden ylläpitäminen ja palauttaminen mukaan lukien. Tällaisen palvelun, jonka tarkoituksena on vastata asiantuntijalausunnon antamista koskevassa pyynnössä asetettuihin kysymyksiin, on määrä mahdollistaa kolmannen kannalta, että se voi tehdä kyseisen henkilön tai muiden henkilöiden osalta oikeusvaikutuksia aikaansaavan päätöksen. Vaikka kyseinen henkilö voi myös itse pyytää lääkärinlausuntoa ja vaikka lausunnolla voidaan välillisesti myötävaikuttaa kyseisen henkilön terveyden suojeluun siten, että lausunnossa havaitaan uusia terveydellisiä ongelmia tai oikaistaan aikaisempaa diagnoosia, tämänlaisen palvelun pääasiallisena tarkoituksena on edelleen laissa säädetyn tai sopimuksen mukaisen edellytyksen täyttäminen toisen henkilön toimesta tapahtuvaa päätöksentekoa varten. Tällaista palvelua ei voida siten vapauttaa arvonlisäverosta kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdan perusteella.

62 Tästä seuraa, että vaikka ennakkoratkaisupyynnön d—h kohdassa kuvailtujen palvelujen kaltaiset palvelut suoritetaan lääkärin ammattia harjoitettaessa, ne eivät ole kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa tarkoitettua "lääketieteellisen hoidon antamista henkilölle". Näiden palvelujen tarkoituksena nimittäin on laatia asiantuntijalausuntoja, jotka koskevat tietyn henkilön terveydentilaa ja erityisesti hänen vammojaan tai kykenemättömyyttään, hallinnollisten hakemusten, kuten sotaeläkehakemusten, tai vahingonkorvauskanteiden, kuten hoitovirheen johdosta esitettyjen vahingonkorvausvaatimusten, käsittelemiseksi.

63 Sellaisten palvelujen osalta, joissa laaditaan lääketieteellisiä kelpoisuustodistuksia, esimerkiksi ennakkoratkaisukysymyksen c kohdassa mainittuja matkustuskykyä koskevia todistuksia, näiden palvelujen pääasiallisen tarkoituksen toteamiseksi on otettava huomioon se asiayhteys, jossa ne suoritetaan.

64 Kun kyse on kelpoisuustodistuksista, joiden esittämisen kolmas on asettanut edellytykseksi sille, että asianomainen voi harjoittaa tiettyä ammattitoimintaa tai tiettyjä toimintoja, jotka edellyttävät hyvää fyysistä kuntoa, lääkärin suorittaman palvelun pääasiallinen tarkoitus on antaa tälle kolmannelle tämän päätöksenteon kannalta tarpeellinen tieto. Näillä lääketieteellisillä palveluilla ei ensisijaisesti pyritä suojelemaan niiden ihmisten terveyttä, jotka haluavat harjoittaa tiettyjä toimintoja, joten niitä ei voida vapauttaa arvonlisäverosta kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdan perusteella.

65 Kuitenkin silloin, kun fyysistä kelpoisuutta koskevan todistuksen laatimisella pyritään tekemään kolmannelle selväksi, että tietyn henkilön terveydentilan takia tiettyjen toimintojen harjoittamiselle on asetettava rajoituksia tai että niitä voidaan harjoittaa ainoastaan tietyin edellytyksin, voidaan katsoa, että tämän palvelun pääasiallinen tarkoitus on asianomaisen henkilön terveyden suojelu. Niinpä kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 kohdan c alakohdassa säädettyä vapautusta voidaan soveltaa tällaiseen palveluun.

66 Tämän tuomion 63—65 kohdassa esitettyjä huomioita vastaavat huomiot pätevät ennakkoratkaisukysymyksen a ja b kohdassa kuvailtuihin palveluihin. Kun lääkärintarkastuksia suoritetaan ja verikokeita tai muita näytteitä otetaan, jotta työnantaja voi tehdä päätöksiä, jotka koskevat palvelukseenottoa tai työntekijälle annettavia tehtäviä, tai jotta vakuutusyhtiö voi määrätä vakuutuksenottajalta kannettavan vakuutusmaksun, kyseessä olevilla palveluilla ensisijassa pyritään antamaan tälle työnantajalle tai vakuutusyhtiölle tämän päätöksenteon mahdollistava tieto. Nämä palvelut eivät näin ollen merkitse kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa arvonlisäverosta vapautettua "lääketieteellisen hoidon antamista henkilölle".

67 Tiettyjen työnantajien ja tiettyjen vakuutusyhtiöiden teetättämät säännölliset lääkärintarkastukset sen sijaan voivat täyttää kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa säädetyn vapautuksen edellytykset, kunhan näillä tarkastuksilla ensisijassa pyritään sairauksien ehkäisyyn ja toteamiseen sekä työntekijöiden tai vakuutuksenottajien terveydentilan seurantaan. Se seikka, että tällaiset lääkärintarkastukset suoritetaan kolmannen pyynnöstä ja että ne voivat palvella myös työnantajien tai vakuutusyhtiöiden omia intressejä, ei estä katsomasta, että kyseisten tarkastuksen ensisijainen tarkoitus on terveyden suojelu.

68 Edellä esitetyn perusteella ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohtaa on tulkittava siten, että tässä säännöksessä säädettyä vapautusta arvonlisäverosta sovelletaan seuraaviin lääketieteellisiin palveluihin:

— henkilöitä koskevien lääkärintarkastusten suorittaminen työnantajia tai vakuutusyhtiöitä varten

— verinäytteiden tai muiden näytteiden ottaminen virusten, tulehdusten tai muiden sairauksien toteamiseksi työnantajan tai vakuutuksenantajan pyynnöstä, tai

— todistuksen antaminen lääketieteellisestä kelpoisuudesta, esimerkiksi matkustuskyvystä

kun näiden palvelujen ensisijaisena tarkoituksena on asianomaisen henkilön terveyden suojelu.

69 Kyseistä vapautusta ei sovelleta seuraaviin lääkärin ammattia harjoitettaessa suoritettaviin palveluihin:

— lääketieteelliseen kuntoon liittyvien todistusten antaminen esimerkiksi sen toteamiseksi, onko henkilö oikeutettu sotaeläkkeeseen

— lääkärintarkastusten suorittaminen lääketieteellisten asiantuntijalausuntojen laatimiseksi vahingonkorvausvastuuta varten ja sellaisille henkilöille, jotka harkitsevat henkilövahinkoja koskevan kanteen nostamista, aiheutuneiden henkilövahinkojen suuruuden selvittämistä varten

— potilasasiakirjoihin perustuvien lääkärinlausuntojen laatiminen edellisessä luetelmakohdassa tarkoitettujen tarkastusten jälkeen lääkärintarkastusta suorittamatta

— lääkärintarkastusten suorittaminen hoitovirheitä koskevien lääketieteellisten asiantuntijalausuntojen laatimiseksi sellaisia henkilöitä varten, jotka harkitsevat kanteen nostamista

— potilasasiakirjoihin perustuvien lääkärinlausuntojen laatiminen edellisessä luetelmakohdassa tarkoitettujen tarkastusten jälkeen lääkärintarkastusta suorittamatta.

Oikeudenkäyntikulut

70 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Yhdistyneen kuningaskunnan hallitukselle 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.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto)

on ratkaissut VAT and Duties Tribunal, Londonin 6.6.2001 tekemällään päätöksellä esittämän kysymyksen seuraavasti:

1) **Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohtaa on tulkittava siten, että tässä säännöksessä säädettyä vapautusta arvonlisäverosta sovelletaan seuraaviin lääketieteellisiin palveluihin:**

— **henkilöitä koskevien lääkärintarkastusten suorittaminen työnantajia tai vakuutusyhtiöitä varten**

— verinäytteiden tai muiden näytteiden ottaminen virusten, tulehdusten tai muiden sairauksien toteamiseksi työnantajan tai vakuutuksenantajan pyynnöstä, tai

— todistuksen antaminen lääketieteellisestä kelpoisuudesta, esimerkiksi matkustuskyvystä,

kun näiden palvelujen ensisijaisena tarkoituksena on asianomaisen henkilön terveyden suojelu.

2) Kyseistä vapautusta arvonlisäverosta ei sovelleta seuraaviin lääkärin ammattia harjoitettaessa suoritettaviin palveluihin:

— henkilön lääketieteelliseen kuntoon liittyvien todistusten antaminen esimerkiksi sen toteamiseksi, onko henkilö oikeutettu sotaeläkkeeseen

— lääkärintarkastusten suorittaminen lääketieteellisten asiantuntijalausuntojen laatimiseksi vahingonkorvausvastuuta varten ja sellaisille henkilöille, jotka harkitsevat henkilövahinkoja koskevan kanteen nostamista, aiheutuneiden henkilövahinkojen suuruuden selvittämistä varten

— potilasasiakirjoihin perustuvien lääkärinlausuntojen laatiminen edellisessä luetelmakohdassa tarkoitettujen tarkastusten jälkeen lääkärintarkastusta suorittamatta

— lääkärintarkastusten suorittaminen hoitovirheitä koskevien lääketieteellisten asiantuntijalausuntojen laatimiseksi sellaisia henkilöitä varten, jotka harkitsevat kanteen nostamista

— potilasasiakirjoihin perustuvien lääkärinlausuntojen laatiminen edellisessä luetelmakohdassa tarkoitettujen tarkastusten jälkeen lääkärintarkastusta suorittamatta.

Rosas Edward La Pergola

Julistettiin Luxemburgissa 20 päivänä marraskuuta 2003.

R. Grass

kirjaaja

V. Skouris

presidentti