

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 společn? nebo samostatn?, pod pojem „nemocni?ní a léka?ské pé?e“ uvedený v ?l. 132 odst. 1 písm. b) sm?rnice 2006/112 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 ov?it 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 společném 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(\*)

„Daž z p?idané hodnoty – Sm?rnice 2006/112/ES – Osvobození – ?lánek 132 odst. 1 písm. b) a c) – Poskytnutí nemocni?ní a lékařské pé?e a s ní úzce související ?innosti – Poskytnutí lékařské pé?e p?i výkonu lékařských a nelékařských 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 dí?ích ?inností a úkon?“

Ve v?ci C?86/09,

jejímž p?edm?tem je žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce na základ? ?látku 234 ES, podaná rozhodnutím VAT and Duties Tribunal, Manchester (Spojené království) ze dne 23. února 2009, došlým Soudnímu dvoru dne 27. února 2009, v ?ízení

### **Future Health Technologies Ltd**

proti

### **The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,**

SOUDNÍ DV?R (druhý senát),

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

generální advokátka: E. Sharpston,

vedoucí soudní kancelá?e: L. Hewlett, vrchní rada,

s p?ihlédnutím k písemné ?ásti ?ízení a po jednání konaném dne 18. b?ezna 2010,

s ohledem na vyjád?ení p?edložená:

- za Future Health Technologies Ltd R. Thomasem, barrister,
- za vládu Spojeného království L. Seeboruthem a H. Walker, jako zmocn?nci, ve spolupráci s I. Huttonem, barrister,
- za ?eckou vládu O. Patsopoulou, Z. Chatzipavlou a M. Tassopoulou, jakož i M. Apressosem, jako zmocn?nci,

– 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 úplatu a spočívající v zasílání sad pro odběr pupečnickové 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 odvodnění 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 úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[...]

c) poskytnutí služby za úplatu uskutečněné 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 uvedena 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 dotčených osob, a jsou tedy osvobozeny od DPH.

### **Spor v původním 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 lékaře 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 zpracované a skladované FHT určeny 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 rozbořem 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 rodičů (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 povodním 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 povodním 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 povodním řízení se řadí následovně:

- dodání sady pro odběr pupeníkové 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 rozбором, 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 povodně 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 stručném 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 pupečnickovou 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 (příjemč 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 pravním 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 vykládaně 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 právních otázkách.

28 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora představují osvobození od daní uvedená v článku 132 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 ?lánku 132 sm?rnice 2006/112 nemají osvobodit od DPH všechny ?innosti ve veřejném zájmu, ale pouze ty, které jsou zde vyjmenovány a velmi podrobn? popsány (viz obdobn? zejména rozsudky ze dne 11. ?ervence 1985, Komise v. N?mecko, 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 šesté sm?rnice rovn?ž vyplývá, že výrazy použité k vymezení osvobození uvedených v ?lánku 132 sm?rnice 2006/112 je třeba vykládat restriktivn?, jelikož p?edstavují výjimky z obecné zásady vyplývající z ?l. 2 odst. 1 písm. a) a c) sm?rnice 2006/112, podle níž DPH podléhá každé úplatné dodání zboží nebo poskytnutí služeb uskute?né osobou povinnou k dani. Výklad t?chto výraz? však musí být v souladu s cíli sledovanými uvedenými osvobozeními a musí spl?ovat požadavky zásady da?ové neutrality, která je vlastní spole?nému systému DPH. Toto pravidlo restriktivního výkladu tak neznamená, že by m?ly být výrazy použité k vymezení osvobození uvedených v tomto ?lánku 132 vykládány zp?sobem, který by vylou?il ú?inky t?chto osvobození (viz obdobn? zejména rozsudky ze dne 14. ?ervna 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 odpov?d?t ve sv?tle t?chto úvah.

#### *K první a t?etí otázce*

32 Svou první otázkou se p?edkládající soud táže, zda v p?ípad?, kdy ?lenský stát souhlasí s tím, že služby jsou poskytovány za?ízením, které je třeba 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 tomto ustanovení vykládán tak, že zahrnuje všechny ?innosti dot?ené v p?vodním ?ízení, a sice zasílání sad pro odb?r pupe?níkové krve novorozenc?, jakož i rozbor 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, nebo naopak jednu nebo n?kolik z nich, a pokud tomu tak je, kterou nebo které.

33 Svou t?etí otázkou se p?edkládající soud táže, zda v p?ípad?, kdy ?lenský stát souhlasí s tím, že uvedené ?innosti jsou provád?ny 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 ?innosti vyjmenované v p?edchozím bod? rozsudku v projednávané v?ci, nebo naopak jednu nebo n?kolik z nich, a pokud tomu tak je, kterou nebo které.

34 Jak však vyplývá zejména ze zn?ní první a t?etí otázky, ve v?ci v p?vodním ?ízení je nesporné, že jednak je třeba FHT pro ú?ely ?l. 132 odst. 1 písm. b) sm?rnice 2006/112 považovat za ?ádn? uznané za?ízení téže povahy jako nemocnice nebo lé?ebný ústav, a dále že pro ú?ely téhož odstavce písmena c) jsou ?innosti FHT uskute?ovány p?i výkonu léka?ských a neléka?ských zdravotnických povolání, tak jak jsou vymezeny v doty?ném ?lenském stát?.

35 První otázka se tudíž v zásad? týká výkladu výrazu „poskytnutí nemocni?ní a léka?ské pé?e“ uvedeného v ?l. 132 odst. 1 písm. b) sm?rnice 2006/112 a t?etí otázka se v zásad? týká výkladu výrazu „poskytnutí léka?ské pé?e“ uvedeného v ?l. 132 odst. 1 písm. c) téže sm?rnice.

36 Co se p?itom tý?e zdravotnických služeb, z judikatury vyplývá, že ?l. 13 ?ást A odst. 1 písm. b) šesté sm?rnice se týká služeb poskytovaných v nemocni?ním prost?edí, zatímco písmeno c) tohoto odstavce se týká léka?ských 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 léka?ských 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 společn? 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, nevyplývá 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 léka?ské 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 společn?, 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 cíl? 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?řit 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 nemocní?ní a léka?ské pé?e“ uvedený v ?l. 132 odst. 1 písm. b) sm?rnice 2006/112, nebo „poskytnutí léka?ské 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?it, 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?nicí.

46 Krom toho, na rozdíl od argument? rozvinutých FHT na jednání nem?že zmrazení 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 společn?, 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, nespádají takové ?innosti, a? již posuzované společn? 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?it 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 „úzc? 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 úzc? 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 „úzc? 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?edložením jiných vyjád?ení Soudnímu dvoru než vyjád?ení uvedených ú?astníky ?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 „úzc? 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.