

V?c C-86/09

Future Health Technologies Ltd

v.

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

(žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná VAT and Duties Tribunal, Manchester)

„Da? z p?ídané hodnoty – Sm?rnice 2006/112/ES – Osvobození – ?lánek 132 odst. 1 písm. b) a c) – Poskytnutí nemocni?ní a léka?ské pé?e a s ní úzce související ?innosti – Poskytnutí léka?ské pé?e p?i výkonu léka?ských a neléka?ských zdravotnických povolání – Odb?r, rozbor a zpracování pupe?níkové krve – Skladování kmenových bun?k – P?ípadné budoucí použití pro ú?ely lé?by – Pln?ní tvo?ená souborem díl?ích ?inností a úkon?“

Shrnutí rozsudku

1. *Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?ídané hodnoty – Osvobození od dan? stanovené šestou sm?rnicí – Osvobození poskytování nemocni?ní a léka?ské pé?e, jakož i ?inností s nimi úzce souvisejících, od dan? – Osvobození poskytování pé?e p?i výkonu léka?ských a neléka?ských zdravotnických povolání*

[Sm?rnice Rady 2006/112, ?l. 132 odst. 1 písm. b) a c)]

2. *Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?ídané hodnoty – Osvobození od dan? stanovené šestou sm?rnicí – Osvobození poskytování nemocni?ní a léka?ské pé?e, jakož i ?inností s nimi úzce souvisejících, od dan?*

[Sm?rnice Rady 2006/112, ?l. 132 odst. 1 písm. b)]

1. Je-li ú?elem ?inností spo?ívajících v zasílání sad pro odb?r pupe?níkové krve novorozenc?, jakož i rozboru a zpracování této krve a p?ípadn? skladování kmenových bun?k obsažených v této krvi k p?ípadnému budoucímu použití pro ú?ely lé?by pouze zajistit, aby byl k dispozici prost?edek pro zdravotní lé?bu za nejistého p?edpokladu, že se stane nezbytnou, a nikoliv, aby jako takové sloužily k diagnostikování, lé?ení nebo uzdravování nemocí nebo zdravotních obtíží, nespádají takové ?innosti, a? již posuzovány spole?n? nebo samostatn?, pod pojem „nemocni?ní a léka?ské pé?e“ uvedený v ?l. 132 odst. 1 písm. b) sm?rnice 2006/112 o spole?ném systému dan? z p?ídané hodnoty, ani pod pojem „poskytnutí léka?ské pé?e“ uvedený v ?l. 132 odst. 1 písm. c) této sm?rnice. Co se tý?e rozboru pupe?níkové krve, jinak by tomu bylo pouze tehdy, pokud by ú?elem tohoto rozboru bylo skute?n? umožn?ní stanovit léka?skou diagnózu, což by musel ov?řit p?edkládající soud.

(viz bod 47, výrok 1)

2. Pojem „?innosti, které úzce souvisejí s nemocni?ní a léka?skou pé?í“ ve smyslu ?l. 132 odst. 1 písm. b) sm?rnice 2006/112 o spole?ném systému dan? z p?ídané hodnoty, je třeba vykládat v tom smyslu, že nezahrnuje ?innosti, které spo?ívají v zasílání sad pro odb?r pupe?níkové krve novorozenc?, jakož i rozboru a zpracování této krve a p?ípadn? skladování kmenových bun?k obsažených v této krvi k p?ípadnému budoucímu použití pro ú?ely lé?by, se kterou takové ?innosti souvisejí pouze p?ípadn? a která není fakticky poskytována, neprobíhá

nebo dosud není plánována.

(viz bod 52, výrok 2)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

10. června 2010(*)

„Dať z pŕidané hodnoty – Smŕnice 2006/112/ES – Osvobození – Ŕlánek 132 odst. 1 písm. b) a c) – Poskytnutí nemocniŕní a lékaŕské péŕe a s ní úzce související ŕinnosti – Poskytnutí lékaŕské péŕe pŕi výkonu lékaŕských a nelékaŕských zdravotnických povolání – Odbŕr, rozbor a zpracování pupeŕníkové krve – Skladování kmenových bunŕk – Pŕípadné budoucí použití pro úŕely léŕby – Plnŕní tvoŕená souborem díŕích ŕinností a úkonŕ“

Ve vŕci Cŕ86/09,

jejímŕ pŕedmŕtem je ŕádost o rozhodnutí o pŕedbŕžné otázce na základŕ ŕlátku 234 ES, podaná rozhodnutím VAT and Duties Tribunal, Manchester (Spojené království) ze dne 23. února 2009, došlým Soudnímu dvoru dne 27. února 2009, v ŕízení

Future Health Technologies Ltd

proti

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

SOUDNÍ DVŕR (druhý senát),

ve složení J. N. Cunha Rodrigues, pŕedseda druhého senátu, P. Lindh, A. Rosas, A. Ó Caoimh (zpravodaj) a A. Arabadžev, soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,

vedoucí soudní kanceláŕe: L. Hewlett, vrchní rada,

s pŕihlédnutím k písemné ŕásti ŕízení a po jednání konaném dne 18. bŕezna 2010,

s ohledem na vyjádŕení pŕedloŕená:

- za Future Health Technologies Ltd R. Thomasem, barrister,
- za vládu Spojeného království L. Seeboruthem a H. Walker, jako zmocnŕnci, ve spolupŕáci s I. Huttonem, barrister,
- za ŕeckou vládu O. Patsopoulou, Z. Chatzipavlou a M. Tassopoulou, jakoŕ i M. Apressošem, jako zmocnŕnci,

– za Evropskou komisi R. Lyalem a M. Afonso, jako zmocněnci,

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

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 132 odst. 1 písm. b) a c) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daní z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, s. 1).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Future Health Technologies Ltd (dále jen „FHT“) a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (dále jen „HMRC“), orgánem, který je ve Spojeném království odpovědný za vybírání daní z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), přičemž předmětem tohoto sporu je odmítnutí posledně uvedeného orgánu osvobodit od DPH činnosti vykonávané za úplaty a spočívající v zasílání sad pro odběr pupečnické krve novorozenců, jakož i rozboru a zpracování této krve a případně skladování kmenových buněk obsažených v této krvi k případnému budoucímu použití pro účely léby.

Právní rámec

Právní úprava Unie

3 Směrnice 2006/112 ke dni 1. ledna 2007 zrušila a nahradila stávající právní předpisy Společenství týkající se DPH, zejména šestou směrnicí Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice“).

4 Podle prvního a třetího bodu odvodní směrnice 2006/112 bylo přepracování šesté směrnice nezbytné, aby veškerá použitelná ustanovení byla uspořádána jasně a racionálně, s přepracovanou strukturou a zněním, aniž by v zásadě byly učiněny významné změny.

5 Článek 2 směrnice 2006/112 zní následovně:

„1. Předmětem DPH jsou tato plnění:

a) dodání zboží za úplaty uskutečně v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[...]

c) poskytnutí služby za úplaty uskutečně v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

d) dovoz zboží.

[...]“

6 ?lánek 131 sm?rnice 2006/112 p?edstavuje jediný ?lánek v kapitole 1 hlavy IX této sm?rnice, nadepsaných „Obecné ustanovení“ a „Osvobození od dan?“. Tento ?lánek zní následovn?:

„Osvobození od dan? podle kapitol 2 až 9 se uplat?ují, aniž jsou dot?eny jiné p?edpisy Spole?enství a za podmínek, které ?lenské státy stanoví k zajišt?ní správného a jednoduchého uplat?ování t?chto osvobození a k zamezení veškerých da?ových únik?, vyhýbání se da?ovým povinnostem ?i zneužití da?ového režimu.“

7 ?lánek 132 odst. 1 písm. b) a c) sm?rnice 2006/112, který je sou?ástí kapitoly 2 její hlavy IX, stanoví:

„1. ?lenské státy osvobodí od dan? tato pln?ní:

[...]

b) poskytnutí nemocni?ní a léka?ské pé?e a s ní úzce související ?innosti provád?né ve?ejnoprávními subjekty nebo za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami ve?ejnoprávních subjekt?, nemocnicemi, lé?ebnými nebo diagnostickými ústavy a dalšími ?ádn? uznanými za?ízeními téže povahy;

c) poskytnutí léka?ské pé?e p?i výkonu léka?ských a neléka?ských zdravotnických povolání, jak jsou vymezena v doty?ném ?lenském stát?;

[...]“

8 Mimo úvodní ?ást v?ty jsou osvobození uvedená v ?l. 132 odst. 1 písm. b) a c) sm?rnice 2006/112 uvedena totožn? jako v ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. b) a c) šesté sm?rnice. Úvodní ?ást v?ty posledn? uvedeného ustanovení zní následovn?:

„Aniž jsou dot?eny jiné p?edpisy Spole?enství, osvobodí ?lenské zem? od dan? následující pln?ní, a to za podmínek, které samy stanoví k zajišt?ní správného a jednozna?ného uplat?ování t?chto osvobození a k zamezení jakýchkoli da?ových únik?, vyhýbání se da?ovým povinnostem ?i zneužití da?ového režimu“.

9 ?lánek 133 sm?rnice 2006/112 stanoví, že ?lenské státy mohou vázat v jednotlivých p?ípadech osvobození jiných než ve?ejnoprávních subjekt? od dan? zejména podle ?l. 132 odst. 1 písm. b) této sm?rnice na dodržení jedné ?i více podmínek, které tento ?lánek stanoví.

10 Podle ?lánku 134 sm?rnice 2006/112:

„Dodání zboží nebo poskytnutí služby není osvobozeno od dan? podle ?l. 132 odst. 1 písm. b) [...]:

a) pokud není nezbytné pro uskute?n?ní pln?ní osvobozeného od dan?; nebo

b) pokud jeho základním ú?elem je získání dodate?ného p?íjmu pro daný subjekt uskute?n?ním pln?ní, které je v p?ímém sout?žním vztahu s pln?ními uskute??ovanými obchodními podniky podléhajícími DPH.“

Vnitrostátní právní úprava

11 Článek 31 zákona z roku 1994 o dani z přidané hodnoty (Value Added Tax Act 1994) stanoví, že dodání zboží nebo poskytování služeb je osvobozeno od daně, pokud se nachází na seznamu uvedeném v současnosti v příloze 9 tohoto zákona.

12 Oddíl 7 přílohy 9 uvedeného zákona upřesňuje, že osvobozena od daně jsou zejména následující plnění:

- poskytování služeb osobou zapsanou zejména v rejstříku vedeném podle Health Professions Order 2001 (Statutory Instrument 2002 No 254);
- poskytování péče nebo zdravotní či chirurgické léčby a s tím související dodání jakéhokoli zboží do jakékoli nemocnice nebo veřejného zařízení;
- výrobky pro léčebné účely získané z lidské krve, a
- lidské orgány nebo tkáň (včetně orgánů nebo tkání plodu) pro diagnostické nebo léčebné účely nebo lékařský výzkum.

13 Z pokynů HMRC vyplývá, že obecně se má za to, že účelem služeb poskytovaných zdravotnickými pracovníky zapsanými na seznamu podle Health Professions Order 2001 je především ochrana, zachování nebo obnovení zdraví dotýkácných osob, a jsou tedy osvobozeny od DPH.

Spor v prvodním řízení a předběžné otázky

14 FHT je držitelkou akreditace a povolení vydaného příslušnými britskými orgány jako soukromá banka kmenových buněk. V rámci služeb, které poskytuje rodičům novorozenců, vykonává činnosti spočívající v zasílání sad pro odběr pupečnickové krve, jakož i rozbor a zpracování této krve a popřípadě i skladování kmenových buněk obsažených v této krvi.

15 Tyto činnosti FHT podléhají přímému dohledu klinického vůdce zapsaného jako zdravotnický pracovník v registru vedeném podle Health Professions Order 2001. Kmenové buňky jsou odebírány při narození za účelem jejich možného budoucího využití při zdravotní léčbě dítěte samotného (autologní použití) nebo jiných osob (alogenní nebo heterologní použití). Zejména na základě smlouvy mezi FHT a rodičem nebo rodiči dítěte (dále jen „smlouva“) jsou buňky zpracovány a skladovány FHT určený výhradně k lékařským účelům. Nemohou být používány k výzkumu nebo experimentům.

16 V každém jednotlivém případě jsou kroky, které probíhají nebo mohou probíhat na základě závazku FHT poskytnout své služby podle smlouvy, následující:

- a) rodičům nenarozeného dítěte je zaslána sada pro odběr pupečnickové krve;
- b) rodiče zajistí (na vlastní náklady), aby při porodu přítomný zdravotnický pracovník krátce po porodu odebral pupečnickovou krev;
- c) krev je přepravena zdravotnickým přepravcem do laboratoře FHT. Jedná se o zvláštní zařízení, které se zabývá rozбором a získáváním kmenových buněk z pupečnickové krve;
- d) zaměstnanci FHT provedou rozbor krve, aby se ujistili, že není infikována žádnou nemocí, která by mohla být přenesena krví. Tento rozbor probíhá krátce po porodu a poté znovu po uplynutí 6 měsíců;

- e) krev je poté zpracována a je z ní získán vzorek kmenových buněk vhodných pro lékařské použití;
- f) vzorek kmenových buněk je zmražen a uskladněn ve stavu připraveném k použití;
- g) vzorek je uskladněn do jeho použití pro léčebné účely; a
- h) vzorek kmenových buněk je vydán na žádost rodiče (pokud dítě nedovršilo 18 let věku) k léčebnému použití.

17 Smlouva umožňuje dvě formy úhrady. Klient může zaprvé uhradit dvě pevně stanovené částky za veškeré činnosti dotčené v převodním řízení, včetně uskladnění po dobu šesti měsíců, společně s doplňkovým ročním poplatkem za další skladování uvedených kmenových buněk. Druhou možností je úhrada tří pevných částek předem za všechny činnosti dotčené v převodním řízení a skladování po dobu dalších 20 let. Celková cena v rámci první možnosti činí 995 GBP, ke které přistupuje roční poplatek ve výši 30 GBP. Je-li zvolena druhá možnost, činí celková cena 1295 GBP.

18 Podle předkládacího rozhodnutí jsou náklady pro zákazníky, kteří si zvolili variantu uskladnění po dobu 20 let, rozděleny následovně:

- výdajová položka a) uvedená v bodě 16 rozsudku v projednávané věci představuje 15 % celkových nákladů, jež ponese zákazník (vyžaduje úhradu odměny ve výši 200 GBP);
- jakékoli náklady související s výdajovou položkou b) hradí zákazník samostatně;
- výdajové položky c) až e) uvedené v bodě 16 rozsudku v projednávané věci, a sice přeprava do laboratoře FHT, zpracování, rozbor a testování, představují dohromady 62 % celkových nákladů, jež ponese zákazník (vyžadují úhradu odměny ve výši 795 GBP);
- výdajová položka g), to znamená skladování, představuje 23 % celkových nákladů (vyžaduje úhradu odměny ve výši 300 GBP).

19 Náklady vynaložené FHT na poskytování činností dotčených v převodním řízení se řadí následovně:

- dodání sady pro odběr pupečnickové krve a správa: 7 %;
- zpracování, rozbor, testování a zmražení vzorku: 91 %;
- skladování připraveného vzorku: 2 %.

20 Většina nákladů na pracovní sílu souvisejících s plněním podle smlouvy je spojena s rozbořem, testováním a následným zpracováním krve. Náklady na pracovní sílu spojené se skladováním vzorků po jejich zmražení jsou minimální.

21 Z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že HMRC byl převodní názoru, že „odběr“ a rozbor kmenových buněk jsou, na rozdíl od jejich skladování, osvobozeny od daně podle přílohy 9 oddílu 7 bodu 8 zákona o dani z předané hodnoty z roku 1994 [dodání lidských orgánů anebo tkání (včetně orgánů nebo tkání plodu) apod.]. Na FHT se tedy nahlíželo tak, že poskytuje souasně osvobozená plnění a zdanitelná plnění.

22 Následně měl HMRC za to, že hlavním plněním je skladování kmenových buněk, což je činnost, která nepředstavuje zdravotní léčbu, a že rozbor a zpracování buněk je ve vztahu k ní

vedlejší pln?ním. Mimoto i v rámci odd?leného posuzování t?chto ?inností nelze rozbor a zpracování kmenových bun?k podle HMRC považovat za léka?skou pé?i.

23 FHT podala žalobu k VAT and Duties Tribunal, Manchester, ve které uplat?ovala následující:

- její služby p?edstavují jediné souborné pln?ní spo?ívající v poskytnutí profylaktické léka?ské pé?e, na kterou se uplatní osvobození uvedené v ?l. 132 odst. 1 písm. c) sm?rnice 2006/112, nebo
- p?edstavují jediné souborné pln?ní spo?ívající v nemocni?ní nebo léka?ské pé?i nebo ?innosti úzce související, na kterou se uplatní osvobození uvedené v ?l. 132 odst. 1 písm. b) této sm?rnice, nebo
- naopak, pokud služby poskytované FHT nep?edstavují jediné souborné pln?ní, služby spo?ívající v odb?ru, testování, rozboru, zpracování a zmražení, jakož i poskytnutí kmenových bun?k pro lé?ebné ú?ely v p?íslušný okamžik jsou každá jednotliv? osvobozeným pln?ním podle ?l. 132 odst. 1 písm. b) a c) uvedené sm?rnice.

24 Za t?chto podmínek se VAT and Duties Tribunal, Manchester, rozhodl p?erušit ?ízení a položit Soudnímu dvoru následující p?edb?žné otázky:

„1. V p?ípad?, kdy ?lenský stát souhlasí s tím, aby služby byly poskytovány za?ízením, které je t?eba považovat za ?ádn? uznané za?ízení téže povahy jako nemocnice, lé?ebný nebo diagnostický ústav ve smyslu ?l. 132 odst. 1 písm. b) sm?rnice [2006/112], má být výraz ‚poskytnutí nemocni?ní a léka?ské pé?e‘ [uvedený] v ?l. 132 odst. 1 písm. b) vykládán tak, že zahrnuje všechny níže vymezené služby (které jsou podrobn?ji popsány v stru?ném popisu mezi stranami nesporného skutkového stavu), nebo naopak jednu nebo n?kolik z nich (a pokud tomu tak je, kterou nebo které?):

- a) poskytnutí sady nezbytného léka?ského vybavení rodi??m nenarozeného dít?te, která umožní nezávislému zdravotnickému pracovníkovi, který je p?ítomen porodu, odebrat pupe?níkovou krev dít?te krátce po porodu;
- b) rozbor takto odebrané krve v k tomuto ú?elu z?ízeném za?ízení s cílem zaru?it, že nebyla infikována žádnou nemocí, která by mohla být p?enesena krví nebo vzorkem kmenových bun?k získaných z krve v p?ípad? lé?ebného použití kmenových bun?k (p?i?emž podobný test je provád?n znovu po uplynutí 6 m?síc?);
- c) zpracování uvedené krve ?ádn? kvalifikovanými zdravotnickými pracovníky a pod jejich dohledem za ú?elem získání vzorku kmenových bun?k vhodných pro lé?ebné použití;
- d) skladování krve a kmenových bun?k za v?decky kontrolovaných podmínek ur?ených k udržení a k uchování krve a kmenových bun?k v bezvadném stavu, nebo
- e) vydání krve na žádost rodi?? (dokud dít? nedovrší 18 let) k lé?ebnému použití?

2. Naopak, je t?eba pojem ?inností, které ‚úzce souvisejí‘ s nemocni?ní a léka?skou pé?í ve smyslu ?l. 132 odst. 1 písm. b) sm?rnice [2006/112] vykládat tak, že zahrnuje všechny, nebo n?které (a pokud tomu tak je, pak které) z výše uvedených služeb?

3. V p?ípad?, kdy ?lenský stát souhlasí s tím, aby uvedené služby byly poskytovány jedním nebo více ?ádn? kvalifikovanými zdravotnickými pracovníky nebo pod jejich dohledem, má být výraz ‚poskytnutí léka?ské pé?e‘ uvedený v ?l. 132 odst. 1 písm. c) sm?rnice [2006/112] vykládán

tak, že zahrnuje všechny níže vymezené služby (které jsou podrobněji popsány v stručném popisu mezi stranami nesporného skutkového stavu), nebo naopak jednu nebo několik z nich (a pokud tomu tak je, kterou nebo které?):

- f) poskytnutí sady nezbytného lékařského vybavení rodičem nenarozeného dítěte, která umožní nezávislému zdravotnickému pracovníkovi, který je přítomen porodu, odebrat pupečkovou krev dítěte krátce po porodu;
- g) rozbor takto odebrané krve ve specializovaném zařízení s cílem zaručit, že nebyla infikována žádnou nemocí, která by mohla být přenesena krví nebo vzorkem kmenových buněk získaných z krve v případě léčebného použití kmenových buněk (příjemž podobný test je prováděn znovu po uplynutí 6 měsíců);
- h) zpracování uvedené krve řádně kvalifikovanými zdravotnickými pracovníky a pod jejich dohledem za účelem získání vzorku kmenových buněk vhodných pro léčebné použití;
- i) skladování krve a kmenových buněk za vhodně kontrolovaných podmínek určených k udržení a k uchování krve a kmenových buněk v bezvadném stavu, nebo
- j) vydání krve na žádost rodičů (dokud dítě nedovrší 18 let) k léčebnému použití“

K předběžným otázkám

Úvodní poznámky

25 Úvodem je třeba připomenout, že stejně jako šestá směrnice přiznává i směrnice 2006/112 velmi širokou působnost DPH tím, že ve svém článku 2, který se týká zdanitelných plnění, odkazuje kromě dovozu zboží na dodání zboží a poskytování služeb za úplatu uskutečněnou v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková (viz obdobně zejména rozsudky ze dne 21. února 2006, Halifax a další, C-255/02, Sb. rozh. s. I-1609, bod 49; ze dne 14. prosince 2006, VDP Dental Laboratory, C-401/05, Sb. rozh. s. I-12121, bod 22, a ze dne 11. února 2010, Graphic Procédé, C-88/09, Sb. rozh. s. I-0000, bod 15). Článek 132 směrnice 2006/112 nicméně, obdobně jako článek 13 šesté směrnice, osvobozuje určité činnosti od DPH.

26 Jak vyplývá z bodů 4, 6 a 8 tohoto rozsudku, znění čl. 13 části A odst. 1 písm. b) a c) šesté směrnice je v podstatě totožné se zněním čl. 132 odst. 1 písm. b) a c) směrnice 2006/112, ve spojení s jejím článkem 131. Mimoto z prvního a třetího bodu odvodnění směrnice 2006/112 vyplývá, že v zásadě nemá přinášet včnou změnu oproti ustanovením šesté směrnice.

27 Z toho plyne, že čl. 13 část A odst. 1 písm. b) a c) šesté směrnice, jakož i čl. 132 odst. 1 písm. b) a c) směrnice 2006/112 musí být vykládaní totožně (viz rovněž, obdobně, rozsudek ze dne 6. listopadu 2008, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, C-291/07, Sb. rozh. s. I-8255, bod 23). Judikatura, která se postupně vyvinula ohledně osvobození od daní stanovených v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) a c) šesté směrnice, tak může v projednávaném případě sloužit jako základ pro odpovědi na žádost o rozhodnutí o předběžné otázce.

28 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora představují osvobození od daní uvedená v článku 13 šesté směrnice autonomní pojmy práva Unie, jejichž účelem je zabránit rozdílně v používání režimu DPH mezi jednotlivými členskými státy (viz obdobně zejména rozsudky ze dne 25. února 1999, CPP, C-349/96, Recueil, s. I-973, bod 15, a ze dne 28. ledna 2010, Eulitz, C-473/08, Sb. rozh. s. I-0000, bod 25). Stejně tak je tomu, co se týče osvobození od daní uvedených v článku 132 směrnice 2006/112.

29 Z judikatury týkající se čl. 13 části A šesté směrnice mimoto vyplývá, že osvobození

uvedená v čl. 132 směrnice 2006/112 nemají osvobodit od DPH všechny činnosti ve veřejném zájmu, ale pouze ty, které jsou zde vyjmenovány a velmi podrobně popsány (viz obdobně zejména rozsudky ze dne 11. července 1985, Komise v. Nemecko, 107/84, Recueil, s. 2655, bod 17; ze dne 20. listopadu 2003, D'Ambrumenil a Dispute Resolution Services, C-307/01, Recueil, s. I-13989, bod 54, jakož i výše uvedený rozsudek Eulitz, bod 26 a citovaná judikatura).

30 Z judikatury týkající se šesti směrnice rovněž vyplývá, že výrazy použité k vymezení osvobození uvedených v čl. 132 směrnice 2006/112 je třeba vykládat restriktivně, jelikož představují výjimky z obecné zásady vyplývající z čl. 2 odst. 1 písm. a) a c) směrnice 2006/112, podle níž DPH podléhá každé úplatné dodání zboží nebo poskytnutí služeb uskutečněné osobou povinnou k dani. Výklad těchto výrazů však musí být v souladu s cíli sledovanými uvedenými osvobozeními a musí splňovat požadavky zásady daňové neutrality, která je vlastní společnému systému DPH. Toto pravidlo restriktivního výkladu tak neznámá, že by měly být výrazy použité k vymezení osvobození uvedených v tomto čl. 132 vykládány zřetelně, který by vyloučil úinky těchto osvobození (viz obdobně zejména rozsudky ze dne 14. června 2007, Haderer, C-445/05, Sb. rozh. s. I-4841, bod 18 a citovaná judikatura; ze dne 19. listopadu 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C-461/08, Sb. rozh. s. I-11079, bod 25 a citovaná judikatura, jakož i výše uvedený rozsudek Eulitz, bod 27 a citovaná judikatura).

31 Na položené otázky je tedy třeba odpovědět ve světle těchto úvah.

K první a třetí otázce

32 Svou první otázkou se předkládající soud táže, zda v případě, kdy členský stát souhlasí s tím, že služby jsou poskytovány zařízením, které je třeba považovat za řádně uznané zařízení téže povahy jako nemocnice, léčebný nebo diagnostický ústav ve smyslu čl. 132 odst. 1 písm. b) směrnice 2006/112, má být výraz „poskytnutí nemocniční a lékařské péče“ uvedený v tomto ustanovení vykládán tak, že zahrnuje všechny činnosti dotčené v povodním řízení, a sice zasílání sad pro odběr pupečkové krve novorozenců, jakož i rozbor a zpracování této krve a případně skladování kmenových buněk obsažených v této krvi k případnému budoucímu použití pro účely léby, nebo naopak jednu nebo několik z nich, a pokud tomu tak je, kterou nebo které.

33 Svou třetí otázkou se předkládající soud táže, zda v případě, kdy členský stát souhlasí s tím, že uvedené činnosti jsou prováděny jedním nebo více řádně kvalifikovanými zdravotnickými pracovníky nebo pod jejich dohledem, má být výraz „poskytnutí lékařské péče“ uvedený v čl. 132 odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112 vykládán tak, že zahrnuje všechny činnosti vyjmenované v předchozím bodě rozsudku v projednávané věci, nebo naopak jednu nebo několik z nich, a pokud tomu tak je, kterou nebo které.

34 Jak však vyplývá zejména ze znění první a třetí otázky, ve věci v povodním řízení je nesporné, že jednak je třeba FHT pro účely čl. 132 odst. 1 písm. b) směrnice 2006/112 považovat za řádně uznané zařízení téže povahy jako nemocnice nebo léčebný ústav, a dále že pro účely téhož odstavce písmena c) jsou činnosti FHT uskutečňovány při výkonu lékařských a nelékařských zdravotnických povolání, tak jak jsou vymezeny v dotčeném členském státě.

35 První otázka se tudíž v zásadě týká výkladu výrazu „poskytnutí nemocniční a lékařské péče“ uvedeného v čl. 132 odst. 1 písm. b) směrnice 2006/112 a třetí otázka se v zásadě týká výkladu výrazu „poskytnutí lékařské péče“ uvedeného v čl. 132 odst. 1 písm. c) téže směrnice.

36 Co se přitom týká zdravotnických služeb, z judikatury vyplývá, že čl. 13 část A odst. 1 písm. b) šesti směrnic se týká služeb poskytovaných v nemocničním prostředí, zatímco písmeno c) tohoto odstavce se týká lékařských služeb poskytovaných mimo takový rámec, jak v soukromém sídle poskytovatele, tak v bydlišti pacienta nebo kdekoliv jinde (viz v tomto smyslu rozsudek ze

dne 10. září 2002, Kügler, C?141/00, Recueil, s. I?6833, bod 36). Z toho plyne, že písmena b) a c) ?l. 13 ?ásti A odst. 1 šesté sm?rnice, jejichž rozsah p?sobnosti je odlišný, mají za cíl upravit všechna osvobození lékařských služeb ve striktním smyslu od dan? (viz výše uvedený rozsudek Kügler, bod 36, a rozsudek ze dne 8. ?ervna 2006, L.u.P., C?106/05, Sb. rozh. s. I?5123, bod 26).

37 V d?sledku toho, jak již Soudní dv?r rozhodl, se jak pojem „léka?ská pé?e“ uvedený v ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. b) šesté sm?rnice, tak pojem „poskytování [léka?ské] pé?e“ uvedený v písmeni c) téhož odstavce týkají služeb, které mají za cíl diagnostikovat, lé?it a v co nejv?tším možném rozsahu uzdravovat nemoci nebo zdravotní obtíže (viz rozsudek ze dne 6. listopadu 2003, Dornier, C?45/01, Recueil, s. I?12911, bod 48 a citovaná judikatura, jakož i výše uvedený rozsudek L.u.P., bod 27).

38 Jak vyplývá z bodu 27 tohoto rozsudku, platí totéž pro stejné výrazy uvedené v ?l. 132 odst. 1 písm. b) a c) sm?rnice 2006/112.

39 Za t?chto podmínek je t?eba zkoumat první a t?etí otázku spole?n? a chápat je tak, že se každá z nich týká v podstat? toho, zda za takových okolností, o jaké se jedná ve sporu v p?vodním ?ízení, má souhrn ?inností nebo n?které z ?inností spo?ívající v zasílání sad pro odb?r pupe?níkové krve novorozenc?, jakož i rozboru a zpracování této krve a p?ípadn? skladování kmenových bun?k obsažených v této krvi k p?ípadnému budoucímu použití pro ú?ely lé?by za cíl diagnostikovat, lé?it a v co nejv?tším možném rozsahu uzdravovat nemoci nebo zdravotní obtíže.

40 V tomto ohledu je t?eba p?ipomenout, že i když „léka?ská pé?e“ a „poskytování [léka?ské] pé?e“ musí mít terapeutický ú?el, nevyplyvá z toho nutn?, že terapeutický ú?el služby musí být chápán v obzvlášt? úzkém pojetí (viz rozsudky ze dne 11. ledna 2001, Komise v. Francie, C?76/99, Recueil, s. I?249, bod 24; ze dne 20. listopadu 2003, Unterpertinger, C?212/01, Recueil, s. I?13859, bod 40, a výše uvedený rozsudek L.u.P., bod 29).

41 Na lékařské služby poskytnuté s cílem chránit zdraví osob, v?etn? jeho zachování nebo obnovení, se tudíž vztahuje osvobození od dan? stanovené v ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. b) a c) uvedené sm?rnice (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky Unterpertinger, body 40 a 41; D’Ambrumenil a Dispute Resolution Services, body 58 a 59, jakož i L.u.P., bod 29).

42 Jak vyplývá z bodu 27 tohoto rozsudku, platí totéž pro ?l. 132 odst. 1 písm. b) a c) sm?rnice 2006/112.

43 Nezdá se nicmén?, že by skute?ným p?ímým ú?elem ?inností dot?ených v p?vodním ?ízení, tak jak jsou vykonávány FHT, a sice zasílání sad pro odb?r pupe?níkové krve novorozenc?, jakož i rozboru a zpracování této krve a p?ípadn? skladování kmenových bun?k obsažených v této krvi, a? již posuzovaných spole?n?, nebo samostatn?, bylo diagnostikovat, lé?it nebo uzdravovat nemoci nebo zdravotní obtíže, a že by skute?ným cílem t?chto služeb byla ochrana, zachování nebo obnovení zdraví.

44 V tomto ohledu sice m?že být odhalení nemoci jedním z možných cí? od?vod?ujících odb?r kmenových bun?k z pupe?níkové krve, nicmén? ze spisu a zejména ze smlouvy patrn? vyplývá, že ú?elem služeb poskytovaných FHT je pouze zajistit, aby byl k dispozici specifický prost?edek pro zdravotní lé?bu za nejistého p?edpokladu, že se stane nezbytnou, ale nikoliv, aby jako takové sloužily k odvrácení, zabrán?ní nebo p?edejití výskytu nemocí, poran?ní nebo zdravotních obtíží nebo aby pomohly odhalit nemoci v latentním nebo po?áte?ním stádiu. M?lo-li by tomu tak být, což musí ov?it p?edkládající soud ve sv?tle všech konkrétních poznatk? ve sporu, který mu byl p?edložen, nelze mít za to, že takové ?innosti, jaké jsou dot?eny v p?vodním ?ízení, samy o sob? spadají pod výraz „poskytnutí nemocni?ní a lékařské pé?e“ uvedený v ?l. 132 odst. 1 písm. b) sm?rnice 2006/112, nebo „poskytnutí lékařské pé?e“ uvedený v ?l. 132 odst. 1 písm. c) sm?rnice

45 Naopak, kdyby došel p?edkládající soud k záv?ru, že rozbor pupe?níkové krve má skute?n? umožnit stanovení léka?ské diagnózy a tento rozbor není pouhou sou?ástí vyšet?ení umož?ujícího ov?ít, zda jsou kmenové bu?ky životaschopné, bylo by t?eba dosp?t k záv?ru, že se jedná o poskytování diagnostické pé?e, která m?že být osvobozena od dan? podle ?l. 132 odst. 1 písm. b) nebo c) sm?rnice 2006/112, s výhradou spln?ní ostatních podmínek zakotvených t?mito písmeny a uvedenou sm?rnicí.

46 Krom toh, na rozdíl od argument? rozvinutých FHT na jednání nem?že zmražení živých ?ástí lidského t?la, jakkoliv od tohoto t?la odd?lených, samo o sob? p?edstavovat profylaktickou léka?skou pé?i.

47 S ohledem na p?edchozí úvahy je t?eba na první a t?etí otázku, posuzované spole?n?, odpov?d?t, že je-li ú?elem ?inností spo?ívajících v zasílání sad pro odb?r pupe?níkové krve novorozenc?, jakož i rozboru a zpracování této krve a p?ípadn? skladování kmenových bun?k obsažených v této krvi k p?ípadnému budoucímu použití pro ú?ely lé?by pouze zajistit, aby byl k dispozici prost?edek pro zdravotní lé?bu za nejistého p?edpokladu, že se stane nezbytnou, a nikoliv, aby jako takové sloužily k diagnostikování, lé?ení nebo uzdravování nemocí nebo zdravotních obtíží, nespadají takové ?innosti, a? již posuzované spole?n? nebo samostatn?, pod pojem „nemocni?ní a léka?ské pé?e“ uvedený v ?l. 132 odst. 1 písm. b) sm?rnice 2006/112, ani pod pojem „poskytnutí léka?ské pé?e“ uvedený v ?l. 132 odst. 1 písm. c) této sm?rnice. Co se tý?e rozboru pupe?níkové krve jinak by tomu bylo pouze tehdy, pokud by ú?elem tohoto rozboru bylo skute?n? umožn?ní stanovit léka?skou diagnózu, což by musel v p?ípad? pot?eby ov?ít p?edkládající soud.

Ke druhé otázce

48 Podstatou druhé otázky p?edkládajícího soudu je, zda pojem ?inností, které „úzce souvisejí“ s „nemocni?ní a léka?skou pé?í“ ve smyslu ?l. 132 odst. 1 písm. b) sm?rnice 2006/112, je t?eba vykládat tak, že zahrnuje všechny nebo n?které z takových ?inností, jaké jsou dot?eny v p?vodním ?ízení a které spo?ívají v zasílání sad pro odb?r pupe?níkové krve novorozenc?, jakož i rozboru a zpracování této krve a p?ípadn? skladování kmenových bun?k obsažených v této krvi k p?ípadnému budoucímu použití pro ú?ely lé?by.

49 V tomto ohledu, co se tý?e ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. b) šesté sm?rnice, z bod? 45 až 50 rozsudku ze dne 10. ?ervna 2010, CopyGene (C?262/08, Sb. rozh. s. I?0000) plyne, že pojem ?inností „úzce souvisejících“ s „nemocni?ní a léka?skou pé?í“ ve smyslu ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. b) šesté sm?rnice musí být vykládán v tom smyslu, že se nevztahuje na takové ?innosti, jakými jsou odb?r, p?eprava a rozbor pupe?níkové krve novorozenc?, jakož i skladování kmenových bun?k obsažených v této krvi, pokud nemocni?ní léka?ská pé?e, se kterou takové ?innosti souvisejí pouze p?ípadn?, není fakticky poskytována, neprobíhá nebo dosud není plánována.

50 Totéž platí pro ?l. 132 odst. 1 písm. b) sm?rnice 2006/112.

51 V důsledku toho, jelikož jsou ?innosti dot?ené v p?vodním ?ízení v hlavních rysech shodné s takovými pln?ními, která byla p?edm?tem výše uvedeného rozsudku CopyGene, je třeba dojít k záv?ru, že nemohou, a? již posuzovány společn? nebo samostatn?, spadat pod pojem ?inností, které „úzce souvisejí“ s „nemocni?ní a léka?skou pé?í“ ve smyslu ?l. 132 odst. 1 písm. b) sm?rnice 2006/112. Tyto ?innosti totiž mohou, za ur?itých podmínek, pouze úzce souviset s nemocni?ní léka?skou pé?í, která není fakticky poskytována, neprobíhá nebo dosud není plánována.

52 Vzhledem k výše uvedenému je třeba na druhou otázku odpov?d?t, že pojem ?inností, které „úzce souvisejí“ s „nemocni?ní a léka?skou pé?í“ ve smyslu ?l. 132 odst. 1 písm. b) sm?rnice 2006/112, je třeba vykládat v tom smyslu, že nezahrnuje takové ?innosti, jaké jsou dot?eny v p?vodním ?ízení a které spo?ívají v zasílání sad pro odb?r pupe?níkové krve novorozenc?, jakož i rozboru a zpracování této krve a p?ípadn? skladování kmenových bun?k obsažených v této krvi k p?ípadnému budoucímu použití pro ú?ely lé?by, se kterou takové ?innosti souvisejí pouze p?ípadn? a která není fakticky poskytována, neprobíhá nebo dosud není plánována.

K náklad?m ?ízení

53 Vzhledem k tomu, že ?ízení má, pokud jde o ú?astníky p?vodního ?ízení, povahu inciden?ního ?ízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu p?ed p?edkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech ?ízení p?íslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé p?edložení jiných vyjád?ení Soudnímu dvoru než vyjád?ení uvedených ú?astník? ?ízení se nenahrazují.

Z t?chto důvod? Soudní dv?r (druhý senát) rozhodl takto:

1) **Je-li ú?elem ?inností spo?ívajících v zasílání sad pro odb?r pupe?níkové krve novorozenc?, jakož i rozboru a zpracování této krve a p?ípadn? skladování kmenových bun?k obsažených v této krvi k p?ípadnému budoucímu použití pro ú?ely lé?by pouze zajistit, aby byl k dispozici prost?edek pro zdravotní lé?bu za nejistého p?edpokladu, že se stane nezbytnou, a nikoliv, aby jako takové sloužily k diagnostikování, lé?ení nebo uzdravování nemocí nebo zdravotních obtíží, nespadají takové ?innosti, a? již posuzovány společn? nebo samostatn?, pod pojem „nemocni?ní a léka?ské pé?e“ uvedený v ?l. 132 odst. 1 písm. b) sm?rnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému dan? z p?ídané hodnoty, ani pod pojem „poskytnutí léka?ské pé?e“ uvedený v ?l. 132 odst. 1 písm. c) této sm?rnice. Co se tý?e rozboru pupe?níkové krve jinak by tomu bylo pouze tehdy, pokud by ú?elem tohoto rozboru bylo skute?n? umožn?ní stanovit léka?skou diagnózu, což by musel v p?ípad? pot?eby ov?it p?edkládající soud.**

2) **Pojem ?inností, které „úzce souvisejí“ s „nemocni?ní a léka?skou pé?í“ ve smyslu ?l. 132 odst. 1 písm. b) sm?rnice 2006/112, je třeba vykládat v tom smyslu, že nezahrnuje takové ?innosti, jaké jsou dot?eny v p?vodním ?ízení a které spo?ívají v zasílání sad pro odb?r pupe?níkové krve novorozenc?, jakož i rozboru a zpracování této krve a p?ípadn? skladování kmenových bun?k obsažených v této krvi k p?ípadnému budoucímu použití pro ú?ely lé?by, se kterou takové ?innosti souvisejí pouze p?ípadn? a která není fakticky poskytována, neprobíhá nebo dosud není plánována.**

Podpisy.

* Jednací jazyk: angličtina.