

ENERĢĻADVOKĀTES ELEANORAS ŠARPSTONES [ELEANOR SHARPSTON] SECINĀJUMI,
sniegti 2010. gada 29. jūlijā 1(1)

Lieta C-156/09

Finanzamt Leverkusen

pret

Verigen Transplantation Service International AG

(Bundesfinanzhof (Vācija) lūgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

PVN – Pakalpojumu sniegšanas vieta – Atbrīvojumi no nodokļa – Skrimšļa šķū ekstrahēšana, pavairošana un implantācija

1. Pamata tiesvedība šajā lietā ir par PVN piemērošanu cilvēka audu audzēšanai (*Tissue Engineering*), kuras laikā šķūnas tiek ekstrahētas no pacienta locītavu skrimšļa materiāla, tās laboratorijā tiek pavairotas un sagatavotas (ar vai bez to ievietošanas kolagēna membrānā) implantācijai pacienta ķermenī.

2. *Bundesfinanzhof* (Federālā Finanšu tiesa), Vācija, vēlas noskaidrot, vai laboratorijas pakalpojumi ir “darbs ar kustamu materiālo pašumu” Eiropas Savienības PVN tiesību aktu nozīmē (ja tas tā ir, tad tas ietekmētu pakalpojumu sniegšanas vietu, ja pakalpojuma saņēmējs un tā sniedzējs atrodas dažādās dalībvalstīs), vai arī tie ir kvalificējami kā “medicīniskās aprūpes sniegšana” (šajā gadījumā tie būtu atbrīvoti no PVN).

Atbilstošie Savienības PVN tiesību akti

3. Tiesvedība pamata lietā ir saistīta ar 2002. gadā sniegtajiem pakalpojumiem, līdz ar to atbilstošie Savienības tiesību akti ir Sestā direktīva (2).

4. Atbilstoši šīs direktīvas 9. panta 1. punktam par pakalpojuma sniegšanas vietu būtībā uzskata vietu, kur ir pakalpojumu sniedzēja saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta vai kur tam ir pastāvīgā iestāde, tā pastāvīgās adreses vieta vai parasto dzīvesvietu (3).

5. Tomēr 9. panta 2. punkta c) apakšpunktā ir precizēts, ka pakalpojumu sniegšanas vieta attiecībā uz *inter alia*, “darbu ar kustamu materiālo pašumu” ir “vieta, kur faktiski notiek šo pakalpojumu sniegšana” (4).

6. Tomēr Direktīvas 28.b panta F punktā ir noteikts:

“Atkāpjoties no 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta, attiecībā uz pakalpojumiem, kas saistīti ar kustama materiāla pašuma novērtēšanu vai apstrādi un ko sniedz pakalpojumu saņēmējiem, kuri PVN nolūkā ir identificēti dalībvalstī, kas nav pakalpojumu faktiskās sniegšanas dalībvalsts,

uzskata, ka pakalpojumu sniegšanas vieta ir tās dalībvalsts teritorijā, kura pakalpojumu saņēmējam piešķir PVN identifikācijas numuru, ar kuru tas saņem šos pakalpojumus.

Šo atkāpi piemēro vienīgi tad, ja preces nosūta vai transportē ārpus dalībvalsts, kur faktiski notiek šo pakalpojumu sniegšana” (5).

7. Sestās direktivas 13. panta A daļas 1. punkts ir uzskaitīti atbrīvojumi no PVN “dažādu darbību sabiedrības interesēs”. Tajā ir noteikts:

“Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo turpmāk minētās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai āunprātīgu izmantošanu:

[..]

b) slimnīcas un medicīnisko aprūpi, kā arī tām cieši saistītas darbības, ko veic publisko tiesību subjekti, vai sociālos apstākļos, kas izdizina apstākļiem, ko piemēro publisko tiesību subjektiem, – slimnīcas, medicīniskās aprūpes vai diagnostikas centri vai arī citas pienācīgā kārtībā atzītas izdzīvošanas iestādes;

c) medicīniskās aprūpes sniegšanu, darbojoties medicīniskās vai paramedicīniskās profesijās, ko noteikusi attiecīgā dalībvalsts;

[..] (6).”

Fakti, tiesvedība un iesniegtie jautājumi

8. *Bundesfinanzhof* paskaidro, ka *Verigen Transplantation Service International AG* (turpmāk tekstā – “*Verigen*”) ir Vācijas dibināts biotehnoloģiju uzņēmums, kurš darbojas audu audzēšanas jomā. Tas pēta, attīsta, ražo un tirgo tehnoloģijas cilvēku audu slimību, it īpaši skrimšļu slimību, diagnosticēšanai un ārstēšanai. Tiek aplūkoti *Verigen* veiktie autologo skrimšļa šūnu (paša pacienta locītavu skrimšļa šūnas) pavairošanas darījumi, kad pakalpojuma saņēmēji (ārsti vai slimnīcas) ir citas Eiropas Savienības dalībvalsts rezidenti un *Verigen* savos rīcīnos ir norādījis šo pakalpojumu saņēmēju PVN maksātāja numuru.

9. Ārsti vai slimnīca nosūta *Verigen* no pacienta paņemto biopsijas skrimšļa materiālu. *Verigen* šos audus apstrādā tā, lai no tiem būtu iespējams ekstrahēt hondrocītus. Pēc sagatavošanas inkubatorā asins seruma vidē šūnas tiek pavairotas audzējot – parasti trīs līdz četrās nedēļās. Pēc palikušās šūnas var ievietot vai neievietot kolagēna membrānā, lai izveidotu “skrimšļa plāksteri”. Šīs šūnas tad arī tiek nosūtītas ārstam vai slimnīcai implantēšanai pacientam.

10. *Verigen* šos pakalpojumus uzskatja par neapliekamiem ar PVN, ja tie tika sniegti personām citās dalībvalstīs. Tomēr nodokļu iestāde tos uzskatja par apliekamiem ar nodokli un tā aprēķināja šo nodokli par konkrēto gadu.

11. Turpmākajos procesos *Verigen* apgalvoja, ka skrimšļa šūnu pavairošana nav medicīniskās aprūpes sniegšana. Drīzāk tas esot “parasts laboratorijas pakalpojums”, ko veicot biotehnoloģiju vai medicīnisko tehnoloģiju asistenti. Nepieciešamo kvalitātes kontroli veicot farmaceiti un pieaicināts zemijs.

12. *Finanzgericht* (Finanšu tiesa) apmierināja *Verigen* prasību pirmajā instancē. Tā nosprieda, ka šūnu pavairošana ir pakalpojums, kas ir jāuzskata par “darbu ar kustamu materiālo pašumu”.

Ar transplantāšanai iegūtie orgāni no brīža, kad tie ir atdalīti no ķermeņa, esot kustamais pašums. Tas, vai atdalītās ķermeņa daļas vēl tiks izmantotas transplantācijai tam pašam pacientam vai citam pacientam, neietekmē tūlītēju audšanu jādzīen "kustams materiāls pašums". No *Verigen* izsniegtajiem rīcībām izriet, ka citās dalībvalstīs rezidējošie klienti darījums izmantoja PVN maksājuma numurus, kas tiem piešķirti to dalībvalstīs. Tādēļ šie darījumi Vācijā nebija apliekami ar nodokli.

13. Nodokļu iestāde savā kasācijas sūdzībā uzsver, ka, šķinot šlaicīgi atdalot no ķermeņa, tās nekāst par kustamo pašumu un ka šānu pavairošana neesot "darbs". Nenotiekot arī citā dalībvalstī piešķirtā PVN maksājuma numura "izmantošana", jo pirms pakalpojuma sniegšanas par to būtu bijis skaidri jāvienojas.

14. Iesniedzējtiesa uzskata, ka pavairotu skrimšā šānu piegāde pacienta ķrstam vai slimnīcai nav prešu piegāde, bet šānu pavairošana ir pakalpojums, jo *Verigen* nevar brīvi rīkoties ar skrimšā materiālu kā tū pašnieks – tam šķinot pāc to pavairošanas ir jāatdod atpakaļ. Šānu pavairošana Vācijā netiek aplūkta ar nodokli, ja pakalpojums tiek sniegts citā dalībvalstī. Tomēr tas ir tikai tad, ja, pareizi interpretēts, Sestās direktīvas 28.b panta F punkts attiecas uz *Verigen* pakalpojumiem. Ja tū nav pareiza 28.b panta F punkta interpretācija, tad darījums ir jāaplūk ar nodokli Vācijā, ja vien tas nav uzskatāms par medicīniskās aprūpes sniegšanu 13. panta A daļas 1. punkta c) apakšpunkta nozīmē.

15. Tādēļ *Bundesfinanzhof* lūdz sniegt atbildi uz šādiem jautājumiem:

"1) Vai [Sestās direktīvas] 28.b panta F punkta pirmā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka:

a) cilvēkam izņemts skrimšā materiāls [...], kas tiek nodots uzņēmumam šānu pavairošanai un vēl tiks atdods atpakaļ kā implants attiecīgajam pacientam, ir "kustams materiāls pašums" šīs normas izpratnē,

b) locītavu skrimšā šānu ekstrahēšana no skrimšā materiāla un tam sekojoša šānu pavairošana ir "darbs" ar kustamu materiālo pašumu šīs normas izpratnē,

c) pakalpojums ir sniegts saņēmējam, kuram ir "pievienots vērtības nodokļa maksājuma numurs", ja šis numurs ir norādīts pakalpojuma sniedzēja [izrakstā] rīcībā, un skaidras, rakstiskas [pušu] vienošanās par šā PVN maksājuma numura izmantošanu nav bijis

2) Ja uz kādu no šiem jautājumiem tiek atbildēts noliedzoši, vai [Sestās direktīvas] 13. panta A daļas 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka locītavu skrimšā šānu ekstrahēšana no kādam cilvēkam izņemta skrimšā materiāla un ar to saistītā šānu pavairošana ir "medicīniskās aprūpes sniegšana", ja šānu pavairošanas ceļā iegūtās šķinot tiek implantētas atpakaļ donoram?"

16. Rakstiskos apsvērumus iesniedza Vācijas un Spānijas valdības un Komisija. Tiesas sēde netika pieprasīta un netika noturēta. Tiesa nolēma, ka šie secinājumi jāatliek, lai ņemtu vērā spriedumus lietā *CopyGene A/S* (7) un lietā *Future Health Technologies* (8), kas attiecas uz otrajam jautājumam lūdzto tematu. Šie spriedumi tika pasludināti 2010. gada 10. jūnijā.

Vērtējums

17. Lai gan iesniedzējtiesa uzdod savu otro jautājumu tikai gadījumā, ja uz pirmo tiek atbildēts noraidoši, jautājumu kārtību var viegli mainīt. Kā norāda Komisija – ja aplūkojama pakalpojums patiešām ir medicīniskās aprūpes sniegšana Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta c) apakšpunkta nozīmē, tad darījumi ir atbrīvoti no nodokļa neatkarīgi no tā, kur tie ir veikti (vai ir

uzskatīmi par veiktiem). Tādēļ es vispirms pievēršos otrajam jautājumam.

Otrais jautājums

18. Judikatūra par medicīniskās aprūpes vai medicīniskās aprūpes sniegšanas jēdzienu visnesenāk ir izklāstīta spriedumos liet *CopyGene A/S* un liet *Future Health Technologies* (9) un to var apkopot šādi.

19. Sestās direktīvas 13. pantā minētie atbrīvojumi ir neatkarīgi Eiropas Savienības tiesību jēdzieni, kuru mērķis ir novērst atšķirības PVN sistēmas piemērošanā dažādās dalībvalstīs. To mērķis nav atbrīvot no nodokļa visas darbības sabiedrības interesēs, bet tikai tās darbības, kas uzskaitītas un sīki raksturotas. Jēdzieni ir interpretējami šauri, ņemot vērā, ka tās ir atkāpes no vispārīgā principa, ka PVN tiek iekasēts par katru precī un pakalpojumu, ko pret atlīdzību sniedzis nodokļu maksātājs. Tomēr šo jēdzienu interpretācijai ir jāatbilst minēto atbrīvojumu mērķiem un jāievēro nodokļu neitralitātes princips, kas raksturo PVN sistēmai. Tādējādi šauras interpretācijas princips jāpiemēro tādēļ veidā, kas atkāpēm neatņemtu tām paredzēto nozīmi.

20. Attiecībā uz medicīniskā rakstura pakalpojumiem – Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunkts attiecas uz visiem slimnīcā sniegtiem pakalpojumiem, bet 13. panta A daļas 1. punkta c) apakšpunkts attiecas uz medicīniskiem pakalpojumiem, kuri sniegti ārpus slimnīcas telpām – pakalpojuma sniedzēja privātajā dzīvesvietā, pacienta dzīvesvietā vai citur. Tādējādi Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) un c) apakšpunkta, kuru piemērošanas jomas ir nošķirtas, mērķis ir izsmeļoši noteikt medicīnisko pakalpojumu atbrīvojumus no nodokļa.

21. Tādējādi gan “medicīniskās aprūpes” jēdziens Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktā, gan “medicīniskās aprūpes sniegšanas” jēdziens 13. panta A daļas 1. punkta c) apakšpunktā attiecas uz pakalpojumiem, kuru mērķis ir diagnosticēt, ārstēt un iespējamā apjomā izārstēt slimības vai veselības anomālijas. Kaut arī abu veidu pakalpojumiem ir jābūt terapeitiskam mērķim, tas tomēr nenozīmē, ka pakalpojuma terapeitiskais mērķis jāsaprot arī šaurā nozīmē. Turklāt abu atkāpju mērķis ir samazināt veselības aprūpes izmaksas.

22. Izskatīmajā lietā gan Komisija, gan Vācijas valdība uzskata, ka aplūkojamajam pakalpojumam ir terapeitisks mērķis. Spēnijas valdība tam nepiekrīt vienīgi tāda iemesla dēļ, ka tas ietver tikai parastus laboratorijas procesus audu audzēšanas jomā. Es piekrītu Komisijai un Vācijas valdībai.

23. Netiek apstrīdēts un nav arī apšaubāms, ka aprakstītajam procesam – autologo hondrocītu ekstrahēšanai, pavairošanai un implantācijai – ir vispārīgs terapeitisks mērķis. Iespējams, ka pašie *Verigen* sniegtie pakalpojumi ir tikai daļa no vispārīgā procesa. Tomēr tie ir būtiska un neatņemama tāda procesa sastāvdaļa, kurā neviens no posmiem nav izpildāms izolēti no citiem posmiem.

24. Tādēļ aplūkojamie pakalpojumi ir tāda veida pakalpojumi, uz kuriem attiecas Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta c) apakšpunkta jēdziens “medicīniskās aprūpes sniegšana”. Tāpat nav neviena iemesla, lai uz tiem neattiektos atbrīvojums no nodokļa tādēļ, ka tos laboratorijā veic darbinieki bez īrsta kvalifikācijas. Kā norāda Komisija, nav vajadzības, lai katru terapeitisku aprūpi sniegtu medicīnas personāls (10). Patiešām, ir noteikts, ka medicīniskos testus, kurus izraksta ārsti un izpilda neatkarīgā privātā laboratorija, var ietvert medicīniskās aprūpes vai medicīniskās aprūpes sniegšanas jēdzienā, pat ja tie ir veikti pirms konstatētas vajadzības veikšanas (11).

25. Turklāt, kā norāda Vācijas valdība, nav vajadzības pakalpojuma kā medicīniskās aprūpes

vai medicīniskās aprūpes sniegšanas kvalifikāciju (kā uz to norāda valsts tiesas jautājuma teksts) padarīt atkarīgu no pavaroto šānu implantācijas pacientu, no kura tās sākotnēji tika pārēmtas. Ir skaidrs, ka asins pārliešana un orgānu transplantācija no viena cilvēka ķermeņa citam ir medicīniska aprūpe vai medicīniskās aprūpes sniegšana (12).

26. Tomēr Vācijas valdība – lai gan nesniedz konkrētu secinājumu – arī apgalvo, ka aplūkojamo pakalpojumu kā medicīniskās aprūpes sniegšanas kvalifikāšana būtu pretrunā nodokļu neitralitātes principam (nolūkā novērst konkurences izkropojumus (13)), jo radītais “skrimšļa plāsteris” funkcionēli ir salīdzināms ar zīdīti, kuras nav atbrīvojamas no PVN, bet kurām var piemērot zemāku nodokļa likmi (14).

27. Es neesmu pārliecināta.

28. Pakalpojuma kvalifikāšana par medicīnisko aprūpi vai par medicīniskās aprūpes sniegšanu nevar būt atkarīga no tā, vai ir pieejamas alternatīvas zāles. Dažiem no šādās aprūpes veidiem jau ir alternatīvas zāles, bet citiem nav, tomēr ir iespējams, ka būs nākotnē, jo abas kategorijas nepārkāpj attāstus. Patiešām, konkrētos apstākļos daudzas preces un pakalpojumus var aizstāt ar citām atšķirīgās PVN kategorijas precēm un pakalpojumiem. Tomēr (neskarot katras dalībvalsts tiesības Sestās direktīvas piešķirtās rēķināšanas brīvības ietvaros konkrētiem atbrīvojumiem no nodokļa piemērot nosacījumus, kas ir paredzēti, lai novērstu konkurences izkropojumus, – kas netiek apgalvots šajā lietā) tas, vai pakalpojums ir vai nav medicīniska aprūpe vai medicīniskās aprūpes sniegšana, var būt atkarīgs tikai no tā rakstura, nevis no alternatīvu rakstura.

29. Turklāt es vēlos norādīt, ka nemaz nav acīmredzams tas, vai pakalpojumu (par kuriem nav jāmaksā PVN, bet par kuru cenu veidojošiem elementiem samaksātais PVN priekšnodoklis nav atskaitāms) atbrīvošana no nodokļa varētu būt konkurences priekšrocība, vai arī tai varētu būt negatīva ietekme salīdzinājumā ar precī, kurai aprēķinā maksājamo PVN pēc samazinātas likmes, ar tiesībām atskaitīt samaksāto priekšnodokli.

30. Tādēļ es uzskatu, ka tādi pakalpojumi, kādi tika aplūkoti, ir ietverami medicīniskās aprūpes vai medicīniskās aprūpes sniegšanas jēdzienā Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta izpratnē un tādēļ tie ir atbrīvojami no PVN atbilstoši b) vai c) apakšpunktam atkarībā no konkrētā gadījuma. Nav vajadzības noteikt šādu pakalpojumu sniegšanas vietu, jo uz tiem attiecas atbrīvojums no nodokļa neatkarīgi no to sniegšanas vietas.

Pirmais jautājums

31. Ēmot vērā atbildi, kuru es piedāvāju sniegt uz valsts tiesas otro jautājumu, nav vajadzības atbildēt uz pirmo jautājumu. Tomēr es piedāvāju šādu īsu komentāru gadījumam, ja Tiesa nolēmtu atbildēt uz pirmo jautājumu.

32. Jautājuma pirmā daļa ir par to, vai aplūkojamais skrimšļa biopsijas materiāls ir “kustams materiāls pašums” Sestās direktīvas 28.b panta F punkta nozīmē. Visos iesniegtajos apsvērumos tiek uzskatīts, ka tas tā ir, un arī es tam piekrītu.

33. Skrimšļa šūnas neapšaubāmi ir gan kustamas (kā norāda Vācijas valdība – jautājums rodas tikai tāpēc, ka tās tiek sūtītas no vienas valsts uz citu), gan materiālas. Lai gan cilvēku šūnas var nebūt vistipiskākais “pašuma” vai “preču” (15) veids, tomēr ir skaidrs, ka tās var viegli ietvert šajā kategorijā (16).

34. Jautājuma otrā daļa ir par to, vai *Verigen* veiktais procedūras ir “darbs” ar šīm šūnām šīs pašas tiesību normas izpratnē. Arī te visos apsvērumos tika uzskatīts, ka tas tā ir, un es atkal (ja

uz otro jautājumu tiek atbildēts noraidīši) tam piekrītu.

35. Spriedumā lietā *Linthorst, Pouwels un Scheren* (17) Tiesa norādīja, ka “darbs ar kustamu materiālu ‘pašumu’ vienkrīši valodā atgādina tikai fizisku darbību, kura pēc savas būtības principā nav nedz zinātniska, nedz intelektuāla un neietver veterinārā vai ķirurga galvenos pienākumus, jo galvenokārt to veido tikai dzīvnieku aprūpe atbilstoši zinātniskām normām – kura, pat ja tai ir vajadzīga fiziska darbība ar dzīvnieku, nav pietiekama, lai tiktu raksturota kā darbs ar to.

36. Valsts tiesai būtu jānosaka, vai *Verigen* veiktais procedūras ir “zinātniskas” vai “intelektuālas” šādā nozīmē. Man šķiet, ka izšķirošais, ko Tiesa vērtēs parādīt, ir tikai pieņemto zinātnisko zināšanu vai prasmju ikdienas lietojums un inovācijas, kas pamatojas uz šādu zināšanu vai prasmju, izmantošana, piemēram, interpretējot datus vai pielāgojot procedūras. Nolūmums par prejudiciālo jautājuma uzdošanu tiek norādīts, ka aplūkojamie pakalpojumi ir ietverami minētajā kategorijā.

37. Jautājuma trešā daļa būtu jānoskaidro, vai frāze “pakalpojuma saņēmēji, kuri ir pievienoti vārtrības nodokļa maksājumi” Sestās direktīvas 28.b panta F punktā attiecas uz visiem tiem, kuru PVN maksājuma numuri ir norādīti rēķinā, vai tikai uz tiem, kuri rakstiski ir piekrituši šā numura izmantošanai rēķinā. Šajā jautājumā Vācijas valdība un Komisijas (Spēnijas valdība nav sniegusi savu viedokli) viedoklis atšķiras.

38. Vācijas valdība būtu jāapgalvo, ka norādei uz PVN maksājuma numuru, “ar kuru” tika veikts pakalpojums pakalpojuma saņēmējiem, ir vajadzīga skaidra vai tieša divpusēja vienošanās par to, ka uz šo nodokļa uzlikšanu attiecas 28.b panta F punkta norādītā kārtība. Tā uzskata, ka šādi tiktu nodrošināta tiesiskā drošība pretēji situācijai, kad pakalpojuma sniedzējs vienas puses norāda (vai nenorāda) pakalpojuma saņēmēja PVN maksājuma numuru, atstājot pakalpojuma saņēmēju līdz rēķinā izrakstīšanas brīdim neziņā par to, kam nodoklis būtu jāmaksā.

39. Komisija norāda, ka 28.b panta F punkta izveidotā sistēmā atbilstoši PVN pakalpojumu tās sniegšanas dalībvalstī, vienlaicīgi nosakot, ka pakalpojuma saņēmējam jāmaksā (atskaitīms) priekšnodoklis viena valstī – procesuāls vienkrīšojums, kurš citādi veidotu spēkā atbilstoši Astotajai direktīvai (18). Tas būtu jāpiemēro vienmēr, kad pakalpojuma saņēmējs paziņo pakalpojuma sniedzējam (piemēram, dokumentā, ar kuru tiek veikts pasākums), ka tam ir PVN maksājuma numurs savā dalībvalstī. Nekādi citi nosacījumi netiek prasīti. Ja sistēmas piemērošana būtu atkarīga no pušu vienošanās, tad pakalpojuma sniegšanas vieta vairs nebūtu nepārprotama, kā tas ir paredzēts Direktīvā 95/7 (19).

40. Šajā sakarā es apstiprinu Komisijas apgalvojumus.

Secinājumi

41. Ēmot vērtē iepriekš minētos apsvērumus, es uzskatu, ka Tiesai *Bundesfinanzhof* ir jāatbild šādi:

Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, 13. panta A daļas 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka locītavu skrimšļa šķēnu ekstrahēšana no skrimšļa biopsijas materiāla, kas ir ēmts no cilvēka, un to vērtē kā pavairošanu, lai tās implantētu terapeitiskiem mērķiem, ir “medicniskās aprūpes sniegšana” neatkarīgi no tā, vai šķēnu pavairošanas rezultātā iegūtais šķēns ir paredzēts implantēšanai donorā vai citā personā.

1 – Ori?in?lvaloda – ang?u.

2 – Padomes 1977. gada 17. maija Sest? direkt?va 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV L 145, 1. lpp.), kura no 2007. gada 1. janv?ra aizst?ta ar Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vu 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV L 347, 1. lpp.), kur? ir t?di paši noteikumi cit? strukt?r? un v?rdos.

3 – Skat. Direkt?vas 2006/112 45. pantu.

4 – Skat. Direkt?vas 2006/112 52. panta c) punktu.

5 – Skat. Direkt?vas 2006/112 55. pantu. 28.b panta F punkts tika iek?auts ar Padomes 1995. gada 10. apr??a Direkt?vu 95/7/EK, kas groza Direkt?vu 77/388/EEK un ievieš jaunus vienk?ršotus pas?kumus attiec?b? uz pievienot?s v?rt?bas nodokli – dažu atbr?vojumu jomu un praktiskus pas?kumus to piem?rošanai (OV L 102, 18. lpp.), kuras preambulas desmitaj? apsv?rum? noteiktais m?r?is bija veicin?t Kopienas iekš?jo tirdzniec?bu kustama materi?l? ?pašuma apstr?des jom?.

6 – Skat. Direkt?vas 2006/112 131. pantu un 132. panta 1. punkta b) un c) apakšpunktu.

7 – Spriedums liet? C?262/08 *CopyGene A/S* (Kr?jums, l?0000. lpp.).

8 – Spriedums liet? C?86/09 *Future Health Technologies* (Kr?jums, l?0000. lpp.).

9 – Min?ti iepriekš 7. un 8. zemsv?tras piez?m?. It ?paši skat. sprieduma liet? *CopyGene A/S* 24.–30. punktu un sprieduma liet? *Future Health Technologies* 28.–30., 36., 37. un 40. punktu kop? ar tajos min?to judikat?ru. Skat. ar? manus secin?jumus liet? *CopyGene A/S*, 30. un n?kamie punkti.

10 – Skat. Tiesas 2002. gada 10. septembra spriedumu liet? C?141/00 *Ambulanter Pflegedienst Kügler (Recueil, l?6833. lpp.)*, it ?paši t? 41. punktu.

11 – Skat. Tiesas 2006. gada 8. j?nija spriedumu liet? C?106/05 *L.u.P.* (Kr?jums, l?5123. lpp.), it ?paši t? 39. punktu.

12 – P?c analo?ijas skat. spriedumu liet? *CopyGene A/S*, 51. punkts, un manu secin?jumu 46. un n?kamos punktus.

13 – J?piebilst, ka (lai gan tas tieši neattiecas uz šo anal?zi) Sest?s direkt?vas 13. panta A da?as 2. punkta a) apakšpunkts at?auj dal?bvalst?m piem?rot sabiedr?b?m, kuras nav pak?autas publiskaj?m ties?b?m, atbr?vojumus no nodok?a, kuri ir paredz?ti, *inter alia*, 13. panta A da?as 1. punkta b) apakšpunkt? un uz kuriem attiecas konkr?ti nosac?jumi, it ?paši (ceturtais ievilkums), ka atbr?vojumam j?b?t t?dam, kas neizkrop?o konkurenci, radot ar PVN apliekamiem uz??mumiem nelabv?l?gu situ?ciju.

14 – Sest?s direkt?vas 12. panta 3. punkta a) apakšpunkta trešais ievilkums kop? ar t?s H pielikuma 3. punktu (Direkt?vas 2006/112 98. panta 1. un 2. punkts un t?s III pielikuma 3. punkts).

15 – Š?iet, ka daž?d?s Sest?s direkt?vas norm?s ang?u valodas versij? j?dzieni “preces” un “?pašums” tiek izmantoti vien? noz?m?, tos savstarp?ji aizvietojo, bet cit?s valodu versij?s tiek izmantots viens vien?gs j?dziens.

16 – Drausm?gs, tra?isks un pretrun?gs piem?rs ir *HeLa* š?nu gad?jums, kuras s?kotn?ji tika pa?emtas no 1951. gad? ASV mirušas sievietes ?erme?a, v?l?k pavairotas “nemirst?g? š?nu ??d?”, vair?kas reizes p?rsniedzot vi?as dz?v? ?erme?a svaru, un tika izmantotas medic?niskiem p?t?jumiem vis? pasaul? (skat. Rebecca Skloot, *The Immortal Life of Henrietta Lacks*, ?ujorka: Crown, 2010).

17 – 1997. gada 6. marta spriedums liet? C?167/95 *Linthorst, Pouwels un Scheren* (*Recueil*, l?1195. lpp., 15. un n?kamie punkti).

18 – Padomes 1979. gada 6. decembra Astot? direkt?va 79/1072/EEK par dal?bvalstu ties?bu aktu saska?ošanu attiec?b? uz apgroz?juma nodok?iem – k?rt?ba pievienot?s v?rt?bas nodok?a atmaks?šanai nodok?u maks?t?jiem, kas nav re?istr?ti attiec?gaj? valst? (OV L 331, 11. lpp.).

19 – Skat. iepriekš 5. zemsp?tras piez?mi.