DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

14. december 2006 *

I sag C-401/05,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandene) ved afgørelse af 11. november 2005, indgået til Domstolen den 14. november 2005, i sagen:

VDP Dental Laboratory NV

mod

Staatssecretaris van Financiën,

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. Rosas, og dommerne A. Borg Barthet, J. Malenovský, U. Lõhmus og A. Ó Caoimh (refererende dommer),

* Processprog: nederlandsk.

generaladvokat: J. Kokott
justitssekretær: R. Grass,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

— VDP Dental Laboratory NV ved belastingadviseur R. Oorthuizen

— den nederlandske regering ved H.G. Sevenster og M. de Mol, som befuldmægtigede

— den hellenske regering ved S. Spyropoulos, K. Boskovits og O. Patsopoulou, som befuldmægtigede

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved D. Triantafyllou og A. Weimar, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 7. september 2006,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 13, punkt A, stk. 1, litra e), artikel 17, stk. 3, litra a), og artikel 28c, punkt A, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 95/7/EF af 10. april 1995 (EFT L 102, s. 18, herefter det »sjette direktiv«).

2 Anmodningen om præjudiciel afgørelse er forelagt i en tvist mellem VDP Dental Laboratory NV (herefter »VDP«) og Staatssecretaris van Financiën (statssekretær for finansielle spørgsmål) om denne virksomheds ret til for årene 1996-1998 at fradrage indgående merværdiafgift (herefter »moms«) vedrørende leveringer af tandproteser foretaget til tandlæger, som er etableret i Nederlandene og i andre medlemsstater.

Retsforskrifter

Fællesskabsbestemmelser

3 I henhold til sjette direktivs artikel 2, nr. 1, pålægges »[l]evering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab«, moms.

4 Direktivets artikel 13, punkt A, stk. 1, litra e), bestemmer:

»Afgiftsfritagelser i indlandet

A. Fritagelser til fordel for visse former for virksomhed af almen interesse

1. Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser fritager medlemsstaterne på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af nedennævnte fritagelser, og med henblik på at forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug:

[...]

e) tjenesteydelser præsteret af tandteknikere som et led i udøvelsen af deres erhverv samt tandlægers og tandteknikeres levering af tandproteser.«

5 Nævnte direktivs artikel 17, stk. 2, litra a), som ændret ved samme direktivs artikel 28f, nr. 1, bestemmer under overskriften »Fradragsrettens indtræden og omfang«:

»2. I det omfang goder og tjenesteydelser anvendes i forbindelse med den afgiftspligtige persons transaktioner, er han berettiget til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage følgende beløb:

a) den [moms], som skyldes eller er erlagt for goder, der er eller vil blive leveret ham, og for tjenesteydelser, der er eller vil blive udført for ham af en anden afgiftspligtig person.«

De nationale bestemmelser

6 Ifølge artikel 11, stk. 1, litra g), i lov om omsætningsafgift (Wet op de omzetbelasting) af 28. juni 1968 (Stb. 1968, nr. 329, herefter »momsloven af 1968«), i den affattelse heraf, som gjaldt før den 1. december 1997, var følgende momsfritaget:

»leveringer og tjenesteydelser, der præsteres af tandlæger og tandteknikere [...]«.

7 Ifølge den affattelse af artikel 11, stk. 1, litra g), i momsloven af 1968, der var gældende fra den 1. december 1997, er følgende momsfritaget:

»tjenesteydelser leveret af psykologer og tandteknikere; leveringer af tandproteser [...]«.

8 Nævnte lovs artikel 15, stk. 2, bestemmer:

»I det omfang goder og tjenesteydelser anvendes i forbindelse med ydelserne [i artikel] 11 [...], kan afgift alene fradrages for de ydelser, der er anført i nævnte artikel

[11], litra i), j) og k), forudsat modtageren af nævnte ydelser har bopæl eller er etableret uden for Fællesskabet eller, at disse ydelser direkte vedrører goder, som er bestemt til udførsel til steder uden for Fællesskabet.«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

9 VDP er en virksomhed, der er etableret i Nederlandene, og hvis virksomhed består i — efter bestilling fra tandlæger etableret i denne medlemsstat, i andre medlemsstat samt i tredjelande — at lade tandteknisk arbejde såsom kroner, inlays, frames og broer udføre. Efter at VDP har vurderet, om de gipsaftryk af biddet, som tandlægerne har fremstillet, kan anvendes til at fremstille en tandprotese, sender selskabet nævnte aftryk til et laboratorium, som i de fleste tilfælde er beliggende uden for Fællesskabet, med anmodning om, at der fremstilles en tandprotese på grundlag heraf. Når denne protese er færdig, leverer laboratoriet den til VDP, som betaler laboratoriet og i givet fald importerer tandprotesen til Fællesskabet. VDP leverer derefter nævnte protese mod betaling til den tandlæge, der har bestilt den. VPD beskæftiger ingen uddannede tandteknikere eller tandlæger.

10 I sine momsangivelser vedrørende perioden fra den 1. januar 1996 til den 31. december 1998 lagde VDP til grund, at de leveringer, som selskabet foretog til tandlæger, der er etableret i Nederlandene, var momsfritaget, og fradrog følgelig i medfør af artikel 15, stk. 2, i momsloven af 1968 ikke indgående moms vedrørende disse leveringer, bortset fra moms for levering til tandlæger, der var etableret uden for Nederlandene.

11 VPD blev tilsendt en efteropkrævning vedrørende denne periode. Afgiftsmyndigheden var nemlig af den opfattelse, at VDP, eftersom selskabet udelukkende foretager leveringer omfattet af artikel 11 i momsloven af 1968, ikke er berettiget til at fradrage denne afgift, heller ikke for så vidt angår leveringer til tandlæger, der er etableret uden for Nederlandene, undtagen i de tilfælde, hvor manglende mulighed for fradrag ville medføre dobbelt afgiftsbelastning, dvs. dels når goderne indføres til et tredjeland, dels i tilfælde af levering inden for Fællesskabet under forudsætning af, at VDP anfører køberens momsnummer og fremlægger en angivelse vedrørende leveringer foretaget inden for Fællesskabet. Sidstnævnte betingelser var dog ikke opfyldt i det foreliggende tilfælde.

12 Ved dom af 13. januar 2003 fastslog Gerechtshof te Amsterdam (appelret, Amsterdam), modsat hvad afgiftsmyndigheden havde lagt til grund, at VDP's ydelser i perioden fra den 1. januar 1996 til den 30. november 1997 ikke var fritaget i medfør af artikel 11, stk. 1, litra g), i momsloven af 1968, i den affattelse, der var gældende før den 1. december 1997, hvorfor den efteropkrævning, VDP havde modtaget, ikke var berettiget, for så vidt angik denne periode.

13 Hvad derimod angår perioden fra den 1. december 1997 til den 31. januar 1998 fastslog Gerechtshof te Amsterdam, at VDP's virksomhed opfyldte de betingelser, der er fastsat i denne bestemmelse, i den affattelse, der var gældende efter den 1. december 1997. Selv om VDP's virksomhed ikke kan anses for en tandteknikers levering af tandprotese, som omhandlet i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra e) — eftersom ingen af VDP's ansatte er uddannet tandtekniker, og VDP alene modtager bestillingen, vurderer, om gipsaftrykket er anvendeligt, giver opgaven med at fremstille en tandprotese i opdrag til tredjemand og leverer tandprotesen til ordregiveren — står det ifølge denne ret ikke desto mindre fast, at artikel 11, stk. 1, litra g), i momsloven af 1968, modsat den tilsvarende bestemmelse i direktivet, ikke indeholder noget krav vedrørende de egenskaber, som den leverandør, der foretager leveringen, skal have. Følgelig afviste Gerechtshof te Amsterdam de af VDP foretagne fradrag vedrørende denne periode med den begrundelse, at da anvendelsen af artikel 11, stk. 1, litra g), i momsloven af 1968 er uadskilleligt knyttet til udelukkelsen af retten til momsfradrag, kunne VDP ikke samtidig

påberåbe sig fritagelsen i denne bestemmelse, og — med henblik på ret til momsfradrag — bestemmelsen i sjette direktiv, hvorefter VDP's ydelser ikke er fritaget.

14 Under den kassationsanke, VDP iværksatte ved Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandenes Højesteret), har VDP anført, at selskabet havde ret til at fradrage moms for leveringer foretaget i Frankrig og Italien. Eftersom de leveringer af tandtekniske arbejder, som VDP har foretaget i disse stater, i henhold til de nationale momslovgivninger i disse to medlemsstater ikke giver ret til momsfritagelse, bliver de goder og tjenesteydelser, som VDP køber til brug for levering af tandproteser til tandlæger, som er etableret i disse medlemsstater, anvendt ved leveringer, der er afgiftspligtige i medfør af sjette direktiv. Ordlyden af sjette direktivs artikel 17, stk. 2, medfører derfor, at VDP har ret til fradrag af moms herfor.

15 I sin forelæggelsesafgørelse har Hoge Raad der Nederlanden fastslået, at det hverken af ordlyden artikel 11, stk. 1, litra g), i momsloven af 1968, der var gældende efter den 1. december, eller af dennes tilblivelseshistorie kan udledes, at anvendelsen af fritagelsen skulle være betinget af, at leverandøren besidder visse egenskaber. Retten er dog i tvivl om, hvorvidt denne konklusion udgør en korrekt anvendelse af sjette direktivs artikel 13, punkt A, litra e). Dels kan formålet om formindskelse af omkostningerne inden for sundhedsplejen tale for fritagelse af de omtvistede ydelser (jf. i denne retning dom af 11.1.2001, sag C-76/99, Kommissionen mod Frankrig, Sml. I, s. 249, præmis 23). Dels kan en strengere fortolkning imidlertid indebære, at det må fastslås, at udtrykket »tandteknikeres levering af tandproteser« kun omfatter levering foretaget af en tandtekniker, som optræder som sådan.

16 Hoge Raad der Nederlanden har rejst det spørgsmål, om sjette direktivs artikel 17, stk. 3, litra a) — når en levering af tandproteser finder sted fra en medlemsstat, der i

overensstemmelse med sjette direktiv fritager denne levering til medlemsstater, såsom Den franske Republik og Den italienske Republik, hvor leveringen pålægges moms i henhold til sjette direktivs artikel 28, stk. 3, litra a), sammenholdt med dettes bilag E, nr. 2 — er til hinder for momsfradrag, eller om princippet om afgiftsneutralitet pålægger medlemsstaten at tillade dette fradrag. Denne ret har herved fremhævet, at selv om nævnte direktivs artikel 17, stk. 1, ikke knytter nogen ret til momsfradrag til fritagelsen i dettes artikel 13, giver direktivets artikel 17, stk. 3, litra b), ret til fradrag for så vidt angår fritagelsen i artikel 28c for leveringer inden for Fællesskabet.

17 Da Hoge Raad der Nederlanden har konstateret, at Domstolen har fået forelagt denne problemstilling i Eurodental-sagen (sag C-240/05), der verserer for retten, har den besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal [sjette direktivs] artikel 13, punkt A, stk. 1, litra e), fortolkes således, at udtrykket »tandteknikeres levering af tandproteser« omfatter levering af tandproteser, der foretages af en afgiftspligtig person, som har givet en tandtekniker i opdrag at fremstille disse tandproteser?

2) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, skal sjette direktivs artikel 17, stk. 3, litra a), da fortolkes således, at en medlemsstat, der har fritaget de ovennævnte leveringer for moms, har pligt til at indrømme adgang til fradrag for disse leveringer i det tilfælde, hvor leveringen (bl.a. på grundlag af sjette direktivs artikel 28b, punkt B, stk. 1, første led) foretages i en anden medlemsstat, som i medfør af sjette direktivs artikel 28, stk. 3, litra a), jf. bilag E, punkt 2, ikke har fritaget sådan levering for moms?«

Om de præjudicielle spørgsmål

18 Med det første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om fritagelsen i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra e), finder anvendelse på levering af tandproteser, der foretages af en leverandør, som har givet en tandtekniker i opdrag at fremstille disse tandproteser.

19 Det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at spørgsmålet vedrører leveringer foretaget af en leverandør, VDP, som ikke selv beskæftiger hverken tandlæger eller tandteknikere, men udøver handelsvirksomhed som mellemhandler, hvorved selskaber køber tandproteser hos tandteknikere med henblik på at videresælge disse til tandlæger eller privatpersoner.

20 Det må derfor undersøges, om leveringer af tandproteser foretaget af en sådan kommerciel mellemhandler, som ikke er tandlæge eller tandtekniker, er omfattet af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra e).

21 Ifølge den nederlandske regering er alle leveringer af tandproteser, der er fremstillet af tandteknikere, omfattet af den fritagelse, der er fastsat i denne bestemmelse, uanset om disse proteser leveres direkte af tandteknikere eller indirekte via en mellemhandler. Derimod har VDP, den græske regering og Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber anført, at nævnte fritagelse ikke finder anvendelse.

22 I så henseende bemærkes, at det sjette direktiv anviser et meget vidt anvendelsesområde for merværdiafgiften, der omfatter alle former for økonomisk virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder (jf. bl.a. dom af 15.6.1989, sag 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, Sml. s. 1737, præmis 10).

23 Nævnte direktivs artikel 13 fritager dog visse aktiviteter for moms. Efter retspraksis skal de udtryk, der anvendes til at betegne disse fritagelser, imidlertid fortolkes indskrænkende, da de er undtagelser fra det almindelige princip om, at moms opkræves af enhver levering af et gode eller tjenesteydelse, der udføres mod vederlag af en afgiftspligtig person (jf. i denne retning dom af 1.12.2005, forenede sager C-394/04 og C-395/04, Ygeia, Sml. I, s. 10373, præmis 15, af 9.2.2006, sag C-415/04, Stichting Kinderopvang Enschede, Sml. I, s. 1385, præmis 13, og af 8.6.2006, sag C-106/05, L.u.P., Sml. I, s. 5123, præmis 24).

24 Desuden momsfritager sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, ikke alle former for virksomhed af almen interesse, men alene sådanne, der nøje er opregnet og beskrevet på detaljeret måde (jf. i denne retning dom af 12.11.1998, sag C-149/97, Institute of the Motor Industry, Sml. I, s. 7053, præmis 18, og af 20.11.2003, sag C-212/01, Unterpertinger, Sml. I, s. 13859, præmis 36).

25 Selv om disse fritagelser gælder for virksomhed, der forfølger bestemte formål, anfører sjette direktivs artikel 13, punkt A, ligeledes de erhvervsdrivende, der er bemyndiget til at udføre de afgiftsfritagne tjenesteydelser, og disse er således ikke defineret med henvisning til rent materielle eller funktionelle begreber (dom af 11.7.1985, sag 107/84, Kommissionen mod Tyskland, Sml. s. 2655, præmis 13, dommen i sagen Stichting Uitvoering Financiële Acties, præmis 12, og dom af 7.9.1999, sag C-216/97, Gregg, Sml. I, s. 4947, præmis 13).

26 I så henseende bemærkes, at det af retspraksis fremgår, at fritagelserne i sjette momsdirektivs artikel 13 er selvstændige fællesskabsretlige begreber, hvorfor de må underlægges en fællesskabsdefinition. Dette må også gælde for de særlige betingelser, der skal være opfyldt for meddelelse af disse fritagelser, og navnlig de betingelser vedrørende de egenskaber eller den stilling, den erhvervsdrivende, der præsterer de af fritagelsen dækkede tjenesteydelser, skal opfylde. Uanset at medlemsstaterne ifølge sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, skal fastsætte disse betingelser for at sikre en korrekt og enkel anvendelse og forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug, kan betingelserne for fritagelser ikke angå fastlæggelsen af indholdet af de fastsatte fritagelser (jf. bl.a. dom af 26.5.2005, sag C-498/03, Kingscrest Associates og Montecello, Sml. I, s. 4427, præmis 22-24 og 24og den deri nævnte retspraksis).

27 Hvad angår den i hovedsagen omhandlede undtagelse fastsætter sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra e) — ifølge selve ordlyden af anden del af sætningen — fritagelse af »tandlægers og tandteknikeres levering af tandproteser«.

28 Ligesom de fleste af fritagelserne i nævnte direktivs artikel 13, punkt A, og til forskel for en række af de fritagelser, der er fastsat i direktivets artikel 13, punkt B (jf. bl.a. dom af 26.6.2003, sag C-305/01, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, Sml. I, s. 6729, præmis 64, og af 4.5.2006, sag C-169/04, Abbey National, Sml. I, s. 4027, præmis 66), er denne fritagelse ikke alene defineret på grundlag af arten af de leverede goder, men tillige på grundlag af leverandøren.

29 Denne begrænsning af anvendelsesområdet for fritagelsen fremgår udtrykkeligt af samtlige sprogudgaver af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra e), (jf. ud over den franske udgave, f.eks. også den danske: »tandlægers og tandteknikeres levering af tandproteser«, den tyske: »die Lieferungen von Zahnersatz durch Zahnärzte und Zahntechniker«, den engelske: »dental prostheses supplied by

dentists and dental technicians«, den italienske: »le forniture di protesi dentarie effettuate dai dentisti e dagli odontotecnici« og den nederlandske: »het verschaffen van tandprothesen door tandartsen en tandtechnici«).

30 Begrænsningen underbygges tillige af den omstændighed, at første del af sætningen i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra e), for sit vedkommende fritager tjenesteydelser præsteret af samme tandteknikere som et led i udøvelsen af deres erhverv, hvorfor nævnte fritagelse finder anvendelse på al virksomhed, som er dette erhvervs særlige genstand.

31 Det fremgår derfor klart af ordlyden af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra e), at denne bestemmelse ikke fritager alle leveringer af tandproteser for moms, men udelukkende sådanne leveringer, som præsteres af medlemmerne af to bestemte erhverv, nemlig »tandlæge«-erhvervet og »tandtekniker«-erhvervet.

32 Følgelig kan leveringer af tandproteser præsteret af en mellemhandler, som ikke er tandlæge eller tandtekniker, ikke omfattes af anvendelsesområdet for den fritagelse, denne bestemmelse fastsætter.

33 Fritagelsen i momsloven af 1968, som efter den 1. december 1997 har fundet anvendelse på alle leveringer af tandproteser, uanset leverandøren heraf, strider derfor mod ordlyden af de tilsvarende bestemmelser i sjette direktiv. Den udvidende fortolkning, som den nederlandske regering på dette punkt har forfægtet, strider mod Domstolens praksis, der er nævnt i præmis 23 i denne dom, ifølge hvilken de fritagelser, der er fastsat i nævnte direktivs artikel 13, og bl.a. udtrykkene »tandlæger og »tandteknikere« skal fortolkes strengt.

34 Den nederlandske regering har imidlertid anført, at princippet om streng fortolkning af fritagelserne ikke alene er relevant ved afgrænsningen af deres anvendelsesområde, men at der tillige skal tages hensyn både til deres formål og princippet om afgiftsneutralitet. Dels skal sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra e), ligesom nævnte bestemmelses stk. 1, litra b) og c), sikre, at medicinsk pleje, i det konkrete tilfælde tandpleje, ikke bliver utilgængelig på grund af de forøgede omkostninger til sådan pleje, hvis den var pålagt moms (jf. i denne retning dom af 11.1.2001, sag C-76/99, Kommissionen mod Frankrig, Sml. I, s. 249, præmis 23, og af 10.9.2002, sag C-141/00, Kügler, Sml. I, s. 6833, præmis 29). Dette vil imidlertid være tilfældet, hvis de leveringer af tandproteser, der er foretaget af mellemhandlere, ikke er fritagne, eftersom tandlæger, der selv foretager fritagne transaktioner, ikke vil kunne fradrage den indgående moms og derfor vil overvælte denne afgift på deres patienter. Dels præsterer mellemhandlere og tandteknikere identiske ydelser, eftersom det for tandlægerne er irrelevant, om leverandøren selv fremstiller tandproteserne eller lader en tandtekniker udføre denne transaktion som underleverandør.

35 Hertil bemærkes, at udtrykkene »tandlæger« og »tandteknikere« i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra e), på ingen måde er uklare, og at nævnte udtryk, medmindre ordlyden af denne bestemmelse ændres grundlæggende, og betingelsen vedrørende leverandørens egenskaber bortfalder, helt åbenbart ikke kan forstås som omfattende mellemhandlere, der netop hverken er tandlæger eller tandteknikere.

36 Eftersom fællesskabslovgiver ikke havde til hensigt at udvide afgiftsfritagelsen i denne bestemmelse til leveringer af tandproteser, der ikke foretages af tandlæger eller tandteknikere, kan hverken de med nævnte fritagelse forfulgte formål eller princippet om afgiftsneutralitet følgelig påtvinge en udvidende fortolkning af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra e), på dette punkt.

37 I betragtning af den præcise ordlyd af betingelserne for fritagelse i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra e), må enhver fortolkning, som udvider denne bestemmelses ordlyd, tværtimod anses for uforenelig med dennes formål, således som dette er blevet opfattet af fællesskabslovgiver (jf. i denne retning dommen i sagen Stichting Uitvoering Financiële Acties, præmis 14).

38 Desuden er den strenge fortolkning, som denne bestemmelse fastsætter, ikke af en sådan art, at den berøver bestemmelsen dens virkninger. Leveringer, som foretages af en tandtekniker til en mellemhandler som den i hovedsagen omhandlede, er nemlig fritaget for moms, hvilket indebærer, at sidstnævnte ikke skal betale moms af sådanne leveringer.

39 Heraf følger, at leveringer af tandproteser præsteret af en mellemhandler, der ikke er tandlæge eller tandtekniker, ikke er omfattet af fritagelsen i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra e), hvorfor de fortsat henhører under den generelle regel om momspligt i nævnte direktivs artikel 2, nr. 1. I henhold til sjette direktivs artikel 17, stk. 2, litra a), giver sådanne leveringer derfor ret til at fradrage den indgående moms.

40 Det fremgår herved af retspraksis, at sjette direktivs artikel 17, stk. 2, sammenholdt med samme direktivs artikel 2 og artikel 13, punkt A, litra b), stk. 1, litra e), tillægger borgerne rettigheder, som de kan påberåbe sig over for den pågældende medlemsstat ved en national domstol (jf. i denne retning dom af 6.7.1995, sag C-62/93, BP Soupergaz, Sml. I, s. 1883, præmis 35 og 36, og af 18.1.2001, sag C-150/99, Stockholm Lindöpark, Sml. I, s. 493, præmis 32, 33 og 35).

41 Derfor kan en virksomhed som VDP, der anfægter nationale bestemmelser som de i hovedsagen omhandlede med den begrundelse, at de er uforenelige med sjette direktiv, direkte henholde sig til bestemmelserne heri med henblik på at opnå, at der opkræves moms for leveringerne af de omhandlede tandproteser og således fradrages indgående moms for sådanne leveringer.

42 Det første præjudicielle spørgsmål skal derfor besvares med, at sjette direktivs artikel 13, punkt A, litra b), stk. 1, litra e), skal fortolkes således, at det ikke finder anvendelse på leveringer af tandproteser foretaget af en mellemhandler som den i hovedsagen omhandlede, der hverken er tandlæge eller tandtekniker, men som har erhvervet sådanne proteser hos en tandtekniker.

43 Det er herefter ufornødent at besvare det andet præjudicielle spørgsmål.

Sagens omkostninger

44 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelser af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Tredje Afdeling) for ret:

Artikel 13, punkt A, stk. 1, litra e), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 95/7/EF af 10. april 1995, skal fortolkes således, at det ikke finder anvendelse på leveringer af tandproteser foretaget af en mellemhandler som den i hovedsagen omhandlede, der hverken er tandlæge eller tandtekniker, men som har erhvervet sådanne proteser hos en tandtekniker.

Underskrifter