

WYROK TRYBUNAŁU (trzecia izba)

z dnia 21 marca 2013 r. (*)

Podatek VAT – Dyrektywa 2006/112/WE – Zwolnienia – Artykuł 132 ust. 1 lit. b) i c) – Opieka szpitalna i medyczna oraz czynności ściśle z nimi związane – świadczenie opieki medycznej w ramach wykonywania zawodów medycznych i paramedycznych – Usługi polegające na wykonywaniu operacji chirurgicznych i zabiegów o przeznaczeniu estetycznym – Zabiegi o charakterze czysto kosmetycznym dokonywane na wyżeczne życzenie pacjenta

W sprawie C-91/12

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Högsta förvaltningsdomstolen (Szwecja) postanowieniem z dnia 8 lutego 2012 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 17 lutego 2012 r., w postępowaniu:

Skatteverket

przeciwko

PFC Clinic AB,

TRYBUNAŁ (trzecia izba),

w składzie: M. Ilešić, prezes izby, E. Jarašinas, A. Ó Caoimh (sprawozdawca), C. Toader i C.G. Fernlund, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Skatteverket przez K. Korpinen, działając w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu rządu niemieckiego przez T. Henzego i K. Petersen, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu greckiego przez K. Paraskevopoulou i D. Kalogirosa, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu włoskiego przez G. Palmieri, działając w charakterze pełnomocnika, wspieraną przez A. De Stefano, avvocato dello Stato,
- w imieniu rządu węgierskiego przez M. Fehéra i K. Szíjjártó, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu niderlandzkiego przez C. Wissels i C. Schillemans, działające w charakterze pełnomocników,

– w imieniu Komisji Europejskiej przez J. Enegrena i L. Lozano Palacios, działających w charakterze pełnomocników,

podjęwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii, wydaje następujący

Wyrok

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

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu między Skatteverket, organem właściwym w Szwecji w sprawie poboru podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „podatkiem VAT”), a PFC Clinic AB (zwanego dalej „spółką PFC”) w przedmiocie podatku VAT należnego za okres podatkowy przypadający na maj 2007 r.

Ramy prawne

Dyrektywa VAT

3 Dyrektywa VAT uchyla i zastępuje od dnia 1 stycznia 2007 r. wcześniejsze przepisy wspólnotowe w zakresie podatku VAT, w szczególności szóstą dyrektywę Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. L 145, s. 1).

4 Rozdział 1 w tytule IX „Zwolnienia” dyrektywy VAT obejmuje tylko art. 131, w następującym brzmieniu:

„Zwolnienia przewidziane w rozdziałach 2–9 stosuje się bez uszczerbku dla innych przepisów wspólnotowych i na warunkach ustalanych przez państwa członkowskie w celu zapewnienia prawidłowego i prostego stosowania tych zwolnień oraz zapobieżenia wszelkim możliwym przypadkom uchylania się od opodatkowania, unikania opodatkowania i nadużyć”.

5 Rozdział 2 w tytule IX zatytułowany jest „Zwolnienia dotyczące określonych czynności wykonywanych w interesie publicznym” i obejmuje art. 132–134.

6 Artykuł 132 ust. 1 dyrektywy VAT stanowi:

„Państwa członkowskie zwalniają następujące transakcje:

[...]

b) opieka szpitalna i medyczna oraz związane z nimi 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;

[...].

7 Artyku? 133 dyrektywy VAT przewiduje, ?e pa?stwa cz?onkowskie mog? uzale?ni?, odr?bnie dla ka?dego przypadku, przyznanie podmiotom innym ni? podmioty prawa publicznego zwolnie? przewidzianych mi?dzy innymi w art. 132 ust. 1 lit. b) od spe?nienia jednego lub kilku warunków okre?lonych w tym artykule.

8 Zgodnie z art. 134 dyrektywy VAT:

„Dostawa towarów ani ?wiadczenie us?ug nie korzystaj? ze zwolnienia przewidzianego w art. 132 ust. 1 lit. b) [...] w nast?puj?cych przypadkach:

a) gdy nie s? one niezb?dne do dokonywania transakcji podlegaj?cych zwolnieniu;

b) gdy ich g?ównym celem jest osi?gni?cie dodatkowego dochodu dla danego podmiotu poprzez dokonywanie transakcji b?d?cych w bezpo?redniej konkurencji z dzia?alno?ci? przedsi?biorstw komercyjnych podlegaj?cych VAT”.

9 Zgodnie z art. 173 dyrektywy VAT w odniesieniu do towarów i us?ug wykorzystywanych przez podatnika zarówno do dokonywania transakcji uprawniaj?cych do odliczenia, jak i do transakcji nieuprawniaj?cych do odliczenia odliczenie dotyczy tylko takiej cz??ci podatku VAT, która proporcjonalnie przypada na kwot? tych pierwszych transakcji. Proporcja podlegaj?ca odliczeniu jest okre?lana zgodnie z art. 174 i 175 tej dyrektywy w stosunku do ca?o?ci transakcji dokonywanych przez podatnika.

Uregulowania szwedzkie

10 Zgodnie z rozdzia?em 3 § 4 mervärdeskattelagen (1994:200) (ustawy o podatku VAT, zwanej dalej „mervärdeskattelagen”) ?wiadczenie us?ug opieki medycznej, wykonywanie zabiegów dentystycznych oraz ?wiadczenie opieki socjalnej s? zwolnione z podatku VAT.

11 Zgodnie z rozdzia?em 3 § 5 mervärdeskattelagen przez opiek? medyczn? rozumie si? zapobieganie, diagnozowanie i leczenie chorób, upo?ledzenia fizycznego i urazów oraz opiek? zwi?zan? z porodem, je?eli czynno?ci te s? dokonywane w szpitalu lub innym publicznym zak?adzie opieki zdrowotnej albo w sektorze prywatnym, w zak?adach ?wiadczc?ych opiek? medyczn?, a tak?e je?eli s? dokonywane w inny sposób przez osoby uprawnione do wykonywania zawodów medycznych.

Post?powanie g?ówne i pytania prejudycjalne

12 Spó?ka PFC ?wiadczy us?ugi medyczne w zakresie chirurgii i zabiegów estetycznych. W okresie, którego dotyczy spór w sprawie g?ównej, ?wiadczy?a ona us?ugi chirurgii plastycznej obejmuj?ce zarówno operacje dokonywane w celach estetycznych, jak i operacje w celach rekonstrukcyjnych, a tak?e us?ugi z zakresu kosmetyki skóry.

13 Spó?ka PFC wykonuje zabiegi tego rodzaju jak powi?kszanie i pomniejszanie biustu, lifting biustu, operacje plastyczne brzucha, odsysanie t?uszczu, lifting twarzy, operacje okolic oczu, uszu i nosa oraz inne operacje plastyczne. Spó?ka ta oferuje równie? zabiegi tego rodzaju jak trwa?a depilacja i odm?adzanie skóry ?wiat?em pulsacyjnym, usuwanie cellulitu oraz wstrzykiwanie botoksu i kwasu hialuronowego.

14 Spó?ka PFC wnios?a o zwrot podatku VAT zap?aconego na wcze?niejszym etapie obrotu za okres podatkowy przypadaj?cy na maj 2007 r. W odpowiedzi Skatteverket odmówi? spó?ce

PFC prawa zarówno do zwrotu, jak do odliczenia podatku. Zdaniem Skatteverket nie jest możliwy zwrot podatku VAT z tytułu transakcji podlegających zwolnieniu, nie przysuguje też prawo do jego odliczenia, jako że zabiegi zarówno chirurgii kosmetycznej, jak chirurgii rekonstrukcyjnej stanowi czynności z zakresu opieki medycznej podlegające zwolnieniu.

15 Spółka PFC wniosła skargę na decyzję Skatteverket do länsrätten i Stockholms län (sądu administracyjnego w Sztokholmie). Sąd ten uwzględnił skargę, orzekając, że oferowane przez spółkę usługi w postaci operacji i zabiegów w celach estetycznych nie stanowi czynności z zakresu opieki medycznej.

16 Skatteverket wniosł apelację od wyroku länsrätten i Stockholms län do Kammarrätten i Stockholm (apelacyjnego sądu administracyjnego w Sztokholmie). Sąd ten, uwzględniając częściowo apelację, orzekł, że usługi polegające na operacjach i zabiegach o charakterze rekonstrukcyjnym lub dokonywanych ze względów psychologicznych stanowi czynności zwolnione, jeżeli są świadczone przez osoby uprawnione do wykonywania zawodów medycznych.

17 Skatteverket wniosł kasację do Högsta förvaltningsdomstolen (naczelного sądu administracyjnego), utrzymując, że świadczone przez spółkę PFC usługi w postaci operacji i zabiegów, zarówno estetycznych, jak rekonstrukcyjnych, stanowi czynności z zakresu opieki medycznej w rozumieniu rozdziału 3 § 4 mervärdeskattelagen, w związku z czym spółka PFC nie była uprawniona do odliczenia podatku VAT zapłaconego na wcześniejszym etapie obrotu z tytułu świadczeń nabywanych w ramach prowadzonej działalności.

18 Zgodnie z postanowieniem odsyłającym w niektórych wypadkach zabiegi dokonywane są u pacjentów, którzy w związku z chorobą, urazem lub wrodzoną niepełnosprawnością fizyczną wymagają leczenia chirurgiczno-estetycznego. W innych wypadkach zabiegi wynikają raczej z odczuwanej przez pacjentów potrzeby zmiany lub poprawienia swojego wyglądu. Niezależnie od celu zabiegów, z medycznego punktu widzenia stanowi one zdaniem sądu odsyłającego świadczenia porównywalne i mogły być wykonywane przez te same osoby.

19 Högsta förvaltningsdomstolen podnosi kwestię wykładni pojęcia „opieka medyczna” i „świadczenie opieki medycznej” w kontekście usług o charakterze medycznym polegających na operacjach chirurgicznych i zabiegach tego rodzaju jak w sprawie głównej. Sąd ten stawia w szczególności pytanie, czy wyrażenia te należy interpretować jako obejmujące każdą operację chirurgiczną lub inny zabieg kosmetyczny wykonywane przez lekarzy lub innych uprawnionych przedstawicieli zawodów medycznych, czy też decydujący jest tutaj cel owych czynności.

20 Wobec powyższego Högsta förvaltningsdomstolen postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy art. 132 ust. 1 lit. b) i c) dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że przewidziane tam zwolnienie z podatku obejmuje usługi tego rodzaju jak w niniejszej sprawie, polegające na:

- operacjach z zakresu chirurgii plastycznej,
- zabiegach estetycznych?

2) Czy na powyższe oceny ma wpływ okoliczność, że operacje lub zabiegi wykonywane są w celu zapobiegania chorobom, upośledzeniu fizycznemu lub urazom, względnie ich leczenia?

3) Jeżeli należy uwzględnić cel zabiegu, to czy można brać pod uwagę rozumienie celu zabiegu przez pacjenta?

4) Czy dla dokonania oceny ma znaczenie, że zabieg jest wykonywany przez osobę posiadającą uprawnienia do wykonywania zawodu medycznego lub że takie osoby określają cel zabiegu?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

21 Występując z tymi pytaniami, które można rozpatrywać jednocześnie, sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 132 ust. 1 lit. b) i c) dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że świadczenie usług tego rodzaju jak w sprawie głównej, polegających na operacjach z zakresu chirurgii plastycznej i zabiegach estetycznych, podlega zwolnieniu z podatku VAT.

22 Drugie pytanie dotyczy w szczególności kwestii, czy ewentualny profilaktyczny lub terapeutyczny cel świadczenia ma wpływ na odpowiedź na pierwsze pytanie, dotyczące możliwości zwolnienia owych świadczeń. W razie odpowiedzi twierdzącej sąd odsyłający zapytuje w trzecim pytaniu, czy cel ten należy oceniać z uwzględnieniem subiektywnego postrzegania go przez pacjenta. Celem czwartego pytania jest ustalenie, jaki wpływ na rozstrzygnięcie sprawy głównej ma okoliczność, iż rozpatrywane w niej usługi są świadczone przez osoby uprawnione do wykonywania zawodów medycznych.

23 Należy na wstępie zaznaczyć, że pojęcia używane do opisu zwolnień wymienionych w art. 132 dyrektywy VAT powinny być interpretowane w sposób precyzyjny, ponieważ stanowi odstępstwa od ogólnej zasady, zgodnie z którą podatkiem VAT obciąża się każda usługa świadczona odpłatnie przez podatnika. Jednakże interpretacja tych pojęć powinna być zgodna z celami, jakim służyć owe zwolnienia, oraz powinna spełniać wymogi zasady neutralności podatkowej. Tym samym zasada precyzyjnej interpretacji nie oznacza, że pojęcia użyte w celu opisu zwolnień przewidzianych w art. 132 dyrektywy powinny być interpretowane w sposób, który pozbawiałby je skuteczności (zob. w szczególności wyrok z dnia 10 czerwca 2010 r. w sprawie C-86/09 Future Health Technologies, Zb.Orz. s. I-5215, pkt 30 i przytoczone tam orzecznictwo).

24 Jeżeli chodzi o świadczenia o charakterze medycznym, z orzecznictwa dotyczącego dyrektywy 77/388 wynika per analogiam, że art. 132 ust. 1 lit. b) i art. 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy VAT, których zakresy zastosowania są różniczne, mają na celu uregulowanie w całości zwolnienia świadczeń medycznych sensu stricto (zob. ww. wyrok w sprawie Future Health Technologies, pkt 26, 27, 36 i przytoczone tam orzecznictwo). Artykuł 132 ust. 1 lit. b) dyrektywy dotyczy bowiem świadczeń udzielanych w środowisku szpitalnym, natomiast art. 132 ust. 1 lit. c) dotyczy świadczeń medycznych udzielanych poza szpitalem, w prywatnym gabinecie świadczeniodawcy, w domu pacjenta lub w jakimkolwiek innym miejscu (zob. podobnie wyrok z dnia 10 września 2002 r. w sprawie C-141/00 Kügler, Rec. s. I-6833, pkt 36; ww. wyrok w sprawie Future Health Technologies, pkt 36).

25 W związku z tym pojęcie „opieka medyczna” zawarte w art. 132 ust. 1 lit. b) dyrektywy VAT oraz pojęcie „świadczenie opieki medycznej” znajdujące się w tym samym ustępie pod lit. c) odnoszą się do świadczeń, które służą diagnozowaniu i w miarę możliwości leczeniu chorób lub zaburzeń zdrowia (zob. ww. wyrok w sprawie Future Health Technologies, pkt 37, 38).

26 Należy w tej kwestii przypomnieć, że nawet jeżeli „opieka medyczna” oraz „świadczenie opieki medycznej” powinny mieć cel terapeutyczny, niekoniecznie oznacza to jednak, że należy nadać terapeutycznemu celowi świadczenia szczególnie ważne znaczenie (zob. ww. wyrok w

sprawie Future Health Technologies, pkt 40 i przytoczone tam orzecznictwo).

27 W związku z tym, jak wynika z orzecznictwa Trybunału, usługi medyczne, które zostały wykonane w celu ochrony zdrowia, w tym również w celu utrzymania bądź przywrócenia dobrego stanu zdrowia osób, korzystają ze zwolnienia przewidzianego w art. 132 ust. 1 lit. b) i c) dyrektywy VAT (zob. ww. wyrok w sprawie Future Health Technologies, pkt 41, 42 i przytoczone tam orzecznictwo).

28 Zatem cel świadczeń tego rodzaju jak w sprawie głównej ma znaczenie dla ustalenia, czy podlegają one zwolnieniom ustanowionym w art. 132 ust. 1 lit. b) i c) dyrektywy VAT. Zwolnienia te znajdują bowiem zastosowanie do świadczeń służących diagnozowaniu i leczeniu chorób lub zaburzeń zdrowia lub ochronie, utrzymywaniu i przywracaniu dobrego stanu zdrowia osób (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Future Health Technologies, pkt 43).

29 Zatem pojęcia „opieka medyczna” i „świadczenie opieki medycznej” użyte, odpowiednio, w art. 132 ust. 1 lit. b) i art. 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy VAT mogą obejmować świadczenia tego rodzaju jak w sprawie głównej, jeżeli świadczenia te mają na celu leczenie osób, które w związku z chorobą, urazem lub wrodzoną niepełnosprawnością wymagają zabiegów o charakterze estetycznym. Natomiast działania służące wyłącznie celom kosmetycznym nie są objęte zakresem znaczeniowym owych pojęć.

30 Skatteverket twierdzi jednak w istocie, że dochodzenie celu operacji lub zabiegu byłoby niezwykle utrudnione zarówno dla usługodawców, jak dla organów podatkowych, i przewiduje „poważne problemy w stosowaniu i rozróżnianiu”.

31 Rzeczywiście, w sytuacji tego rodzaju jak w sprawie głównej ten sam podatnik może dokonywać zarówno czynności zwolnionych na podstawie art. 132 ust. 1 lit. b) i c) dyrektywy VAT, jak czynności opodatkowanych.

32 Jednakże dyrektywa VAT przewiduje tego rodzaju sytuacje. Są one uregulowane w jej art. 173 i nast. Zgodnie z art. 173 tej dyrektywy w odniesieniu do towarów i usług wykorzystywanych przez podatnika zarówno do dokonywania transakcji uprawniających do odliczenia podatku VAT zapłaconego na wcześniejszym etapie obrotu, jak i transakcji nieuprawniających do odliczenia odliczenie dotyczy tylko takiej części podatku VAT, która proporcjonalnie przypada na kwotę tych pierwszych transakcji. Proporcja podlegająca odliczeniu jest określana zgodnie z art. 174 i 175 dyrektywy VAT w stosunku do całości transakcji dokonywanych przez podatnika.

33 Jeżeli chodzi o kwestię bądźcej przedmiotem trzeciego pytania, dotyczącej stopnia, w jakim należy uwzględnić subiektywne postrzeganie przez pacjenta wykonywanego świadczenia przy ocenie jego celu, z orzecznictwa wynika, że problemy zdrowotne, których dotyczą transakcje zwolnione na podstawie art. 132 ust. 1 lit. b) i c) dyrektywy VAT, mogą mieć charakter psychologiczny (zob. w szczególności wyroki: z dnia 6 listopada 2003 r. w sprawie C-45/01 Dornier, Rec. s. I-12911, pkt 50; z dnia 27 kwietnia 2006 r. w sprawach połączonych C-443/04 i C-444/04 Solleveld i van den Hout-van Eijnsbergen, Zb.Orz. s. I-3617, pkt 16, 24).

34 Jednakże samo subiektywne postrzeganie zabiegu estetycznego przez osobę, która poddaje się temu zabiegowi, nie jest rozstrzygające dla ustalenia, czy zabieg jest wykonywany w celu terapeutycznym.

35 Ocena taka ma bowiem charakter medyczny, powinna więc być dokonywana na podstawie kryteriów medycznych przez odpowiednio wykwalifikowane osoby.

36 W związku z tym okoliczności, której dotyczy czwarte pytanie, że świadczenia tego rodzaju

jak w sprawie g?ównej wykonywane s? przez osoby uprawnione do wykonywania zawodów medycznych lub ?e cel zabiegu okre?lany jest przez takie osoby, ma wp?yw na ustalenie, czy ?wiadczenia te mieszcz? si? w zakresie znaczeniowym poj?? „opieka medyczna” i „?wiadczenie opieki medycznej” u?ytych, odpowiednio, w art. 132 ust. 1 lit. b) i art. 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy VAT.

37 W celu udzielenia kompletnej odpowiedzi na postawione pytania nale?y przypomnie?, ?e ustalenie, czy ?wiadczenia tego rodzaju jak w sprawie g?ównej podlegaj? zwolnieniu z podatku VAT na podstawie art. 132 ust. 1 lit. b) i c) dyrektywy VAT, wymaga wzi?cia pod uwag? wszystkich wymaga? zawartych w art. 132 ust. 1 lit. b) i c), a tak?e innych stosownych przepisów tytu?u IX, rozdzia?y 1 i 2 tej dyrektywy (zob. analogicznie w szczególno?ci wyrok z dnia 10 czerwca 2010 r. w sprawie C-262/08 CopyGene, Zb.Orz. s. I-5053, pkt 37), a nie tylko tego, czy ?wiadczenia te mieszcz? si? w zakresie znaczeniowym poj?? „opieka medyczna” i „?wiadczenie opieki medycznej” zawartych w art. 132 ust. 1 lit. b) i c) wskazanej dyrektywy.

38 W szczególno?ci w odniesieniu do zwolnienia ustanowionego w art. 132 ust. 1 lit. b) dyrektywy VAT nale?y w zwi?zku z powy?szym bra? pod uwag? w razie potrzeby, poza pe?nym brzmieniem tego przepisu, przepisy art. 131, 133 i 134 tej dyrektywy.

39 Na podstawie ca?o?ci powy?szych rozwa?a? na postawione pytania trzeba odpowiedzie?, i? art. 132 ust. 1 lit. b) i c) dyrektywy VAT nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e:

- poj?cia „opieka medyczna” i „?wiadczenie opieki medycznej” u?yte, odpowiednio, w art. 132 ust. 1 lit. b) i art. 132 ust. 1 lit. c) dyrektywy VAT obejmuj? ?wiadczenia tego rodzaju jak w sprawie g?ównej, polegaj?ce na operacjach z zakresu chirurgii plastycznej i zabiegach estetycznych, je?eli ?wiadczenia te s?u?? diagnozowaniu i leczeniu chorób lub zaburze? zdrowia oraz ochronie, utrzymaniu i przywracaniu dobrego stanu zdrowia osób;
- samo subiektywne postrzeganie zabiegu estetycznego przez osob?, która poddaje si? temu zabiegowi, nie jest rozstrzygaj?ce dla ustalenia, czy zabieg jest wykonywany w celu terapeutycznym;
- okoliczno??, ?e ?wiadczenia tego rodzaju jak w sprawie g?ównej wykonywane s? przez osoby uprawnione do wykonywania zawodów medycznych lub ?e cel zabiegu okre?lany jest przez takie osoby, ma wp?yw na ustalenie, czy ?wiadczenia te mieszcz? si? w zakresie znaczeniowym poj?? „opieka medyczna” i „?wiadczenie opieki medycznej” u?ytych, odpowiednio, w art. 132 ust. lit. b) i art. 132 ust. lit. c) dyrektywy VAT; oraz
- ustalenie, czy ?wiadczenia tego rodzaju jak w sprawie g?ównej podlegaj? zwolnieniu z podatku VAT na podstawie art. 132 ust. 1 lit. b) i c) dyrektywy VAT, wymaga wzi?cia pod uwag? wszystkich wymaga? zawartych w art. 132 ust. 1 lit. b) i c), a tak?e innych stosownych przepisów tytu?u IX, rozdzia?y 1 i 2 tej dyrektywy, takich jak – w odniesieniu do zwolnienia ustanowionego w art. 132 ust. 1 lit. b) dyrektywy VAT – przepisy art. 131, 133 i 134 dyrektywy.

W przedmiocie kosztów

40 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? (trzecia izba) orzeka, co nast?puje:

Artyku? 132 ust. 1 lit. b) i c) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od warto?ci dodanej nale?y interpretowa? w ten

sposób, że:

- pojęcia „opieka medyczna” i „świadczanie opieki medycznej” użyte, odpowiednio, w art. 132 ust. 1 lit. b) i art. 132 ust. 1 lit. c) tej dyrektywy obejmują świadczenia tego rodzaju jak w sprawie głównej, polegające na operacjach z zakresu chirurgii plastycznej i zabiegach estetycznych, jeżeli świadczenia te są w diagnozowaniu i leczeniu chorób lub zaburzeń zdrowia oraz ochronie, utrzymywaniu i przywracaniu dobrego stanu zdrowia osób;
- samo subiektywne postrzeganie zabiegu estetycznego przez osobę, która poddaje się temu zabiegowi, nie jest rozstrzygające dla ustalenia, czy zabieg jest wykonywany w celu terapeutycznym;
- okoliczności, że świadczenia tego rodzaju jak w sprawie głównej wykonywane są przez osoby uprawnione do wykonywania zawodów medycznych lub że cel zabiegu określany jest przez takie osoby, ma wpływ na ustalenie, czy świadczenia te mieszczą się w zakresie znaczeniowym pojęć „opieka medyczna” i „świadczanie opieki medycznej” użytych, odpowiednio, w art. 132 ust. lit. b) i art. 132 ust. lit. c) dyrektywy;
- ustalenie, czy świadczenia tego rodzaju jak w sprawie głównej podlegają zwolnieniu z podatku od wartości dodanej na podstawie art. 132 ust. 1 lit. b) i c) dyrektywy 2006/112, wymaga wzięcia pod uwagę wszystkich wymagań zawartych w art. 132 ust. 1 lit. b) i c), a także innych stosownych przepisów tytułu IX, rozdziały 1 i 2 tej dyrektywy, takich jak – w odniesieniu do zwolnienia ustanowionego w art. 132 ust. 1 lit. b) dyrektywy – przepisy jej art. 131, 133 i 134.

Podpisy

* Język postępowania: szwedzki.