

Downloaded via the EU tax law app / web

Wydanie tymczasowe

WYROK TRYBUNA?U (szósta izba)

z dnia 5 marca 2020 r.(*)

Odes?anie prejudycjalne – Podatki – Wspólny system podatku od warto?ci dodanej – Dyrektywa 2006/112/WE – Artyku? 132 ust. 1 lit. c) – Zwolnienia – ?wiadczenia opieki medycznej w ramach zawodów medycznych i paramedycznych – Us?ugi porad telefonicznych – Us?ugi ?wiadczone przez piel?gniarki i asystentów medycznych

W sprawie C?48/19

maj?cej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, z?o?ony przez Bundesfinanzhof (federalny trybuna? finansowy, Niemcy) postanowieniem z dnia 18 wrze?nia 2018 r., które wp?yn??o do Trybuna?u w dniu 25 stycznia 2019 r., w post?powaniu:

X-GmbH

przeciwko

Finanzamt Z

TRYBUNA? (szósta izba),

w sk?adzie: M. Safjan, prezes izby, L. Bay Larsen (sprawozdawca) i N. Jääskinen, s?dziowie,

rzecznik generalny: E. Tanchev,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzgl?dniaj?c pisemny etap post?powania,

rozwa?ywszy uwagi, które przedstawili:

- w imieniu X-GmbH przez G. Burwitza, Rechtsanwalt,
- w imieniu rz?du niemieckiego przez S. Eisenberg, dzia?aj?c? w charakterze pe?nomocnika,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez L. Lozano Palacios i L. Mantl, dzia?aj?ce w charakterze pe?nomocników,

podj?wszy, po wys?uchaniu rzecznika generalnego, decyzj? o rozstrzygni?ciu sprawy bez opinii,

wydaje nast?puj?cy

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 132 ust. 1 lit. f) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2006, L 347, s. 1).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy X-GmbH a Finanzamt Z (urzędem skarbowym Z, Niemcy) w przedmiocie odmówienia przez ten urząd zwolnienia z podatku od wartości dodanej (VAT) porad telefonicznych w różnych sprawach dotyczących zdrowia i programów wsparcia za pomocą infolinii pacjentów cierpiących na przewlekłe lub długotrwałe choroby realizowanych przez X na zlecenie ustawowych kas chorych.

Ramy prawne

Dyrektywa 2006/112

3 Artykuł 132 ust. 1 dyrektywy 2006/112 ma następujące brzmienie:

„Państwa członkowskie zwalniają następujące transakcje:

[...]

b) opieki szpitalnej i medycznej oraz ściśle z nimi związane czynności podejmowane przez podmioty prawa publicznego lub, na warunkach socjalnych porównywalnych do stosowanych w odniesieniu do instytucji prawa publicznego, przez szpitale, ośrodki medyczne i diagnostyczne oraz inne odpowiednio uznane placówki o podobnym charakterze;

c) świadczenie opieki medycznej w ramach zawodów medycznych i paramedycznych, określonych przez zainteresowane państwo członkowskie;

[...]”.

Prawo niemieckie

4 Paragraf 4 Umsatzsteuergesetz (ustawy o podatku obrotowym) z dnia 21 lutego 2005 r. (BGBl. 2005 I, s. 386), zmienionej ustawą z dnia 19 grudnia 2008 r. (BGBl. 2008 I, s. 2794), stanowi:

„Spośród transakcji wskazanych w § 1 ust. 1 pkt 1 z podatku zwolnione są:

[...]

14. a) świadczenia w ramach wykonywania zawodu lekarza, dentysty, uzdrowiciela, fizjoterapeuty, położnej lub każdej innej zawodowej działalności medycznej o podobnym charakterze. [...]”.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

5 X jest spółką z ograniczoną odpowiedzialnością prawa niemieckiego. W lutym 2014 r. udzielała ona na zlecenie ustawowych kas chorych porad telefonicznych w różnych sprawach dotyczących zdrowia oraz realizowała programy wsparcia za pomocą infolinii pacjentów cierpiących na przewlekłe lub długotrwałe choroby.

6 Usługi te były świadczone przez pielęgniarki i asystentów medycznych, z których większość przeszła szkolenie na tzw. „doradców ds. zdrowia”. W ponad jednej trzeciej przypadków angażowany był lekarz, który przejmował porady lub w przypadku dalszych pytań

udziela? wskazówek lub wydawa? drug? opini?.

7 Porady telefoniczne zapewnia?y ubezpieczonym mo?liwo?? realizowania w dowolnym czasie po??cze? z pracownikami X w celu zwrócenia si? do nich o udzielenie informacji. W przypadku gdy ubezpieczeni chcieli uzyska? porad? medyczn?, wspomniani pracownicy dokonywali rozpoznania przy pomocy oprogramowania komputerowego, stawiaj?c konkretne pytania umo?liwiaj?ce im okre?lenie kontekstu medycznego, w jaki mó? si? wpisywa? przypadek ubezpieczonego, a nast?pnie udzielali porad dotycz?cych sytuacji terapeutycznej i wyja?nie? na temat diagnozy i mo?liwych terapii, czy te? jeszcze porad dotycz?cych zmian w post?powaniu i opiece medycznej.

8 Nagrania z zako?czonych spraw by?y losowo odtwarzane odpowiedzialnemu lekarzowi, który dokonywa? weryfikacji, w szczególno?ci pod k?tem spójno?ci udokumentowanych danych z medycznego punktu widzenia.

9 Uczestnicy programów wsparcia byli na podstawie danych wynikaj?cych z rozlicze? i danych dotycz?cych ich choroby typowani przez kasy chorych, które si? z nimi kontaktowa?y i na ?yczenie w??cza?y ich do programu. Programy te umo?liwia?y telefoniczne skontaktowanie si? przez pracowników X z uczestnikami przez okres od trzech do dwunastu miesi?cy, a uczestnicy ci mogli z kolei zadzwoni? do nich w dowolnym czasie, aby mó? otrzyma? informacje na temat swojej choroby.

10 S?d odsy?aj?cy wskazuje, ?e owe programy wsparcia mia?y przede wszystkim na celu pog??bienie wiedzy uczestników i ich bliskich na temat choroby, lepsze przestrzeganie przyjmowania leków lub udzia?u w innych terapiach, zapobieganie b??dom w stosowaniu leków oraz udzielenie w?a?ciwej odpowiedzi dotycz?cej ewentualnego zaostrzenie objawów i izolacji spo?ecznej. Celem tych programów by?o lepsze zarz?dzanie kosztami leczenia pacjentów, a w szczególno?ci znaczne zmniejszenie liczby nowych hospitalizacji oraz wsparcie rodziców pacjentów z podejrzeniem zespo?u zaburze? koncentracji uwagi, a tak?e zmniejszenie zachorowa? wtórnych.

11 Z tytu?u tej dzia?alno?ci X wyst?pi? z wnioskiem o zwolnienie z podatku obrotowego za okres rozpatrywany w post?powaniu g?ównym. Urz?d skarbowy Z uzna?, ?e odno?ne transakcje podlegaj? opodatkowaniu.

12 X, którego skarga na t? decyzj? zosta?a oddalona przez s?d w?a?ciwy w pierwszej instancji, wniós? skarg? rewizyjn? (Revision) do Bundesfinanzhof (federalnego trybuna?u finansowego, Niemcy).

13 W pierwszej kolejno?ci s?d odsy?aj?cy zastanawia si? nad kwesti?, czy mo?e uzna?, ?e porady telefoniczne w kwestiach medycznych, ?wiadczone niezale?nie od konkretnego leczenia lub jedynie przed takim leczeniem, powinny podlega? VAT, czy te? powinien zastosowa? on orzecznictwo Trybuna?u, które wy??cza ze zwolnienia przewidzianego w art. 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112 opiek? medyczn? realizowan? jedynie w celu zaspokojenia ogólnych potrzeb, na przykad rekreacyjnych, zwi?zanych z zapewnieniem dobrego samopoczucia lub o charakterze estetycznym.

14 W drugiej kolejno?ci s?d odsy?aj?cy pragnie si? dowiedzie?, czy kwalifikacje w ramach zawodów medycznych i paramedycznych w rozumieniu art. 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112/WE, okre?lone przez dane pa?stwo cz?onkowskie w odniesieniu do tradycyjnego leczenia, maj? równie? zastosowanie w odniesieniu do ?wiadcze? opieki medycznej zapewnianych bez kontaktu osobistego, lub czy obowi?zuj? w tym zakresie dodatkowe wymogi.

15 W tych okolicznościach Bundesfinanzhof (federalny trybunał finansowy) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy w okolicznościach takich jak rozpatrywane w postępowaniu głównym, w których podatnik na zlecenie kas chorych udziela ubezpieczonym porad telefonicznych w różnych sprawach dotyczących zdrowia i chorób, można uznać, że wykonywana jest działalność objęta zakresem stosowania art. 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy [2006/112]?

2) Czy w okolicznościach takich jak rozpatrywane w postępowaniu głównym w odniesieniu do świadczeń wymienionych w pytaniu pierwszym oraz obrotów realizowanych w ramach „programów wsparcia pacjentów” wystarczy dla potwierdzenia wymaganych kwalifikacji zawodowych, aby porady telefoniczne były przeprowadzane przez „doradców ds. zdrowia” (asystentów medycznych, pielęgniarki) i aby w około jednej trzeciej przypadków angażowano lekarza?”

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

16 Poprzez pytanie pierwsze sąd odsyłający zmierza zasadniczo do ustalenia, czy usługi doradztwa telefonicznego w zakresie zdrowia i chorób, mogą być objęte zwolnieniem z podatku VAT przewidzianym w art. 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112.

17 Z literalnej wykładni art. 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112 wynika, że dane świadczenie powinno być zwolnione z podatku, jeżeli spełnia dwie przesłanki, a mianowicie, po pierwsze, stanowi świadczenie opieki medycznej, a po drugie, następuje w ramach zawodów medycznych i paramedycznych, określonych przez zainteresowane państwo członkowskie (wyrok z dnia 27 czerwca 2019 r., Belgisch Syndicaat van Chiropraxie i in., C-597/17, EU:C:2019:544, pkt 19 i przytoczone tam orzecznictwo).

18 Ponieważ pytanie pierwsze dotyczy charakteru rozpatrywanego świadczenia, należy wyjaśnić zakres pierwszej z tych przesłanek.

19 W tym względzie należy zauważyć, że art. 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112 odnosi się jedynie, w treści pierwszej przesłanki, do pojęcia „świadczeń opieki medycznej”, bez wskazania elementów dotyczących miejsca wykonania świadczenia.

20 Z orzecznictwa wynika, że art. 132 ust. 1 lit. b) wspomnianej dyrektywy dotyczy wszystkich świadczeń przeprowadzonych w warunkach szpitalnych, podczas gdy art. 132 ust. 1 lit. c) tej dyrektywy obejmuje świadczenia medyczne realizowane poza szpitalem, zarówno w mieszkaniu prywatnym osoby świadczącej usługi, mieszkaniu pacjenta, czy też w jakimkolwiek innym miejscu (zob. podobnie wyrok z dnia 18 września 2019 r., Peters, C-700/17, EU:C:2019:753, pkt 21 i przytoczone tam orzecznictwo).

21 Wynika z tego zatem, że dla celów stosowania art. 132 ust. 1 lit. c) omawianej dyrektywy świadczenie, które spełnia przesłanki wymienione w tym przepisie, może być objęte zwolnieniem przewidzianym w tymże przepisie niezależnie od miejsca jego wykonania.

22 Trybunał przypomina ponadto w odniesieniu do analiz, których wykonanie zostało zalecone przez lekarzy ogólnych, że zasada neutralności podatkowej nie byłaby przestrzegana, gdyby takie świadczenia podlegały różnemu opodatkowaniu VAT w zależności od miejsca ich wykonywania, podczas gdy ich jakością byłaby taka sama, z uwagi na wykształcenie osób wykonujących odnośne świadczenia (zob. podobnie wyrok z dnia 18 września 2019 r., Peters,

C?700/17, EU:C:2019:753, pkt 29 i przytoczone tam orzecznictwo).

23 W ?wietle wszystkich powy?szych rozwa?a? nale?y stwierdzi?, ?e ?wiadczenia opieki medycznej wykonywane przez telefon mog? by? obj?te zwolnieniem z VAT przewidzianym w art. 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112, je?eli spe?niaj? wszystkie przes?anki zastosowania tego zwolnienia.

24 Stwierdzenie to jest ponadto zgodne z realizowanym przez artyku? 132 ust. 1 lit. c) tej dyrektywy celem polegaj?cym na obni?eniu kosztów opieki zdrowotnej i zapewnieniu, aby opieka ta by?a bardziej dost?pna dla jednostek (zob. podobnie wyrok z dnia 13 marca 2014 r., Klinikum Dortmund, C?366/12, EU:C:2014:143, pkt 28 i przytoczone tam orzecznictwo).

25 Jednak?e mo?liwe jest, ?e ten sam podatnik wykonuje zarówno ?wiadczenia zwolnione z VAT, które wchodz? w zakres poj?cia „?wiadcze? opieki medycznej”, jak i inne ?wiadczenia, które podlegaj? temu podatkowi (zob. podobnie wyroki: z dnia 20 listopada 2003 r., Unterpertinger, C?212/01, EU:C:2003:625, pkt 38; z dnia 20 listopada 2003 r., D’Ambrumenil i Dispute Resolution Services, C?307/01, EU:C:2003:627, pkt 56; z dnia 21 marca 2013 r., PFC Clinic, C?91/12, EU:C:2013:198, pkt 31, 32).

26 W zwi?zku z tym do s?du odsy?aj?cego b?dzie nale?a?o ustalenie, w jakim stopniu rozpatrywane w post?powaniu g?ównym porady telefoniczne wchodz? w zakres poj?cia „?wiadcze? opieki medycznej” zawartego w art. 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112.

27 W tym celu s?d ten b?dzie musia? zbada?, czy porady te s?u?? celom terapeutycznym, poniewa? od tego zale?y, czy ?wiadczenie medyczne powinno by? zwolnione z VAT (zob. podobnie wyroki: z dnia 20 listopada 2003 r., Unterpertinger, C?212/01, EU:C:2003:625, pkt 40, 42; z dnia 27 kwietnia 2006 r., Solleveld i van den Hout-van Eijnsbergen, C?443/04 i C?444/04, EU:C:2006:257, pkt 24 i przytoczone tam orzecznictwo).

28 W tym wzgl?dzie zgodnie z utrwalonym orzecznictwem poj?cie „?wiadcze? opieki medycznej” obejmuje ?wiadczenia, które s?u?? diagnozie, opiece oraz, w miar? mo?liwi?ci, leczeniu chorób lub zaburze? zdrowia (zob. podobnie wyroki: z dnia 14 wrze?nia 2000 r., D., C?384/98, EU:C:2000:444, pkt 18; z dnia 18 wrze?nia 2019 r., Peters, C?700/17, EU:C:2019:753, pkt 20 i przytoczone tam orzecznictwo).

29 Niemniej jednak niekoniecznie oznacza to, ?e nale?y nada? terapeutycznemu celowi ?wiadczenia szczególnie w?skie znaczenie (wyroki: z dnia 10 czerwca 2010 r., Future Health Technologies, C?86/09, EU:C:2010:334, pkt 40 i przytoczone tam orzecznictwo; z dnia 21 marca 2013 r., PFC Clinic, C?91/12, EU:C:2013:198, pkt 26). ?wiadczenia medyczne, wykonywane w celu ochrony zdrowia, utrzymania b?d? przywrócenia dobrego stanu zdrowia ludzi, korzystaj? zatem ze zwolnienia z opodatkowania przewidzianego w art. 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112 (wyroki: z dnia 10 czerwca 2010 r., Future Health Technologies, C?86/09, EU:C:2010:334, pkt 41, 42 i przytoczone tam orzecznictwo; z dnia 21 marca 2013 r., PFC Clinic, C?91/12, EU:C:2013:198, pkt 27).

30 W ramach tej analizy okoliczno?? braku poprzedzaj?cego porady telefoniczne skierowania medycznego lub nast?puj?cego po nich konkretnego leczenia nie jest wystarczaj?ca, w ?wietle orzecznictwa przypomnianego w poprzednim punkcie niniejszego wyroku, do celów ustalenia, czy porady takie wchodz? w zakres poj?cia „?wiadcze? opieki medycznej” w rozumieniu art. 132 ust. 1 lit. c) tej dyrektywy.

31 W niniejszej sprawie, poniewa? porady, które polegaj? na wyja?nieniu diagnozy i mo?liwych terapii, a tak?e zaproponowaniu zmian w zastosowanym leczeniu, pozwalaj? zainteresowanej

osobie na zrozumienie jej sytuacji z medycznego punktu widzenia, a w stosownym przypadku, na podjęcie w związku z tym działań, w szczególności poprzez podjęcie decyzji o przyjmowaniu lub nieprzyjmowaniu danego produktu leczniczego, mogą one służyć celom terapeutycznym i w związku z tym wchodzi w zakres pojęcia „opieki medycznej” w rozumieniu art. 132 ust. 1 lit. c) wspomnianej dyrektywy.

32 Natomiast świadczenia polegające na przekazywaniu informacji o chorobach lub terapiach, które jednak ze względu na swój ogólny charakter nie mogą przyczyniać się do ochrony zdrowia, utrzymania bądź przywrócenia dobrego stanu zdrowia ludzi, nie są objęte tym pojęciem.

33 Podobnie świadczenia polegające na udzielaniu informacji o charakterze administracyjnym, takich jak dane kontaktowe lekarza lub organu pojednawczego, nie mogą być zrównane ze świadczeniami objętymi zwolnieniem przewidzianym w art. 132 ust. 1 lit. c) tej dyrektywy.

34 W świetle całości powyższych rozważań na pytanie pierwsze należy odpowiedzieć, że art. 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, iż usługi doradztwa telefonicznego polegające na udzielaniu porad w kwestiach zdrowotnych i chorób, mogą być objęte zwolnieniem przewidzianym w tym przepisie, pod warunkiem że służy one celowi terapeutycznemu, czego ustalenie należy do sądu odsyłającego.

W przedmiocie pytania drugiego

35 Tytułem wstępu należy zauważyć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału to do niego należy w ramach ustanowionej w art. 267 TFUE procedury współpracy z sądami krajowymi udzielenie sądowni odsyłającemu uytecznej odpowiedzi, która pozwoli mu rozstrzygnąć zawisły przed nim spór, oraz że z tego punktu widzenia, w stosownym przypadku, to do Trybunału należy przeredagowanie przedstawionego mu pytania (wyrok z dnia 25 lipca 2018 r., Dyson, C-632/16, EU:C:2018:599, pkt 47 i przytoczone tam orzecznictwo).

36 W niniejszej sprawie sąd odsyłający wskazuje, że żadne obowiązujące uregulowanie krajowe nie dotyczy wymogów zawodowych w zakresie udzielania porad telefonicznych w kwestiach medycznych oraz że w odniesieniu do programów wsparcia pacjentów, zalecenia, które nie mają wiążącego skutku, odnoszą się do lekarzy mogących podejmować działania, lecz nie wspominają wyraźnie o pielęgniarkach lub asystentach medycznych. Sąd odsyłający uważa w tych okolicznościach, że można byłoby rozważyć objęcie zwolnieniem z VAT wyjącznie świadczeń opieki medycznej wykonywanych przez telefon, w których angażuje się lekarza.

37 Należy zatem uznać, że poprzez pytanie drugie sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy ze względu na okoliczności, iż świadczenia opieki medycznej są wykonywane przez telefon, pielęgniarki i asystenci medyczni, którzy je realizują, muszą podlegać dodatkowym wymogom w zakresie kwalifikacji zawodowych, aby świadczenia te mogły korzystać ze zwolnienia przewidzianego w art. 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112.

38 Należy zauważyć, że pytanie to zmierza do sprecyzowania zakresu drugiej z dwóch przesłanek ustanowionych w art. 132 ust. 1 lit. c) tej dyrektywy, przypomnianych w pkt 17 niniejszego wyroku, która wymaga, aby świadczenia opieki medycznej były wykonywane „w ramach zawodów medycznych i paramedycznych, określonych przez zainteresowane państwa członkowskie”.

39 W tym względzie należy przypomnieć, że z brzmienia art. 132 ust. 1 lit. c) wspomnianej dyrektywy wynika, iż przepis ten sam nie definiuje pojęcia „zawodów paramedycznych”, lecz odwołuje się w tym zakresie do definicji przyjętych w wewnętrznych przepisach państw członkowskich (wyroki: z dnia 27 kwietnia 2006 r., Solleveld i van den Hout-van Eijnsbergen,

C?443/04 i C?444/04, EU:C:2006:257, pkt 28; z dnia 27 czerwca 2019 r., Belgisch Syndicaat van Chiropraxie i in., C?597/17, EU:C:2019:544, pkt 23).

40 W tych okoliczno?ciach pa?stwa cz?onkowskie dysponuj?, w szczeg?lno?ci w celu zapewnienia prawid?owego i prostego zastosowania zwolnienia przewidzianego w art. 132 ust. 1 lit. c) wspomnianej dyrektywy, swobodnym uznaniem przy definiowaniu zawod?w, w ramach kt?rych ?wiadczenie opieki medycznej jest zwolnione z VAT, w szczeg?lno?ci w celu okre?lenia, jakie kwalifikacje s? wymagane dla wykonywania tych zawod?w (zob. podobnie wyrok z dnia 27 kwietnia 2006 r., Solleveld i van den Hout-van Eijnsbergen, C?443/04 i C?444/04, EU:C:2006:257, pkt 29, 30, 32; wyrok z dnia 27 czerwca 2019 r., Belgisch Syndicaat van Chiropraxie i in., C?597/17, EU:C:2019:544, pkt 24).

41 Owo swobodne uznanie nie jest jednak nieograniczone, poniewa? pa?stwa cz?onkowskie powinny uwzgl?dni?, po pierwsze, zamierzony przez ten przepis cel, jakim jest zagwarantowanie stosowania zwolnienia jedynie do ?wiadczenia opieki medycznej przez us?ugodawc?w, kt?rzy maj? wymagane kwalifikacje zawodowe, oraz po drugie, zasad? neutralno?ci podatkowej (zob. podobnie wyrok z dnia 27 kwietnia 2006 r., Solleveld i van den Hout-van Eijnsbergen, C?443/04 i C?444/04, EU:C:2006:257, pkt 31, 36, 37; wyrok z dnia 27 czerwca 2019 r., Belgisch Syndicaat van Chiropraxie i in., C?597/17, EU:C:2019:544, pkt 25).

42 Pa?stwa cz?onkowskie powinny w pierwszej kolejno?ci zapewni?, by zwolnienie przewidziane w tym przepisie mia?o zastosowanie wy??cznie do ?wiadcze? opieki medycznej o wystarczaj?cym poziomie jako?ci (zob. podobnie wyrok z dnia 27 kwietnia 2006 r., Solleveld i van den Hout-van Eijnsbergen, C?443/04 i C?444/04, EU:C:2006:257, pkt 37; wyrok z dnia 27 czerwca 2019 r., Belgisch Syndicaat van Chiropraxie i in., C?597/17, EU:C:2019:544, pkt 26).

43 W tym wzgl?dzie wym?g wystarczaj?cego poziomu jako?ci ma zastosowanie niezale?nie od ?rodka komunikacji wybranego w ramach ?wiadczenia us?ugi.

44 Do pa?stw cz?onkowskich nale?y zatem okre?lenie kwalifikacji zawodowych pozwalaj?cych danym us?ugodawcom na oferowanie opieki medycznej o wystarczaj?cym poziomie jako?ci, w razie potrzeby nak?adaj?c na nich wym?g uzyskania dodatkowych kwalifikacji zawodowych w por?wnaniu z kwalifikacjami wymaganymi w ramach ?wiadczenia us?ug opieki medycznej w inny spos?b ni? w drodze telefonicznej.

45 W drugiej kolejno?ci pa?stwa cz?onkowskie musz? przestrzega? zasady neutralno?ci podatkowej, kt?ra sprzeciwia si? temu, by ?wiadczenia podobne, a zatem konkurencyjne wobec siebie, by?y traktowane odmiennie z punktu widzenia VAT (wyroki: z dnia 27 kwietnia 2006 r., Solleveld i van den Hout-van Eijnsbergen, C?443/04 i C?444/04, EU:C:2006:257, pkt 39 i przytoczone tam orzecznictwo; z dnia 27 czerwca 2019 r., Belgisch Syndicaat van Chiropraxie i in., C?597/17, EU:C:2019:544, pkt 28).

46 Do s?du odsy?aj?cego nale?y zatem w szczeg?lno?ci zbadanie, czy wy??czenie porad telefonicznych oraz program?w wsparcia pacjent?w wykonywanych przez piel?gniarki i asystent?w medycznych ze zwolnienia przewidzianego w art. 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112 jest sprzeczne z zasad? neutralno?ci podatkowej w zakresie, w jakim ze wzgl?du na posiadane kwalifikacje zawodowe owe osoby zapewniaj?ce opiek? zdrowotn? s? w stanie zapewni?, ?e rzeczne us?ugi telefonicznego doradztwa posiadaj? poziom jako?ci r?wnowa?ny poziomowi jako?ci us?ug ?wiadczonej przez innych us?ugodawc?w korzystaj?cych z tego samego ?rodka komunikacji.

47 W ?wietle ca?o?ci powy?szych rozwa?a? na pytanie drugie nale?y odpowiedzie?, ?e art. 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112 nale?y interpretowa? w ten spos?b, i? przepis ten nie

wymaga – ze wzgl?du na okoliczno??, ?e ?wiadczenia opieki medycznej s? wykonywane przez telefon – aby piel?gniarki i asystenci medyczni, którzy ?wiadcz? te us?ugi, podlegali dodatkowym wymogom w zakresie kwalifikacji zawodowych, tak aby ?wiadczenia te mog?y korzysta? ze zwolnienia przewidzianego w tym przepisie, pod warunkiem ?e takie us?ugi mog? zosta? uznane za posiadaj?ce poziom jako?ci równowa?ny poziomowi jako?ci us?ug ?wiadczonych przez innych us?ugodawców korzystaj?cych z tego samego ?rodka komunikacji, czego zbadanie nale?y do s?du odsy?aj?cego.

W przedmiocie kosztów

48 Dla stron w post?powaniu g?ównym niniejsze post?powanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed s?dem odsy?aj?cym, do niego zatem nale?y rozstrzygni?cie o kosztach. Koszty poniesione w zwi?zku z przedstawieniem uwag Trybuna?owi, inne ni? koszty stron w post?powaniu g?ównym, nie podlegaj? zwrotowi.

Z powy?szych wzgl?dów Trybuna? (sz?sta izba) orzeka, co nast?puje:

1) **Artyku? 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wsp?lnego systemu podatku od warto?ci dodanej nale?y interpretowa? w ten sposób, i? us?ugi doradztwa telefonicznego polegaj?ce na udzielaniu porad w kwestiach, mog? by? obj?te zwolnieniem przewidzianym w tym przepisie, pod warunkiem ?e s?u?? one celowi terapeutycznemu, czego ustalenie nale?y do s?du odsy?aj?cego.**

2) **Artyku? 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112 nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e przepis ten nie wymaga –ze wzgl?du na okoliczno??, i? ?wiadczenia opieki medycznej s? wykonywane przez telefon – aby piel?gniarki i asystenci medyczni, którzy ?wiadcz? te us?ugi, podlegali dodatkowym wymogom w zakresie kwalifikacji zawodowych, tak aby ?wiadczenia te mog?y korzysta? ze zwolnienia przewidzianego w tym przepisie, pod warunkiem ?e takie us?ugi mog? zosta? uznane za posiadaj?ce poziom jako?ci równowa?ny poziomowi jako?ci us?ug ?wiadczonych przez innych us?ugodawców korzystaj?cych z tego samego ?rodka komunikacji, czego zbadanie nale?y do s?du odsy?aj?cego.**

Podpisy

* J?zyk post?powania niemiecki