



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Derde kamer)

13 maart 2014*

„Prejudiciële verwijzing — Zesde btw-richtlijn — Vrijstellingen — Artikel 13, A, lid 1, sub b — Goederenlevering — Verstrekking van cytostatica in kader van ambulante verzorging — Prestaties verricht door verschillende belastingplichtigen — Artikel 13, A, lid 1, sub c — Verzorging — Geneesmiddelen voerschreven door arts die als zelfstandige werkzaam is in ziekenhuis — Nauw samenhangende handelingen — Bij verzorging bijkomstige prestaties — Materieel en economisch onlosmakelijk verbonden handelingen”

In zaak C-366/12,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Bundesfinanzhof (Duitsland) bij beslissing van 15 mei 2012, ingekomen bij het Hof op 1 augustus 2012, in de procedure

Finanzamt Dortmund-West

tegen

Klinikum Dortmund gGmbH,

wijst HET HOF (Derde kamer),

samengesteld als volgt: M. Ilešič, kamerpresident, C. G. Fernlund, A. Ó Caoimh (rapporteur), C. Toader en E. Jarašiūnas, rechters,

advocaat-generaal: E. Sharpston,

griffier: A. Impellizzeri, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 13 juni 2013,

gelet op de opmerkingen van:

- Klinikum Dortmund gGmbH, vertegenwoordigd door G. Ritter, Rechtsanwältin,
- de Duitse regering, vertegenwoordigd door K. Petersen als gemachtigde,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door W. Mölls en C. Soulay als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 26 september 2013,

het navolgende

* Procestaal: Duits.

Arrest

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 13, A, lid 1, sub b, 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), zoals gewijzigd bij richtlijn 2005/92/EG van de Raad van 12 december 2005 (PB L 345, blz. 19; hierna: „Zesde richtlijn”).
- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Klinikum Dortmund gGmbH (hierna: „KD”) en het Finanzamt Dortmund-West (belastingdienst van Dortmund-West; hierna: „Finanzamt”) over de weigering van het Finanzamt om vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) te verlenen voor de productie en de verstrekking van cytostatica voor kankerbehandelingen in het door KD geëxploiteerde ziekenhuis.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

- 3 Artikel 5, lid 1, van de Zesde richtlijn luidt als volgt:

„Als levering van een goed wordt beschouwd de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken.”

- 4 In artikel 6, lid 1, van die richtlijn is bepaald:

„Als dienst wordt beschouwd elke handeling die geen levering van een goed in de zin van artikel 5 is.

[...]”

- 5 Artikel 12, lid 3, sub a, van die richtlijn luidt:

„Het normale tarief van de [btw] wordt door elke lidstaat vastgesteld op een percentage van de maatstaf van heffing, dat voor leveringen van goederen en voor diensten gelijk is. [...]”

[...]

De lidstaten kunnen bovendien een of twee verlaagde tarieven toepassen. Deze tarieven worden vastgesteld op een percentage van de maatstaf van heffing dat niet lager mag zijn dan 5 % en zijn uitsluitend van toepassing op de in bijlage H genoemde categorieën goederen en diensten.

[...]”

- 6 Artikel 13, A, lid 1, sub b en c, van de Zesde richtlijn bepaalt:

„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:

[...]

- b) de ziekenhuisverpleging en medische verzorging, alsmede de handelingen die daarmee nauw samenhangen, door publiekrechtelijke lichamen of, onder sociale voorwaarden welke vergelijkbaar zijn met die welke gelden voor genoemde lichamen, door ziekenhuizen, centra voor medische verzorging en diagnose en andere naar behoren erkende inrichtingen van dezelfde aard;
- c) gezondheidkundige verzorging van de mens in het kader van de uitoefening van medische en paramedische beroepen als omschreven door de betrokken lidstaat;”

7 In artikel 13, A, lid 2, sub b, van die richtlijn is bepaald:

„Van vrijstellingen als bedoeld in lid 1, sub b, g, h, i, l, m en n, zijn diensten en leveringen van goederen uitgesloten indien:

- zij niet onontbeerlijk zijn voor het verrichten van de vrijgestelde handelingen;
- zij er in hoofdzaak toe strekken aan de instelling extra opbrengsten te verschaffen door de uitvoering van handelingen die verricht worden in rechtstreekse mededinging met die van commerciële ondernemingen welke aan de [btw] zijn onderworpen.”

8 Onder categorie 3 van bijlage H bij die richtlijn, met de lijst van de leveringen van goederen en de diensten waarop verlaagde btw-tarieven mogen worden toegepast, worden onder meer farmaceutische producten vermeld van een soort die gewoonlijk wordt gebruikt voor de gezondheidszorg, het voorkomen van ziekten of voor medische behandelingen.

Duits recht

Wet op de omzetbelasting van 2005

- 9 Volgens § 1, lid 1, punt 1, eerste volzin, van het Umsatzsteuergesetz 2005 (wet op de omzetbelasting van 2005, BGBl. 2005 I, blz. 386; hierna: „UStG”) „[zijn] de leveringen en andere prestaties die een ondernemer in het kader van zijn bedrijf onder bezwarende titel in het binnenland verricht” onderworpen aan de btw.
- 10 Volgens § 3, lid 1, UStG zijn leveringen van een onderneming „prestaties waardoor hij of in diens opdracht een derde, de afnemer of in diens opdracht een derde in staat stelt, in eigen naam over een zaak te beschikken (verschaffing van de beschikkingsmacht)”.
- 11 Volgens § 3, lid 9, UStG zijn andere prestaties „prestaties die geen leveringen zijn”.
- 12 § 4, punt 14, UStG bepaalt dat van de btw zijn vrijgesteld:
„handelingen in de uitoefening van het beroep van arts, tandarts, ‚Heilpraktiker’, fysiotherapeut, vroedvrouw, of van soortgelijke beroepswerkzaamheden in de gezondheidszorg in de zin van § 18, lid 1, punt 1, van het Einkommensteuergesetz (wet op de inkomstenbelasting) of van het beroep van klinisch chemicus. Zijn eveneens vrijgesteld de andere prestaties van verenigingen waarvan de leden de in de eerste volzin genoemde beroepen uitoefenen, ten aanzien van hun leden, voor zover deze prestaties rechtstreeks worden benut voor de krachtens de eerste volzin vrijgestelde handelingen [...]”.
- 13 Volgens § 4, punt 16, sub b, UStG, zijn ook van de btw vrijgesteld:
„handelingen die nauw samenhangen met de exploitatie van ziekenhuizen, wanneer [...]

b) bij ziekenhuizen in het vorige kalenderjaar is voldaan aan de voorwaarden van § 67, leden 1 of 2, Abgabenordnung (belastingwet) [...]”.

14 § 67 van de Abgabenordnung (BGBL. 2002 I, blz. 3866 en BGBL. 2003 I, blz. 61), waarnaar in § 4, lid 16, sub b, UStG wordt verwezen, heeft betrekking op handelingen voor fiscaal begunstigde doeleinden („Steuerbegünstigte Zwecke”), namelijk doeleinden van algemeen nut, liefdadige of kerkelijke doeleinden. De commerciële ondernemingen die degelijke doeleinden nastreven, worden onder bepaalde voorwaarden beschouwd als ondernemingen die een economische activiteit uitoefenen met een bepaald doel dat een recht op fiscale voordelen doet ontstaan („Zweckbetrieb”). § 67 van de Abgabeordnung omschrijft de voorwaarden waaronder deze regeling van toepassing is op ziekenhuizen.

15 Onder punt 100 van de Umsatzsteuerrichtlinien 2005 (richtsnoeren inzake omzetbelasting van 2005, BGBL. 2004 I, bijzonder nummer 3/2004) wordt met name het volgende bepaald inzake met de ziekenhuisverpleging en medische verzorging „nauw samenhangende handelingen”:

„1) Met de exploitatie van de in § 4, punt 16, UStG, bedoelde instellingen hangen nauw samen de handelingen die voor deze instellingen volgens de gebruiken kenmerkend en onontbeerlijk zijn, regelmatig en algemeen bij de lopende exploitatie voorkomen en daarmee direct of indirect samenhangen [...]. De handelingen mogen niet voornamelijk ertoe strekken de instellingen extra opbrengsten te verschaffen door de uitvoering van handelingen die worden verricht in rechtstreekse mededinging met belastingplichtige handelingen van andere ondernemers. Om die reden zijn dergelijke diensten niet meer vrijgesteld van belastingen overeenkomstig § 4, punt 16, UStG wanneer een vergelijkbare dienst overeenkomstig § 4, lid 14, UStG belastbaar is.

[...]

3) Behoren in het bijzonder niet tot de nauw samenhangende handelingen:

[...]

3. de leveringen van geneesmiddelen door een ziekenhuisapotheek aan ziekenhuizen van andere exploitanten, alsook de leveringen van geneesmiddelen onder bezwarende titel aan gemachtigde diensten voor ambulante verzorging van het ziekenhuis, poliklinieken, instellingen voor ambulante verzorging, socio-pediatische centra – voor zover het in deze gevallen niet gaat om belastingvrije interne handelingen van de exploitant van de desbetreffende ziekenhuisapotheek – en aan openbare apotheken.

4. de verstrekking van geneesmiddelen om door gemachtigde ziekenhuisdiensten voor ambulante verzorging rechtstreeks te worden gebruikt voor patiënten tijdens de ambulante behandeling, alsook de verstrekking van geneesmiddelen door ziekenhuisapotheken aan patiënten in het kader van de ambulante behandeling in het ziekenhuis; [...]

Wetboek sociale zekerheid

16 § 116 van boek V van het Sozialgesetzbuch (wetboek sociale zekerheid; hierna: „SGB V”) bepaalt:

„Ziekenhuisartsen met een voltooide aanvullende opleiding kunnen met toestemming van de exploitant van het ziekenhuis door de toelatingscommissie (§ 96) worden toegelaten om als gecontracteerde arts verzekerden te verzorgen. [...]

17 In § 116a SGB V wordt bepaald:

„De toelatingscommissie kan ziekenhuizen met een toelating voor het betrokken vakgebied in de plangebieden waar de Landesausschuss der Ärzte und Krankenkassen (deelstatelijke commissie van artsen en ziekenfondsen) vaststelde dat er onvoldoende gezondheidszorg is, op hun verzoek machtigen tot het geven van gecontracteerde medische verzorging, voor zover en zolang nodig is om de onvoldoende verzorging aan te vullen.”

Hoofdeding en prejudiciële vragen

- 18 KD is een vennootschap van algemeen nut met beperkte aansprakelijkheid, die een ziekenhuis exploiteert. In de jaren 2005 en 2006 beschikte zij overeenkomstig § 116a SGB V over een toelating om naast ziekenhuisopnames, ambulante zorg te verstrekken. De door KD tewerkgestelde artsen die deze ambulante zorg in dit ziekenhuis verstrekten, handelden op grond van een overeenkomstig § 116 SGB V verleende persoonlijke toelating.
- 19 In de jaren 2005 en 2006 heeft dat ziekenhuis kankerpatiënten opgevangen en daar met chemotherapie behandeld. De aan deze patiënten toegediende cytostatica werden op basis van een medisch voorschrift individueel voor hen bereid in de ziekenhuisapothek. Vaststaat dat de verstrekking van de cytostatica niet aan de btw was onderworpen indien zij plaatsvond in het ziekenhuis in het kader van tijdens een ziekenhuisopname verstrekte zorg.
- 20 In diezelfde jaren was KD van mening dat de verstrekking van de in haar ziekenhuisapothek bereide cytostatica ook van de btw was vrijgesteld wanneer als zelfstandigen werkzame artsen de ambulante behandelingen verstrekten in het door KD geëxploiteerde ziekenhuis. Het Finanzamt meende daarentegen dat de verstrekking van geneesmiddelen onder bezwarende titel aan kankerpatiënten in het kader van ambulante behandelingen vanaf 2005 aan de btw was onderworpen. Dit is het jaar waarin punt 100, lid 3, van de richtsnoeren inzake omzetbelasting van 2005 in werking trad, een voor de rechterlijke instanties niet-bindende administratieve regeling. Het Finanzamt heeft bijgevolg de belastingaanslagen van KD rechtgezet door de verstrekking van deze in die ziekenhuisapothek bereide geneesmiddelen aan de btw te onderwerpen, waarbij KD tegelijk het recht kreeg om de voorbelasting af te trekken.
- 21 KD's bezwaar tegen deze belastingaanslagen is afgewezen. Het Finanzgericht heeft haar beroep daarentegen toegewezen, waarop het Finanzamt bij het Bundesfinanzhof een beroep in „Revision” tegen het oordeel van het Finanzgericht heeft ingesteld.
- 22 Daarop heeft het Bundesfinanzhof de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:
- „1) Moet de nauw samenhangende handeling een dienst als bedoeld in artikel 6, lid 1, van de Zesde richtlijn [...] zijn?
 - 2) Indien de eerste vraag ontkennend wordt beantwoord, is dan slechts sprake van met ziekenhuisverpleging en medische verzorging nauw samenhangende handelingen wanneer deze handelingen worden verricht door dezelfde belastingplichtige die ook de ziekenhuisverpleging of de medische verzorging verstrekt?
 - 3) Indien de tweede vraag ontkennend wordt beantwoord, is ook dan sprake van nauw samenhangende handelingen wanneer de medische verzorging niet krachtens artikel 13, A, lid 1, sub b, van de Zesde richtlijn [...], maar krachtens punt c van deze bepaling van belasting is vrijgesteld?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Derde vraag

- 23 Met zijn derde vraag, die als eerste moet worden onderzocht, 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 een levering van goederen zoals de in het hoofdgeding aan de orde zijnde cytostatica die in het kader van een ambulante kankerbehandeling zijn voorgeschreven door artsen die als zelfstandigen in een ziekenhuis werkzaam zijn, kan worden vrijgesteld van de btw als een nauw met medische verzorging samenhangende handeling.
- 24 Toegepast op het hoofdgeding komt de vraag erop neer te bepalen of de levering van cytostatica door KD in het kader van een ambulante kankerbehandeling kan worden vrijgesteld van de btw als een nauw met medische verzorging samenhangende handeling, terwijl deze worden verstrekt door artsen die als zelfstandigen in ruimtes van het door KD geëxploiteerde ziekenhuis werkzaam zijn.
- 25 Dienaangaande blijkt uit het aan het Hof overgelegde dossier en uit de preciseringen door de partijen ter terechtzitting dat de verzorging verstrekt door de in het hoofdgeding aan de orde zijnde artsen, die onafhankelijk van, maar binnen dat ziekenhuis handelen, zelf van de btw is vrijgesteld krachtens artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn.
- 26 Zoals de Duitse regering stelt, moet er meteen aan worden herinnerd dat de in artikel 13 van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstellingen strikt moeten worden uitgelegd, daar deze vrijstellingen afwijkingen zijn van het algemene beginsel dat btw wordt geheven over elke dienst die door een belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht (zie met name arresten van 5 juni 1997, SDC, C-2/95, Jurispr. blz. I-3017, punt 20; 10 september 2002, Kügler, C-141/00, Jurispr. blz. I-6833, punt 28, en 6 november 2003, Dornier, C-45/01, Jurispr. blz. I-12911, punt 42). De uitlegging van de in deze bepaling gebezigde termen moet echter in overeenstemming zijn met de door bedoelde vrijstellingen nagestreefde doeleinden en dient de eisen van het beginsel van fiscale neutraliteit, dat inherent is aan het gemeenschappelijke btw-stelsel, te eerbiedigen (zie reeds aangehaalde arresten Kügler, punt 29, en Dornier, punt 42).
- 27 Dit beginsel van strikte uitlegging betekent bovendien 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 naar analogie met name arrest van 10 juni 2010, Future Health Technologies, C-86/09, Jurispr. blz. I-5215, punt 30 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 28 Zo volgt uit de rechtspraak van het Hof dat zowel de vrijstelling van artikel 13, A, lid 1, sub b, van de Zesde richtlijn als die van hetzelfde lid, sub c, tot doel hebben de kosten van medische verzorging te verlagen en deze verzorging beter toegankelijk te maken voor particulieren (zie arrest van 11 januari 2001, Commissie/Frankrijk, C-76/99, Jurispr. blz. I-249, punt 23, en arresten Kügler, punt 29, en Dornier, punt 43). Bovendien moet eraan worden herinnerd dat het beginsel van fiscale neutraliteit zich in het bijzonder ertegen verzet dat ondernemers die dezelfde handelingen verrichten, verschillend worden behandeld bij de btw-heffing (arresten Kügler, punt 30, en Dornier, punt 44).
- 29 Bovendien zien de begrippen „medische verzorging” in artikel 13, A, lid 1, sub b, van de Zesde richtlijn en „gezondheidskundige verzorging van de mens” in artikel 13, A, lid 1, sub c, van deze richtlijn beide op diensten die de diagnose, de behandeling en, voor zoveel mogelijk, de genezing van ziekten of gezondheidsproblemen tot doel hebben (zie in die zin arrest Dornier, punt 48 en aldaar aangehaalde rechtspraak; arresten van 8 juni 2006, L.u.P., C-106/05, Jurispr. blz. I-5123, punt 27, en 10 juni 2010, CopyGene, C-262/08, Jurispr. blz. I-5053, punt 28).

- 30 Daaruit volgt dat diensten van medische aard met als doel de bescherming, het behoud of het herstel van de gezondheid van de mens onder de vrijstelling van artikel 13, A, lid 1, sub b en c, van de Zesde richtlijn vallen (zie in die zin arresten van 20 november 2003, *Unterpertinger*, C-212/01, Jurispr. blz. I-13859, punten 40 en 41; *D'Ambrumenil en Dispute Resolution Services*, C-307/01, Jurispr. blz. I-13989, punten 58 en 59, en arrest *L.u.P.*, reeds aangehaald, punt 29).
- 31 Hoewel de werkingssferen van de bepalingen van 13, A, lid 1, sub b en c, van de Zesde richtlijn verschillen, hebben deze bepalingen dus tot doel alle vrijstellingen van medische diensten *sensu stricto* te regelen (zie arresten *Kügler*, punt 36; *L.u.P.*, punt 26, en *CopyGene*, reeds aangehaald, punt 27).
- 32 Anders dan in de bewoordingen van artikel 13, A, lid 1, sub b, van de Zesde richtlijn, wordt in de bewoordingen van 13, A, lid 1, sub c, ervan echter niet verwezen naar nauw met medische verzorging samenhangende handelingen, ondanks het feit dat deze bepaling onmiddellijk volgt op artikel 13, A, lid 1, sub b. Bijgevolg dient te worden vastgesteld dat dit artikel in beginsel geen betrekking heeft op nauw met medische verzorging samenhangende handelingen en dat dit begrip niet relevant is voor de uitlegging van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn.
- 33 Aangaande de mogelijkheid om een levering van goederen krachtens deze bepaling vrij te stellen, heeft het Hof geoordeeld dat kleine leveringen van goederen daargelaten, die strikt noodzakelijk zijn op het ogenblik dat de verzorging wordt verstrekt, de levering van geneesmiddelen en andere goederen materieel en economisch van de dienstverrichting kan worden gescheiden en dus niet kan worden vrijgesteld op grond van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn (zie in die zin arrest van 23 februari 1988, *Commissie/Verenigd Koninkrijk*, 353/85, Jurispr. blz. 817, punt 33).
- 34 Daaruit blijkt dat tenzij zij strikt noodzakelijk is op het ogenblik dat de verzorging aan de patiënt wordt verstrekt, een levering van geneesmiddelen en andere goederen niet in aanmerking kan komen voor de vrijstelling van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn.
- 35 Zoals de advocaat-generaal in de punten 46 en 47 van haar conclusie heeft opgemerkt, valt dienaangaande niet te ontkennen dat in omstandigheden als in het hoofdgeding de gezondheidskundige verzorging van de mens in het kader van de uitoefening van een medisch beroep, in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn, enerzijds, en de verstrekking van de cytostatica, anderzijds, passen binnen een therapeutisch continuüm. De verstrekking van geneesmiddelen als de in het hoofdgeding aan de orde zijnde cytostatica is immers onontbeerlijk op het ogenblik dat de verzorging aan de patiënt wordt verstrekt in het kader van de ambulante kankerbehandeling, aangezien de verstrekking van deze verzorging anders zonder voorwerp zou zijn.
- 36 Ondanks dit therapeutische continuüm hebben de betrokkenen ter terechtzitting echter bevestigd dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde behandeling een opeenvolging van handelingen en stappen omvat die, hoewel zij onderling zijn verbonden, individueel onderscheiden zijn. Zoals de advocaat-generaal in de punten 48 en 49 van haar conclusie heeft opgemerkt, lijkt het dat ten behoeve van de patiënt verschillende handelingen worden verricht, namelijk, enerzijds, gezondheidskundige verzorging van de mens door de arts en, anderzijds, de verstrekking van de geneesmiddelen door de apotheek van het door KD geëxploiteerde ziekenhuis, zodat zij niet kunnen worden beschouwd als materieel en economisch onlosmakelijk verbonden.
- 37 Uit de aan het Hof overgelegde elementen blijkt echter niet duidelijk dat de verstrekking van geneesmiddelen in het hoofdgeding kan worden geacht materieel en economisch onlosmakelijk te zijn verbonden met het verstrekken van medische verzorging in het kader van deze behandeling. Voor een dergelijke vaststelling zou een diepgaande beoordeling van het betrokken therapeutische continuüm nodig zijn. Vanuit dit oogpunt staat het aan de verwijzende rechter, die als enige bevoegd is om de feiten te beoordelen, om de nodige verificaties dienaangaande te verrichten.

- 38 Onder voorbehoud van dit onderzoek kan het verstrekken van cytostatica in omstandigheden als in het hoofdgeding niet worden beschouwd als vrijgesteld van de btw.
- 39 Deze conclusie wordt bevestigd door het feit dat farmaceutische producten als zodanig zijn vermeld op de lijst van de leveringen van goederen en de diensten waarop verlaagde btw-tarieven mogen worden toegepast, opgenomen in bijlage H bij de Zesde richtlijn, en aldus in beginsel aan een specifieke btw-regeling zijn onderworpen.
- 40 Anders dan KD aanvoert, kan het beginsel van fiscale neutraliteit niet afdoen aan deze conclusie. Zoals de advocaat-generaal in punt 53 van haar conclusie heeft opgemerkt, kan de werkingssfeer van een vrijstelling bij ontbreken van een uitdrukkelijke bepaling niet op grond van dit beginsel worden uitgebreid. Dit beginsel is immers geen regel van primair recht waaraan de geldigheid van een vrijstelling kan worden getoetst, maar een uitleggingsbeginsel dat moet worden toegepast tezamen met het beginsel dat vrijstellingen strikt moeten worden uitgelegd (zie arrest van 19 juli 2012, Deutsche Bank, C-44/11, punt 45).
- 41 Op de derde vraag moet dus worden geantwoord dat een levering van goederen, zoals de in het hoofdgeding aan de orde zijnde cytostatica die in het kader van een ambulante kankerbehandeling zijn voorgeschreven door artsen die als zelfstandigen in een ziekenhuis werkzaam zijn, niet kan worden vrijgesteld van de btw krachtens artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn, tenzij deze levering materieel en economisch onlosmakelijk is verbonden met de hoofddienst van medische verzorging, hetgeen de verwijzende rechter dient na te gaan.

Eerste en tweede vraag

- 42 Rekening houdend met het antwoord van het Hof op de derde vraag, behoeven de eerste twee vragen niet te worden beantwoord.

Kosten

- 43 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter 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:

Een levering van goederen, zoals de in het hoofdgeding aan de orde zijnde cytostatica die in het kader van een ambulante kankerbehandeling zijn voorgeschreven door artsen die als zelfstandigen in een ziekenhuis werkzaam zijn, kan niet worden vrijgesteld van de belasting over de toegevoegde waarde krachtens 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, zoals gewijzigd bij richtlijn 2005/92/EG van de Raad van 12 december 2005, tenzij deze levering materieel en economisch onlosmakelijk is verbonden met de hoofddienst van medische verzorging, hetgeen de verwijzende rechter dient na te gaan.

ondertekeningen