ARREST VAN HET HOF (Derde kamer)

3 juni 2010 *

In zaak C-237/09,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door het Hof van Cassatie (België) bij beslissing van 18 juni 2009, ingekomen bij het Hof op 1 juli 2009, in de procedure

Belgische Staat

tegen

Nathalie De Fruytier,

* Procestaal: Frans.

wijst HET HOF (Derde kamer),

samengesteld als volgt: K. Lenaerts, kamerpresident, R. Silva de Lapuerta, E. Juhász, J. Malenovský (rapporteur) en D. Šváby, rechters,

advocaat-generaal: E. Sharpston,
griffier: R. Grass,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

— N. De Fruytier, vertegenwoordigd door E. Traversa, advocaat,

— de Belgische regering, vertegenwoordigd door M. Jacobs als gemachtigde,

— de Griekse regering, vertegenwoordigd door K. Georgiadis, I. Bakopoulos en M. Tassopoulou als gemachtigden,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door M. Afonso als gemachtigde,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 13, A, lid 1, sub d, 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 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen N. De Fruytier en de Belgische Staat over de onderwerping aan de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw") van de door betrokkene uitgeoefende zelfstandige activiteit van vervoer voor verschillende ziekenhuizen en laboratoria van menselijke organen en bij mensen afgenomen monsters.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 5, lid 1, van de Zesde richtlijn beschouwt als „levering van een goed" de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken.

4 Artikel 6, lid 1, van de Zesde richtlijn beschouwt als „dienst" elke handeling die geen levering van een goed in de zin van artikel 5 van deze richtlijn is.

5 Artikel 13, A, lid 1, van de Zesde richtlijn bepaalt:

„[…] de lidstaten [verlenen] 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:

[…]

d) de levering van menselijke organen, menselijk bloed en moedermelk;

[…]."

Nationaal recht

6 De artikelen 10 en 18 van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „WBTW") zetten de definities van levering van een goed en dienst van artikel 5, lid 1, respectievelijk artikel 6, lid 1, van de Zesde richtlijn om.

7 Artikel 10 WBTW bepaalt:

„§ 1. Als een levering van een goed wordt beschouwd de overdracht of de overgang van de macht om als een eigenaar over een goed te beschikken. Er wordt onder meer het feit bedoeld waarbij een goed ter beschikking van de verkrijger of de overnemer wordt gesteld ingevolge een contract tot overdracht of aanwijzing.

[…]"

8 Artikel 18 WBTW bepaalt:

„§ 1. Als een dienst wordt beschouwd elke handeling die geen levering van een goed is in de zin van dit Wetboek.

[…]"

9 Artikel 44 WBTW, dat artikel 13, A, van de Zesde richtlijn inzake btw-vrijstellingen ten gunste van bepaalde activiteiten van algemeen belang omzet, bepaalt:

„§ 1. Van de belasting zijn vrijgesteld de diensten door de nagenoemde personen verricht in de uitoefening van hun geregelde werkzaamheid:

[…]

2° artsen, tandartsen, kinesitherapeuten, vroedvrouwen, verplegers en verpleegsters, verzorgers en verzorgsters, ziekenoppassers en ziekenoppassters, masseurs en masseuses, van wie de diensten van persoonsverzorging zijn opgenomen in de nomenclatuur van de geneeskundige verstrekkingen inzake verplichte ziekte- en invaliditeitsverzekering;

§ 2. Van de belasting zijn eveneens vrijgesteld:

1° de diensten en de leveringen van goederen die daarmee nauw samenhangen in de uitoefening van hun geregelde werkzaamheid verricht door ziekenhuizen, psychiatrische inrichtingen, klinieken en dispensaria; het vervoer van zieken of gewonden met speciaal daartoe uitgeruste vervoermiddelen;

[…]

1° ter de leveringen van menselijke organen, van menselijk bloed en van moedermelk;

[…]”

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

10 De Fruytier vervoert als zelfstandige voor verschillende ziekenhuizen en laboratoria menselijke organen en bij mensen afgenomen monsters.

11 De Belgische belastingdienst heeft de activiteit van De Fruytier aan btw onderworpen.

12 De Fruytier, volgens wie voor haar activiteit btw-vrijstelling geldt, heeft beroep in rechte ingesteld. Zij is in het gelijk gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Namen bij vonnis van 1 juni 2006, vervolgens door het Hof van Beroep te Luik bij arrest van 26 oktober 2007 en zij kreeg de overeenkomstige verminderingen.

13 In zijn arrest was het Hof van Beroep te Luik van oordeel dat de door De Fruytier uitgeoefende activiteit van vervoer van menselijke organen en bij mensen afgenomen monsters krachtens artikel 44, § 2, l° ter, WBTW was vrijgesteld op basis van, in wezen, de volgende redenering.

14 Het Belgisch recht verbiedt de handel in menselijke organen en bij mensen afgenomen monsters. Voor de nuttige werking van artikel 44, § 2, l° ter, WBTW kan het bij

de in dit artikel bedoelde activiteit van algemeen belang inzake organen, menselijk bloed en moedermelk dus niet gaan om de levering ervan in de zin van de „levering van een goed" in de zin van artikel 10 WBTW, daar van een dergelijke „levering" die bij wet verboden is, geen sprake kan zijn. De „levering" in de zin van artikel 44, § 2, l° ter, WBTW moet dus gelden als verbonden aan de handeling van daadwerkelijke levering van een zaak, waarmee de transportdienst van De Fruytier overeenkomt.

15 De Belgische Staat heeft tegen dit arrest voorziening in cassatie ingesteld.

16 Hij baseert zijn voorziening op een uitlegging van de term „levering" in artikel 44, § 2, l° ter, WBTW in de zin van artikel 10 WBTW, dat wil zeggen elke overdracht van een lichamelijke zaak door een partij aan een wederpartij, die voortaan de macht heeft om er als eigenaar of als een eigenaar over te beschikken. De transportactiviteit van De Fruytier die niet als een „levering" in de zin van artikel 10 WBTW kan gelden, maar als een dienst, valt dus niet onder de vrijstelling in de zin van artikel 44, § 2, l° ter, WBTW.

17 In deze context heeft het Hof van Cassatie de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Vormt een zelfstandige activiteit van vervoer voor ziekenhuizen en laboratoria van menselijke organen en bij mensen afgenomen monsters een levering van menselijke organen, menselijk bloed en moedermelk, die bij artikel 13, A, lid 1, sub d, van de Zesde richtlijn […] van [btw] is vrijgesteld?"

Beantwoording van de prejudiciële vraag

18 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 13, A, lid 1, sub d, van de Zesde richtlijn, dat de „levering van menselijke organen, menselijk bloed en moedermelk" vrijstelt van btw, aldus moet worden uitgelegd dat het van toepassing is op een zelfstandige activiteit van vervoer voor ziekenhuizen en laboratoria van menselijke organen en bij mensen afgenomen monsters.

19 De Zesde richtlijn kent de btw een zeer ruime werkingssfeer toe, die alle economische activiteiten van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter omvat. Artikel 13 van deze richtlijn stelt echter bepaalde activiteiten van algemeen belang (artikel 13, A) en andere activiteiten (artikel 13, B) vrij van btw (zie arresten van 16 oktober 2008, Canterbury Hockey Club en Canterbury Ladies Hockey Club, C-253/07, Jurispr. blz. I-7821, punt 15, en 28 januari 2010, Eulitz, C-473/08, Jurispr. blz. I-907, punt 24).

20 Bovendien is het vaste rechtspraak dat de bewoordingen waarin de in artikel 13 van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstellingen zijn omschreven, strikt moeten worden uitgelegd, aangezien zij afwijkingen zijn van het algemene beginsel dat btw wordt geheven over elke dienst die door een belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht. De uitlegging van die bewoordingen moet echter in overeenstemming zijn met de door bedoelde vrijstellingen nagestreefde doeleinden en dient te stroken met de eisen van het beginsel van fiscale neutraliteit, dat inherent is aan het gemeenschappelijke btw-stelsel. Dit beginsel van strikte uitlegging betekent dus niet dat de bewoordingen die ter omschrijving van de vrijstellingen van artikel 13 zijn gebruikt, aldus moeten worden uitgelegd dat zij geen effect meer sorteren (zie arresten van 14 juni 2007, Horizon College, C-434/05, Jurispr. blz. I-4793, punt 16; Haderer, C-445/05, Jurispr. blz. I-4841, punt 18 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 19 november 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C-461/08, Jurispr. blz. I-11079, punt 25 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

21 Volgens de rechtspraak van het Hof zijn de vrijstellingen van artikel 13 van de Zesde richtlijn autonome begrippen van Unierecht, die tot doel hebben verschillen in de toepassing van het btw-stelsel tussen de lidstaten te voorkomen (zie met name arrest van 25 februari 1999, CPP, C-349/96, Jurispr. blz. I-973, punt 15; arrest Horizon College, reeds aangehaald, punt 15, en arrest van 22 oktober 2009, Swiss Re Germany Holding, C-242/08, Jurispr. blz. I-10099, punt 33). De bewoordingen van een bepaling van de Zesde richtlijn die voor de vaststelling van haar betekenis en draagwijdte niet uitdrukkelijk naar het recht van de lidstaten verwijst, moeten dus normalerwijze in de gehele Unie autonoom en op eenvormige wijze worden uitgelegd (zie in die zin arresten van 27 november 2003, Zita Modes, C-497/01, Jurispr. blz. I-14393, punt 34, en 21 april 2005, HE, C-25/03, Jurispr. blz. I-3123, punt 63).

22 Derhalve moet de in artikel 13, A, lid 1, sub d, van de Zesde richtlijn bedoelde uitdrukking „levering van een goed" met betrekking tot de „levering van menselijke organen, menselijk bloed en moedermelk" autonoom en uniform naar het Unierecht worden gedefinieerd.

23 Dienaangaande dient eraan te worden herinnerd dat volgens artikel 5, lid 1, van de Zesde richtlijn „als levering van een goed wordt beschouwd de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken" (zie arrest van 29 maart 2007, Aktiebolaget NN, C-111/05, Jurispr. blz. I-2697, punt 31). Bovendien volgt uit artikel 6, lid 1, van de Zesde richtlijn dat onder het begrip „diensten" elke handeling valt die geen levering van een goed in de zin van artikel 5 van deze richtlijn is (zie arrest van 11 februari 2010, Graphic Procédé, C-88/09, Jurispr. blz. I-1049, punt 17).

24 Voorts volgt uit de rechtspraak van het Hof dat het begrip levering van een goed niet verwijst naar de eigendomsoverdracht in de door het toepasselijke nationale recht voorgeschreven vormen, maar zich uitstrekt tot elke overdrachtshandeling van een lichamelijke zaak door een partij, die de wederpartij ertoe machtigt, daarover feitelijk als een eigenaar te beschikken (zie in die zin arresten van 8 februari 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88, Jurispr. blz. I-285, punten 7 en 8; 4 oktober 1995, Armbrecht, C-291/92, Jurispr. blz. I-2775, punten 13 en 14, en 6 februari

2003, Auto Lease Holland, C-185/01, Jurispr. blz. I-1317, punten 32 en 33, en arrest Aktiebolaget NN, reeds aangehaald, punt 32 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

25 Een activiteit van vervoer van menselijke organen en bij mensen afgenomen monsters als die in het hoofdgeding waarbij de vervoerder de betrokken goederen voor verschillende ziekenhuizen en laboratoria materieel alleen van hier naar daar verplaatst, kan evenwel niet overeenkomen met een „levering van een goed" in de zin van artikel 5, lid 1, van de Zesde richtlijn daar de wederpartij niet feitelijk de macht krijgt om als een eigenaar over de betrokken goederen te beschikken.

26 Een dergelijke activiteit komt dus niet in aanmerking voor de in artikel 13, A, lid 1, sub d, van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstelling voor de „levering van menselijke organen, menselijk bloed en moedermelk".

27 Ook al zijn menselijke organen en bij mensen afgenomen monsters blijkens de verwijzingsbeslissing in België buiten de handel en ook al bepaalt artikel 21 „Verbod van financieel voordeel" van het op 4 april 1997 te Oviedo gesloten Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de waardigheid van het menselijk wezen met betrekking tot de toepassing van de biologie en de geneeskunde, ook genoemd Verdrag inzake de rechten van de mens en de biogeneeskunde, dat het menselijk lichaam en zijn bestanddelen als zodanig niet mogen dienen tot verkrijging van financieel voordeel, deze omstandigheden kunnen als zodanig artikel 13, A, lid 1, sub d, van de Zesde richtlijn evenwel niet elke nuttige werking ontnemen. Dit verdrag, dat blijkens artikel 33, lid 1, ervan is opengesteld voor ondertekening door de lidstaten van de Raad van Europa enerzijds en de Europese Unie anderzijds, is immers niet door de Unie ondertekend. Bovendien heeft slechts een kleine meerderheid van de lidstaten dit verdrag daadwerkelijk geratificeerd.

28 Het valt dus niet uit te sluiten dat in andere lidstaten dan het Koninkrijk België deze handelingen, met name handelingen betreffende menselijke moedermelk, geoorloofd

zijn en dus voor de in artikel 13, A, lid 1, sub d, van de Zesde richtlijn vastgestelde vrijstelling in aanmerking kunnen komen.

29 Gelet op een en ander dient op de prejudiciële vraag te worden geantwoord dat artikel 13, A, lid 1, sub d, van de Zesde richtlijn, dat de „levering van menselijke organen, menselijk bloed en moedermelk" vrijstelt van btw, aldus moet worden uitgelegd dat het niet van toepassing is op een zelfstandige activiteit van vervoer voor ziekenhuizen en laboratoria van menselijke organen en bij mensen afgenomen monsters.

Kosten

30 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. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Derde kamer) verklaart voor recht:

Artikel 13, A, lid 1, sub d, 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, dat de „levering van menselijke organen, menselijk bloed en moedermelk" vrijstelt van belasting over de toegevoegde waarde, moet aldus worden uitgelegd dat het niet van toepassing is op een zelfstandige activiteit van vervoer voor ziekenhuizen en laboratoria van menselijke organen en bij mensen afgenomen monsters.

ondertekeningen