

STANOVISKO GENERÁLNÍ ADVOKÁTKY

ELEANOR SHARPSTON

přednesené dne 29. července 2010 1(1)

Věc C-156/09

Finanzamt Leverkusen

proti

Verigen Transplantation Service International AG

[žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Bundesfinanzhof (Německo)]

„DPH – Místo poskytování služeb – Osvobození – Vyjmutí, namnožení a reimplantace buněk chrupavky“

1. Spor v původním řízení v této věci se týká zacházení z hlediska DPH s technikou tkáňového inženýrství, při které jsou buňky, které byly získány z tkáně kloubní chrupavky odebrané pacientovi, namnoženy v laboratoři a připraveny (s vložením nebo bez vložením do kolagenní membrány) k reimplantaci do těla pacienta.

2. Podstatou otázky Bundesfinanzhof (Spolkový finanční soud), Německo, je, zda laboratorní služby představují „práce na movitém hmotném majetku“ ve smyslu právních předpisů Evropské unie o DPH (pokud ano, měla by skutečnost, že se zákazník a poskytovatel nacházejí v různých členských státech, vliv na místo poskytování služeb), nebo zda mají být klasifikovány jako „poskytování péče“ (v takovém případě by byly od DPH osvobozeny).

Příslušné právní předpisy Unie o DPH

3. Původní řízení se týká služeb poskytovaných v roce 2002, takže příslušným právním předpisem Unie je šestá směrnice(2).

4. Podle čl. 1 odst. 9 této směrnice se za místo poskytování služby považuje především místo, kde má poskytovatel sídlo své hospodářské činnosti, stálou provozovnu, trvalé bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje(3).

5. Článek 9 odst. 2 písm. c) nicméně uvádí, že za místo poskytování služeb souvisejících mimo jiné s „pracemi na movitém hmotném majetku“ se považuje „místo, kde jsou tyto služby skutečně poskytovány“(4).

6. Článek 28b část F nicméně stanoví:

„Odchylně od čl. 9 odst. 2 písm. c) se za místo poskytování služeb, jejichž předmětem je

zhodnocování nebo práce na movitém hmotném majetku, které se uskutečují ve prospěch zákazníků, kteří mají identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty v jiném členském státě, než ve kterém jsou tyto služby skutečně poskytovány, považuje území členského státu, který vydal zákazníkovi identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty, pod nímž mu byla poskytnuta služba. Tato odchylka se nepoužije, pokud zboží nebylo odesláno nebo přepraveno z členského státu, kde byly služby skutečně poskytovány.“(5)

7. Článek 13 část A odst. 1 šesté směrnice obsahuje výčet osvobození od DPH „určitých činností ve veřejném zájmu“. Zejména stanoví :

„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 uplatnění 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 dotýcném členském státě;

[...]“(6)

Skutkové okolnosti, řízení a předběžné otázky

8. Bundesgerichtshof vysvětluje, že Verigen Transplantation Service International AG (dále jen „Verigen“) je biotechnologická společnost se sídlem v Německu, která působí v oblasti tkáňového inženýrství. Tato společnost zkoumá, vyvíjí, vyrábí a prodává technologie sloužící k diagnostice a léčbě onemocnění lidských tkání, zejména onemocnění chrupavky. Předmětem sporu jsou její transakce týkající se množení autologních chondrocytů (vlastních buněk kloubní chrupavky pacienta) v případech, kdy zákazníci, kterým je služba poskytována (lékaři nebo zdravotnická zařízení), mají bydliště v jiných členských státech a Verigen na svých fakturách uvádí jejich identifikační číslo pro DPH.

9. Lékař nebo zdravotnické zařízení zasílá Verigen vzorky tkáně chrupavky odebrané pacientovi. Verigen tkáň zpracovává tak, aby bylo možné vyjmout chondrocyty. Tyto buňky se po zpracování v jejich vlastním krevním séru v inkubátoru namnoží pomocí růstu, obvykle během tří až čtyř týdnů. Výsledné buňky mohou nebo nemusí být vloženy do kolagenní membrány, aby vznikla „chrupavčitá náplast“. V každém případě jsou zaslány ošetřujícímu lékaři pacienta nebo zdravotnickému zařízení za účelem reimplantace.

10. Verigen se domnívala, že tyto služby, jsou-li poskytovány zákazníkům v jiných členských státech, nepodléhají DPH. Daňový orgán je však považoval za zdanitelné a vymáhal daň za sporný rok.

11. V následujících řízeních Verigen tvrdila, že množení buněk chrupavky nepředstavuje poskytování zdravotní péče. Podle jejího názoru se spíše jedná o „rutinní laboratorní služby“ prováděné biotechnickými nebo zdravotnicko-technickými asistenty. Nezbytné kontroly kvality provádí farmaceut nebo externí lékárník.
12. Finanzgericht (finanční soud) vyhověl žalobě podané Verigen v prvním stupni. Rozhodl, že množení buněk je službou, kterou je třeba posuzovat jako „práci na movitém hmotném majetku“. Rovněž orgány odebrané za účelem transplantace se oddělením od těla stávají hmotným majetkem. Skutečnost, zda je oddělená část těla později použita k provedení transplantace na vlastním těle pacienta či na cizím těle, nemá podle jeho názoru vliv na podízení pod pojem „movitý hmotný majetek“. Z faktur vystavených Verigen vyplývá, že zákazníci bydlící v jiných členských státech používali identifikační čísla pro DPH, která jim byla vydána ve státě jejich bydliště. Tyto transakce tudíž nebyly v Německu zdanitelné.
13. Ve svém kasačním opravném prostědku „Revision“ Finanzamt tvrdí, že se bučky na základě krátkodobého oddělení od těla nestávají movitým majetkem a množení buněk nepředstavuje „práci“. Stejně tak se nejedná o „použití“ identifikačního čísla pro účely DPH vydaného v jiném členském státě – to by vyžadovalo výslovnou dohodu před poskytnutím služby.
14. Předkládající soud se domnívá, že předání namnožených buněk chrupavky ošetřujícímu lékaři nebo zdravotnickému zařízení nepředstavuje dodání zboží, ale že množení buněk je služba, neboť Verigen nemůže s tkáněmi chrupavky volně nakládat jako vlastník, ale po namnožení musí bučky vrátit. Množení buněk nepodléhá v Německu dani, je-li tato služba poskytována v jiném členském státě. Tak tomu však je pouze v případě, je-li správný ten výklad, že se na služby poskytované Verigen vztahuje čl. 28b část F šesté směrnice. Není-li tento výklad článku 28b části F správný a nelze-li tyto transakce považovat za poskytování péče ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 písm. c), musí být v Německu zdanitelné.
15. Bundesfinanzhof proto žádá o odpověď na následující otázky:
- „1) Je třeba čl. 28b část F první odstavce [šesté směrnice] vykládat v tom smyslu, že:
- a) tkáň chrupavky [...] odebraná člověku a svěřená podnikateli za účelem namnožení buněk a jejich následného navrácení jako implantátu pro dotčeného pacienta představuje pro účely tohoto ustanovení ‚hmotný movitý majetek‘,
 - b) vyjmutí buněk kloubní chrupavky z tkáně chrupavky a následné namnožení buněk je ‚prací‘ na hmotném movitém majetku pro účely tohoto ustanovení,
 - c) služba byla poskytnuta příjemci ‚registrovanému pro účely daně z přidané hodnoty‘ i tehdy, je-li na faktuře poskytovatele služby uvedeno identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty, aniž byla uzavřena výslovná písemná dohoda o jeho používání?
- 2) V případě záporné odpovědi na některou z výše uvedených otázek:
- Je třeba článek 13 část A odst. 1 písm. c) [šesté směrnice] vykládat v tom smyslu, že vyjmutí buněk kloubní chrupavky z tkáně odebrané člověku a jejich následné namnožení představuje ‚poskytování péče‘, jestliže jsou bučky získané namnožením reimplantovány do těla dárce?“

16. N?mecká a špan?lská vláda, jakož i Komise p?edložily písemná vyjád?ení. Jednání nebylo požadováno a nekonalo se. Soudní dv?r rozhodl, že toto stanovisko bude odloženo, aby mohly být zohledn?ny rozsudky ve v?cech CopyGene(7) a Future Health Technologies(8), které se týkají v?cí souvisejících s druhou otázkou. Tyto rozsudky byly vydány dne 10. ?ervna 2010.

Posouzení

17. A?koli p?edkládající soud položil druhou otázku pouze pro p?ípad záporné odpov?di na první otázku, lze po?adí otázek obrátit. Pokud, jak tvrdí Komise, dot?ená služba skute?n? p?edstavuje poskytování pé?e ve smyslu ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. c) šesté sm?rnice, jsou transakce osvobozeny bez ohledu na to, kde byly (údajn?) uskute?n?ny. Budu se tedy nejd?íve zabývat druhou otázkou.

Druhá otázka

18. Nejnov?jší judikatura týkající se pojm? „léka?ská pé?e“ nebo „poskytování pé?e“ se nachází v rozsudcích CopyGene a Future Health Technologies (9) a m?že být shrnuta následujícím zp?sobem.

19. Osvobození od dan? stanovená v ?l?nku 13 šesté sm?rnice jsou autonomními pojmy práva Evropské unie, jejichž ú?elem je odstranit rozdíly v použití režimu DPH mezi ?lenskými státy. Jejich cílem není osvobodit všechny ?innosti vykonávané ve ve?ejném zájmu, ale pouze ty, jež jsou v n?m uvedeny a podrobn? popsány. Použité výrazy je t?eba vykládat restriktivn? jako výjimky z obecné zásady, podle níž DPH podléhá každé úplatné poskytnutí služeb uskute?né osobou povinnou k dani. Jejich výklad však musí být v souladu s cíli sledovanými uvedenými osvobozeními a musí být v souladu se zásadou da?ové neutrality, která je vlastní systému DPH. Požadavek restriktivního výkladu tak nesmí vést k vylou?ení ú?ink? t?čto osvobození.

20. Pokud jde o služby léka?ské povahy, ?l. 13 ?ást A odst. 1 písm. b) se vztahuje na veškeré služby poskytované v nemocni?ním prost?edí, zatímco ?l. 13 ?ást A odst. 1 písm. c) se vztahuje na léka?ské služby poskytované mimo takovýto rámec v bydlíšti poskytovatele služeb, v bydlíšti pacienta nebo na jiném míst?. ?lánek 13 ?ást A odst. 1 písm. b) a c), jehož p?sobnost je odlišná, tak má za cíl upravit všechna osvobození léka?ských služeb v úzkém smyslu od dan?.

21. Pojmy „léka?ská pé?e“ v ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. b) a „poskytování pé?e“ v ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. c) tedy mají pokrývat služby, jejichž cílem je diagnostikovat, lé?it a v co nejv?tším možném rozsahu uzdravovat nemoci nebo zdravotní obtíže. I když ob? služby musí mít terapeutický ú?el, nevyplývá z toho nutn?, že terapeutický ú?el musí být chápán v obzvlášt? úzkém pojetí. Krom? toho je cílem obou osvobození snižování náklad? na zdravotní pé?i.

22. V projednávané v?ci mají Komise i n?mecká vláda za to, že dot?ená služba sleduje terapeutický cíl. Špan?lská vláda s tím nesouhlasí z toho d?vodu, že se jedná pouze o rutinní laboratorní postupy v oblasti tká?ového inženýrství. Souhlasím s Komisí a n?meckou vládou.

23. Je nesporné a nem?že být zpochyb?ováno, že popsáný postup – vyjmutí, namnožení a reimplantace autologních chondrocyt? – má celkov? terapeutický ú?el. Zvláštní služby poskytované Verigen jsou nepochybn? pouze ?ástí tohoto celkového postupu. P?edstavují však podstatnou, p?irozenou a neodd?litelnou sou?ást postupu, jehož žádná fáze nem?že být smyslupln? provedena izolovan? od ostatních.

24. Na dot?ené služby se tedy vztahuje pojem „poskytování pé?e“ uvedený v ?l. 13 odst. 1 písm. c) šesté sm?rnice. Neexistuje také žádný d?vod pro jejich vylou?ení z osvobození od dan? z

toho důvodu, že jsou prováděny laboratorními pracovníky, kteří nejsou kvalifikovanými lékaři. Komise uvádí, že není nutné, aby byly všechny aspekty terapeutické péče poskytovány zdravotnickým personálem(10). V konkrétním případě již bylo totiž judikováno, že lékařské rozborů předepsané praktickými lékaři a prováděné mimo soukromou laboratoř mohou spadat pod pojem „zdravotní péče“ nebo „poskytování zdravotní péče“, i když mohou předcházet zjištění potřeb specifické léčby(11).

25. Krom toho, jak zdůrazňuje německá vláda, klasifikace jako lékařská péče nebo poskytování péče nemusí být podmiňována (jak by mohlo naznačovat znění otázky položené vnitrostátním soudem) reimplantací namnožených buněk do těla pacienta, od něhož byly před odebráním. Krevní transfuze a transplantace orgánů z těla jedné osoby do těla druhé osoby nepochybně představují lékařskou péči nebo poskytování péče(12).

26. Německá vláda však také tvrdí, aniž z toho vyvozuje jakýkoli jednoznačný závěr, že by klasifikace dotčených služeb jako poskytování péče mohla být v rozporu se zásadou daňové neutrality (ve smyslu zabránění narušení hospodářské soutěže(13)) v tom, že vyrobená „chrupavčitá náplast“ je z funkčního hlediska srovnatelná s farmaceutickými výrobky, které nejsou osvobozeny od DPH, nýbrž mohou nanejvýš podléhat snížené sazbě(14).

27. Toto mě nepřesvědčilo.

28. Klasifikace služeb jako lékařské péče nebo poskytování péče nemůže záviset na tom, zda je dostupná farmaceutická alternativa. Některé druhy této péče již mají farmaceutické alternativy, zatímco jiné nikoli, je však pravděpodobné, že tomu tak v budoucnosti bude. Obě tyto kategorie se tedy neustále vyvíjejí. Mnoho druhů zboží a služeb může být ve skutečnosti za určitých okolností nahrazeno jiným zbožím a službami, a to v různých kategoriích DPH. Nicméně to (aniž bylo dotčeno právo členského státu podílet, v rámci posuzovací pravomoci, kterou mu přiznává šestá směrnice, některá osvobození od daní podmínkám, jejichž cílem je zabránit narušení hospodářské soutěže – čemuž v projednávané věci nic nenasvědčuje), zda služba představuje lékařskou péči nebo poskytování péče může záviset pouze na její povaze, a nikoli na povaze jejích alternativ.

29. Krom toho bych chtěla zdůraznit, že vůbec není zřejmé, že by služba osvobozená od daní (která nepodléhá žádné DPH na výstupu a z jejíchž nákladových složek nemůže být odečtena žádná daň na vstupu) mohla mít konkurenční výhodu či nevýhodu ve srovnání s výrobkem, který podléhá DPH na výstupu ve snížené sazbě a vztahuje se na něj nárok na odpočet daní na vstupu.

30. Mám tedy za to, že služby uvedeného druhu spadají pod pojem „lékářská péče“ nebo „poskytování péče“ ve smyslu čl. 13 části A odst. 1 šesté směrnice, a proto musí být v souladu s jeho písm. b) nebo c) osvobozeny od DPH. Není nutné zjišťovat místo poskytování těchto služeb, neboť osvobození od daní se na něj vztahuje bez ohledu na to, kde jsou poskytovány.

První otázka

31. S ohledem na můj návrh odpovědi na druhou otázku vnitrostátního soudu, není třeba na první otázku odpovídat. Nicméně pro případ, že by se Soudní dvůr rozhodl na tuto otázku odpovědět, činím následující stručné poznámky.

32. První část otázky se týká toho, zda dotčený vzorek tkáně chrupavky představuje „movitý hmotný majetek“ pro účely čl. 28b části F šesté směrnice. Všichni zúčastnění, kteří předložili vyjádření, mají za to, že představuje, a já s nimi souhlasím.

33. Bužky chrupavky jsou nepochybně movité (německá vláda poznamenala, že tato otázka vyvstává pouze z toho důvodu, že jsou zasílány z jednoho členského státu do druhého) a hmotné. Aťkoliv lidské bužky nepředstavují nejtypičtější druh „majetku“ nebo „zboží“(15), je jasné, že do této kategorie spadají(16).

34. Druhá část této otázky se týká toho, zda postupy prováděné Verigen představují „práce“ na těchto bužkách pro účely téhož ustanovení. Všichni zúčastnění, kteří předložili vyjádření mají opat za to, že představují (v případě, že druhá otázka měla být zodpovězena záporně), a já s nimi opat souhlasím.

35. V rozsudku Linthorst, Pouwels and Scheren(17) Soudní dvůr poznamenal, že spojení „práce na movitém hmotném majetku“ v běžném jazyce evokuje čistě fyzickou činnost, která v zásadě nemá ani vdeckou, ani intelektuální povahu a která nezahrnuje hlavní povinnosti veterinárního lékaře, které v podstatě spoívají v péči o zvířata v souladu s vdeckými normami, která i když může vyžadovat fyzickou činnost se zvířaty, nedostává se k tomu, aby byla považována za práci.

36. Je na vnitrostátním soudu, aby rozhodl, zda postupy prováděné Verigen mají „vdeckou“, nebo „intelektuální“ povahu v tomto smyslu. Dělící čára, kterou se Soudní dvůr snažil nalézt, podle mého názoru spoívá v rozlišení mezi pouhou rutinní aplikací uznávaných vdeckých poznatků a dovedností a využíváním inovací založených na těchto znalostech nebo dovednostech, například interpretací dat nebo pizpřobením postupů. Z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že dotčené služby spadají do první kategorie.

37. Tetí část otázky se týká v podstatě toho, zda se spojení „příjemce registrovaný pro účely daně z přidané hodnoty“ v čl. 28b části F šesté směrnice vztahuje na všechny osoby, jejichž identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty je uvedeno na faktuře, nebo pouze těch, které se písemně zavázaly, že budou toto číslo používat na faktuře. V tomto bodě se názory německé vlády a Komise liší (španělská vláda se nevyjádřila).

38. Podstatou tvrzení německé vlády je, že odkaz na identifikační číslo pro DPH, „pod kterým“ byla služba zákazníkovi poskytnuta, vyžaduje dvoustrannou dohodu, uzavřenou mlčky nebo výslovně, o tom, že by zdanění mělo podléhat úpravě stanovené v čl. 28b části F. Podle německé vlády by toto poskytlo právní jistotu na rozdíl od situace, kdy poskytovatel jednostranně uvede (nebo neuvede) zákaznicko identifikační číslo pro DPH, takže zákazník až do vystavení faktury nemá jistotu, kdo bude osobou povinnou k dani.

39. Komise zdrazňuje, že režim zavedený čl. 28b částí F osvobozuje službu od DPH ve členském státě, v němž je poskytována, a zároveň činí zákazníka povinného k (odpoíratelné) dani na vstupu v jeho vlastním státě – procesní zjednodušení, které by jinak bylo použito na základě osmé směrnice(18). Tento režim by se měl uplatnit vždy, když zákazník informuje poskytovatele (např. v objednávce), že ve svém vlastním členském státě má daňové identifikační číslo pro DPH. Žádné další podmínky nevyžaduje. Pokud by uplatnění režimu záviselo na dohodě stran, místo dodání by již nebylo jednotné, jak je zamýšleno směrnicí 95/7(19).

40. V tomto ohledu se ztotožňuji s tvrzením Komise.

Závěry

41. Vzhledem k výše uvedenému mám za to, že Soudní dvůr by měl Bundesfinanzhof odpovědět následovně:

„?lánek 13 ?ást A odst. 1 písm. c) šesté sm?rnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. kv?tna 1977 o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se daní z obratu – Spole?ný systém dan? z p?ídané hodnoty: jednotný základ dan? musí být vykládán tak, že vyjmutí bun?k kloubní chrupavky ze vzorku tkán? chrupavky odebrané ?lov?ku a jejich následné namnožení za ú?elem jejich reimplantace pro terapeutické ú?ely p?edstavuje ‚poskytování pé?e‘ bez ohledu na to, zda jsou bu?ky získané namnožením bun?k ur?eny k reimplantaci do t?la dárce nebo jiné osoby.“

1 – P?vodní jazyk: angli?tina.

2 – Šestá sm?rnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. kv?tna 1977 o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se daní z obratu – Spole?ný systém dan? z p?ídané hodnoty: jednotný základ dan? (Ú?. v?st. 1977, L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), s ú?inkem od 1. ledna 2001 nahrazená sm?rnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o spole?ném systému dan? z p?ídané hodnoty (Ú?. v?st. 2006, L 347, s. 1), která obsahuje stejná ustanovení s p?epracovanou strukturou a zn?ním.

3 – Viz ?lánek 45 sm?rnice 2006/112.

4 – Viz ?l. 52 písm. c) sm?rnice 2006/112.

5 – Viz ?lánek 55 sm?rnice 2006/112. ?lánek 28b ?ást F byl vložen sm?rnicí Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995, kterou se m?ní sm?rnice 77/388/EHS a zavádí nová zjednodušení pro da? z p?ídané hodnoty – oblast p?sobnosti ur?itých osvobození od dan? a praktické podrobnosti jejich uplat?ování (Ú?. v?st. 1995, L 102, s. 18; Zvl. vyd. 09/01, s. 274) bod 10 od?vodn?ní této sm?rnice up?es?uje, že cílem bylo usnadn?ní vým?ny uvnit? Spole?enství v oblasti prací na hmotném movitém majetku.

6 – Viz ?lánky 131 a 132 odst. 1 písm. b) a c) sm?rnice 2006/112.

7 – Rozsudek ze dne 10. ?ervna 2010, CopyGene, C?262/08, Sb. rozh. s. I?0000.

8 – Rozsudek ze dne 10. ?ervna 2010, Future Health Technologies, C?86/09, Sb. rozh. s. I?0000.

9 – Uvedené výše v poznámkách pod ?arou 7 a 8. Viz zejména body 24 až 30 rozsudku CopyGene a body 28 až 30, 36, 37 a 40 rozsudku Future Health Technologies a citovanou judikaturu. Viz také moje stanovisko ve v?ci CopyGene, bod 30 a následující.

10 – Viz rozsudek ze dne 10. září 2002, Kügler, C?141/00, Sb. rozh. s. I?6833, zejména bod 41.

11 – Viz rozsudek ze dne 8. ?ervna 2006, L.u.P., C?106/05, Sb. rozh. s. I?5123, zejména bod 39.

12 – Viz obdobn? CopyGene, bod 51 rozsudku a bod 46 a následující mého stanoviska.

13 – Je t?eba poznamenat, že (i když se to p?ímo netýká tohoto rozboru) ?lánek 13 ?ást A odst. 2 písm. a) šesté sm?rnice ?lenským stát?m umož?uje, aby vázaly osvobození jiných než ve?ejnoprávních subjekt? od dan? mimo jiné podle ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. b) na n?které podmínky, zejména (?tvrtá odrážka) na to, že osvobození od dan? nesmí vést k narušení hospodá?ské sout?že, a znevýhodnit tak obchodní podniky povinné k dani z p?ídané hodnoty.

14 – ?lánek 12 odst. 3 písm. a) t?etí odrážka šesté sm?rnice ve spojení s bodem 3 p?ílohy H uvedené sm?rnice (?l. 98 odst. 1 a 2 sm?rnice 2006/112 a bod 3 její p?ílohy).

15 – Výrazy „zboží“ a „majetek“ jsou z?ejm? v r?zných ustanoveních anglické jazykové verze

šesté směrnice používány *promiscuae*, zatímco ostatní jazykové verze používají výraz jediný.

16 – Morbidním, tragickým a kontroverzním příkladem je případ buněk HeLa, povodně odebraných z těla ženy, která zemřela ve Spojených státech v roce 1951, které byly od té doby množeny v „nesmrtelné buněčné linii“, která celkově přesáhla hmotnost jejího živého těla a která se používá pro účely lékařského výzkumu po celém světě (viz Rebecca Skloot, *The Immortal Life of Henrietta Lacks*, Crown, New York, 2010).

17 – Rozsudek ze dne 6. března 1997, C-167/95, Sb. rozh. s. I-1195, bod 15 a následující.

18 – Osmá směrnice Rady 79/1072/EHS ze dne 6. prosince 1979 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Úprava vrácení daní z přidané hodnoty osobám povinným k dani neusazeným v tuzemsku (Úř. věst. 1979, L 331, s. 11; Zvl. vyd. 09/01, s. 79).

19 – Viz výše poznámka pod čarou 5.