

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (osmého senátu)

2. července 2015(*)

„řízení o předběžné otázce – Šestá směrnice o DPH – Osvobození některých činností ve veřejném zájmu od daní – Článek 13 část A odst. 1 písm. b) a c) – Poskytování nemocniční a lékařské péče – Úzce související činnosti – Přeprava orgánů a vzorků humánního materiálu pro účely lékařské analýzy nebo lékařské a léčebné péče – Samostatná výdělečná činnost – Nemocnice a léčebné nebo diagnostické ústavy – Zařízení těžké povahy“

Ve věci C-334/14,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím cour d'appel de Mons (Belgie) ze dne 27. června 2014, došlým Soudnímu dvoru dne 9. července 2014, v řízení

État belge

proti

Nathalie De Fruytier,

SOUDNÍ DVŮR (osmý senát),

ve složení A. Ó Caoimh, předseda senátu, C. Toader a C. G. Fernlund (zpravodaj), soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za N. De Fruytier O. D'Aoutem, avocat,
- za belgickou vládu M. Jacobs a J.-C. Halleuxem, jako zmocněnci,
- za řeckou vládu K. Georgiadisem a I. Kotsoni, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi L. Lozano Palacios, M. Owsiany-Hornung a C. Soulay, jako zmocněnkyni,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generální advokátky, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) a c) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů

žalenských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. vst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi État belge (Belgickým státem) a N. De Fruytier ve věci výběru daní z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) z přepravy orgánů a vzorků humánního plovu pro několik nemocnic a laboratoří, kterou dotyčná provádí jakožto osoba samostatně výdělečně činná.

Právní rámec

Unijní právo

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

„[...] osvobodí žalenské 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;

c) poskytování péče při výkonu lékařských a nelékařských zdravotnických povolání, jak jsou vymezeny v dotyčném žalenském státě;

d) dodávání lidských orgánů, [lidské] krve a [mateřského] mléka“.

4 Článek 13 část A odst. 2 písm. a) této směrnice uvádí, že žalenské státy mohou vázat v jednotlivých případech osvobození jiných než veřejnoprávních subjektů od daní podle odst. 1 písm. b) uvedeného článku na jednu či více podmínek.

5 Týž čl. 13 část A odst. 2 písm. b) stanoví:

„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 [DPH].“

Belgické právo

6 Článek 44 zákona ze dne 3. července 1969, o dani z přidané hodnoty (loi du 3 juillet 1969 créant le code de la taxe sur la valeur ajoutée; *Moniteur belge* ze dne 17. července 1969, s. 7046), ve znění použitelném na spor v původním řízení (dále jen „zákon o DPH“), provádí čl. 13 část A šesté směrnice týkající se osvobození určitých činností ve veřejném zájmu od DPH. Toto ustanovení zní následovně:

„1. Od dan? je osvobozeno poskytování služeb, které provádí následující osoby v rámci své obvyklé ?innosti:

[...]

2° lékaři, zubaři, fyzioterapeuti, porodní asistentky, zdravotní sestry, pečovatelé a pečovatelky, osobní asistenti, maséři a masérky, pokud je jimi poskytovaná zdravotní péče zařazena do klasifikace zdravotních služeb, na něž se vztahuje povinné pojištění pro případ nemoci a invalidity;

[...]

2. Od dan? je osvobozeno rovněž

1° poskytování služeb a dodání zboží s nimi úzce souvisejícího, jež v rámci své obvyklé ?innosti uskutečňují nemocniční zařízení a psychiatrické ústavy, kliniky, zdravotní střediska; přeprava nemocných a raněných dopravními prostředky speciálně vybavenými pro tyto účely;

[...]

l°b dodávání lidských orgánů, lidské krve a mateřského mléka;

[...]“

Spor v povodním řízení a předběžné otázky

7 Nathalie De Fruytier vykonává jako osoba samostatně výdělečně ?inná ?innost spočívající v přepravě orgánů a vzorků humánního povodu pro několik nemocnic a laboratoří, a to pod vedením lékaře a na jeho odpovědnost.

8 Belgická daňová správa podrobila ?innost vykonávanou N. De Fruytier DPH.

9 Nathalie De Fruytier v přesvědčení, že by její ?innost měla být od DPH osvobozena, podala žalobu k soudu. Tribunal de première instance de Namur (soud prvního stupně v Namuru) rozsudkem ze dne 1. ?ervna 2006 a posléze cour d'appel de Liège (odvolací soud v Lutychu) rozsudkem ze dne 26. ?íjna 2007 dotyčné vyhověly a rozhodly, že jí mají být poskytnuty příslušné daňové úlevy.

10 V rámci kasačního opravného prostředku podaného Belgickým státem proti rozsudku cour d'appel de Liège položil Cour de cassation předkládacím rozhodnutím ze dne 18. ?ervna 2009 Soudnímu dvoru předběžnou otázku týkající se výkladu ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. d) šesté směrnice.

11 V rozsudku De Fruytier (C-237/09, EU:C:2010:316) Soudní dvůr rozhodl, že toto ustanovení musí být vykládáno tak, že se nepoužije na přepravu orgánů a vzorků humánního povodu prováděnou osobou samostatně výdělečně ?innou pro nemocnice a laboratoře.

12 Rozsudkem ze dne 16. září 2010 Cour de cassation zrušil rozsudek cour d'appel de Liège a v?c postoupil jinému odvolacímu soudu, a sice cour d'appel de Mons (odvolacímu soudu v Monsu). Rozsudkem ze dne 15. února 2013 prohlásil tento soud odvolání za přípustné a před tím, než rozhodl o jeho opodstatněnosti, nařídil znovuotevření ústní ?ásti řízení.

13 Nathalie De Fruytier v rámci této ústní ?ásti řízení tvrdila, že pokud jí poskytnutá plnění nemohou být osvobozena od dan? na základě ?l. 44 odst. 2 bodu 1°b zákona o DPH, který do

belgického právního řádu provádí čl. 13 část A odst. 1 písm. d) šesté směrnice, musí být osvobozena od daně na základě čl. 44 odst. 2 bodu 1° zákona o DPH, který do belgického právního řádu provádí čl. 13 část A odst. 1 písm. b) této směrnice. Tuto argumentaci opírá zejména o rozsudek Komise v. Francie (C-76/99, EU:C:2001:12).

14 Za těchto podmínek se cour d'appel de Mons rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Brání článek 13 část A odst. 1 písm. b) a c) [šesté směrnice] tomu, aby byla přeprava vzorků a orgánů pro účely lékařské analýzy nebo lékařské a lékařské péče prováděná pro kliniky a laboratoře samostatně výděleň? jinou třetí osobou, jejíž služby jsou zahrnuty v náhradě nákladů vyplácené sociálním zabezpečením, osvobozena od DPH jakožto služba úzce související se službami lékařské povahy, tedy se službami, jejichž cílem je diagnostikovat, léčit a v co největším možném rozsahu uzdravovat nemoci nebo zdravotní obtíže?

2) Může být v souladu s čl. 13 částí A odst. 1 písm. b) a c) [šesté směrnice] osvobozena od daněinnost přepravy vzorků a orgánů pro účely lékařské analýzy nebo lékařské a lékařské péče, prováděná pro kliniky a laboratoře, za účelem uskutečnění lékařských rozborů, samostatně výděleň? jinou třetí osobou, jejíž služby jsou zahrnuty v náhradě nákladů vyplácené sociálním zabezpečením?

3) Musí být pojem „další řádně uznaná zařízení téže povahy“ uvedený v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice vykládán v tom smyslu, že zahrnuje soukromé společnosti, jejichž služby spoívají v přepravě vzorků humánního pvodu pro účely analýzy nutné pro dosažení lékařských cílů sledovaných nemocnicemi a lékařskými zařízením?“

K předběžným otázkám

15 Podstatou této otázek předkládajícího soudu, jimiž je třeba se zabývat společně, je, zda musí být čl. 13 část A odst. 1 písm. b) nebo c) šesté směrnice vykládán v tom smyslu, že se vztahuje nainnost přepravy vzorků a orgánů humánního pvodu pro účely lékařské analýzy nebo lékařské a lékařské péče vykonávanou pro kliniky a laboratoře samostatně výděleň? jinou třetí osobou, jejíž služby jsou zahrnuty v náhradě nákladů vyplácené sociálním zabezpečením, a konkrétně zda může být takováinnost osvobozena od DPH jakožtoinnost úzce související se službami lékařské povahy podle výše citovaného čl. 13 části A odst. 1 písm. b).

16 Úvodem je třeba připomenout, že šestá směrnice přiznává velmi širokou působnost DPH tím, že v článu 2, který se týká zdanitelných plnění, odkazuje kromě dovozu zboží na dodání zboží a poskytování služeb za úplatu uskutečně v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková (viz rozsudek Verigen Transplantation Service International, C-156/09, EU:C:2010:695, bod 21 a citovaná judikatura).

17 Článek 13 uvedené směrnice však některéinnosti od DPH osvobozuje. Podle ustálené judikatury platí, že osvobození od daně uvedená v tomto článu představují autonomní pojmy unijního práva, jejichž účelem je zabránit rozdílnosti v používání režimu DPH mezi jednotlivými členskými státy (viz rozsudek Verigen Transplantation Service International, C-156/09, EU:C:2010:695, bod 22 a citovaná judikatura).

18 Z ustálené judikatury navíc vyplývá, že výrazy použité k vymezení osvobození od daně uvedených v článu 13 šesté směrnice je třeba vykládat striktně, jelikož představují odchylky od obecné zásady, podle níž je DPH vybírána z každého poskytnutí služeb uskutečněného osobou povinnou k dani za protiplnění. Výklad těchto výrazů však musí být v souladu s cíli sledovanými

uvedenými osvobozeními od daně a splňovat požadavky zásady daňové neutrality, která je vlastní společnému systému DPH. Toto pravidlo striktního výkladu tak neznamená, že by měly být výrazy použité k vymezení osvobození od daně uvedených v tomto článku 13 vykládány zpusobem, který by vyloučil účinky těchto osvobození (viz rozsudek Verigen Transplantation Service International, C-156/09, EU:C:2010:695, bod 23 a citovaná judikatura).

19 Služby lékařské povahy mohou být osvobozeny podle čl. 13 části A odst. 1 písm. b) a c) šesté směrnice. Z judikatury vyplývá, že se čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice vztahuje na služby poskytované v nemocnicích, zatímco ustanovení téhož odst. 1 písm. c) se vztahují na lékařské služby poskytované mimo takový rámec jak v bydlišti poskytovatele služeb, tak v bydlišti pacienta nebo na jiném místě (v tomto smyslu viz rozsudky Kügler, C-141/00, EU:C:2002:473, bod 36, a CopyGene, C-262/08, EU:C:2010:328, bod 27).

20 Co se konkrétně týče pojmu „poskytování lékařské péče“ uvedeného v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice a pojmu „poskytování péče“ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. c) této směrnice, Soudní dvůr již opakovaně konstatoval, že oba tyto pojmy se týkají plnění, která mají za cíl diagnostikovat, léčit a v co nejvícejším možném rozsahu uzdravovat nemoci nebo zdravotní obtíže (viz rozsudek Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, bod 29 a citovaná judikatura).

21 Z toho vyplývá, že se na služby lékařské povahy, které jsou prováděny s cílem chránit, zachovat nebo obnovit zdraví osob, vztahuje osvobození od daně stanovené v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) a c) šesté směrnice. Proto i přesto, že tato ustanovení mají odlišnou povahu, je jejich předmětem upravit všechna osvobození lékařské péče ve striktním smyslu od daně (viz rozsudek Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, body 30 a 31 a citovaná judikatura).

22 I když „poskytování lékařské péče“ a „poskytování péče“ musí mít terapeutický účel, nevyplývá z toho nutně, že terapeutický účel služby musí být chápán v obzvlášť úzkém pojetí (viz rozsudek CopyGene, C-262/08, EU:C:2010:328, bod 29 a citovaná judikatura).

23 V projednávaném případě je třeba konstatovat, že taková činnost, jako je činnost dotčená ve věci v původním řízení, a sice přeprava orgánů a vzorků humánního původu pro několik nemocnic a laboratoří, zjevně nepředstavuje „poskytování lékařské péče“ ani „poskytování péče“ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) a c) šesté směrnice, jelikož nespadá pod lékařskou péči, jejímž skutečným přímým účelem by bylo diagnostikovat, léčit nebo uzdravovat nemoci nebo zdravotní obtíže, nebo že by skutečným cílem těchto služeb byla ochrana, zachování nebo obnovení zdraví (v tomto smyslu viz rozsudek Future Health Technologies, C-86/09, EU:C:2010:334, bod 43).

24 Soudní dvůr navíc již dříve konstatoval, že na rozdíl od znění čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice neobsahuje znění písmene c) tohoto ustanovení žádný odkaz na činnosti úzce související s poskytováním lékařské péče, a to i přes skutečnost, že toto ustanovení následuje bezprostředně po ustanovení uvedeného čl. 13 části A odst. 1 písm. b), takže pojem „činnosti úzce související s poskytováním lékařské péče“ nemá žádnou relevanci pro výklad čl. 13 části A odst. 1 písm. c) šesté směrnice (v tomto smyslu viz rozsudek Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, bod 32).

25 V důsledku toho je třeba se ztotožnit se všemi účastníky řízení, kteří v projednávané věci předložili vyjádření, a konstatovat, že taková činnost, jako je činnost dotčená ve věci v původním řízení, nemůže být osvobozena od DPH podle čl. 13 části A odst. 1 písm. c) šesté směrnice.

26 Z výše uvedeného vyplývá, že Soudní dvůr musí pro účely zodpovězení položených otázek dále posoudit, zda taková činnost, jako je činnost dotčená ve věci v původním řízení, může být osvobozena od DPH podle čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice, protože taková činnost

by měla být považována zainnost úzce související s poskytováním nemocniční a lékařské péče. K tomu je nutné posoudit uvedenouinnost z hlediska jednotlivých kritérií stanovených v citovaném § 13 části A odst. 1 písm. b) a také s přihlédnutím k dalším kritériím uvedeným v § 13 části A odst. 2 písm. b) této směrnice.

27 Je tedy nutno poukázat na to, že ze znění § 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice vyplývá, že takováinnost, jako jeinnost dotčená ve věci v povodním řízení, může být podle tohoto ustanovení osvobozena od DPH jakoinnost úzce související s poskytováním nemocniční nebo lékařské péče jen tehdy, pokud by byla kvalifikována jako „innost úzce související s poskytováním nemocniční a lékařské péče“ a pokud by ji zajišťoval buď veřejnoprávní subjekt, nebo – za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů – nemocnice, léčebné nebo diagnostické ústavy nebo další řádně uznaná zařízení téže povahy.

28 V souvislosti s pojmem „innosti úzce související s poskytováním nemocniční nebo lékařské péče“ ve smyslu § 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice Soudní dvůr již dříve rozhodl, že musí být vykládán v tom smyslu, že se nevztahuje na takovéinnosti, jakými jsou odběr a přeprava krve, pokud nemocniční lékařská péče, se kterou takovéinnosti souvisejí pouze případně, není fakticky poskytována, neprobíhá nebo dosud není plánována (viz rozsudek *Future Health Technologies*, C-86/09, EU:C:2010:334, bod 49). Vyplývá z toho, že ne každé předání vzorků lze kvalifikovat jako „innost úzce související s poskytováním nemocniční nebo lékařské péče“.

29 V souvislosti s lékařskými službami totiž Soudní dvůr upřesnil, že vzhledem k cíli sledovanému osvobozením od daně stanoveným v § 13 části A odst. 1 písm. b) šesté 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 posledně uvedenými, je způsobilé být „úzce související[í] innost[í]“ ve smyslu tohoto ustanovení, neboť pouze takové služby mohou ovlivnit náklady zdravotní péče a jejich osvobození umožňuje, aby byla tato péče jednotlivcem dostupná (viz rozsudek *Ygeia*, C-394/04 a C-395/04, EU:C:2005:734, bod 25).

30 Přísluší předkládajícímu soudu, aby s ohledem na všechny okolnosti sporu, jenž mu byl předložen, určil, zda jeinnost dotčená ve věci v povodním řízení nezbytná.

31 Pro případ, že by předkládající soud dospěl k závěru, že uvedenáinnost skutečně představuje nezbytnou etapu v procesu poskytování služeb nemocniční nebo lékařské péče k dosažení léčebných cílů sledovaných posledně uvedenými, je proto ještě nezbytné se zabývat otázkou, zda tutoinnost zajišťuje buď veřejnoprávní subjekt, nebo – za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů – nemocnice, léčebné nebo diagnostické ústavy nebo další řádně uznaná zařízení téže povahy.

32 Není sporu o tom, že takový dopravce, jako je dopravce dotčený ve věci v povodním řízení, nemůže být kvalifikován jako „veřejnoprávní subjekt“ ani odpovídat kvalifikaci „nemocnice“, „léčebného ústavu“ či „diagnostického ústavu“ vyvíjejícíchinnost za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů ve smyslu § 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice.

33 Je tudíž třeba ověřit, zda takový dopravce může být zahrnut pod pojem „další řádně uznaná zařízení téže povahy“ vyvíjející předemtnouinnost za stejných podmínek ve smyslu citovaného ustanovení.

34 V této souvislosti je ve věci v povodním řízení nesporné, že N. De Fruytier vykonáváinnost spočívající v přepravě orgánů a vzorků humánního povodu pro několik nemocnic a

laboratoř jako osoba samostatně výdělečná, ale její podnik nelze kvalifikovat za zařízení „těže povahy“ jako zařízení objednávací přepravní služby, které poskytuje.

35 Z judikatury ke kvalifikování hospodářského subjektu jako subjektu „těže povahy“ jako nemocnice či léčebný nebo diagnostický ústav ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice totiž vyplývá zejména to, že pojem „zařízení“ naznačuje existenci individualizované entity plnící zvláštní funkci (viz rozsudek Gregg, C-216/97, EU:C:1999:390, bod 18). Soudní dvůr také rozhodl, že soukromá laboratoř, která provádí lékařské diagnostické rozborů, musí být považována za zařízení „těže povahy“ jako „nemocnice“ a „léčebné nebo diagnostické ústavy“ ve smyslu tohoto ustanovení, jestliže tyto rozborů náleží s přihlédnutím ke svému terapeutickému účelu do pojmu „poskytování lékařské péče“ stanoveného ve zmíněném ustanovení (viz rozsudky L.u.P., C-106/05, EU:C:2006:380, body 18 a 35, jakož i CopyGene, C-262/08, EU:C:2010:328, bod 60).

36 V projednávané věci je třeba konstatovat, že takový nezávislý dopravce, jako je Nathalie De Fruytier, nepředstavuje – na rozdíl zejména od soukromé laboratoře, která provádí lékařské diagnostické rozborů s terapeutickým účelem – individualizovanou entitu plnící tutéž zvláštní funkci jako nemocnice či léčebné nebo diagnostické ústavy. Takového dopravce proto nelze kvalifikovat za „zařízení těžké povahy“ jako zařízení nebo ústavy ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice, a tudíž nemůže být osvobozen od DPH podle tohoto ustanovení.

37 Na rozdíl od toho, co tvrdí N. De Fruytier, zásada daňové neutrality nemůže tento závěr zpochybnit. Jak již dříve rozhodl Soudní dvůr, tato zásada nemůže rozšířit působnost osvobození od daně, pokud tak není jednoznačně stanoveno, neboť uvedená zásada není pravidlem primárního práva, které by mohlo podmínit platnost osvobození od daně, nýbrž výkladovou zásadou, která se musí použít souběžně se zásadou striktního výkladu osvobození od daně (viz rozsudek Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, bod 40 a citovaná judikatura).

38 Konečně vzhledem k tomu, žeinnost dotčená ve věci v povodním řízení nesplňuje kritéria stanovená v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice, není namístě se zabývat kritérii uvedenými v čl. 13 části A odst. 2 písm. b) této směrnice.

39 S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba na položené otázky odpovědět, že čl. 13 část A odst. 1 písm. b) a c) šesté směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že se nevztahuje nainnost přepravy vzorků a orgánů lidského těla pro účely lékařské analýzy nebo lékařské a léčebné péče vykonávanou pro kliniky a laboratoře samostatně výdělečnou činnou touto osobou, jejíž služby jsou zahrnuty v náhradě nákladů vyplácené sociálním zabezpečením. Konkrétně takováinnost nemůže být osvobozena od DPH jakožtoinnost úzce související se službami lékařské povahy podle výše citovaného čl. 13 části A odst. 1 písm. b), jelikož tato samostatně výdělečnou činnou touto osobou nemůže být kvalifikována jako „veřejnoprávní subjekt“ ani odpovídat kvalifikaci „nemocnice“, „léčebného ústavu“ či „diagnostického ústavu“ nebo jakéhokoli dalšího „žádně uznaného zařízení těžké povahy“, jež vyvíjíinnost za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů.

K nákladům řízení

40 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního 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 (osmý senát) rozhodl takto:

Článek 13 část A odst. 1 písm. b) a c) 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 musí být vykládán v tom smyslu, že se nevztahuje na činnost přepravy vzorků a orgánů humanitního původu pro účely lékařské analýzy nebo lékařské a léčebné péče vykonávanou pro kliniky a laboratoře samostatné výdělkové činnou třetí osobou, jejíž služby jsou zahrnuty v náhradě nákladů vyplácené sociálním zabezpečením. Konkrétně taková činnost nemůže být osvobozena od daní z přidané hodnoty jakožto činnost úzce související se službami lékařské povahy podle výše citovaného čl. 13 části A odst. 1 písm. b), jelikož tato samostatná výdělková činná třetí osoba nemůže být kvalifikována jako „veřejnoprávní subjekt“ ani odpovídat kvalifikaci „nemocnice“, „léčebného ústavu“ či „diagnostického ústavu“ nebo jakéhokoli dalšího „zádně uznaného zařízení téže povahy“, jež vyvíjí činnost za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů.

Podpisy.

* Jednací jazyk: francouzština.