

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (ôsma komora)

z 2. júla 2015 (*)

„Návrh na zažatie prejudiciálneho konania – Šiesta smernica o DPH – Oslobodenia niektorých činností vo verejnom záujme od dane – Článok 13 A ods. 1 písm. b) a c) – Hospitalizácia a zdravotná starostlivosť – Úzko súvisiace plnenia – Činnosť prepravy ľudských orgánov a tkanív na účely lekárskej analýzy alebo lekárskej a liečebnej starostlivosti – Samostatná zárobková činnosť – Nemocničné zariadenia a liečebné a diagnostické strediská – Zariadenia podobnej povahy“

Vo veci C-334/14,

ktorej predmetom je návrh na zažatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Cour d'appel de Mons (Belgicko) z 27. júna 2014 a doručený Súdnemu dvoru 9. júla 2014, ktorý súvisí s konaním:

État belge

proti

Nathalie De Fruytier,

SÚDNY DVOR (ôsma komora),

v zložení: predseda ôsmej komory A. Ó Caoimh, sudcovia C. Toader a C. G. Fernlund (spravodajca),

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteňom na písomnú časť konania,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- N. De Fruytier, v zastúpení: O. D'Aout, avocat,
- belgická vláda, v zastúpení: M. Jacobs a J.-C. Halleux, splnomocnení zástupcovia,
- grécka vláda, v zastúpení: K. Georgiadis a I. Kotsoni, splnomocnení zástupcovia,
- Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios, M. Owsiany-Hornung a C. Soulay, splnomocnené zástupkyne,

so zreteňom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálnej advokátky, že vec bude prejednaná bez jej návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 13 A ods. 1 písm. b) a c) šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ďalej len „šiesta smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi pani De Fruytier a État belge (Belgické kráľovstvo) týkajúceho sa toho, či má dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) podliehať činnosť prepravy ľudských orgánov a tkanív pre rôzne nemocnice a laboratóriá, ktorú dotknutá osoba vykonáva ako samostatne zárobkovo činná osoba.

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 13 A ods. 1 písm. b) a c) šiestej smernice uvádza:

„... členské štáty oslobodia od dane nasledujúce položky, a to za podmienok, ktoré stanovia na účely zabezpečenia správnej a jednoznačnej aplikácie tohto oslobodenia od daní [od dane – *neoficiálny preklad*] a na účely ochrany pred možnými daňovými únikmi, pred neplatením daní a pred ich zneužívaním:

...

b) nemocničná a lekárska [hospitalizácia a zdravotná – *neoficiálny preklad*] starostlivosť a s ňou úzko súvisiace aktivity [činnosti – *neoficiálne preklad*] realizované orgánmi podliehajúcimi verejnému právu, alebo za sociálnych podmienok porovnateľných s podmienkami aplikovateľnými na orgány podliehajúce verejnému právu aktivity [činnosti – *neoficiálny preklad*] realizované nemocnicami [nemocničnými zariadeniami – *neoficiálny preklad*], medicínskymi liečebnými a diagnostickými strediskami a inými riadne uznanými inštitúciami [zariadeniami – *neoficiálny preklad*] podobnej povahy;

c) poskytovanie lekárskej starostlivosti pri vykonávaní medicínskych a paramedicínskych profesií definovaných príslušným členským štátom;

d) poskytovanie ľudských orgánov, krvi a mlieka“.

4 Článok 13 A ods. 2 písm. a) tejto smernice stanovuje, že členské štáty môžu v jednotlivých prípadoch na účely oslobodenia od dane uvedeného v odseku 1 písm. b) tohto článku vyžadovať od subjektov, ktoré sa nespravujú verejným právom, aby spĺňali jednu alebo viacero podmienok.

5 Uvedený článok 13 A ods. 2 písm. b) stanovuje:

„Oslobodenie poskytovania služieb a tovaru od daní [dane – *neoficiálny preklad*] sa podľa ustanovení uvedených v predchádzajúcich ods. 1 písm. b), g), h), i), l), m) a n) neposkytne, ak:

- tieto služby alebo tovar nie sú nevyhnutné pre plnenia oslobodené od dane,
- ich hlavným cieľom je nadobúdanie dodatočných ziskov pre organizáciu realizáciou plnení, ktoré priamo konkurujú plneniam komerčných podnikov podliehajúcich [DPH].“

Belgické právo

6 Článok 44 zákona z 3. júla 1969 o dani z pridanej hodnoty (*Moniteur belge* zo 17. júla 1969, s. 7046) v znení uplatniteľnom na skutkové okolnosti vo veci samej (ďalej len „zákon o DPH“)

preberá článok 13 A šiestej smernice týkajúci sa oslobodenia niektorých činností vo verejnom záujme od DPH. Stanovuje:

„1. Od dane je oslobodené poskytovanie služieb, ktoré vykonávajú nasledujúce osoby v rámci svojej obvyklej činnosti:

...

2° lekári, zubári, fyzioterapeuti, pôrodné asistentky, zdravotné sestry, ošetrovatelia a ošetrovateľky, osobní asistenti, maséri a masérky, ak je nimi poskytovaná zdravotná starostlivosť zaradená do klasifikácie zdravotných služieb, na ktoré sa vzťahuje povinné poistenie pre prípad choroby a invalidity;

...

2. Oslobodené od dane je aj:

1° poskytovanie služieb a dodanie s nimi úzko súvisiaceho tovaru, ktoré v rámci svojej obvyklej činnosti uskutočňujú nemocničné zariadenia a psychiatrické ústavy, kliniky, zdravotné strediská; preprava chorých a ranených dopravnými prostriedkami špeciálne vybavenými na tieto účely;

...

1b° poskytovanie ľudských orgánov, krvi a mlieka;

...“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

7 N. De Fruytier vykonáva ako samostatne zárobkovo činná osoba činnosť prepravy ľudských orgánov a tkanív v prospech rôznych nemocníc a laboratórií pod vedením a na zodpovednosť lekára.

8 Belgická daňová správa podriadila činnosť vykonávanú N. De Fruytier DPH.

9 Keďže sa N. De Fruytier domnievala, že jej činnosť by mala byť od DPH oslobodená, podala žalobu na súd. Tribunal de première instance de Namur (Súd prvého stupňa v Namure) rozsudkom z 1. júna 2006 a potom Cour d'appel de Liège (Odvolací súd v Liège) rozsudkom z 26. októbra 2007 vyhovelí dotknutej osobe a rozhodli, že jej majú byť poskytnuté príslušné daňové úľavy.

10 V rámci kasačného opravného prostriedku, ktorý podalo Belgické kráľovstvo proti rozsudku Cour d'appel de Liège, Cour de cassation (kasačný súd) rozhodnutím z 18. júna 2009 položil Súdnemu dvoru prejudiciálnu otázku týkajúcu sa výkladu článku 13 A ods. 1 písm. d) šiestej smernice.

11 Vo svojom rozsudku De Fruytier (C-237/09, EU:C:2010:316) Súdny dvor rozhodol, že toto ustanovenie sa má vykladať v tom zmysle, že sa neuplatňuje na činnosť prepravy ľudských orgánov a tkanív vykonávanú samostatne zárobkovo činnou osobou na účet nemocníc a laboratórií.

12 Svojím rozsudkom zo 16. decembra 2010 kasačný súd zrušil rozsudok Cour d'appel de Liège a vrátil vec na ďalšie konanie inému odvolaciemu súdu, ktorým je Cour d'appel Mons (Odvolací súd v Mons). Rozsudkom z 15. februára 2013 tento posledný uvedený súd vyhlásil

odvolanie za prípustné a pred rozhodnutím vo veci samej nariadil opätovné začatie ústnej časti konania.

13 V rámci ústneho pojednávania N. De Fruytier tvrdila, že ak nemôžu byť jej činnosti oslobodené od DPH na základe článku 44 ods. 2 bodu 1b zákona o DPH, ktorým sa do belgického právneho poriadku prebral článok 13 A ods. 1 písm. d) šiestej smernice, musia byť oslobodené na základe článku 44 ods. 2 bodu 1 zákona o DPH, ktorý preberá do belgického práva článok 13 A ods. 1 písm. b) tejto smernice. Svoje tvrdenie založila najmä na rozsudku Komisia/Francúzsko (C-76/99, EU:C:2001:12).

14 Za týchto podmienok Cour d'appel de Mons rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Bráni článok 13 A ods. 1 písm. b) a c) [šiestej smernice], aby bola preprava tkanív a orgánov na účely lekárskej analýzy alebo lekárskej a liečebnej starostlivosti, uskutočnená samostatne zárobkovo činnou osobou, ktorej služby sú v rámci zdravotného poistenia preplácané klinikám a laboratóriám, oslobodená od DPH z titulu plnenia úzko súvisiaceho s lekárskeým plnením, t. j. s plnením, ktorého cieľom je diagnostikovať, liečiť a ak je to možné vyliečiť choroby alebo zdravotné ťažkosti?

2. Môže byť v súlade s článkom 13 A ods. 1 písm. b) a c) [šiestej smernice] oslobodená od dane preprava tkanív a orgánov na účely lekárskej analýzy alebo lekárskej a liečebnej starostlivosti, uskutočnená samostatne zárobkovo činnou osobou, ktorej služby sú v rámci zdravotného poistenia preplácané klinikám a laboratóriám pri uskutočnení lekárskej analýzy?

3. Má sa pojem ‚iné riadne uznané zariadenia podobnej povahy‘ uvedený v článku 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice vykladať v tom zmysle, že zahŕňa súkromné spoločnosti, ktorých plnenia pozostávajú z prepravy ľudských tkanív na účely analýzy nevyhnutnej na dosiahnutie liečebných cieľov sledovaných nemocnicami a liečebnými zariadeniami?“

O prejudiciálnych otázkach

15 Svojimi tromi otázkami, ktoré je potrebné skúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 13 A ods. 1 písm. b) a c) šiestej smernice vykladať v tom zmysle, že sa uplatňuje na činnosti prepravy ľudských orgánov a tkanív na účely lekárskej analýzy alebo lekárskej a liečebnej starostlivosti vykonávané samostatne zárobkovo činnou osobou, ktorej služby sú v rámci zdravotného poistenia preplácané klinikám a laboratóriám, a najmä či takáto činnosť môže byť oslobodená od DPH z titulu plnení úzko súvisiacich s lekárskeými plneniami, akými sú plnenia upravené v uvedenom článku 13 A ods. 1 písm. b).

16 Na úvod treba pripomenúť, že šiesta smernica stanovuje pre DPH veľmi široký rámec pôsobnosti, ktorý v článku 2 týkajúcom sa zdaniteľných plnení uvádza popri dovoze tovaru aj dodávky tovaru a poskytovanie služieb zdaniteľnou osobou za protihodnotu v rámci územia členského štátu (pozri rozsudok Verigen Transplantation Service International, C-156/09, EU:C:2010:695, bod 21 a citovanú judikatúru).

17 Článok 13 uvedenej smernice však oslobodzuje určité činnosti od DPH. Podľa ustálenej judikatúry predstavujú oslobodenia uvedené v tomto článku autonómne pojmy práva Únie, ktorých účelom je zabrániť rozdielnemu uplatňovaniu systému DPH v jednotlivých členských štátoch (pozri rozsudok Verigen Transplantation Service International, C-156/09, EU:C:2010:695, bod 22 a citovanú judikatúru).

18 Z tejto istej judikatúry okrem toho vyplýva, že výrazy použité na označenie oslobodenia od

dane uvedené v ?lánku 13 šiestej smernice sa majú vykladať doslovne, keďže oslobodenie predstavuje výnimku zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa DPH vyberá z každého poskytnutia služieb, ktoré zdaniteľná osoba poskytne za protihodnotu. Výklad týchto pojmov však musí byť v súlade s cieľmi sledovanými uvedeným oslobodením od dane a musí rešpektovať požiadavky zásady daňovej neutrality, ktorá je vlastná spoločnému systému DPH. Toto pravidlo doslovného výkladu preto neznamená, že by sa oslobodenie od dane uvedené v tomto ?lánku 13 malo vykladať spôsobom, ktorý by mu odnímal jeho účinky (pozri rozsudok Verigen Transplantation Service International, C-156/09, EU:C:2010:695, bod 23 a citovanú judikatúru).

19 Pokiaľ ide o lekárske plnenia, tieto môžu spadať do oslobodenia podľa ?lánku 13 A ods. 1 písm. b) a c) šiestej smernice. Z judikatúry vyplýva, že ?lánok 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice sa vzťahuje na služby poskytované v nemocničných zariadeniach, pričom ten istý odsek 1 písm. c) sa vzťahuje na lekárske plnenia poskytované mimo takého rámca tak v bydlisku poskytovateľa služieb, ako aj v bydlisku pacienta alebo na inom mieste (pozri v tomto zmysle rozsudky Kügler, C-141/00, EU:C:2002:473, bod 36, a CopyGene, C-262/08, EU:C:2010:328, bod 27).

20 Pokiaľ ide najmä o pojem „lekárska starostlivosť“, uvedený v ?lánku 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice, a pojem „poskytovanie lekárskej starostlivosti“, uvedený v ?lánku 13 A ods. 1 písm. c) tejto smernice, Súdny dvor už viackrát rozhodol, že oba tieto pojmy sa týkajú plnení, ktorých cieľom je diagnostikovať, liečiť, a ak je to možné, vyliečiť choroby alebo zdravotné anomálie (pozri rozsudok Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, bod 29 a citovanú judikatúru).

21 Z toho teda vyplýva, že na lekárske plnenia poskytnuté s cieľom chrániť, zachovať alebo obnoviť zdravie osôb sa vzťahuje oslobodenie od dane stanovené v ?lánku 13 A ods. 1 písm. b) a c) šiestej smernice. V dôsledku toho hoci toto ustanovenie nemá rovnaký rozsah pôsobnosti, jeho cieľom je upraviť všetky oslobodenia lekárskeho služieb v doslovnom zmysle (pozri rozsudok Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, body 30 a 31, ako aj citovanú judikatúru).

22 Aj keď „lekárska starostlivosť“ a „poskytovanie starostlivosti“ musia mať terapeutický účel, z toho nevyhnutne nevyplýva, že terapeutický účel služby treba chápať v osobitne úzkom zmysle (pozri rozsudok CopyGene, C-262/08, EU:C:2010:328, bod 29 a citovanú judikatúru).

23 V prejednávanej veci je potrebné konštatovať, že ?innosť, akou je ?innosť vo veci samej, t. j. preprava ľudských orgánov a tkanív v prospech rôznych nemocníc a laboratórií, zjavne nepredstavuje „lekársku starostlivosť“ alebo „poskytovanie starostlivosti“ v zmysle ?lánku 13 A ods. 1 písm. b) a c) šiestej smernice, keďže nespadá medzi lekárske plnenia, ktorých priamym cieľom je diagnostikovať, liečiť, alebo vyliečiť choroby alebo zdravotné anomálie alebo ktorých skutočným cieľom je ochrana, udržanie alebo obnova zdravia (pozri v tomto zmysle Future Health Technologies, C-86/09, EU:C:2010:334, bod 43).

24 Navyše Súdny dvor už rozhodol, že na rozdiel od znenia ?lánku 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice však znenie písmena c) tohto ustanovenia neobsahuje nijaký odkaz na plnenia úzko súvisiace s poskytovaním lekárskej starostlivosti, a to aj napriek skutočnosti, že toto posledné uvedené ustanovenie nasleduje bezprostredne po uvedenom ?lánku 13 A ods. 1 písm. b), a preto pojem „plnenia úzko súvisiacich s poskytovaním lekárskej starostlivosti“ nemá žiadnu relevanciu, pokiaľ ide o výklad ?lánku 13 A ods. 1 písm. c) šiestej smernice (pozri v tomto zmysle rozsudok Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, bod 32).

25 Preto, tak ako všetci účastníci konania, ktorí predložili pripomienky v konaní vo veci samej, je potrebné konštatovať, že žaloba, akou je žaloba vo veci samej, nemôže byť oslobodená od DPH v zmysle článku 13 A ods. 1 písm. c) šiestej smernice.

26 Z vyššie uvedeného vyplýva, že Súdny dvor na to, aby mohol odpovedať na položené otázky, musí ešte preskúmať, či môže byť žaloba, akou je žaloba vo veci samej, oslobodená od DPH podľa článku 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice, keďže táto žaloba bola prirovnaná plneniam úzko súvisiacim s hospitalizáciou a zdravotnou starostlivosťou. Na tento účel je potrebné preskúmať uvedenú žalobu vzhľadom na jednotlivé kritériá upravené v uvedenom článku 13 A ods. 1 písm. b), ako aj vzhľadom na dodatočné kritériá uvedené v článku 13 A ods. 2 písm. b) tejto smernice.

27 Keďže je potrebné zdôrazniť, že zo znenia článku 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice vyplýva, že žaloba, akou je žaloba vo veci samej, môže byť oslobodená od DPH v zmysle tohto ustanovenia jedine vtedy, ak ide o plnenia úzko súvisiace s hospitalizáciou a zdravotnou starostlivosťou, ktoré sú jednak označené za „plnenia úzko súvisiace s hospitalizáciou a zdravotnou starostlivosťou“ a jednak sú realizované orgánmi podliehajúcimi verejnému právu, alebo za sociálnych podmienok porovnateľných s podmienkami aplikovateľnými na orgány podliehajúce verejnému právu realizované nemocničnými zariadeniami, liečebnými a diagnostickými strediskami alebo inými riadne uznanými zariadeniami podobnej povahy.

28 Pokiaľ ide o pojem „plnenia úzko súvisiace s hospitalizáciou alebo zdravotnou starostlivosťou“ v zmysle článku 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice, Súdny dvor už rozhodol, že tento pojem sa má vykladať v tom zmysle, že sa nevzťahuje na žaloby, akými sú odber a prevoz krvi, ak zdravotná starostlivosť poskytovaná v nemocničnom prostredí, s ktorou sa tieto žaloby iba eventuálne spájajú, nie je uskutočnená, neprebíha a ani nie je plánovaná (pozri rozsudok *Future Health Technologies*, C-86/09, EU:C:2010:334, bod 49). Z toho vyplýva, že každé odoslanie vzoriek tkanív nemôže byť označené za „plnenie úzko spojené s hospitalizáciou alebo zdravotnou starostlivosťou“.

29 Pokiaľ totiž ide o lekárske plnenia, Súdny dvor spresnil, že vzhľadom na cieľ sledovaný oslobodením upraveným v článku 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice jedine poskytovania služieb, ktoré sa bežne poskytujú v rámci poskytovania služieb hospitalizácie a zdravotnej starostlivosti a sú nevyhnutnou súčasťou procesu poskytovania týchto služieb zameraných na dosiahnutie terapeutických cieľov sledovaných týmito službami, môžu byť „úzko súvisiace plnenia“ v zmysle tohto ustanovenia, keďže len takéto plnenia môžu ovplyvniť náklady na zdravotnícku starostlivosť, ktorej predmetné oslobodenie od dane ju robí prístupnou pre jednotlivcov (pozri rozsudok *Ygeia*, C-394/04 a C-395/04, EU:C:2005:734, bod 25).

30 Prináleží vnútroštátnemu súdu, aby pri zohľadnení všetkých skutočností sporu, ktorý rozhoduje, určil stupeň nevyhnutnosti žaloby vo veci samej.

31 V prípade, ak vnútroštátny súd dospeje k záveru, že uvedená žaloba skutočne predstavuje nevyhnutnú súčasť procesu poskytovania služieb hospitalizácie a zdravotnej starostlivosti zameraných na dosiahnutie terapeutických cieľov, je potrebné preskúmať, či je táto žaloba realizovaná buď orgánmi podliehajúcimi verejnému právu, alebo za sociálnych podmienok porovnateľných s podmienkami aplikovateľnými na orgány podliehajúce verejnému právu nemocničnými zariadeniami liečebnými a diagnostickými strediskami, alebo inými riadne uznanými zariadeniami podobnej povahy.

32 Je zrejmé, že dopravca, ako ten vo veci samej, nemôže byť označený za „orgán podliehajúci verejnému právu“, ani späť predpoklady „nemocnice“, „liečebného strediska“ a

„diagnostického strediska“, ktoré vykonáva svoje činnosti za sociálnych podmienok porovnateľných s podmienkami aplikovateľnými na orgány podliehajúce verejnému právu v zmysle článku 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice.

33 Preto je potrebné preskúmať, či takýto dopravca môže spadať pod pojem „iné riadne uznané zariadenia podobnej povahy“, ktoré vykonávajú predmetnú činnosť za rovnakých podmienok v zmysle uvedeného ustanovenia.

34 V tejto súvislosti je z veci samej zrejmé, že N. De Fruytier vykonáva ako samostatne zárobkovo činná osoba činnosť prepravy ľudských orgánov a tkanív v prospech rôznych nemocníc a laboratórií, ale jej spoločnosť nemôže byť označená za zariadenie „podobnej povahy“ ako zariadenia, ktoré si jej prepravné služby objednali.

35 Z ustálenej judikatúry týkajúcej sa označenia dopravcu za subjekt „podobnej povahy“ ako nemocnice alebo liečebné a diagnostické stredisko v zmysle článku 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice totiž vyplýva, že najmä pojem „zariadenie“ predpokladá existenciu individualizovaného subjektu, ktorý vykonáva osobitnú funkciu (pozri rozsudok Gregg, C-216/97, EU:C:1999:390, bod 18). Súdny dvor tiež rozhodol, že súkromné laboratórium, ktoré vykonáva liečebné a diagnostické analýzy, musí byť považované za zariadenie „podobnej povahy“ ako „nemocnice“ a „liečebné a diagnostické strediská“ v zmysle uvedeného ustanovenia, keďže na tieto analýzy sa vzťahom na ich terapeutický účel vzťahuje pojem „lekárska starostlivosť“ upravený v uvedenom ustanovení (pozri rozsudok L.u.P., C-106/05, EU:C:2006:380, body 18 a 35, ako aj CopyGene, C-262/08, EU:C:2010:328, bod 60).

36 V prejednávanej veci je potrebné konštatovať, že nezávislý dopravca, akým je N. De Fruytier, nie je s výnimkou predovšetkým súkromného laboratória, ktoré vykonáva liečebné a diagnostické analýzy na terapeutické účely, individualizovaný subjekt vykonávajúci rovnaký typ osobitnej funkcie ako nemocničné zariadenia a liečebné a diagnostické strediská. Preto nemôže byť takýto dopravca označený za „zariadenie podobnej povahy“ ako tieto zariadenia alebo centrá v zmysle článku 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice a nemôže sa naň uplatniť oslobodenie od DPH v zmysle tohto ustanovenia.

37 Na rozdiel od toho, čo tvrdí N. De Fruytier, zásada daňovej neutrality tento záver nespochybňuje. Ako už rozhodol Súdny dvor, ak to nie je jednoznačne stanovené, táto zásada neumožňuje rozšíriť pôsobnosť oslobodenia od dane, keďže totiž uvedená zásada nie je pravidlom primárneho práva, ktoré by mohlo určiť platnosť oslobodenia, ale výkladovou zásadou, ktorá sa má uplatňovať súčasne so zásadou doslovného výkladu výnimiek (pozri rozsudok Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, bod 40 a citovaných judikatúr).

38 Nakoniec, keďže činnosť vo veci samej nespĺňa kritériá upravené v článku 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice, nemožno pristúpiť k preskúmaniu kritérií uvedených v článku 13 A ods. 2 písm. b) tejto smernice.

39 Vzhľadom na vyššie uvedené je potrebné na položené otázky odpovedať, že článok 13 A ods. 1 písm. b) a c) šiestej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že sa neuplatňuje na činnosti prepravy ľudských orgánov a tkanív na účely lekárskej analýzy alebo lekárskej a liečebnej starostlivosti vykonávané samostatne zárobkovo činnou osobou, ktorej služby sú v rámci zdravotného poistenia preplácané klinikám a laboratóriám. Predovšetkým takáto činnosť nemôže byť oslobodená od DPH z titulu plnení úzko súvisiacich s lekáorskými plneniami, akými sú plnenia upravené v uvedenom článku 13 A ods. 1 písm. b), keďže samostatne zárobkovo činná osoba nemôže byť označená za „orgán podliehajúci verejnému právu“, ani spĺňať predpoklady „nemocnice“, „medicínskeho liečebného strediska“, „diagnostického strediska“ alebo iného „riadne uznaného zariadenia podobnej povahy“, ktoré vykonáva svoje činnosti za sociálnych podmienok

porovnateľných s podmienkami aplikovateľnými na orgány podliehajúce verejnému právu.

O trovách

40 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdný dvor (ôsma komora) rozhodol takto:

Článok 13 A ods. 1 písm. b) a c) šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia sa má vykladať v tom zmysle, že sa neuplatňuje na činnosti prepravy ľudských orgánov a tkanív na účely lekárskej analýzy alebo lekárskej a liečebnej starostlivosti vykonávané samostatne zárobkovo činnou osobou, ktorej služby sú v rámci zdravotného poistenia preplácané klinikám a laboratóriám. Predovšetkým takáto činnosť nemôže byť oslobodená od dane z pridanej hodnoty z titulu plnení úzko súvisiacich s lekárskymi plneniami, akými sú plnenia upravené v uvedenom článku 13 A ods. 1 písm. b), keďže samostatne zárobkovo činná osoba nemôže byť označená za „orgán podliehajúci verejnému právu“, ani podľa predpokladov „nemocnice“, „medicínskeho liečebného strediska“, „diagnostického strediska“ alebo iného „riadne uznaného zariadenia podobnej povahy“, ktoré vykonáva svoje činnosti za sociálnych podmienok porovnateľných s podmienkami aplikovateľnými na orgány podliehajúce verejnému právu.

Podpisy

* Jazyk konania: francúzština.