

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

13. března 2014(*)

„řízení o předběžné otázce – Šestá směrnice o DPH – Osvobození od daně – Článek 13 části A odst. 1 písm. b) – Dodání zboží – Poskytování cytostatických léků v rámci ambulantní péče – Plnění poskytovaná různými osobami povinnými k dani – Článek 13 části A odst. 1 písm. c) – Poskytování lékařské péče – Léky předepsané lékařem vykonávajícím výdělkovou činnost nezávisle v rámci nemocnice – Úzce související činnosti – Plnění vedlejší k poskytování lékařské péče – Materiální a hospodářsky neodlučitelná plnění“

Ve věci C-366/12,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Bundesfinanzhof (Německo) ze dne 15. května 2012, došlým Soudnímu dvoru dne 1. srpna 2012, v řízení

Finanzamt Dortmund-West

proti

Klinikum Dortmund gGmbH,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení M. Ilešič, předseda senátu, C. G. Fernlund, A. Ó Caoimh (zpravodaj), C. Toader a E. Jarašičová, soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,

vedoucí soudní kanceláře: A. Impellizzeri, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 13. června 2013,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Klinikum Dortmund gGmbH G. Ritter, Rechtsanwältin,
- za německou vládu K. Petersen, jako zmocněnkyní,
- za Evropskou komisi W. Möllsem a C. Soulay, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 26. září 2013,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úč. vst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění směrnice Rady 2005/92/ES ze

dne 12. prosince 2005 (Úř. věst. L 345, s. 19, dále jen „šestá směrnice“).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi Klinikum Dortmund gGmbH (dále jen „KD“) a Finanzamt Dortmund-West (daňová správa Dortmund-Západ, dále jen „Finanzamt“) týkajícího se toho, že Finanzamt odmítla od daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) osvobodit výrobu a dodávání cytostatických léků v rámci léčby rakoviny poskytované v rámci nemocnice provozované KD.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 5 odst. 1 šesté směrnice zní následovně:

„Výrazem ‚dodání zboží‘ se rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.“

4 Článek 6 odst. 1 této směrnice stanoví:

„ ‚Poskytováním služeb‘ se rozumí jakékoliv plnění, které není dodáním zboží ve smyslu článku 5.

[...]“

5 Článek 12 odst. 3 písm. a) uvedené směrnice stanoví:

„Základní sazbu [DPH] stanoví každý členský stát jako procentní podíl ze základu daně a je stejná pro dodání zboží i pro poskytování služeb. [...]“

[...]

Členské státy mohou rovněž uplatňovat jednu či dvě snížené sazby. Tyto sazby se určí jako procentní podíl ze základu daně, který nesmí být nižší než 5 %, a vztahují se pouze na dodání zboží a poskytnutí služeb těchto kategorií, které jsou uvedeny v příloze H.

[...]“

6 Článek 13 část A odst. 1 písm. b) a c) šesté směrnice stanoví následující:

„Aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, osvobodí členské státy od daně následující plnění, a to za podmínek, které samy stanoví k zajištění správného a jednoznačného uplatňování těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu:

[...]

b) poskytování nemocniční a lékařské péče a s ním úzce související činnosti prováděné veřejnoprávními subjekty nebo za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů, dále nemocnicemi, léčebnými nebo diagnostickými ústavy a dalšími řádně uznanými zařízeními těžké povahy;

c) poskytování péče při výkonu lékařských a nelékařských zdravotnických povolání, jak jsou vymezeny v dotýkáném členském státě;“.

7 Článek 13 část A odst. 2 písm. b) této směrnice stanoví:

„Poskytování služeb nebo dodání zboží nebude osvobozeno od daně podle odst. 1 písm. b), g),

h), i), l), m) a n) tohoto ?lánku, jestliže:

- není nezbytné pro poskytnutí pln?ní osvobozeného od dan?,
- jejich základním ú?elem je získání dodate?ného p?íjmu pro subjekt poskytováním pln?ní, která jsou v p?ímém sout?žním vztahu s pln?ními poskytovanými obchodními podniky povinnými k [DPH].“

8 V rámci kategorie 3 p?ílohy H uvedené sm?rnice, obsahující seznam dodání zboží a poskytování služeb, které mohou být p?edmetem snížené sazby DPH, jsou uvedeny zejména farmaceutické výrobky obvykle užívané pro pé?i o zdraví, prevenci chorob a pro ú?ely léka?ské pé?e.

N?mecké právo

Zákon z roku 2005 o dani z obratu

9 Ustanovení § 1 odst. 1 bodu 1 první v?ty zákona z roku 2005 o dani z obratu (Umsatzsteuergesetz 2005, BGBl. 2005 I, s. 386, dále jen „UStG“) stanoví, že DPH podléhají „dodání zboží a poskytování služeb za protipln?ní uskute?ná v tuzemsku podnikatelem v rámci jeho podnikání“.

10 Podle ustanovení § 3 odst. 1 UStG se dodáním zboží uskute?ným podnikatelem rozumí „pln?ní, na jehož základ? podnikatel nebo jím zplnomocn?ná t?etí osoba umožní p?íjemci nebo jím zplnomocn?né t?etí osob? disponovat zbožím vlastním jménem (p?evod práva nakládat se zbožím)“.

11 Ustanovení § 3 odst. 9 UStG uvádí, že poskytováním služeb jsou „pln?ní, která nejsou dodáním zboží“.

12 Ustanovení § 4 bodu 14 UStG stanoví, že od DPH jsou osvobozena:

„pln?ní vyplývající z výkonu povolání léka?e, zubního léka?e, lé?itele, fyzioterapeuta, porodní asistentky nebo z podobné profesní léka?ské ?innosti ve smyslu ustanovení § 18 odst. 1 bodu 1 [zákonu o dani z p?íjmu (Einkommensteuergesetz)] nebo povolání klinického chemika. Ostatní pln?ní, která spole?enství, jejichž ?lenové náležejí k povoláním popsáným v první v?t?, poskytují svým ?len?m, jsou rovn?ž osvobozena od dan?, pokud jsou tato pln?ní p?ímo užívána k realizaci pln?ní osvobozených od dan? na základ? první v?ty [...]“

13 Podle ustanovení § 4 bodu 16 písm. b) UStG jsou od DPH osvobozeny rovn?ž:

„?innosti úzce související [...] s provozováním nemocnic, jestliže [...]“

b) nemocnice v pr?b?hu p?edcházejícího kalendá?ního roku splnily [...] podmínky uvedené v ustanovení § 67 odst. 1 nebo 2 da?ového zákoníku [...]“

14 Ustanovení § 67 da?ového zákoníku (Abgabenordnung, BGBl 2002 I, s. 3866 a BGBl 2003 I, s. 61) uvedené v ustanovení § 4 odst. 16 písm. b) UStG se týká ?inností, na které se vztahují da?ové úlevy („Steuerbegünstigte Zwecke“), a to ?inností, které sledují ve?ejn? prosp?šný cíl, charitativní cíl ?i náboženský cíl. Obchodní podniky, které takové cíle sledují, jsou za ur?itých podmínek považovány za podniky vykonávající hospodá?skou ?innost za ur?itým cílem, který zakládá nárok na da?ová zvýhodn?ní („Zweckbetrieb“). Ustanovení § 67 da?ového zákoníku definuje podmínky, za nichž je tento režim použitelný na nemocnice.

15 V rámci oddílu 100 pokynů z roku 2005 o dani z obrátu (Umsatzsteuerrichtlinien 2005, BGBl, 2004 I, zvláštní číslo 3/2004) je v souvislosti s „řinnostmi úzce souvisejícími“ s nemocniční péčí a poskytováním lékařské péče uvedeno zejména následující:

„1) Má se za to, že s provozováním zařízení uvedených v ustanovení § 4 odst. 16 UStG úzce souvisejí řinnosti, které jsou podle zvyklostí charakteristické a nezbytné, dochází k nim pravidelně a zpravidla v rámci běžného provozu a s tímto provozem přímo či nepřímo souvisejí [...]. Základním úelem těchto plnění nemusí být získání dodatečného příjmu pro tato zařízení prováděním řinností, které jsou v přímém soutěžním vztahu se zdanitelnými plněními jiných podniků. V důsledku toho již taková plnění nejsou osvobozena od daně na základě ustanovení § 4 odst. 16 UStG, jelikož je srovnatelné plnění zdanitelné na základě ustanovení § 4 odst. 14 UStG.

[...]

3) Z úzce souvisejících řinností jsou vyloučena zejména:

[...]

3. poskytování lékařské nemocniční lékárnou jinému subjektu, než je subjekt, který nemocnici provozuje [...], jakož i dodávka lékařů za protiplnění schváleným oddělením ambulantní péče nemocnice, poliklinikám, institutům ambulantní péče, socio-pediatrickým střediskům – za podmínky, že v těchto případech nejde o interní nezdánitelná plnění entity provozující dotčenou nemocniční lékárnou – a veřejným lékárnám.

4. dodávka lékařů určených k tomu, aby byly přímo užívány buhem ambulantní péče, pacientům prostřednictvím oprávněných nemocničních oddělení ambulantní péče, jakož i dodávka lékařů pacientům v rámci ambulantní péče v nemocnici prostřednictvím nemocničních lékařů.

[...]“

Zákoník sociálního zabezpečení

16 Ustanovení § 116 knihy V zákoníku sociálního zabezpečení (dále jen „SGB V“) stanoví:

„Nemocniční lékaři s ukončeným dalším odborným vzděláním mohou se souhlasem provozovatele nemocnice získat od výboru rozhodujícího o udělení povolení vykonávat řinnost (§ 96) povolení účastnit se výkonu smluvní lékařské péče o pojištěnce [...]“

17 Ustanovení § 116a SGB V stanoví:

„V odvětvích plánování, v nichž komise zastupující smluvní lékaře a zdravotní pojišťovny spolkové země [(Landesausschuss der Ärzte und Krankenkassen)] konstatovala nedostatečnou nabídku příslušné péče, může výbor rozhodující o udělení povolení vykonávat řinnost na žádost schválených nemocnic tyto nemocnice oprávnit k tomu, aby v dotyčné specializované oblasti poskytovaly smluvní lékařskou péči o pojištěnce, pokud je to nezbytné pro potřebnou dobu k pokrytí této nedostatečné nabídky.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

18 KD je veřejnou prospěšnou společností s ručením omezeným, která zajišťuje provoz nemocnice. V průběhu let 2005 a 2006 tato společnost v souladu s ustanovením § 116a SGB V disponovala povolením, které ji opravňovalo k poskytování ambulantní péče nad rámec nemocniční péče. Lékaři zaměstnaní KD, kteří poskytovali tuto ambulantní péči v rámci této

nemocnice, ?innost vykonávali na základ? individuálního povolení poskytnutého v souladu s ustanovením § 116 SGB V.

19 V pr?b?hu let 2005 a 2006 uvedená nemocnice p?ijímala pacienty postižené rakovinou, kte?í v ní byli lé?eni chemoterapií. Cytostatické léky, které byly t?mto pacient?m podávány, pro n? p?ipravovala individuáln? na základ? léka?ského p?edpisu nemocniční lékárna. Je nesporné, že dodání cytostatických lék? DPH nepodléhalo, pokud k n?mu došlo v nemocnici v rámci poskytnuté nemocniční pé?e.

20 V pr?b?hu týchž let m?la KD za to, že dodání cytostatických lék? p?ipravených v její nemocniční lékárn? je od DPH osvobozeno rovn?ž v p?ípad?, kdy byla ambulantní pé?e poskytnuta léka?i vykonávajícími výd?le?nou ?innost nezávisle v rámci nemocnice, kterou KD provozuje. Finanzamt m?la naproti tomu za to, že dodání lék? pacient?m postiženým rakovinou za protiplnění v rámci ambulantní pé?e podléhá DPH od roku 2005, tedy od data, kdy vstoupil v platnost oddíl 100 odst. 3 pokyn? z roku 2005 o dani z obratu, což je administrativní p?edpis, který pro soudy závazný není. Finanzamt tedy platební vým?ry KD opravila tak, že dodání t?chto lék? p?ipravených v lékárn? uvedené nemocnice DPH podléhá, avšak KD p?iznala nárok na odpo?et dan? zaplacené na vstupu.

21 Stížnost KD, kterou podala proti t?mto platebním vým?r?m, byla zamítnuta. Finanzgericht naproti tomu její žalob? vyhov?l, což vedlo Finanzamt k tomu, že u Bundesfinanzhof podala proti rozhodnutí Finanzgericht opravný prost?edek „Revision“.

22 Za t?chto podmínek se Bundesfinanzhof rozhodl p?erušit ?ízení a položit Soudnímu dvoru následující p?edb?žné otázky:

„1) Musí se v p?ípad? úzce související ?innosti jednat o službu podle ?l. 6 odst. 1 šesté sm?rnice [...]?

2) V p?ípad? záporné odpov?di na první otázku, jde o ?innost úzce související s poskytováním nemocniční nebo léka?ské pé?e pouze tehdy, když tuto ?innost poskytuje tatáž osoba povinná k dani, která poskytuje rovn?ž nemocniční nebo léka?skou pé?i?

3) V p?ípad? záporné odpov?di na druhou otázku, existuje úzce související ?innost i tehdy, když je poskytování léka?ské pé?e osvobozeno od dan? nikoli podle ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. b) šesté sm?rnice [...], nýbrž podle ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. c) této sm?rnice?“

K p?edb?žným otázkám

Ke t?etí otázce

23 Podstatou t?etí otázky p?edkládajícího soudu, kterou je t?eba se zabývat na prvním míst?, je, zda ?l. 13 ?ást A odst. 1 písm. c) šesté sm?rnice musí být vykládán v tom smyslu, že dodání takového zboží, jako jsou cytostatické léky dot?ené ve v?ci v p?vodním ?ízení p?edepsané léka?i vykonávajícími výd?le?nou ?innost nezávisle v rámci nemocnice v rámci ambulantní lé?by rakoviny, m?že být osvobozeno od DPH jakožto ?innost úzce související s poskytováním léka?ské pé?e.

24 Zodpov?d?t položenou otázku uplatn?nou na v?c v p?vodním ?ízení znamená ur?it, zda dodání cytostatických lék? KD v rámci ambulantní lé?by rakoviny m?že být osvobozeno od DPH jakožto ?innost úzce související s léka?skou pé?í, t?ebaže je tato pé?e poskytována léka?i vykonávajícími výd?le?nou ?innost nezávisle v prostorách nemocnice provozované KD.

25 Ze spisu p?edloženého Soudnímu dvoru a z up?esnění poskytnutých ú?astníky ?ízení na

jednání v tomto ohledu vyplývá, že péče poskytovaná lékaři, jichž se týká vč v pvodním řízení a kteří jednájí nezávisle na uvedené nemocnici, ale v jejím rámci, je sama osvobozena od DPH na základě čl. 13 části A odst. 1 písm. c) šesté směrnice.

26 Úvodem je třeba připomenout, jak tvrdí německá vláda, že osvobození od daní uvedená v článku 13 šesté směrnice je třeba vykládat striktně vzhledem k tomu, že představují odchylky od obecné zásady, podle níž je DPH vybírána z každého poskytnutí služeb uskutečněného osobou povinnou k dani za protiplnění (viz zejména rozsudky ze dne 5. června 1997, SDC, C-2/95, Recueil, s. I-3017, bod 20; ze dne 10. září 2002, Kügler, C-141/00, Recueil, s. I-6833, bod 28, a ze dne 6. listopadu 2003, Dornier, C-45/01, Recueil, s. I-12911, bod 42). Výklad výrazů použitých v tomto ustanovení však musí být v souladu s cíli sledovanými uvedenými osvobozeními od daní a splňovat požadavky zásady daňové neutrality, která je vlastní společnému systému DPH (viz výše uvedené rozsudky Kügler, bod 29, a Dornier, bod 42).

27 Toto pravidlo striktního výkladu navíc neznamená, že by měly být výrazy použité k vymezení osvobození od daní uvedených v tomto článku 13 vykládány zpusobem, který by vyloučil účinky těchto osvobození (obdobně viz zejména rozsudek ze dne 10. června 2010, Future Health Technologies, C-86/09, Sb. rozh. s. I-5215, bod 30 a citovaná judikatura).

28 Z judikatury Soudního dvora tak vyplývá, že cíl spočívající ve snižování nákladů na zdravotní péči a zajištění toho, aby tato péče byla pro jednotlivce dostupnější, je společný jak pro osvobození od daní stanovené v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice, tak pro osvobození od daní stanovené v totéž odstavci písm. c) (viz rozsudek ze dne 11. ledna 2001, Komise v. Francie, C-76/99, Recueil, s. I-249, bod 23; výše uvedené rozsudky Kügler, bod 29 a Dornier, bod 43). Kromě toho je třeba připomenout, že zásada daňové neutrality brání zejména tomu, aby se subjekty, které provádějí tatáž plnění, bylo zacházeno odlišně v oblasti výběru DPH (výše uvedené rozsudky Kügler, bod 30, a Dornier, bod 44).

29 Kromě toho se pojem „poskytování lékařské péče“ uvedený v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice i pojem „poskytování péče“ ve smyslu v čl. 13 části A odst. 1 písm. c) této směrnice týkají plnění, která mají za cíl diagnostikovat, ošetřovat, a je-li to možné, léčit nemoci nebo zdravotní obtíže (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek Dornier, bod 48 a citovaná judikatura; rozsudek ze dne 8. června 2006, L.u.P., C-106/05, Sb. rozh. s. I-5123, bod 27, a rozsudek ze dne 10. června 2010, CopyGene, C-262/08, Sb. rozh. s. I-5053, bod 28).

30 Z toho vyplývá, že na služby lékařské povahy, které jsou prováděny s cílem chránit, zachovat nebo obnovit zdraví osob, se vztahuje osvobození od daní stanovené v čl. 13 části A odst. 1 písm. b) a c) šesté směrnice (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 20. listopadu 2003, Unterpertinger, C-212/01, Recueil, s. I-13859, body 40 a 41; D'Ambrumenil a Dispute Resolution Services, C-307/01, Recueil, s. I-13989, body 58 a 59, jakož i výše uvedený rozsudek L.u.P., bod 29).

31 I když ustanovení čl. 13 části A odst. 1 písm. b) a c) šesté směrnice mají odlišnou působnost, předmětem dosahu těchto ustanovení je upravit všechna osvobození lékařské péče ve striktním smyslu od daní (viz výše uvedené rozsudky Kügler, bod 36; L.u.P., bod 26, jakož i CopyGene, bod 27).

32 Na rozdíl od znění čl. 13 části A odst. 1 písm. b) šesté směrnice však znění čl. 13 části A odst. 1 písm. c) této směrnice neobsahuje žádný odkaz na vinnosti úzce související s poskytováním lékařské péče, a to i přes skutečnost, že toto ustanovení následuje bezprostředně po ustanovení uvedeného čl. 13 části A odst. 1 písm. b). Je tak nutno konstatovat, že se tento náhled v zásadě netýká vinností úzce souvisejících s poskytováním lékařské péče a že tento pojem nemá žádnou relevanci, pokud jde o výklad čl. 13 části A odst. 1 písm. c) šesté směrnice.

33 Pokud jde o možnost od daně osvobodit dodání zboží na základě tohoto ustanovení, Soudní dvůr konstatoval, že kromě drobných dodávek zboží, které jsou striktně nezbytné v okamžiku poskytování péče, je dodání léků a jiného zboží možné materiálně i hospodářsky oddělit od poskytování služeb, a nemůže být tedy od daně osvobozeno na základě čl. 13 části A odst. 1 písm. c) šesté směrnice (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 23. února 1988, Komise v. Spojené království, 353/85, Recueil, s. 817, bod 33).

34 Z toho vyplývá, že dodání léků a jiného zboží nemůže být osvobozeno od daně podle čl. 13 části A odst. 1 písm. c) šesté směrnice, ledaže by bylo striktně nezbytné v okamžiku poskytování péče.

35 Jak v tomto ohledu uvedla generální advokátka v bodech 46 a 47 svého stanoviska, nelze popřít skutečnost, že za takových okolností, jako jsou okolnosti věci v původním řízení, se na poskytování péče při výkonu lékařských zdravotnických povolání ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. c) šesté směrnice a na poskytování cytostatických léků vztahuje terapeutická kontinuita. Dodání takových léků, jako jsou cytostatika dotčená ve věci v původním řízení, je totiž nezbytné v okamžiku poskytování péče v rámci ambulantní léčby rakoviny, jelikož v opačném případě by takové poskytování péče bylo bezpředmětné.

36 I přes tuto terapeutickou kontinuitu však zůstanou na jednání potvrdili, že léčba dotčená ve věci v původním řízení zahrnuje sled vinností a etap, které – třebaže jsou mezi sebou propojené – jsou individuálně odlišné. Jak uvedla generální advokátka v bodech 48 a 49 svého stanoviska, jeví se, že pacient využívá různých vinností, a sice poskytování péče ze strany lékaře a poskytování léků ze strany nemocniční lékárny provozované KD, což by bránilo tomu, aby byly považovány za materiálně a hospodářsky neodlučitelné.

37 Ze skutečností poskytnutých Soudnímu dvoru však jasně nevyplývá, zda ve věci v původním řízení může být dodání léků považováno za materiálně a hospodářsky neodlučitelné od poskytování lékařské péče v rámci této léčby. Takové konstatování by vyžadovalo důkladné posouzení dotčené terapeutické kontinuity. Z tohoto hlediska přísluší předsádkajícímu soudu, který je jediný příslušný k posouzení skutkového stavu, aby v tomto ohledu provedl nezbytná ověření.

38 S výhradou těchto ověření dodání cytostatických léků za takových okolností, jako jsou okolnosti dotčené ve věci v původním řízení, nemůže být považováno za dodání osvobozené od DPH.

39 Tento závěr podepírá skutečnost, že farmaceutické výrobky jsou jako takové uvedeny na seznamu dodání zboží a poskytování služeb, které mohou být předmětem snížené sazby DPH, zmíněných v příloze H šesté směrnice, a v zásadě tak podléhají odlišnému režimu DPH.

40 Na rozdíl od toho, co tvrdí KD, zásada daňové neutrality tento závěr zpochybnit nemůže. Jak uvedla generální advokátka v bodě 53 svého stanoviska, tato zásada nemůže rozšířit přirozenost osvobození od daně, pokud tak není jednoznačně stanoveno. Uvedená zásada totiž není pravidlem primárního práva, které by mohlo podmínit platnost osvobození od daně, nýbrž

výkladovou zásadou, která se musí použít souběžně se zásadou striktního výkladu osvobození od daně (viz rozsudek ze dne 19. července 2012, Deutsche Bank, C-44/11, bod 45).

41 Na třetí položenou otázku je tedy třeba odpovědět tak, že dodání takového zboží, jako jsou cytostatické léky dotčené ve věci v povodním řízení předepsané lékařem vykonávanými výdělčnou činností nezávisle v rámci nemocnice v rámci ambulantní léčby rakoviny, nemůže být osvobozeno od DPH na základě čl. 13 části A odst. 1 písm. c) šesté směrnice, ledaže by toto dodání bylo materiálně a hospodářsky neodlučitelné od hlavního poskytování lékařské péče, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu.

K první a druhé otázce

42 Vzhledem k odpovědi Soudního dvora na třetí otázku není na místě odpovídat na první dvě otázky.

K nákladům řízení

43 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (třetí senát) rozhodl takto:

Dodání takového zboží, jako jsou cytostatické léky dotčené ve věci v povodním řízení předepsané lékařem vykonávanými výdělčnou činností nezávisle v rámci nemocnice v rámci ambulantní léčby rakoviny, nemůže být osvobozeno od daně z přidané hodnoty na základě čl. 13 části A odst. 1 písm. c) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, ve znění směrnice Rady 2005/92/ES ze dne 12. prosince 2005, ledaže by toto dodání bylo materiálně a hospodářsky neodlučitelné od hlavního poskytování lékařské péče, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu.

Podpisy.

* Jednací jazyk: němčina.