

TEISINGUMO TEISMO (aštuntoji kolegija) SPRENDIMAS

2015 m. liepos 2 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Šeštoji PVM direktyva – Tam tikros su visuomenės interesais susijusios veiklos atleidimas nuo mokesčių – 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b ir c punktai – Ligoninių ir sveikatos priežiūros veikla – Glaudžiai susijusi veikla – Organų ir mėginių transportavimo veikla, atliekama medicininio tyrimo ar sveikatos arba terapinių priežiūros tikslais – Savarankiškai vykdoma veikla – Ligoninės ir gydymo ir diagnozavimo centrai – Panašaus pobūdžio įstaigos“

Byloje C-334/14

dėl *Cour d’appel de Mons* (Belgija) 2014 m. birželio 27 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2014 m. liepos 9 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

État belge

prieš

Nathalie De Fruytier

TEISINGUMO TEISMAS (aštuntoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Ó Caoimh, teisėjai C. Toader ir C. G. Fernlund (pranešėjai),
generalinis advokatas E. Sharpston,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- N. De Fruytier, atstovaujamos advokato O. D’Aout,
- Belgijos vyriausybės, atstovaujamos M. Jacobs ir J.-C. Halleux,
- Graikijos vyriausybės, atstovaujamos K. Georgiadis ir I. Kotsoni,
- Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios, M. Owsiany-Hornung ir C. Soulay,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinės advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo –

Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23, toliau – Šeštoji direktyva) 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b ir c punktų išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant N. De Fruytier ir Belgijos valstybės ginčą dėl žmogaus organų ir mėginių transportavimo įvairioms ligoninėms ir laboratorijoms veiklos, kuria veržiasi savarankiškai dirbantis suinteresuotasis asmuo, apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu (toliau – PVM).

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b–d punktuose nustatyta:

„<...> taikydamos sąlygas, kurias jos nustato siekdamos užtikrinti teisingą ir sąžiningą atleidimo nuo mokesčių taikymą bei užkirsti kelią galimam mokesčių vengimui, išsisukinėjimui ar piktnaudžiavimui, valstybės narės atleidžia nuo mokesčio:

<...>

b) ligoninėi ir kitas sveikatos priežiūros paslaugas bei glaudžiai su jomis susijusią veiklą, kurias vykdo viešosios teisės subjektai arba ligoninės, gydymo ir diagnostavimo centrai bei kitos panašaus pobūdžio daromai pripažintos staigos tokiomis pat socialinėmis sąlygomis, kokios taikomos viešosios teisės subjektams;

c) sveikatos priežiūros paslaugas, kurias teikia gydytojai ir vidurinis bei pagalbinis medicinos personalas, kaip jį apibrėžia pačios valstybės narės;

d) tiekiamus žmogaus organus, kraują ir pieną.“

4 Šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies a punkte numatyta, kad valstybės narės gali susieti šio straipsnio 1 dalies b punkte numatyto atleidimo nuo mokesčio taikymą ne viešosios teisės reglamentuojamiems subjektams su vienos ar daugiau iš šiame punkte nurodytų sąlygų vykdymu kiekvienu konkrečiu atveju.

5 To paties 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies b punkte nustatyta:

„Paslaugos ir prekės neturi būti atleistos nuo mokesčio pagal aukščiau pateiktos 1 dalies b, g, h, i, l, m ir n punktus, jeigu:

– tos paslaugos ir prekės nėra būtinai atleidžiamiems nuo mokesčio sandoriams;

– pagrindinis paslaugų teikimo ar prekių tiekimo tikslas – organizacijai gauti papildomą pajamą iš sandorių, kurie tiesiogiai konkuruoja su komercinėmis staigomis, turinčiomis mokėti [PVM], sudaromais sandoriais.“

Belgijos teisė

6 Pagrindinėje byloje taikytinos redakcijos 1969 m. liepos 3 d. įstatymo dėl pridėtinės vertės mokesčio kodekso sukūrimo (*Moniteur belge*, 1969 m. liepos 17 d., p. 7046; toliau – PVM kodeksas), kuriuo Belgijos teisė perkeltas Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnis, 44 straipsnis susijęs su tam tikros visuomenės interesais susijusios veiklos atleidimu nuo PVM. Šiame straipsnyje nustatyta:

„1. Nuo mokesčio atleidžiamos paslaugos, kurias vykdydami savo įprastą veiklą teikia šie asmenys:

<...>

2° gydytojai, odontologai, kineziterapeutai, akušerės, slaugytojai ir slaugytojos, slaugytojų padėjėjai ir padėjėjos, priežiūros specialistai, masažuotojai ir masažuotojos, kurių asmeniui teikiamos sveikatos priežiūros paslaugos yra trauktos sveikatos priežiūros paslaugų, patenkančių į privalomojo draudimo nuo ligų ir invalidumo sritį, nomenklatūrą;

<...>

2. Nuo mokesčio taip pat atleidžiami:

1° paslaugų teikimas ir prekių tiekimas, kuris glaudžiai su jomis susijęs, atliktas ligoninėje ir psichiatrijos centre, klinikoje ir dispanseryje, vykdančioje savo įprastą veiklą; ligonių ir sužeistųjų transportavimas specialiai šiems tikslams rengtomis transporto priemonėmis;

<...>

1°ter žmogaus organų, kraujo ir motinos pieno tiekimas;

<...>“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

7 N. De Fruytier užsiima savarankiška žmogaus organų ir mėginių transportavimo įvairioms ligoninėms ir laboratorijoms veikla, kurią prižiūri ir už kurią atsako gydytojas.

8 Belgijos mokesčių administratorius apmokestino PVM N. De Fruytier vykdomą veiklą.

9 Manydama, kad jos veikla turi būti atleista nuo PVM, N. De Fruytier pateikė skundą teismui. 2006 m. birželio 1 d. sprendimu *Tribunal de première instance de Namur* (Namūro pirmosios instancijos teismas), paskui 2007 m. spalio 26 d. sprendimu *Cour d'appel de Liège* (Lježo apeliacinis teismas) patenkino suinteresuotosios skundą ir atitinkamai atleido ją nuo mokesčio.

10 Belgijos valstybei pateikus kasacinį skundą *Cour de cassation* (Kasacinis teismas) 2009 m. birželio 18 d. sprendimu Europos Sąjungos Teisingumo Teismui pateikė prejudicinį klausimą dėl Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies d punkto išaiškinimo.

11 Savo Sprendime *De Fruytier* (C-237/09, EU:C:2010:316) Teisingumo Teismas nusprendė, kad ši nuostata reikia aiškinti taip, kad ji netaikytina žmogaus organų ir mėginių transportavimo veiklai, kuria ligoninėje ir laboratorijoje skaita veršias savarankiškai dirbantis asmuo.

12 2010 m. rugsėjo 16 d. sprendimu *Cour de cassation* panaikino skundžiamą *Cour d'appel de Liège* sprendimą ir todėl perdavė bylą nagrinėti kitam, t. y. Monso, apeliaciniam teismui. 2013 m. vasario 15 d. sprendimu šis teismas pripažino apeliacinį skundą priimtiniu ir prieš priimdamas sprendimą iš esmės atnaujino žodinį proceso dalį.

13 Per šį žodinį proceso dalį N. De Fruytier tvirtino, kad nors jos teikiamos paslaugos negali būti atleistos nuo mokesčio remiantis PVM kodekso, kuriuo Belgijos teisė perkeltas Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies d punktas, 44 straipsnio 2 dalies 1 ter punktu, tačiau jos turi būti atleistos nuo mokesčio pagal šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punktą. Konkrečiai kalbant, ji grindė šį argumentą Sprendimu *Komisija / Prancūzija* (C-76/99, EU:C:2001:12).

14 Šiomis aplinkybėmis *Cour d'appel de Mons* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar pagal [Šeštosios PVM direktyvos] 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b ir c punktus organų ir mąginių transportavimo medicininio tyrimo ar sveikatos arba terapinės priežiūros tikslais, atliktą savarankišką veiklą vykdančio trečiojo asmens, kurio paslaugų įsigijimo išlaidos klinikoms ir laboratorijoms kompensuojamos pagal socialinės apsaugos sistemą, draudžiama atleisti nuo PVM kaip paslaugas, glaudžiai susijusias su sveikatos priežiūros paslaugomis, t. y. kuriomis siekiama diagnozuoti, stebėti eigą ir, kiek įmanoma, gydyti ligas ar sveikatos sutrikimus?

2. Ar organų ir mąginių transportavimo medicininio tyrimo ar sveikatos arba terapinės priežiūros tikslais, atlikto savarankišką veiklą vykdančio trečiojo asmens, kurio paslaugų įsigijimo išlaidos klinikoms ir laboratorijoms kompensuojamos pagal socialinės apsaugos sistemą, siekiant atlikti medicininius tyrimus, veikla gali būti atleidžiama nuo mokesčio pagal Šeštosios PVM direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b ir c punktus?

3. Ar kitą tokio paties pobūdžio deramai pripažintą staigų sąvoką, nurodytą Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte, reikia aiškinti taip, kad ji apima privačias bendroves, kurių paslaugos – transportuoti žmogaus mąginius siekiant atlikti tyrimą, būtiną ligoninių ir sveikatos priežiūros staigų siekiamiems terapiniams tikslams įgyvendinti?“

Dėl prejudicinių klausimų

15 Trimis klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b arba c punktus reikia aiškinti taip, kad jie taikomi organų ir mąginių transportavimo medicininio tyrimo ar sveikatos arba terapinės priežiūros tikslais, atlikto savarankišką veiklą vykdančio trečiojo asmens, kurio paslaugų įsigijimo išlaidos klinikoms ir laboratorijoms kompensuojamos pagal socialinės apsaugos sistemą, veiklai ir, konkrečiai kalbant, ar tokia veikla gali būti atleista nuo PVM kaip paslauga, glaudžiai susijusi su sveikatos priežiūros paslaugomis, kaip antai numatytos to paties 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte.

16 Pirmiausia, reikia priminti, kad Šeštojoje direktyvoje nustatyta labai plati PVM taikymo sritis, nes prie šios srities pagal 2 straipsnį, susijusį su apmokestinamaisiais sandoriais, priskiriamas ne tik prekių importas, bet ir prekių tiekimas ar paslaugų teikimas šalies teritorijoje už atlygą, kuriuos vykdo apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks (žr. Sprendimo *Verigen Transplantation Service International*, C-156/09, EU:C:2010:695, 21 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

17 Pagal šios direktyvos 13 straipsnį tam tikra veikla atleidžiama nuo PVM. Pagal nusistovėjusį Teisingumo Teismo praktiką šiame straipsnyje nurodyti atleidimo nuo mokesčio

atvejais yra S?jungos teis?s savarankiškos apibr?žtys, kuriomis siekiama išvengti PVM sistemos taikymo skirtum? ?vairiose valstyb?se nar?se (žr. Sprendimo *Verigen Transplantation Service International*, C?156/09, EU:C:2010:695, 22 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

18 Be to, iš tos pa?ios teismo praktikos matyti, kad s?vokos, vartojamos apibr?žti Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje numatytiems atleidimo nuo mokes?io atvejams, turi b?ti aiškinamos siaurai, nes jomis nukrypstama nuo bendrojo principo, pagal kur? PVM apmokestinamas kiekvienas apmokestinamojo asmens paslaug? teikimas už atlyg?. Ta?iau ši? s?vok? aiškinimas turi atitikti tokiu atleidimu siekiamus tikslus ir nepažeisti mokes?io neutralumo principo, b?dingo bendrajai PVM sistemai, reikalavim?. Taigi ši siauro aiškinimo taisykl? nereiškia, jog s?vokos, vartojamos min?tame 13 straipsnyje numatytiems atleidimo atvejams apibr?žti, turi b?ti aiškinamos taip, kad atleidimas nuo mokes?io netekt? savo veiksmingumo (žr. Sprendimo *Verigen Transplantation Service International*, C?156/09, EU:C:2010:695, 23 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

19 D?l sveikatos prieži?ros paslaug? pažym?tina, kad joms taikomas Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b ir c punktuose ?tvirtintas atleidimas nuo mokes?io. Iš teismo praktikos matyti, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatytos ligonin?je suteiktos paslaugos, o tos pa?ios dalies c punkte – ne ligonin?je, t. y. paslaug? teik?jo ar paciento buvimo vietoje ar bet kurioje kitoje vietoje, suteiktos sveikatos prieži?ros paslaugos (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Kügler*, C?141/00, EU:C:2002:473, 36 punkt? ir Sprendimo *CopyGene*, C?262/08, EU:C:2010:328, 27 punkt?).

20 Konkre?iai kalbant, d?l s?vokos „sveikatos prieži?ros paslaugos“, numatytos Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte, ir s?vokos „sveikatos prieži?ros paslaug? teikimas“, esan?ios šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies c punkte, Teisingumo Teismas jau daug kart? konstatavo, kad abi šios s?vokos apima paslaug? teikim?, kurio tikslas – diagnozuoti ligas ar sveikatos sutrikimus, steb?ti j? eig? ir, kiek ?manoma, gydyti (žr. Sprendimo *Klinikum Dortmund*, C?366/12, EU:C:2014:143, 29 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

21 Tod?l sveikatos prieži?ros paslaugoms, suteiktoms siekiant apsaugoti, palaikyti ar gr?žinti asmen? sveikat?, taikomas Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b ir c punktuose numatytas atleidimas nuo mokes?io. Taigi, net jei šios nuostatos taikymo sritis skiriasi, jos tikslas – reglamentuoti visus sveikatos prieži?ros paslaug? siaur?ja prasme neapmokestinimo atvejus (žr. Sprendimo *Klinikum Dortmund*, C?366/12, EU:C:2014:143, 30 ir 31 punktus ir juose nurodyt? teismo praktik?).

22 Nors „sveikatos prieži?ros paslaugos“ ir „sveikatos prieži?ros paslaug? teikimas“ turi tur?ti terapin? tiksl?, neb?tina terapin?s paslaugos tikslo suprasti labai siaurai (žr. Sprendimo *CopyGene*, C?262/08, EU:C:2010:328, 29 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

23 Nagrin?jamu atveju reikia konstatuoti, kad veikla, kaip antai nagrin?jama pagrindin?je byloje, t. y. žmogaus organ? ir m?gini? transportavimo ?vairioms ligonin?ms ir laboratorijoms veikla, akivaizdžiai n?ra „sveikatos prieži?ros paslauga“ arba „sveikatos prieži?ros paslaug? teikimas“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b ir c punktus, nes ji neapima sveikatos prieži?ros paslaug?, vykdom? realiu tikslu – diagnozuoti ligas ar sveikatos sutrikimus, steb?ti j? eig? ir gydyti, arba realiu sveikatos apsaugos, palaikymo arba gr?žinimo tikslu (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Future Health Technologies*, C?86/09, EU:C:2010:334, 43 punkt?).

24 Be to, Teisingumo Teismas jau konstatavo, kad, priešingai nei Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto formuluot?je, jos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies c punkto formuluot?je n?ra jokios nuorodos ? veikl?, glaudžiai susijusi? su sveikatos prieži?ros

paslaugomis, nors ši nuostata eina iš karto po min?to 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto, tod?l reikia konstatuoti, kad iš esm?s šis straipsnis neapima glaudžiai su sveikatos prieži?ros paslaugomis susijusios veiklos ir kad ši s?voka neturi jokios reikšm?s aiškinant Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies c punkt? (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Klinikum Dortmund*, C?366/12, EU:C:2014:143, 32 punkt?).

25 Tod?l, kaip teigia visos šioje byloje pastabas pateikusios šalys, reikia konstatuoti, kad veikla, kaip antai nagrin?jama pagrindin?je byloje, negali b?ti atleista nuo PVM pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies c punkt?.

26 Iš to, kas išd?styta, matyti, kad Teisingumo Teismas, siekdamas atsakyti ? pateiktus klausimus, turi dar išnagrin?ti, ar veikla, kaip antai nagrin?jama pagrindin?je byloje, gali b?ti atleista pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkt?, jei ši veikla b?t? prilyginta paslaugoms, glaudžiai susijusioms su ligonini? arba sveikatos prieži?ros paslaugomis. Šiuo tikslu reikia nagrin?ti min?t? veikl? pagal ?vairius min?to 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte nurodytus kriterijus ir atsižvelgiant ? šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies b punkte ?tvirtintus papildomus kriterijus.

27 Taigi reikia pabr?žti, kad iš Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkto formuluot?s matyti, kad veikla, kaip antai nagrin?jama pagrindin?je byloje, gali b?ti atleista nuo PVM pagal šią nuostat? kaip paslaugos, glaudžiai susijusios su ligonini? arba sveikatos prieži?ros paslaugomis, jei, pirma, ji kvalifikuojama kaip „su ligonini? ir kitomis sveikatos prieži?ros paslaugomis glaudžiai susijusi veikla“ ir, antra, j? vykdo viešosios teis?s subjektai arba ligonin?s, gydymo ir diagnostavimo centrai ir kitos panašaus pob?džio deramai pripažintos ?staigos tokiomis pat socialin?mis s?lygomis, kokios taikomos viešosios teis?s subjektams.

28 D?l s?vokos „su ligonini? ir kitomis sveikatos prieži?ros paslaugomis glaudžiai susijusi veikla“, kaip ji suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkt?, Teisingumo Teismas yra nusprend?s, kad ji turi b?ti aiškinama kaip neapimanti tokios veiklos kaip kraujo pa?mimas ir gabenimas, jei ligonin?je teikiama sveikatos prieži?ra, su kuria ši veikla tik galb?t bus susijusi, n?ra nei suteikta, nei teikiama, nei planuojama teikti (žr. Sprendimo *Future Health Technologies*, C?86/09, EU:C:2010:334, 49 punkt?). Darytina išvada, kad bet koks m?gini? transportavimas negali b?ti kvalifikuojamas kaip „su ligonini? ir kitomis sveikatos prieži?ros paslaugomis glaudžiai susijusi veikla“.

29 Iš ties?, d?l sveikatos prieži?ros paslaug? Teisingumo Teismas jau yra nusprend?s, kad, atsižvelgiant ? Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte numatytu atleidimu nuo mokes?io siekiam? tiksl?, tik paslaugos, kurios logiškai susijusios su ligonini? ir kit? sveikatos prieži?ros paslaug? teikimu ir yra b?tinasis etapas j? terapiniams tikslams pasiekti, gali b?ti laikomos „glaudžiai <...> susijusia veikla“, kaip ji suprantama šioje nuostatoje, nes tik tokios paslaugos gali daryti poveik? sveikatos prieži?ros paslaug? kainai, kurios d?l nagrin?jamo atleidimo nuo mokes?io gali b?ti prieinamos privatiems asmenims (žr. Sprendimo *Ygeia*, C?394/04 ir C?395/04, EU:C:2005:734, 25 punkt?).

30 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, atsižvelg?s ? jam pateikt? gin?? medžiag?, turi nustatyti pagrindin?je byloje nagrin?jamos veiklos b?tinumą?

31 Taigi, jei prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas prieis prie išvados, kad min?ta veikla yra ligonini? ir kit? sveikatos prieži?ros paslaug? tikrai b?tinasis etapas j? terapiniams tikslams pasiekti, reikia patikrinti, ar j? vykdo viešosios teis?s subjektas arba ligonin?s, gydymo ir diagnostavimo centrai ir kitos panašaus pob?džio deramai pripažintos ?staigos tokiomis pat socialin?mis s?lygomis, kokios taikomos viešosios teis?s subjektams.

32 Negin?ijama, kad vež?jas, kaip antai aptariamas pagrindin?je byloje, negali b?ti laikomas „viešosios teis?s subjektu“ ir jis neatitinka „ligonini?“, „gydymo centr?“ arba „diagnozavimo centr?“, kurie veikia tokiomis pat socialin?mis s?lygomis, kokios taikomos viešosios teis?s subjektams, kaip jie suprantami pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkt?, požymiai?.

33 Tod?l reikia patikrinti, ar toks vež?jas gali patekti ? „kitos panašaus pob?džio deramai pripažintos ?staigos“, vykdan?ios nagrin?jam? veikl? tomis pa?iomis s?lygomis, kaip tai suprantama pagal min?t? nuostat?, s?vok?.

34 Šiuo klausimu pagrindin?je byloje negin?ijama, kad N. De Fruytier užsiima savarankiška žmogaus organ? ir m?gini? transportavimo ?vairioms ligonin?ms ir laboratorijoms veikla, ta?iau jos ?mon? negali b?ti laikoma ?staiga, kuri yra „panašaus pob?džio“ kaip ?staigos, kurios užsak? jos teikiamas transportavimo paslaugas.

35 Iš ties? iš teismo praktikos, susijusios su ?kio subjekto kvalifikavimu kaip esan?io „panašaus pob?džio“ kaip ligonin?, gydymo ar diagnostikos centras, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkt?, matyti, kad, be kita ko, pasirenkant s?vok? „?staiga“ tarsi daroma prielaida, jog yra atskiras vienetas, vykdomas konkre?i? funkcij? (žr. Sprendimo *Gregg*, C?216/97, EU:C:1999:390, 18 punkt?). Teisingumo Teismas taip pat nusprend?, kad medicininio diagnozavimo tyrimus atliekanti privatin?s teis?s reglamentuojama laboratorija laikytina esan?ia „panašaus pob?džio“ ?staiga kaip „ligonin?“ ir „gydymo ir diagnozavimo centras“, kaip tai suprantama pagal š? nuostat?, nes šie tyrimai d?l jais siekiam? terapini? tiksl? priskirtini prie „sveikatos prieži?ros paslaug?“, numatyt? šioje nuostatoje (žr. Sprendimo *L.u.P.*, C?106/05, EU:C:2006:380, 18 ir 35 punktus ir Sprendimo *CopyGene*, C?262/08, EU:C:2010:328, 60 punkt?).

36 Nagrin?jamu atveju reikia konstatuoti, kad savarankiška veikla užsiimantis vež?jas, kaip antai N. De Fruytier, priešingai nei medicininio diagnozavimo tyrimus atliekanti privatin?s teis?s reglamentuojama laboratorija, turinti terapini? tiksl?, n?ra atskiras vienetas, vykdomas konkre?i? funkcij?, kaip ligonin? arba gydymo ir diagnozavimo centrai. Taigi toks vež?jas negali b?ti laikomas esan?iu „panašaus pob?džio ?staiga“ kaip šios ligonin?s arba centrai, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkt?, tod?l negali b?ti atleistas nuo PVM pagal š? nuostat?.

37 Priešingai, nei teigia N. De Fruytier, mokes?io neutralumo principas nepaneigia šios išvados. Kaip yra nusprend?s Teisingumo Teismas, šis principas neleidžia išpl?sti atleidimo nuo mokes?io taikymo srities, nesant tuo tikslu aiškiai suformuluotos nuostatos, nes min?tas principas yra ne pirmin?s teis?s norma, kurioje gali b?ti nustatytas atleidimo nuo mokes?io teis?tumas, o aiškinimo principas, kuris turi b?ti taikomas kartu su principu, pagal kur? atleidimas nuo mokes?io aiškinamas siaurai (žr. Sprendimo *Klinikum Dortmund*, C?366/12, EU:C:2014:143, 40 punkt? ir jame nurodyt? teism? praktik?).

38 Galiausiai, kadangi pagrindin?je byloje nagrin?jama veikla neatitinka Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte ?tvirtint? kriterij?, nereikia nagrin?ti šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies b punkte nurodyt? kriterij?.

39 Iš to, kas išd?styta, ? pateiktus klausimus reikia atsakyti taip: Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b ir c punktus reikia aiškinti taip, kad jie netaikomi organ? ir m?gini? transportavimo medicininio tyrimo ar sveikatos arba terapin?s prieži?ros tikslais, atlikto savarankišk? veikl? vykdan?io tre?iojo asmens, kurio paslaug? ?sigijimo išlaidos klinikoms ir laboratorijoms kompensuojamos pagal socialin?s apsaugos sistem?, veiklai. Konkre?iai kalbant, tokia veikla negali b?ti atleista nuo PVM kaip paslauga, glaudžiai susijusi su sveikatos prieži?ros

paslaugomis, kaip antai numatytomis to paties 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte, nes šis savarankiškas veiklas vykdančias trečiasis asmuo negali būti laikomas „viešosios teisės subjektu“ ir jis neatitinka „ligoninės“, „gydymo centro“ arba „diagnozavimo centro“ arba „panašaus pobūdžio deramai pripažintos įstaigos“, kuri veikia tokiomis pat socialinėmis sąlygomis, kokios taikomos viešosios teisės subjektams, požymių.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

40 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (aštuntoji kolegija) nusprendžia:

1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b ir c punktus reikia aiškinti taip, kad jie netaikomi organų ir mūginio transportavimo medicininio tyrimo ar sveikatos arba terapinės priežiūros tikslais, atlikto savarankiškai veiklą vykdančio trečiojo asmens, kurio paslaugų įsigijimo išlaidos klinikoms ir laboratorijoms kompensuojamos pagal socialinės apsaugos sistemą, veiklai. Konkrečiai kalbant, tokia veikla negali būti atleista nuo pridėtinės vertės mokesčio kaip paslauga, glaudžiai susijusi su sveikatos priežiūros paslaugomis, kaip antai numatytomis to paties 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies b punkte, nes šis savarankiškas veiklas vykdančias trečiasis asmuo negali būti laikomas „viešosios teisės subjektu“ ir jis neatitinka „ligoninės“, „gydymo centro“ arba „diagnozavimo centro“ arba „panašaus pobūdžio deramai pripažintos įstaigos“, kuri veikia tokiomis pat socialinėmis sąlygomis, kokios taikomos viešosios teisės subjektams, požymių.

Parašai.

* Proceso kalba: prancūzų.