

Downloaded via the EU tax law app / web

Sprawa C-156/09

Finanzamt Leverkusen

przeciwko

Verigen Transplantation Service International AG

(wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Bundesfinanzhof)

Szósta dyrektywa VAT – Artykuł 13 cz. 1 ust. 1 lit. c) – Zwolnienia działalności w interesie publicznym – świadczenia opieki medycznej – Oddzielanie i pomnażanie komórek chrzęstkowych w celu ich ponownego wszczepienia pacjentowi

Streszczenie wyroku

*Postanowienia podatkowe – Harmonizacja ustawodawstw – Podatki obrotowe – Wspólny system podatku od wartości dodanej – Zwolnienia przewidziane w szóstej dyrektywie – Zwolnienie świadczenia opieki medycznej w ramach zawodów medycznych i paramedycznych – Zakres*

*(dyrektywa Rady 77/388, art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. c))*

Artykuł 13 cz. 1 ust. 1 lit. c) szóstej dyrektywy 77/388 w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych, zmienionej dyrektywą 95/7 należy interpretować w ten sposób, że oddzielanie komórek chrząstek stawowych z materiału chrząstkowego pobranego od człowieka i późniejsze ich pomnażanie w celu ponownego wszczepienia dla celów terapeutycznych stanowi „świadczenie opieki medycznej” w rozumieniu tego przepisu.

W istocie pojęcie „świadczenia opieki medycznej” odnosi się do świadczeń, które mają na celu diagnozę, opiekę oraz, w miarę możliwości, leczenie chorób lub zaburzeń zdrowia. O ile świadczenia opieki medycznej powinny mieć cel terapeutyczny, to jednak niekoniecznie wynika z tego, że należy nadać terapeutycznemu celowi świadczenia szczególnie węższe znaczenie. W tym zakresie nie ma znaczenia okoliczność, że usługi te są wykonywane przez personel laboratorium, który nie stanowi wykwalifikowanego personelu medycznego, ponieważ nie jest konieczne, aby każdy aspekt opieki terapeutycznej wykonywany był przez personel medyczny. Dla uznania usługi za „świadczenie opieki medycznej” nie ma również znaczenia, czy pomnożone komórki zostają wszczepione pacjentowi, od którego je pobrano, czy osobie trzeciej.

(pob. pkt 24, 28, 29, 32; sentencja)

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 18 listopada 2010 r. (\*)

Szósta dyrektywa VAT – Artykuł 13 cz. 1 ust. 1 lit. c) – Zwolnienia działalności w interesie publicznym – świadczenia opieki medycznej – Oddzielanie i pomnażanie komórek chrzęstkowych w celu ich ponownego wszczepienia pacjentowi

W sprawie C-156/09

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Bundesfinanzhof (Niemcy) postanowieniem z dnia 1 kwietnia 2009 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 6 maja 2009 r., w postępowaniu

## **Finanzamt Leverkusen**

przeciwko

## **Verigen Transplantation Service International AG,**

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: A. Tizzano, prezes izby, J.J. Kasel, A. Borg Barthet (sprawozdawca), E. Levits i M. Berger, sędziowie,

rzecznik generalny: E. Sharpston,

sekretarz: A. Calot Escobar,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu rządu niemieckiego, przez M. Lummę oraz C. Blaschkego, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu hiszpańskiego, przez F. Díeza Morenó, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich, przez D. Triantafyllou, działającego w charakterze pełnomocnika,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 29 lipca 2010 r.,

wydaje następujący

## **Wyrok**

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. c) oraz art. 28b cz. 1 F akapit pierwszy szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednoliczona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. L 145, s. 1), zmienionej dyrektywą Rady 95/7/WE z dnia 10 kwietnia 1995 r. (Dz.U. L 102, s. 18) (zwaną dalej „szóstą dyrektywą”).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Verigen Transplantation Service International AG (zwaną dalej „VTSI”) a Finanzamt Leverkusen (zwanym dalej „Finanzamt”) w przedmiocie odmowy zwolnienia przez ten ostatni z podatku od wartości dodanej (zwanego dalej

„podatkiem VAT”) obrotu osiąganego przez VTSI z działalności polegającej na pomnaniu komórek chrząstek stawowych dokonywanym dla odbiorców zamieszkujących lub mających siedzibę w innych państwach członkowskich.

## Ramy prawne

### Szósta dyrektywa

3 Artykuł 2 pkt 1 szóstej dyrektywy obejmuje podatkiem VAT „dostawę towarów lub usług świadczoną [świadczenie usług dokonywane] odpłatnie na terytorium kraju przez podatnika, który jako taki występuje [działającego w takim charakterze]”.

4 Zgodnie z art. 9 ust. 1 i 2 szóstej dyrektywy:

„1. Za miejsce, w którym usługa jest świadczona, uważa się miejsce, gdzie dostawca założył swoje przedsiębiorstwo lub ma stałe miejsce prowadzenia działalności [gdzie usługodawca ma siedzibę lub stały zakład], z którego świadczono usługi, w przypadku braku takiego miejsca lub przedsiębiorstwa, jego miejsce stałego pobytu lub miejsce, w którym zazwyczaj przebywa.

2. Jednakże:

[...]

c) za miejsce świadczenia usług odnoszących się do:

[...]

– prac, których przedmiotem są ruchomości,

jest [uważa się] miejsce, gdzie usługi te faktycznie są wykonywane;

[...]”.

5 Artykuł 13 cz. II A szóstej dyrektywy, zatytułowany „Zwolnienia niektórych rodzajów działalności w interesie publicznym”, przewiduje w ust. 1 lit. c):

„Nie naruszając innych przepisów wspólnotowych, państwa członkowskie zwalniają z podatku na warunkach, które określają w celu zapewnienia prawidłowego i prostego zastosowania takich zwolnień, jak również, aby zapobiec oszustwom podatkowym, unikaniu opodatkowania i nadużyciom:

[...]

c) świadczenie opieki medycznej przy wykonywaniu [w ramach wykonywania] zawodów medycznych i paramedycznych, określonych przez zainteresowane państwo;

[...]”.

6 Zgodnie z art. 28b cz. II F tej dyrektywy:

„W drodze odstępstwa od art. 9 ust. 2 lit. c) za miejsce świadczenia usług obejmujących wycenę rzeczy ruchomych lub prace dotyczące rzeczy ruchomych na rzecz klientów posiadających numer identyfikacyjny do celów podatku od wartości dodanej w państwie członkowskim innym niż to, w którym usługi te są fizycznie wykonywane, uważa się terytorium państwa członkowskiego, które nadało klientowi numer identyfikacji podatkowej, pod którym usługa ta została dla niego

wykonana.

[...].

### *Uregulowania krajowe*

7 Paragraf 3a ust. 2 pkt 3 Umsatzsteuergesetz 1999 (ustawy o podatku obrotowym, BGBl. 1999 I, s. 1270, zwanej dalej „UStG”), w wersji znajduj?cej zastosowanie w sprawie przed s?dem krajowym stanowi mi?dzy innymi:

„Pozosta?e ni?ej wymienione us?ugi s? wykonywane tam, gdzie przedsi?biorca wykonuje, wy?cznie lub w przewa?aj?cej cz??ci, swoj? dzia?alno??:

[...]

c) prace dotycz?ce rzeczy ruchomych oraz wycena tych rzeczy. Je?eli klient u?ywa wzgl?dem ?wiadcz?cego przedsi?biorcy numer identyfikacyjny do celów podatku od warto?ci dodanej, który zosta? mu nadany przez inne pa?stwo cz?onkowskie, us?uga ?wiadczona pod tym numerem uznawana jest za us?ug? wykonan? na terytorium tego innego pa?stwa cz?onkowskiego [...].

8 Na mocy §4 pkt 14 UStG, spo?ród transakcji obj?tych zakresem §1 ust. 1 pkt 1 UStG zwolnione z podatku s?:

„czynno?ci zwi?zane z wykonywaniem zawodu lekarza, dentysty, uzdrowiciela, fizjoterapeuty, po?o?nej lub ka?dej innej dzia?alno?ci medycznej o podobnym charakterze w rozumieniu §18 ust. 1 pkt 1 Einkommensteuergesetz [ustawy o podatku dochodowym], a tak?e wykonywanie zawodu chemika klinicznego [...]”.

### **Post?powanie przed s?dem krajowym i pytania prejudycjalne**

9 VTSl jest przedsi?biorstwem biotechnologicznym z siedzib? w Niemczech, wykonuj?cym dzia?alno?? w zakresie hodowli tkankowej. Przedmiotem jego dzia?alno?ci jest badanie, rozwój, tworzenie oraz wprowadzanie na rynek technologii do diagnozowania i terapii schorze? tkanek u ludzi, w szczeg?lnoci schorze? chrz?stki.

10 Przedmiotem sporu s? transakcje VTSl polegaj?ce na mno?eniu chondrocytów w celu ich ponownego wszczepienia pacjentowi w przypadkach, gdy klienci, na rzecz których ?wiadczona jest us?uga (lekarze lub kliniki), zamieszkuj? lub maj? siedzib? w innych pa?stwach cz?onkowskich, i gdy VTSl umie?ci? ich numer identyfikacyjny VAT na swych fakturach.

11 Bundesfinanzhof opisa? powy?szy proces w sposób nast?puj?cy. Lekarz lub klinika przesy?a VTSl pobrany od pacjenta w drodze biopsji materia? chrz?stkowy. VTSl przetwarza tkank? w celu umo?liwienia oddzielenia chondrocytów. Po przetworzeniu w ?rodowisku w?asnej surowicy, komórki s? pomna?ane w inkubatorze w drodze hodowli, zazwyczaj w ci?gu trzech – czterech tygodni. Otrzymane komórki mog?, lecz nie musz?, zosta? wprowadzone do b?ony kolagenowej w taki sposób, ?e powstaje „plaster chrz?stkowy”. W obu wypadkach s? one przesy?ane lekarzowi prowadz?cemu lub klinice celem dokonania ponownego wszczepienia pacjentowi.

12 VTSl uznawa? powy?sze us?ugi za niepodlegaj?ce opodatkowaniu podatkiem VAT, je?eli by?y one ?wiadczone na rzecz klientów z innych pa?stw cz?onkowskich.

13 Natomiast Finanzamt uznał je za podlegające opodatkowaniu i decyzję z dnia 17 grudnia 2003 r. dokonał określenia zobowiązania VTSI z tytułu podatku obrotowego za 2002 rok.

14 W postępowaniu w sprawie skargi na powyższą decyzję wszczętym przed Finanzgericht Köln VTSI stał na stanowisku, że pomnażanie komórek chrzęstnych nie jest świadczeniem opieki medycznej, lecz raczej „zwykłymi usługami laboratoryjnymi”, które są wykonywane przez asystentów biologiczno-technicznych lub medyczno-technicznych. VTSI wyjątkowo, że niezbędne kontrole jakoś były przeprowadzane przez farmaceutę i zewnętrznego chemika.

15 Finanzgericht Köln uwzględnił skargę VTSI. Orzekł, że pomnażanie komórek stanowi usługę, którą należy oceniać jako „prace dotyczące rzeczy ruchomych” w rozumieniu §3a ust. 2 pkt 3 lit. c) UStG. Sąd ten uznał, że organy pobrane do transplantacji stają się poprzez oddzielenie od ciała pacjenta rzeczami ruchomymi. Na objęcie ich zakresem pojęcia rzeczy ruchomych w żaden sposób nie wpływa to, czy oddzielona część ciała jest wykorzystywana później do transplantacji własnej (wykorzystanie autologiczne), czy też do transplantacji osobie trzeciej (wykorzystanie alogeniczne).

16 Po ustaleniu, że klienci mający miejsce zamieszkania lub siedzibę w innych państwach członkowskich stosowali numery identyfikacyjne VAT, które zostały im nadane w ich państwie członkowskim Finanzgericht uznał, że transakcje te nie podlegają opodatkowaniu w Niemczech.

17 Finanzamt wniósł skargę rewizyjną od powyższego wyroku. W postępowaniu przez Bundesfinanzhof twierdzi on, że poprzez krótkotrwałe oddzielenie od ciała pacjenta komórki nie stają się rzeczami ruchomymi, a zatem pomnażanie komórek nie jest objęte zakresem pojęcia „prace” w rozumieniu §3a ust. 2 pkt 3 lit. c) UStG. Zdaniem Finanzamt nie można również mówić o stosowaniu numeru identyfikacyjnego VAT nadanego w innym państwie członkowskim w rozumieniu §3a ust. 2 pkt 3 lit. c) UStG, ponieważ wymagałoby to wyrażonego uzgodnienia pomiędzy skarżącym a klientem przed wykonaniem usługi.

18 Sąd krajowy uważa, że przekazanie pomnożonych komórek chrzęstnych lekarzowi prowadzącemu lub klinice nie stanowi dostawy towarów, ponieważ VTSI nie może swobodnie dysponować materiałem chrzęstnym. Mnożenie komórek stanowi świadczenie usługi i nie podlega opodatkowaniu w Niemczech, gdy usługa ta świadczona jest w innym państwie członkowskim. Jednakże byłoby tak jedynie wówczas, gdyby art. 28b cz. 1 F szóstej dyrektywy należało interpretować w ten sposób, że obejmuje on usługi świadczone przez VTSI. W przeciwnym razie transakcja musiałaby zostać opodatkowana w Niemczech, chyba że można by było uznać ją za stanowiącą „świadczenie opieki medycznej” w rozumieniu art. 13 cz. 1 A ust. 1 lit. c) tej dyrektywy.

19 W tych okolicznościach Bundesfinanzhof postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1. Czy art. 28b cz. 1 F akapit pierwszy [szóstej dyrektywy] należy rozumieć w ten sposób, że:

a) pobrany od człowieka materiał chrzęstny (»biopsja«), który został przekazany przedsiębiorcy w celu mnożenia liczby komórek, a następnie zwrócony zainteresowanemu pacjentowi w drodze przeszczepu, stanowi »rzecz ruchomą« w rozumieniu tego przepisu,

b) oddzielanie komórek chrząstek stawowych z materiału chrzęstowego, a następnie pomnażanie liczby komórek stanowi »prace« dotyczące rzeczy ruchomych w rozumieniu tego przepisu,

c) usługę uznaje się za wykonaną na rzecz klienta »posiadającego numer identyfikacyjny do celów [podatku VAT]«, gdy numer ten został umieszczony na fakturze dostawcy usługi bez wyrażenia, pisemnego porozumienia dotyczącego jego wykorzystania?

2 W przypadku udzielenia na powyższe pytania odpowiedzi przeczącej, czy art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. c) [szóstej dyrektywy] należy rozumieć w ten sposób, że oddzielanie komórek chrzęstak stawowych z materiału chrzęstkowego, a następnie pomnożenie liczby komórek stanowi »świadczanie opieki medycznej przy wykonywaniu zawodów medycznych«, jeżeli komórki uzyskane z pomnożenia komórek na powrót zostaną wszczepione dawcy?».

## **W przedmiocie pytań prejudycjalnych**

### *W przedmiocie pytania drugiego*

20 Zwracając się z drugim pytaniem, którym należy zająć się w pierwszej kolejności, sąd krajowy zmierza w istocie do ustalenia, czy art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. c) szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że oddzielanie komórek chrzęstak stawowych z materiału chrzęstkowego pobranego od człowieka i późniejsze ich pomnożenie stanowi „świadczanie opieki medycznej” w rozumieniu tego przepisu, w przypadku, gdy komórki uzyskane w następstwie pomnożenia mają być ponownie wszczepione dawcy.

21 Tytułem wstępu należy przypomnieć, że szósta dyrektywa wyznacza bardzo szeroki zakres przedmiotowy podatku VAT, obejmując nim, w art. 2 dotyczącym czynności podlegających opodatkowaniu, oprócz przywozu towarów, także dostawy towarów i świadczenie usług dokonywane odpłatnie na terytorium kraju przez podatnika działającego w takim charakterze (zob. w szczególności wyroki: z dnia 21 lutego 2006 r. w sprawie C-255/02 Halifax i in., Zb.Orz. s. I-1609, pkt 49; z dnia 14 grudnia 2006 r. w sprawie C-401/05 VDP Dental Laboratory, Zb.Orz. s. I-12121, pkt 22; a także z dnia 10 czerwca 2010 r. w sprawie C-262/08 CopyGene, Zb.Orz. s. I-5053, pkt 23).

22 Artykuł 13 tej dyrektywy przewiduje jednak zwolnienia niektórych rodzajów działalności. Z orzecznictwa Trybunału wynika, że zwolnienia, o których mowa w tym przepisie stanowią autonomiczne pojęcia prawa Unii, które są ujęte unikaniu rozbieżności w stosowaniu systemu podatku VAT w poszczególnych państwach członkowskich (zob. w szczególności wyroki: z dnia 25 lutego 1999 r. w sprawie C-349/96 CPP, Rec. s. I-973, pkt 15; ww. w sprawie CopyGene, pkt 24).

23 Z utrwalonego orzecznictwa wynika również, że pojęcia używane do opisanie zwolnień wymienionych w art. 13 szóstej dyrektywy powinny być interpretowane w sposób ścisły, ponieważ stanowią one odstępstwa od ogólnej zasady, zgodnie z którą podatkiem VAT objęta jest każda dostawa towarów i każda usługa świadczona odpłatnie przez podatnika. Jednakże interpretacja tych pojęć musi być zgodna z celami, jakim są owe zwolnienia, oraz musi spełniać wymogi zasady neutralności podatkowej, na której zasadza się wspólny system podatku VAT. Powyższa zasada ścisłej interpretacji nie oznacza więc, że pojęcia użyte w celu opisanie zwolnień z art. 13 powinny być interpretowane w sposób, który uniemożliwiłaby osiągnięcie zakładanych przez nie skutków (zob. w szczególności wyrok z dnia 14 czerwca 2007 r. w sprawie C-445/05 Haderer, Zb.Orz. s. I-4841, pkt 18 i przytoczone tam orzecznictwo, a także ww. wyrok w sprawie CopyGene, pkt 26 i przytoczone tam orzecznictwo).

24 Jeżeli chodzi w szczególności o zwolnienie przewidziane w art. 13 cz. 1 ust. 1 lit. c) szóstej dyrektywy, to z orzecznictwa wynika, że pojęcie „świadczanie opieki medycznej” odnosi się do świadczeń, które mają na celu diagnozę, opiekę oraz, w miarę możliwości, leczenie chorób

lub zaburze? zdrowia (zob. ww. wyrok w sprawie CopyGene, pkt 28 i przytoczone tam orzecznictwo). O ile ?wiadczenia opieki medycznej powinny mie? cel terapeutyczny, to jednak zgodnie z orzecznictwem niekoniecznie wynika z tego, ?e nale?y nada? terapeutycznemu celowi ?wiadczenia szczególnie w?skie znaczenie (ww. wyrok w sprawie CopyGene, pkt 29 i przytoczone tam orzecznictwo).

25 W niniejszej sprawie bezsporne jest, ?e procedura polegaj?ca na pobieraniu materia?u chrz?stkowego do pomna?ania i powt?rnego wszczepienia pacjentowi ma og?lnie cel terapeutyczny.

26 Rzeczywi?cie, konkretne us?ugi ?wiadczone przez VTSI stanowi? naturalnie jedynie cz???ca?ej procedury. Niemniej jednak, jak podnios?a rzecznik generalna w pkt 23 swej opinii, s? one zasadniczym, samoistnym oraz nieod??cznym elementem tej procedury, której ?adnego etapu nie mo?na w sposób praktyczny przeprowadzi? odr?bnie od pozosta?ych.

27 Z powy?szego wynika, ?e oddzielanie kom?rek chrz?stek stawowych z materia?u chrz?stkowego pobranego od cz?owieka i p?wniejsze ich pomna?anie w celu ponownego wszczepienia dla cel?w terapeutycznych jest obj?te zakresem poj?cia „?wiadczenie opieki medycznej”, o którym mowa w art. 13 cz??? A ust. 1 lit. c) sz?stej dyrektywy. Interpretac? tak? potwierdza poza tym cel tego przepisu, którym jest zmniejszenie koszt?w opieki zdrowotnej (zob. wyrok z dnia 8 czerwca 2006 r. w sprawie C?106/05 L.u.P, Zb.Orz. s. I-5123, pkt 29).

28 W tym zakresie nie ma znaczenia okoliczno??, ?e us?ugi te s? wykonywane przez personel laboratorium, który nie stanowi wykwalifikowanego personelu medycznego, poniewa? nie jest konieczne, aby ka?dy aspekt opieki terapeutycznej wykonywany by? przez personel medyczny (zob. podobnie wyroki: z dnia 10 wrze?nia 2002 r. w sprawie C-141/00 K?gler, Rec. s. I-6833, pkt 41, oraz ww. w sprawie C?106/05 L.u.P, pkt 39).

29 Co wi?cej nale?y doda?, ?e dla uznania us?ugi za „?wiadczenie opieki medycznej” nie ma zasadniczo znaczenia, czy pomno?one komórki zostaj? wszczepione pacjentowi, od którego je pobrano, czy osobie trzeciej (zob. analogicznie ww. wyrok w sprawie CopyGene, pkt 51).

30 Je?li chodzi o podnoszony przez rz?d niemiecki argument, ?e klasyfikowanie spornych us?ug jako „?wiadczenia opieki medycznej” mog?oby okaza? si? sprzeczne z zasad? neutralno?ci podatkowej, pod tym wzgl?dem, ?e wytworzony „plaster chrz?stkowy” uzyskiwany przez VTSI w aspekcie funkcjonalnym por?wnywalny jest z produktem farmaceutycznym, który nie by?by zwolniony z opodatkowania podatkiem VAT, to wystarczy zauwa?y?, ?e uznanie danej us?ugi za „?wiadczenie opieki medycznej” mo?e by? uzale?nione jedynie od jej w?asnego charakteru, a kwestia, czy ewentualnie dost?pny jest zamiennik farmaceutyczny jest pozbawiona znaczenia.

31 Jak bowiem wskaza?a rzecznik generalny w pkt 28 swojej opinii, niekt?re rodzaje opieki medycznej obecnie mog? ju? posiada? alternatyw? farmaceutyczn?, natomiast inne nie, jednak?e jest to mo?liwe w przysz?o?ci, a zatem obie kategorie podlegaj? ci?g?ej ewolucji.

32 W ?wietle ca?o?ci powy?szych rozwa?a? na pytanie drugie nale?y odpowiedzie?, i? art. 13 cz??? A lit. c) sz?stej dyrektywy nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e oddzielanie kom?rek chrz?stek stawowych z materia?u chrz?stkowego pobranego od cz?owieka i p?wniejsze ich pomna?anie do celu ponownego wszczepienia dla cel?w terapeutycznych stanowi „?wiadczenie opieki medycznej” w rozumieniu tego przepisu.

*W przedmiocie pytania pierwszego*

33 Maj?c na uwadze odpowied? na pytanie drugie, brak jest konieczno?ci udzielania

odpowiedzi na pytanie pierwsze.

### **W przedmiocie kosztów**

34 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (pierwsza izba) orzeka, co następuje:

**Artykuł 13 cz. 1 ust. 1 lit. c) szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednoliconą podstawą wymiaru podatku, zmienionej dyrektywą Rady 95/7/WE z dnia 10 kwietnia 1995 r. należy interpretować w ten sposób, że oddzielanie komórek chrząstek stawowych z materiału chrząstkowego pobranego od człowieka i późniejsze ich pomnażanie w celu ponownego wszczepienia dla celów terapeutycznych stanowi „świadczanie opieki medycznej” w rozumieniu tego przepisu.**

Podpisy

\* Język postępowania: niemiecki.