

V?c C-407/07

Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing

v.

Staatssecretaris van Financiën

(žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná Hoge Raad der Nederlanden)

„Šestá sm?rnice o DPH – ?lánek 13 ?ást A odst. 1 písm. f) – Osvobození – Podmínky – Poskytování služeb nezávislými seskupeními – Služby poskytnuté jednomu nebo více ?len?m seskupení“

Shrnutí rozsudku

*Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty – Osvobození od dan? stanovené šestou sm?rnicí*

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

?lánek 13 ?ást A odst. 1 písm. f) šesté sm?rnice 77/388 o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se daní z obratu musí být vykládán v tom smyslu, že, s výhradou spln?ní dalších podmínek stanovených v tomto ustanovení, se na služby poskytované nezávislými sdruženími jejich ?len?m vztahuje osvobození od dan? stanovené v uvedeném ustanovení, i když jsou tyto služby poskytovány pouze jednomu nebo n?kolika z t?chto ?len?.

Omezení p?sobnosti tohoto ustanovení z osvobození od dan? z p?idané hodnoty vylou?ením n?kterých služeb poskytovaných nezávislým seskupením jeho ?len?m zejména tehdy, pokud se pot?eby uvedených ?len? liší, totiž není potvrzeno ú?elem uvedeného ustanovení, kterým je zavedení osvobození od dan? z p?idané hodnoty za ú?elem zabránit tomu, aby osoba, která poskytuje ur?ité služby, byla povinna platit uvedenou da?, když spolupracuje s jinými profesionály prost?ednictvím spole?né struktury, jež obstarává ?innosti nezbytné k poskytování uvedených služeb.

Ostatn? pot?eba striktního výkladu uvedeného ustanovení nem?že vést k tomu, aby každému ?lenu nezávislého seskupení bylo poskytnuto právo zbavit ostatní ?leny seskupení nároku na osvobození od dan? z p?idané hodnoty tím, že se kdykoliv rozhodne, že nevyužije takovou ?i jinou službu poskytovanou seskupením, i když se p?vodn? rozhodl, že se na ní bude podílet. Existence takového práva každého ?lena nezávislého seskupení nevyplývá ani ze zn?ní, ani z ú?elu ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. f) šesté sm?rnice.

(viz body 36–37, 41 a výrok)

# ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

11. prosince 2008 (\*)

„Šestá směrnice o DPH – Článek 13 část A odst. 1 písm. f) – Osvobození – Podmínky – Poskytování služeb nezávislými seskupeními – Služby poskytnuté jednomu nebo více členům seskupení“

Ve věci C-407/07,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Nizozemsko) ze dne 10. srpna 2007, došlým Soudnímu dvoru dne 5. září 2007, v řízení

**Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing**

proti

**Staatssecretaris van Financiën,**

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení A. Rosas, předseda senátu, A. Ó Caoimh, J. Klučka (zpravodaj), U. Løhmus a P. Lindh, soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,

vedoucí soudní kanceláře: C. Strömholm, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 4. září 2008,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing B. Zadelhoffem, advokaat,

– za nizozemskou vládu C. Wissels, C. ten Dam a M. de Gravem, jako zmocněnci,

– za Komisi Evropských společenství M. van Beekem a D. Triantafyllouem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 9. října 2008,

vydává tento

## **Rozsudek**

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 13 části A odst. 1 písm. f) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – 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 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing (dále jen „Stichting“) a Staatssecretaris van Financiën ohledně dodatečného vyměření daní z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za období od 1. ledna 1994 do

31. prosince 1998.

## Právní rámec

3 Devátý a jedenáctý bod odvodní šesté směrnice uvádí:

„vzhledem k tomu, že základ daní musí být harmonizován, aby uplatnění sazby Společenství na zdanitelná plnění vedlo k srovnatelným výsledkům ve všech členských státech;

[...]

vzhledem k tomu, že by měl být sestaven společný seznam osvobození od daní, aby mohly být vlastní zdroje Společenství vybírány jednotným způsobem ve všech členských státech“.

4 Článek 13 šesté směrnice stanoví:

„Osvobození od daní v tuzemsku

### A. Osvobození určitých činností ve veřejném zájmu

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 uplatňování těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu:

[...]

f) služby, které svým členům poskytují nezávislá seskupení osob, jejichž činnost není předmětem daní z přidané hodnoty nebo je od ní osvobozena, a které jsou přímo nezbytné k tomu, aby tito členové mohli vykonávat uvedenou činnost, vyžadují-li tato seskupení od svých členů výlučnou náhradu přesně odpovídající jejich podílu na společných výdajích, za podmínky, že takové osvobození od daní není zpusobílé narušit hospodářskou soutěž;

[...]“

## Spor v původním řízení a předběžná otázka

5 Stichting je seskupením nemocnic a dalších subjektů činných ve zdravotnictví, mezi nimi zejména Ordre van Medisch Specialisten (Komora odborných lékařů), Koninklijke Nederlandse Maatschappij tot Bevordering van de Geneeskunst (Královská nizozemská společnost pro rozvojem?ní lékařství), Nationale Ziekenhuisraad (Národní rada nemocnic), Vereniging van Nederlandse Ziekenfondsen (Svaz nizozemských zdravotních pojišťoven), Kontaktorgaan Landelijke Organisaties van Ziektekostenverzekeraars (Kontaktní orgán organizací zdravotního pojištění) a Nederlandse Vereniging voor Ziekenhuisdirecteuren (Nizozemské sdružení ředitel? nemocnic).

6 Z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že Stichting svým členům, kteří vykonávají činnost osvobozenou od daní nebo činnost, pro kterou nemají postavení osoby povinné k dani, poskytuje za úplaty služby v oblasti zdravotní péče, zejména služby týkající se norem kvality zdravotní péče, jakož i definování a rozvoje politiky kvality v odvětví zdravotnictví.

7 Část služeb poskytovaných seskupením Stichting členskými nemocnicím je financována z titulu zákona o sazbách zdravotní péče (Wet tarieven gezondheidszorg) ze dne 20. listopadu 1980 (Stb. 1980, č. 646). Tyto služby jsou osvobozeny od DPH na základě čl. 11 odst. 1 písm. u) zákona o dani z obrátu (Wet op de omzetbelasting 1968), který provádí čl. 13 část A odst. 1 písm.

f) šesté směrnice.

8 Stichting rovněž poskytuje některým svým členům, a to nemocnicím a jiným institucím a osobám, služby, za které dostává zvláštní odměnu, jelikož tyto služby jsou příjemcem fakturovány individuálně.

9 Pokud jde o poslední uvedené služby, seskupení Stichting byl vystaven dodatečný výměr DPH za období od 1. ledna 1994 do 31. prosince 1998, který byl daňovým orgánem, ke kterému bylo podáno odvolání, ponechán v platnosti z důvodu, že uvedené služby nejsou osvobozeny od DPH.

10 Stichting se proti tomuto rozhodnutí odvolalo k Gerechtshof te Amsterdam, který je rozsudkem ze dne 1. března 2004 zrušil a snížil domněnou částku na 182 460 NGL. Rozhodl nicméně, že Stichting fakturovala dotčené služby v povodním řízení odděleně a že odpovídající odměny nebyly společnými výdaji ve smyslu čl. 11 odst. 1 písm. u) zákona z roku 1968 o dani z obrátu. Osvobození od DPH tudíž nemohlo být prokázáno.

11 Stichting podalo kasační stížnost k Hoge Raad der Nederlanden, který uvedl, že je nesporné, že služby dotčené v povodním řízení jsou přímo nezbytné k tomu, aby členové takového seskupení mohli vykonávat činnosti, které jsou osvobozeny od daně, a že se nejedná o narušení hospodářské soutěže.

12 Předkládající soud zdrazňuje, že pokud jsou dotčené služby v povodním řízení službami ve smyslu šesté směrnice a pokud Stichting za tyto služby požaduje odměnu, která nepokrývá skutečné náklady, vyvstává otázka, zda částky požadované po členech takového seskupení odpovídají podílu na společných výdajích vzniklých uvedeným členem ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. f) šesté směrnice.

13 Jelikož se Hoge Raad der Nederlanden domníval, že řešení sporu, který mu byl předložen, závisí na výkladu uvedeného ustanovení, rozhodl se přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Musí být čl. 13 část A odst. 1 písm. f) šesté směrnice vykládán v tom smyslu, že zahrnuje rovněž služby poskytované seskupeními, která náležejí do působnosti uvedeného ustanovení, jejich členům, které jsou přímo nezbytné k tomu, aby tito členové mohli vykonávat činnosti osvobozené od daně nebo činnosti, které nejsou zdanitelné a za které není účtována vyšší odměna, než jiné náklady vynaložené v souvislosti s těmito službami, pokud jsou uvedené služby poskytovány pouze jednomu nebo několika členům?“

### **K předběžné otázce**

14 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda má být čl. 13 část A odst. 1 písm. f) šesté směrnice vykládán v tom smyslu, že s výhradou splnění dalších podmínek stanovených v tomto ustanovení se na služby poskytované nezávislými sdruženími jejich členům vztahuje osvobození od daně stanovené v uvedeném ustanovení, i když jsou tyto služby poskytovány pouze jednomu nebo některým z těchto členů.

### *Vyjadření předložená Soudnímu dvoru*

15 Stichting a Komise Evropských společenství navrhuje, aby předložená otázka byla zodpovězena kladně, a zdrazňuje, že pokud by byla zodpovězena záporně, byla by působnost čl. 13 části A odst. 1 písm. f) šesté směrnice značně omezena.

16 Tvrdí, že pokud nezávislé seskupení poskytuje jednomu nebo několika svým členům službu,

kteřá náleží mezi ?innosti uvedeného seskupení, m?že se na uvedenou službu vztahovat osvobození od DPH, jak je stanoveno v ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. f) šesté sm?rnice.

17 Stichting tvrdí, že jeho po?etní ?lenové, kteří všichni p?sobí v odv?tví zdravotnictví, nemají vždy stejné pot?eby, jelikož jejich ?innosti nejsou totožné, a že není myslitelné, aby se všichni ?lenové museli podílet na veškerých ?innostech uskute?ňovaných v rámci takového seskupení, má-li se na n? vztahovat osvobození od dan?.

18 Stichting v tomto ohledu uvádí, že je-li služba poskytnuta jedinému jeho ?lenovi, je mu fakturována do výše jejich skute?ných náklad? p?i dodržení ú?etních pravidel. Takovému ?lenovi je fakturována ?ást náklad? p?esn? odpovídající jeho podílu na společných výdajích a nahradí pouze takový podíl. Podmínky použití ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. f) tak jsou spln?ny.

19 Komise dodává, že ze zn?ní uvedeného ustanovení nelze dovodit, že z každé služby musí mít prosp?ch všichni ?lenové nezávislého seskupení.

20 Opírá se krom toho o rozsudek ze dne 20. listopadu 2003, Taksatorringen (C?8/01, Recueil, s. I?13711, body 60 až 62), jakož i o bod 117 a následující stanoviska generálního advokáta Mischa ve v?ci, ve které byl vydán uvedený rozsudek, na podporu tvrzení, že výklad prosazovaný nizozemskou vládou by dot?ené osvobození od dan? v praxi téměř znemož?oval.

21 P?ipomíná dv? podmínky uvedené ve výše citovaném stanovisku, které musí být podle generálního advokáta Mischa spln?ny, aby vznikl nárok na osvobození od dan? z titulu ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. f) šesté sm?rnice, tedy, že poskytovatel musí seskupovat pouze subjekty vykonávající ?innost osvobozenou od dan? nebo ?innost, pro kterou nemají postavení osoby povinné k dani, a že nezávislé seskupení nesmí sledovat výd?le?ný cíl; v tomto smyslu smí po svých ?lenech požadovat pouze náklady, které vynaložilo p?i pln?ní jejich pot?eb, aniž by dosahovalo jakýkoliv zisk.

22 Nizozemská vláda je naproti tomu toho názoru, že je t?eba p?edloženou otázku zodpov?d?t záporn?. Podle ní je v tomto ?ízení ur?ující otázkou to, zda je služba poskytována v obecném, kolektivním zájmu všech ?len?, ?i v osobním, individuálním zájmu jediného ?lena.

23 Ve svém písemném vyjád?ení má úvodem pochybnosti o tom, že služby dot?ené v p?vodním ?ízení s sebou nenesou narušení hospodá?ské sout?že, a to zejména v p?ípad?, kdy jde o službu, která vyžaduje poskytnutí personálu. Krom toho existuje nebezpe?í narušení hospodá?ské sout?že, pokud by odm?ny požadované za služby odrážely pouze p?ímé náklady na uvedené služby. Nizozemská vláda soudí, že náklady, na které odkazuje p?edkládající soud, jsou skute?nými náklady, tedy souhrnem náklad? p?ímých a nep?ímých, a že tyto skute?né náklady jsou obtížn? stanovitelné. Je tudíž obtížné efektivn? roz?lenit skute?né náklady podle ?innosti, pokud Stichting poskytuje služby pouze jednomu nebo n?kolika ze svých ?len?.

24 Pokud jde o výklad ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. f) šesté sm?rnice, nizozemská vláda p?ipomíná, že osvobození ze zásady povinnosti k DPH mají být vykládána striktn? (rozsudek ze dne 20. ?ervna 2002, Komise v. N?mecko, C?287/00, Recueil, s. I?5811, bod 43), že p?edstavují autonomní pojmy práva Spole?enství (rozsudek ze dne 15. ?ervna 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, Recueil, s. 1737, bod 11, a výše uvedený rozsudek Komise v. N?mecko, bod 44) a že totéž musí platit pro zvláštní podmínky, které jsou stanoveny pro uplatn?ní t?chto osvobození od dan? (rozsudek ze dne 11. srpna 1995, Bulthuis-Griffioen, C?453/93, Recueil, s. I?2341, bod 18).

25 Zkoumání zn?ní ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. f) šesté sm?rnice a d?vod existence osvobození od dan? stanoveného v tomto ustanovení p?itom prokazují, že služby poskytované pouze ur?itým

členům nezávislého seskupení jím nejsou pokryty. Dotčené osvobození od daně předpokládá, že bude přesně nahrazen část společně vynaložených nákladů příslušející členům tohoto seskupení, k čemuž nemůže dojít v případě služeb poskytnutých pouze jednomu nebo některým členům uvedeného seskupení.

26 Nizozemská vláda, jež se opírá o body 118 až 122 stanoviska generálního advokáta Mischa předneseného ve věci, ve které byl vydán výše uvedený rozsudek Taksatorringen, má za to, že důvodem existence osvobození od daně stanoveného v uvedeném ustanovení je vle nezdařovat zisky ze zvýšené efektivity vzešlé z interní spolupráce mezi členy nezávislého seskupení. V důsledku toho do působnosti čl. 13 části A odst. 1 písm. f) šesté směrnice náleží pouze služby poskytované nezávislým seskupením kolektivně všem jeho členům. Pokud seskupení poskytuje služby pouze některým ze svých členů, nejedná se o interní službu, ale o službu autonomní, která vytváří vztah obdobný vztahu příkazce – příkazník, což není v souladu s cílem dotčeného osvobození.

#### *Odpověď Soudního dvora*

27 Zprvu, pokud jde o podmínky použití čl. 13 části A odst. 1 písm. f) šesté směrnice, které se týkají předemtu služeb poskytovaných členům nezávislého seskupení, jakož i nebezpečí narušení hospodářské soutěže, je namístě připomenout, že v rámci spolupráce zavedené článkem 234 ES nepřísluší Soudnímu dvoru, nýbrž vnitrostátnímu soudu, aby zjistil skutečnosti, které vedly ke sporu, a vyvodil z nich důsledky pro rozhodnutí, které má vydat (viz zejména rozsudky ze dne 16. září 1999, WWF a další, C-435/97, Recueil, s. I-5613, bod 32; ze dne 23. října 2001, Tridon, C-510/99, Recueil, s. I-7777, bod 28, jakož i rozsudek ze dne 11. prosince 2007, Eind, C-291/05, Sb. rozh. s. I-10719, bod 18).

28 Při odpovědi na otázku položenou předkládacím soudem je tudíž třeba vycházet z předpokladu, ze kterého vnitrostátní soud vychází ve svém předkládacím rozhodnutí, a sice že je nesporné, že služby dotčené v povodním řízení jsou přímo nezbytné k tomu, aby členové Stichting mohli vykonávat činnosti, které jsou osvobozeny od daně, a že se nejedná o narušení hospodářské soutěže.

29 Z druhé, z devátého a jedenáctého bodu odvodní šesté směrnice vyplývá, že má za cíl harmonizovat základ DPH a že osvobození od této daně představují autonomní pojmy práva Společenství, které, jak již Soudní dvůr rozhodl, musejí být zasazeny do obecného kontextu společného systému DPH, jak jej zavádí uvedená směrnice (rozsudky ze dne 26. března 1987, Komise v. Nizozemsko, 235/85, Recueil, s. 1471, bod 18, a výše uvedený rozsudek Stichting Uitvoering Financiële Acties, bod 10).

30 Z ustálené judikatury dále vyplývá, že výrazy použité pro stanovení osvobození v článku 13 šesté směrnice je třeba vykládat striktně, jelikož představují výjimky z obecné zásady, podle které je DPH vybírána za každé úplné poskytnutí služeb uskutečněné osobou povinnou k dani (viz výše uvedené rozsudky Stichting Uitvoering Financiële Acties, bod 13, a Taksatorringen, bod 36, a rozsudek ze dne 14. června 2007, Horizon College, C-434/05, Sb. rozh. I-4793, bod 16). Nicméně výklad těchto výrazů musí být v souladu s cíli sledovanými těmito osvobozeními a musí splňovat požadavky zásady daňové neutrality, která je vlastní společnému systému DPH Toto pravidlo striktního výkladu tak neznamená, že by znění ustanovení o osvobozeních uvedených v článku 13 mělo být vykládáno způsobem, který vyloučí jejich účinky (výše uvedený rozsudek Horizon College, bod 16). Judikatura Soudního dvora nemá za cíl stanovit takový výklad, jaký by učinil stanovená osvobození od daně v praxi téměř nepoužitelnými (výše uvedený rozsudek Taksatorringen, bod 62).

31 Pokud jde o čl. 13 část A odst. 1 písm. f) šesté směrnice, je třeba uvést, že z jeho znění

nevyplyvá, že osvobození od dan?, které stanoví, se musí vztahovat pouze na služby poskytované nezávislými seskupeními všem jejich členům.

32 Podle uvedeného znění zákonodárce Společenství toliko stanovil, že se osvobození od DPH týká služeb, které svým členům poskytují nezávislá seskupení, pokud vyžadují od svých členů výlučnou náhradu přesně odpovídající jejich podílu na společných výdajích.

33 Nizozemská vláda soudí, že pokud čl. 13 část A odst. 1 písm. f) šesté směrnice stanoví, že po členech nezávislého seskupení musí být vyžadována výlučnou náhrada přesně odpovídající jejich podílu na společných výdajích, znamená to, že od DPH mohou být osvobozeny pouze služby poskytnuté všem členům seskupení. Pojem „společné výdaje“ pokrývá pojem „kolektivní výdaje“, který odkazuje na služby poskytnuté všem členům uvedeného seskupení, a nikoliv pouze některým jeho jednotlivým členům.

34 V tomto ohledu je třeba zdůraznit, jak uvedla generální advokátka v bodu 18 svého stanoviska, že se potěby členů nezávislého seskupení mohou v jednotlivých daňových obdobích lišit, takže v určitém období mohou být některé služby poskytovány všem členům, jiné některým členům a další snad jen jednomu členovi.

35 Stejně tak, pokud je nezávislé seskupení tvořeno mnoha členy s odlišnými potřebami, je zajisté možné, že služby, které jim jsou poskytovány takovým seskupením, nebudou soustavně stejné.

36 Výklad zastávaný nizozemskou vládou by tedy měl za účinek omezení působnosti čl. 13 části A odst. 1 písm. f) šesté směrnice tím, že by z osvobození od DPH vyloučoval některé služby poskytované nezávislým seskupením jeho členům zejména tehdy, pokud se potěby uvedených členů liší.

37 Takové omezení působnosti tohoto ustanovení přitom není potvrzeno účelem uvedeného ustanovení, kterým je zavedení osvobození od DPH za účelem zabránit tomu, aby osoba, která poskytuje určité služby, byla povinna platit uvedenou daň, když spolupracuje s jinými profesionály prostřednictvím společné struktury, jež obstarává činnosti nezbytné k poskytování uvedených služeb.

38 Je třeba zdůraznit, že i když jsou služby poskytovány jednomu nebo několika členům nezávislého seskupení, zůstávají náklady na poskytování těchto služeb společným výdajem uvedeného seskupení vytvořeného za takovým účelem, přičemž je třeba uvést, že metody nákladového účtování jsou schopny určit přesný podíl takového výdaje, který odpovídá každé individuálně poskytnuté službě.

39 Uvedené služby jsou stejně tak poskytovány v rámci cíle, pro které bylo nezávislé seskupení vytvořeno, a jsou tedy nabízeny v souladu s jeho účelem.

40 Nejeví se tedy jako možné, aby čl. 13 část A odst. 1 písm. f) šesté směrnice byl vykládán tak, že osvobození od DPH podřizuje podmínce, že služby jsou nabízeny všem členům dotyčného nezávislého seskupení.

41 Ostatní je třeba uvést, že pokud by striktního výkladu uvedeného ustanovení nemělo vést k tomu, aby každému členu nezávislého seskupení bylo poskytnuto právo zbavit ostatní členy seskupení nároku na osvobození od DPH tím, že se kdykoliv rozhodne, že nevyužije takovou či jinou službu poskytovanou seskupením, i když se původně rozhodl, že se na ní bude podílet. Existence takového práva každého člena nezávislého seskupení nevyplyvá ani ze znění, ani z účelu čl. 13 části A odst. 1 písm. f) šesté směrnice.

42 Na služby poskytnuté nezávislým seskupením jeho členem v průběhu různých daňových období, či dokonce na služby poskytnuté buď jen jednomu nebo několika členem v průběhu stejného daňového období, se tak musí být vztahovat osvobození od daně stanovené v uvedeném ustanovení.

43 Z výše uvedeného vyplývá, že na předloženou otázku je třeba odpovědět tak, že čl. 13 část A odst. 1 písm. f) šesté směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že, s výhradou splnění dalších podmínek stanovených v tomto ustanovení, se na služby poskytované nezávislými sdruženími jejich členem vztahuje osvobození od daně stanovené v uvedeném ustanovení, i když jsou tyto služby poskytovány pouze jednomu nebo několika z těchto členů.

### **K nákladům řízení**

44 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu 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:

**Článek 13 část A odst. 1 písm. f) 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, musí být vykládán v tom smyslu, že, s výhradou splnění dalších podmínek stanovených v tomto ustanovení, se na služby poskytované nezávislými sdruženími jejich členem vztahuje osvobození od daně stanovené v uvedeném ustanovení, i když jsou tyto služby poskytovány pouze jednomu nebo několika z těchto členů.**

Podpisy.

\* Jednací jazyk: nizozemština.