

Spojené v?ci C-394/04 a C-395/04

Diagnostiko & Therapeftiko Kentro Athinon-Ygeia AE

v.

Ypourgos Oikonomikon

(?ádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná Symvoulío tis Epikrateias)

„Šestá sm?rnice o DPH – ?lánek 13 ?ást A odst. 1 písm. b) – Osvobození od dan? – ?innosti úzce související s poskytováním nemocni?ní a léka?ské pé?e – Poskytování telefonních služeb a pronájem televizor? hospitalizovaným osobám – Poskytování l?žek a stravy osobám, které je doprovázejí“

Stanovisko generálního advokáta P. Légera p?ednesené dne 15. září 2005

Rozsudek Soudního dvora (t?etího senátu) ze dne 1. prosince 2005

Shrnutí rozsudku

Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?ídané hodnoty – Osvobození od dan? stanovená šestou sm?rnicí – Osvobození poskytování nemocni?ní a léka?ské pé?e, jako? i ?inností s nimi úzce souvisejících, od dan? – Pojem „?innosti úzce související“ a „léka?ská pé?e“ – Poskytování telefonních služeb a pronájem televizor? hospitalizovaným osobám, jako? i poskytování l?žek a stravy osobám, které je doprovázejí – Vylou?ení – Výjimka – Podmínky – Posouzení vnitrostátním soudem

[Sm?rnice Rady 77/388, ?l. 13 ?ást A odst. 1 písm. b)]

Poskytování telefonních služeb a pronájem televizor? hospitalizovaným osobám, jako? i poskytování l?žek a stravy osobám, které je doprovázejí, osobami, na které se vztahuje ?l. 13 ?ást A odst. 1 písm. b) šesté sm?rnice 77/388 o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se daní z obratu, obecn? nep?edstavuje ?innosti úzce související s poskytováním nemocni?ní a léka?ské pé?e ve smyslu tohoto ustanovení. Osvobození takových ?inností stanovené v ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. b) sm?rnice je toti? ur?eno k zajišt?ní toho, aby se užívání nemocni?ní a léka?ské pé?e nestalo nedostupným z d?vodu zvýšených náklad? této pé?e, pokud by tato pé?e nebo ?innosti, které s ní úzce souvisí, podléhaly dani z p?ídané hodnoty. Léka?skou a nemocni?ní pé?í, na kterou se toto ustanovení vztahuje, je p?itom podle judikatury taková pé?e, která má za cíl diagnostikovat, lé?it a v co nejv?tším možném rozsahu uzdravovat nemoci nebo zdravotní obtíže. Proto vzhledem k cíli sledovanému osvobozením od dan? stanoveným v ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. b) uvedené sm?rnice z toho vyplývá, že pouze poskytování služeb, které logicky náleží do rámce poskytování léka?ské a nemocni?ní pé?e a které p?edstavuje nezbytnou etapu v procesu poskytování t?chto služeb k dosažení lé?ebných cíl? sledovaných posledn? uvedenými, mohou být „[...] s ním úzce souvisejícími ?innostmi“ ve smyslu tohoto ustanovení.

Poskytování zmín?ných služeb m?že p?edstavovat „úzce související“ ?innost pouze tehdy, pokud jsou tyto služby nezbytné pro dosažení lé?ebných cíl? nemocni?ní a léka?ské pé?e a pokud jejich základním ú?elem není získání dodate?ného p?íjmu pro jejich poskytovatele poskytováním pln?ní, která jsou v p?ímém sout?žním vztahu s pln?ními poskytovanými obchodními podniky povinnými k

dani z přidané hodnoty. Předkládajícímu soudu přísluší, bera v úvahu všechny konkrétní okolnosti sporu, které mu byly předloženy, a případně obsah lékařských předpisů vystavených ve prospěch dotyčných pacientů, aby určil, zda poskytované služby tyto podmínky splňují.

(viz body 23–25, 30, 35, výrok 1–2)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

1. prosince 2005 (*)

„Šestá směrnice o DPH – Článek 13 část A odst. 1 písm. b) – Osvobození od daně – činnosti úzce související s poskytováním nemocniční a lékařské péče – Poskytování telefonních služeb a pronájem televizorů hospitalizovaným osobám – Poskytování lůžek a stravy osobám, které je doprovázejí“

Ve spojených věcech C-394/04 a C-395/04,

jejichž předmětem jsou žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podané rozhodnutími Symvoulio tis Epikrateias (řecko) ze dne 16. června 2004, došlými Soudnímu dvoru dne 17. září 2004, v řízeních

Diagnostiko & Therapeftiko Kentro Athinon-Ygeia AE

proti

Ypourgos Oikonomikon,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení A. Rosas, předseda senátu, J.-P. Puissochet, S. von Bahr, U. Løhmus a A. Ó Caoimh (zpravodaj), soudci,

generální advokát: P. Léger,

vedoucí soudní kanceláře: L. Hewlett, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 29. června 2005,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Diagnostiko & Therapeftiko Kentro Athinon-Ygeia AE K. Karlisem, dikigoros,
- za řeckou vládu E.-M. Mamouna a S. Trekli, jakož i V. Kyriazopoulou, jako zmocněnci,
- za německou vládu W.-D. Plessingem a A. Tiemann, jako zmocněnci,
- za kyperskou vládu A. Miltiadou-Omirou, jako zmocněnkyní,
- za Komisi Evropských společenství D. Triantafyllou, jako zmocněncem,

po vypočutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 15. září 2005,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce se týkají výkladu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úč. vst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice“).

2 Projednávané žádosti byly podány v rámci sporu mezi Diagnostiko & Therapeftiko Kentro Athinon Ygeia AE (dále jen „Ygeia“), právníkou osobou soukromého práva, jejíž podnikání spočívá v poskytování nemocniční a lékařské péče, a Ypourgos Oikonomikon (ministr financí) ve věci odmítnutí Dimosia Oikonomiki Ypiresia Forologias Anonymon Emborikon Etairion Athinon (athénský daňový úřad příslušný pro zdanění akciových společností) osvobodit od daní z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) poskytování telefonních služeb a pronájem televizorů hospitalizovaným osobám, jakož i poskytování lžek a stravy osobám, které je doprovázejí, jakožto činnosti úzce související s poskytováním nemocniční a lékařské péče.

Právní rámec

Právní úprava Společenství

3 Článek 13 část A odst. 1 písm. b) šesté směrnice stanoví:

„1. Aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, osvobodí členské státy od daní následující plnění, a to za podmínek, které samy stanoví k zajištění správného a jednoznačného uplatnění těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu:

[...]

b) poskytování nemocniční a lékařské péče a s ním úzce související činnosti prováděné veřejnoprávními subjekty nebo za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů, dále nemocnicemi, léčebnými nebo diagnostickými ústavy a dalšími řádně uznanými zařízeními těžké povahy“.

4 Článek 13 část A odst. 2 písm. b) téže směrnice stanoví:

„b) Poskytování služeb nebo dodání zboží nebude osvobozeno od daní podle odst. 1 písm. b), g), h), i), l), m) a n) tohoto článku, jestliže:

- není nezbytné pro poskytnutí plnění osvobozeného od daní,
- jejich základním účelem je získání dodatečného příjmu pro subjekt poskytováním plnění, která jsou v přímém soutěžním vztahu s plněními poskytovanými obchodními podniky povinnými k dani z přidané hodnoty.“

Vnitrostátní právní úprava

5 Článek 18 odst. 1 písm. d) zákona č. 1642/1986 o uplatnění daní z přidané hodnoty a o dalších ustanoveních (FEK A' 125) stanoví:

„Od daní jsou osvobozeny:

[...]

d) poskytování nemocniční a lékařské péče, jakož i s ním úzce související dodávání zboží a poskytování služeb prováděné osobami jednajícími v souladu se zákonem. Těmto službám jsou postaveny naroveň služby poskytované zařízeními provozujícími lázeňská zařízení a termální prameny“.

Spory v p?vodním ?ízení a p?edb?žná otázka

6 Po provedení kontroly ú?etních knih Ygeia za zda?ovací období odpovídající rok?m 1992 a 1993 m?l Dimosia Oikonomiki Ypresia Forologias Anonymon Emborikon Etairion Athinon za to, že p?íjmy, kterých Ygeia dosáhla jednak poskytováním telefonních služeb a pronájmem televizor? hospitalizovaným osobám a jednak poskytováním l?žek a stravy osobám, které je doprovázejí, musí podléhat DPH z d?vodu, že tyto služby nemohou být považovány za ?innosti úzce související s poskytováním nemocniční a lékařské péče. V d?sledku toho opravila da?ový dluh této společnosti dv?ma rozhodnutími, z nichž se každé týkalo jednoho z obou dot?ených let.

7 Ygeia proti těmto rozhodnutím podala žaloby k Dioikitiko Protodikeio Athinon (athénský správní soud prvního stupn?) a poté se odvolala k Dioikitiko Efeteio Athinon (athénský odvolací správní soud). Na podporu svých žalob Ygeia uplat?ovala, že dot?ené služby p?ispívají k pé?i o hospitalizované osoby a k udržování jejich sociálních vztah?, a v d?sledku toho k urychlení jejich uzdravování vytvářením p?íznivého psychického stavu. Tyto žaloby byly zamítnuty z d?vodu, že i když jsou sporné služby ur?eny k usnadn?ní pobytu nemocných v nemocnicích, nep?ispívají k pé?i, která jim je poskytována, a proto nemohou být považovány za úzce související s poskytováním nemocniční péče.

8 Ygeia podala proti rozsudk?m vydaným Dioikitiko Efeteio Athinon opravné prost?edky k Symvoulío tis Epikrateias (Státní rada).

9 Ve svých p?edkládacích rozhodnutích Symvoulío tis Epikrateias uvádí, že není sporné, že Ygeia, jako právnická osoba soukromého práva, spl?uje podmínky osvobození od DPH, pokud jde o poskytování nemocniční a lékařské péče, jakož i s ním úzce související ?innosti. Otázkou je podle n?j pouze to, zda sporné služby spadají pod pojem „?innosti úzce související“ s poskytováním nemocniční a lékařské péče.

10 P?edkládající soud v tomto ohledu uvádí, že tento pojem není v ?l. 13 ?ásti A odst. 1 šesté sm?rnice definován. Nicmén? poznamenává, že na základ? kritérií uvedených v ?l. 13 ?ásti A odst. 2 písm. b) této sm?rnice by bylo možné mít za to, že ?innost úzce souvisí s poskytováním nemocniční a lékařské péče, pokud je jednak nezbytná pro poskytování pln?ní osvobozeného od dan? a jednak jejím základním ú?elem není získání dodate?ného p?íjmu pro subjekt, který poskytuje služby osvobozené od dan?. Krom toho dodává, že Soudní dv?r ve svém rozsudku ze dne 6. listopadu 2003, Dornier (C?45/01, Recueil, s. I?12911, body 33 až 35) p?ipustil, že otázka, zda ?innost spadá pod pojem „[...] úzce související ?innosti“, závisí na její povaze vedlejší související služby. To znamená, že musí být ur?eno, zda tato ?innost pro své p?íjemce p?edstavuje prost?edek, který jim umož?uje mít užitek z jiných služeb za nejvýhodn?jších podmínek, nebo zda pro n? p?edstavuje ú?el sám o sob?.

11 Za t?chto podmínek se Symvoulío tis Epikrateias rozhodl v rámci ?ízení týkajícího se zda?ovacího období odpovídajícího roku 1992 p?erušit ?ízení a položit Soudnímu dvoru následující p?edb?žnou otázku (v?c C?394/04):

„Náleží služby poskytované osobami uvedenými v ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. b) [šesté sm?rnice]

týkající se jednak užívání telefonu a televize nemocnými a jednak poskytování stravy a lůžka osobám, které je doprovázejí, mezi jiností úzce související s poskytováním nemocniční a lékařské péče ve smyslu výše uvedeného ustanovení v rozsahu, v němž představují nejen vedlejší související služby ve vztahu k této péči, ale rovněž služby pro tuto péči nezbytné“

12 Pokud jde o zdaňovací období odpovídající roku 1993, tento soud se rozhodl přerušit řízení o opravném prostředku, který mu byl předložen, do doby, než Soudní dvůr odpoví na výše uvedenou otázku (v.č. C-395/04).

13 Usnesením předsedy Soudního dvora ze dne 14. října 2004 byly věci C-394/04 a C-395/05 spojeny pro účely písemné a ústní části řízení a rozsudku.

K předběžné otázce

14 Podstatou předběžné otázky předkládajícího soudu je, zda poskytování telefonních služeb a pronájem televizorů hospitalizovaným osobám, jakož i poskytování lůžek a stravy osobám, které je doprovázejí, léčebným zařízením uvedeným v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice, představuje jiností úzce související s poskytováním nemocniční a lékařské péče ve smyslu tohoto ustanovení.

15 Úvodem je namístě připomenout, že podle judikatury je třeba pojmy použité pro stanovení osvobození od daně stanovená v článku 13 šesté směrnice vykládat striktně, jelikož představují výjimky z obecné zásady, podle které je DPH vybírána z každého poskytnutí služeb za protiplnění uskutečněného osobou povinnou k dani (rozsudky ze dne 20. června 2002, Komise v. Německo, C-287/00, Recueil, s. I-5811, bod 43, a ze dne 26. května 2005, Kingscrest Associates a Montecello, C-498/03, Sb. rozh. s. I-4427, bod 29). Uvedená osvobození představují autonomní pojmy práva Společenství, jejichž cílem je zabránit rozdílnému používání režimu DPH mezi členskými státy (rozsudky ze dne 25. února 1999, CPP, C-349/93, Recueil, s. I-973, bod 15, a ze dne 8. března 2001, Skandia, C-240/99, Recueil, s. I-1951, bod 23).

16 Kromě toho je úelem čl. 13 části A šesté směrnice osvobodit od DPH určité jinosti ve veřejném zájmu. Toto ustanovení nicméně nevylučuje všechny jinosti ve veřejném zájmu z použití DPH, nýbrž výlučně ty, které jsou v něm uvedeny a velmi podrobně popsány (viz zejména rozsudky ze dne 12. listopadu 1998, Institute of the Motor Industry, C-149/97, Recueil, s. I-7053, bod 18, a ze dne 20. listopadu 2003, Taksatorringen, C-8/01, Recueil, s. I-13711, bod 60).

17 Jak již Soudní dvůr konstatoval, čl. 13 část A odst. 1 písm. b) uvedené směrnice neobsahuje žádnou definici pojmu „jiností úzce související“ s poskytováním nemocniční a lékařské péče (rozsudek ze dne 11. ledna 2001, Komise v. Francie, C-76/99, Recueil, s. I-249, bod 22). Nicméně ze samotných výrazů tohoto ustanovení vyplývá, že se nevztahuje na služby, které nemají žádnou souvislost s poskytováním nemocniční péče příjemcem těchto služeb ani s lékařskou péčí jimi připadně obdrženou (výše uvedený rozsudek Dornier, bod 33).

18 Proto služby spadají pod pojem „jiností úzce související“ s poskytováním nemocniční a lékařské péče uvedený v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) této směrnice pouze pokud jsou ve skutečnosti poskytovány jako vedlejší související služby s poskytováním nemocniční péče příjemcem těchto služeb nebo s lékařskou péčí jimi obdrženou, které představují hlavní službu (výše uvedený rozsudek Dornier, bod 35).

19 Z judikatury vyplývá, že služba může být považována za vedlejší související službu k hlavní službě, pokud představuje nikoliv úel sám o sobě, nýbrž prostředek k užívání hlavní služby poskytovatele za nejvýhodnějších podmínek (viz v tomto smyslu zejména rozsudky ze dne 22. října 1998, Magdett a Baldwin, C-308/96 a C-94/97, Recueil, s. I-6229, bod 24, a výše uvedený

rozsudek Dornier, bod 34).

20 V tomto ohledu Ygeia tvrdí, že poskytování ubytování a stravy doprovázejícím osobám podporuje hospitalizované osoby v rovině psychické a pomáhá posleď uvedeným v případech, kdy z důvodu svého stavu nejsou nadále schopny samy provádět běžné životní úkony, čímž tak umožňuje jejich lepší uzdravování za souasného snížení části pracovního zatížení pomocného nemocničního personálu. Pokud jde telefonní služby a pronájem televizorů poskytované hospitalizovaným osobám, umožní posleď uvedeným zůstat v kontaktu s vnějším světem, což je udržuje v psychickém stavu zpřístupněném zajistit rychlejší rekonvalescenci, a z tohoto důvodu snižuje konečné náklady nemocniční péče. Z toho podle Ygeia vyplývá, že relevantním kritériem pro účely určení, zda takové služby spadají pod pojem „činnosti úzce související“ s poskytováním nemocniční a lékařské péče, je vřele samotného nemocného, který o poskytování uvedených služeb požádal, jelikož je považoval za nezbytné pro své uzdravení

21 Tuto argumentaci není možné přijmout.

22 Pro určení, zda takové služby, jako jsou dotčené služby ve vřech v převodním řízení, představují prostředek k užívání nemocniční a lékařské péče poskytované Ygeia za nejvýhodnějších podmínek, je třeba, jak to zdůraznily všechny vlády členských států, které předložily svá vyjádření, a Komise Evropských společenství, vzít v úvahu účel, pro který jsou uvedené služby poskytovány (viz výše uvedený rozsudek Komise v. Francie, bod 24).

23 Osvobození činností úzce souvisejících s poskytováním nemocniční a lékařské péče stanovené v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice je totiž určeno k zajištění toho, aby se užívání nemocniční a lékařské péče nestalo nedostupným z důvodu zvýšených nákladů této péče, pokud by tato péče nebo činnosti, které s ní úzce souvisí, podléhaly DPH (výše uvedený rozsudek Komise v. Francie, bod 23).

24 Lékařskou a nemocniční péčí, na kterou se uvedený odkaz vztahuje, je přitom podle judikatury taková péče, která má za cíl diagnostikovat, léčit a v co největším možném rozsahu uzdravovat nemoci nebo zdravotní obtíže (výše uvedený rozsudek Dornier, bod 48).

25 Proto vzhledem k cíli sledovanému osvobozením od daní stanoveným v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) uvedené směrnice, z toho vyplývá, že pouze poskytování služeb, které logicky náleží do rámce poskytování lékařské a nemocniční péče a které představuje nezbytnou etapu v procesu poskytování těchto služeb k dosažení léčebných cílů sledovaných posleď uvedenými, je zpřístupněné být „[...] s ním úzce souvisejícími činnostmi“ ve smyslu tohoto ustanovení. Pouze takové služby totiž mohou ovlivnit náklady zdravotní péče a jejich osvobození umožňuje, aby byla tato péče jednotlivcům dostupná.

26 Toto zjištění je potvrzeno, jak to správně uplatní uvedené vlády, které předložily svá vyjádření, čl. 13 částí A odst. 2 písm. b) první odrážkou této směrnice, podle které členské státy musí z osvobození od daní vyloučit poskytování služeb uvedených zejména v odstavci 1 písm. b) téhož odkazu, pokud nejsou nezbytné pro poskytnutí plnění osvobozeného od daní. Jak uvedl generální advokát v bodech 30 až 32 svého stanoviska, toto ustanovení, které je pro členské státy závazné, totiž stanoví podmínky, které musí být vzaty v úvahu při výkladu jednotlivých případů osvobození, na které se vztahuje, které se, obdobně jako podmínky uvedené v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) téže směrnice, týkají poskytování služeb nebo dodání zboží, které jsou „úzce související“ nebo mají „úzkou souvislost“ s činnostmi ve veřejném zájmu.

27 Krom toho je namístě uvést, že v bodech 48 a 49 výše uvedeného rozsudku Komise v. Německo již Soudní dvůr ohledně osvobození od daní stanoveného v čl. 13 části A odst. 1 písm. i) šesté směrnice, pokud jde o poskytování služeb „úzce souvisejících“ s vysokoškolským

vzděláváním, rozhodl, že uskutečnění výzkumných projektů za protiplnění, aťkoliv může být považováno za velmi užitečné pro vysokoškolské vzdělávání, není nezbytné pro dosažení cíle jím sledovaného, tedy zejména vzdělávání studentů za účelem umožnit jim výkon profesní činnosti, a tak nemůže spadat pod uvedené osvobození od daní.

28 Vzhledem k účelu osvobození od daní stanovenému v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) uvedené směrnice a s přihlédnutím k výrazům odst. 2 písm. b) tohoto článku platí tato zjištění, jak to generální advokát v podstatě uvedl v bodu 35 svého stanoviska, rovněž pro výklad pojmu „činnosti úzce související“ s poskytováním nemocniční a lékařské péče, uvedeného v prvním z těchto ustanovení.

29 Z toho vyplývá, že na poskytování služeb, které podobné jako služby dotčené ve včech v průvodním řízení zvyšují pohodlí a blahobyt hospitalizovaných osob, se obecně nemůže vztahovat osvobození od daní stanovené v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) této směrnice. Může tomu být jinak, pouze pokud služby jsou nezbytné pro dosažení léčebných cílů sledovaných službami nemocniční a lékařské péče, v jejichž rámci byly poskytnuty.

30 Předkládajícímu soudu přísluší, bera v úvahu všechny konkrétní okolnosti sporu, které mu byly předloženy, a případně obsah lékařských předpisů vystavených ve prospěch dotčených pacientů, aby určil, zda jsou poskytnuté služby nezbytné, či nikoliv.

31 Tato zjištění nejsou zpochybněna argumentací, které se dovolává Ygeia, podle které pojem „činnosti úzce související“ s poskytováním nemocniční a lékařské péče uvedený v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice, nevyžaduje vzhledem k účelu osvobození od daní zvlášť úzký výklad (výše uvedený rozsudek Komise v. Francie, bod 23). Jak totiž vyplývá z bodu 25 tohoto rozsudku, zdanění služeb nemajících povahu vedlejší související služby daní z přidané hodnoty nemá za následek zvýšení nákladů nemocniční a lékařské péče, jejíž přístupnost pro jednotlivce má toto ustanovení zajistit, jelikož tyto služby nejsou nezbytné pro dosažení jimi sledovaných léčebných cílů (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 20. listopadu 2003, D'Ambrumenil a Dispute Resolution Services, C-307/01, Recueil, s. I-13989, bod 59).

32 Krom toho, jak to uvedl generální advokát v bodě 47 svého stanoviska, zdanění takových služeb daní z přidané hodnoty je v souladu se zásadou daňové neutrality, která brání zejména tomu, aby s podobným poskytováním služeb, které si tak navzájem konkurují, bylo z hlediska DPH zacházeno odlišně (rozsudek ze dne 23. října 2003, Komise v. Německo, C-109/02, Recueil, s. I-12691, s. 20).

33 V rozporu s tím, co tvrdí Ygeia a jak to právem uplatnila německá vláda, pokud léčebné zařízení poskytuje takové služby, jako jsou sporné služby, konkuruje takovým osobám povinným k dani, které poskytují služby téže povahy, jakými jsou poskytovatelé telefonních služeb a televize, jde-li o služby této povahy, nabízené hospitalizovaným osobám, jakož i hotely a restaurace, jde-li o poskytování ubytování osobám, které je doprovázejí.

34 V souladu s čl. 13 částí A odst. 2 písm. b) druhou odrážkou šesté směrnice tak musí být takové služby, jako jsou služby dotčené ve včech v průvodním řízení, rovněž vyloučeny z osvobození od daní stanoveného v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) téže směrnice, pokud je jejich základním účelem získání dodatečného příjmu pro osobu, která je poskytuje, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu na základě konkrétních okolností sporu, které mu byly předloženy.

35 V důsledku toho je namístě odpovědět na položenou otázku tak, že poskytování telefonních služeb a pronájem televizorů hospitalizovaným osobám, jakož i poskytování lůžek a stravy osobám, které je doprovázejí, osobami, na které se vztahuje čl. 13 část A odst. 1 písm. b) šesté směrnice, obecně nepředstavuje činnosti úzce související s poskytováním nemocniční a lékařské

péče ve smyslu tohoto ustanovení. Může tomu být jinak, pouze pokud jsou tyto služby nezbytné pro dosažení léčebných cílů nemocniční a lékařské péče a pokud jejich základním účelem není získání dodatečného příjmu pro jejich poskytovatele poskytováním plnění, která jsou v primém soutěžním vztahu s plněními poskytovanými obchodními podniky povinnými k DPH.

Předkládajícímu soudu přísluší, bera v úvahu všechny konkrétní okolnosti sporu, které mu byly předloženy, a případně obsah lékařských předpisů vystavených ve prospěch dotčených pacientů, aby určil, zda poskytované služby tyto podmínky splňují.

K nákladům řízení

36 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (třetí senát) rozhodl takto:

1) **Poskytování telefonních služeb a pronájem televizorů hospitalizovaným osobám, jakož i poskytování lůžek a stravy osobám, které je doprovázejí, osobami, na které se vztahuje čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daně, obecně nepředstavuje činnosti úzce související s poskytováním nemocniční a lékařské péče ve smyslu tohoto ustanovení. Může tomu být jinak, pouze pokud jsou tyto služby nezbytné pro dosažení léčebných cílů nemocniční a lékařské péče a pokud jejich základním účelem není získání dodatečného příjmu pro jejich poskytovatele uskutečňováním plnění, která jsou v primém soutěžním vztahu s plněními poskytovanými obchodními podniky povinnými k DPH.**

2) **Předkládajícímu soudu přísluší, bera v úvahu všechny konkrétní okolnosti sporu, které mu byly předloženy, a případně obsah lékařských předpisů vystavených ve prospěch dotčených pacientů, aby určil, zda poskytované služby tyto podmínky splňují.**

Podpisy.

* Jednací jazyk: řeština.