Downloaded via the EU tax law app / web

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (t?etího senátu)

13. b?ezna 2014(*)

„?ízení o p?edb?žné otázce – Šestá sm?rnice o DPH – Osvobození od dan? – ?lánek 13 ?ást A odst. 1 písm. b) – Dodání zboží – Poskytování cytostatických lék? v rámci ambulantní pé?e – Pln?ní poskytovaná r?znými osobami povinnými k dani – ?lánek 13 ?ást A odst. 1 písm. c) – Poskytování léka?ské pé?e – Léky p?edepsané léka?em vykonávajícím výd?le?nou ?innost nezávisle v rámci nemocnice – Úzce související ?innosti – Pln?ní vedlejší k poskytování léka?ské pé?e – Materiáln? a hospodá?sky neodd?litelná pln?ní“

Ve v?ci C?366/12,

jejímž p?edm?tem je žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce na základ? ?lánku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Bundesfinanzhof (N?mecko) ze dne 15. kv?tna 2012, došlým Soudnímu dvoru dne 1. srpna 2012, v ?ízení

Finanzamt Dortmund-West

proti

Klinikum Dortmund gGmbH,

SOUDNÍ DV?R (t?etí senát),

ve složení M. Ileši?, p?edseda senátu, C. G. Fernlund, A. Ó Caoimh (zpravodaj), C. Toader a E. Jaraši?nas, soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,

vedoucí soudní kancelá?e: A. Impellizzeri, rada,

s p?ihlédnutím k písemné ?ásti ?ízení a po jednání konaném dne 13. ?ervna 2013,

s ohledem na vyjád?ení p?edložená:

– za Klinikum Dortmund gGmbH G. Ritter, Rechtsanwältin,

– za n?meckou vládu K. Petersen, jako zmocn?nkyní,

– za Evropskou komisi W. Möllsem a C. Soulay, jako zmocn?nci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 26. zá?í 2013,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce se týká výkladu ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. b) 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?idané hodnoty: jednotný základ dan? (Ú?. v?st. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve zn?ní sm?rnice Rady 2005/92/ES ze

dne 12. prosince 2005 (Ú?. v?st. L 345, s. 19, dále jen „šestá sm?rnice“).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi Klinikum Dortmund gGmbH (dále jen „KD“) a Finanzamt Dortmund-West (da?ová správa Dortmund-Západ, dále jen „Finanzamt“) týkajícího se toho, že Finanzamt odmítla od dan? z p?idané hodnoty (dále jen „DPH“) osvobodit výrobu a dodávání cytostatických lék? v rámci lé?by rakoviny poskytované v rámci nemocnice provozované KD.

Právní rámec

Unijní právo

3 ?lánek 5 odst. 1 šesté sm?rnice zní následovn?:

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

4 ?lánek 6 odst. 1 této sm?rnice stanoví:

„ ‚Poskytováním služeb‘ se rozumí jakékoliv pln?ní, které není dodáním zboží ve smyslu ?lánku 5.

[...]“

5 ?lánek 12 odst. 3 písm. a) uvedené sm?rnice stanoví:

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

[...]

?lenské státy mohou rovn?ž uplat?ovat jednu ?i dv? snížené sazby. Tyto sazby se ur?í jako procentní podíl ze základu dan?, který nesmí být nižší než 5 %, a vztahují se pouze na dodání zboží a poskytnutí služeb t?ch kategorií, které jsou uvedeny v p?íloze H.

[...]“

6 ?lánek 13 ?ást A odst. 1 písm. b) a c) šesté sm?rnice stanoví následující:

„Aniž jsou dot?eny jiné p?edpisy Spole?enství, osvobodí ?lenské státy 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:

[...]

b) poskytování nemocni?ní a léka?ské pé?e a s ním úzce související ?innosti provád?né ve?ejnoprávními subjekty nebo za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami ve?ejnoprávních subjekt?, dále nemocnicemi, lé?ebnými nebo diagnostickými ústavy a dalšími ?ádn? uznanými za?ízeními téže povahy;

c) poskytování pé?e p?i výkonu léka?ských a neléka?ských zdravotnických povolání, jak jsou vymezeny v doty?ném ?lenském stát?;“.

7 ?lánek 13 ?ást A odst. 2 písm. b) této sm?rnice stanoví:

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

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

– není nezbytné pro poskytnutí pln?ní osvobozeného od dan?,

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

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

N?mecké právo

Zákon z roku 2005 o dani z obratu

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

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

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

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

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

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

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

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

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

15 V rámci oddílu 100 pokyn? z roku 2005 o dani z obratu (Umsatzsteuerrichtlinien 2005, BGBI, 2004 I, zvláštní ?íslo 3/2004) je v souvislosti s „?innostmi úzce souvisejícími“ s nemocni?ní pé?í a poskytováním léka?ské pé?e uvedeno zejména následující:

„1) Má se za to, že s provozováním za?ízení uvedených v ustanovení § 4 odst. 16 UStG úzce souvisejí ?innosti, které jsou podle zvyklostí charakteristické a nezbytné, dochází k nim pravideln? a zpravidla v rámci b?žného provozu a s tímto provozem p?ímo ?i nep?ímo souvisejí [...]. Základním ú?elem t?chto pln?ní nemusí být získání dodate?ného p?íjmu pro tato za?ízení provád?ním ?inností, které jsou v p?ímém sout?žním vztahu se zdanitelnými pln?ními jiných podnik?. V d?sledku toho již taková pln?ní nejsou osvobozena od dan? na základ? ustanovení § 4 odst. 16 UStG, jelikož je srovnatelné pln?ní zdanitelné na základ? ustanovení § 4 odst. 14 UStG.

[...]

3) Z úzce souvisejících ?inností jsou vylou?ena zejména:

[...]

3. poskytování lék? nemocni?ní lékárnou jinému subjektu, než je subjekt, který nemocnici provozuje [...], jakož i dodávka lék? za protipln?ní schváleným odd?lením ambulantní pé?e nemocnice, poliklinikám, institut?m ambulantní pé?e, socio-pediatrickým st?edisk?m – za podmínky, že v t?chto p?ípadech nejde o interní nezdanitelná pln?ní entity provozující dot?enou nemocni?ní lékárnu – a ve?ejným lékárnám.

4. dodávka lék? ur?ených k tomu, aby byly p?ímo užívány b?hem ambulantní pé?e, pacient?m prost?ednictvím oprávn?ných nemocni?ních odd?lení ambulantní pé?e, jakož i dodávka lék? pacient?m v rámci ambulantní pé?e v nemocnici prost?ednictvím nemocni?ních lékáren.

[...]“

Zákoník sociálního zabezpe?ení

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

„Nemocni?ní léka?i s ukon?eným dalším odborným vzd?láním mohou se souhlasem provozovatele nemocnice získat od výboru rozhodujícího o ud?lení povolení vykonávat ?innost (§ 96) povolení ú?astnit se výkonu smluvní léka?ské pé?e o pojišt?nce [...]“

17 Ustanovení § 116a SGB V stanoví:

„V odv?tvích plánování, v nichž komise zastupující smluvní léka?e a zdravotní pojiš?ovny spolkové zem? [(Landesausschuss der Ärzte und Krankenkassen)] konstatovala nedostate?nou nabídku p?íslušné pé?e, m?že výbor rozhodující o ud?lení povolení vykonávat ?innost na žádost schválených nemocnic tyto nemocnice oprávnit k tomu, aby v doty?né specializované oblasti poskytovaly smluvní léka?skou pé?i o pojišt?nce, pokud je to nezbytné pro pot?ebnou dobu k pokrytí této nedostate?né nabídky.“

Spor v p?vodním ?ízení a p?edb?žné otázky

18 KD je ve?ejn? prosp?šnou spole?ností s ru?ením omezeným, která zajiš?uje provoz nemocnice. V pr?b?hu let 2005 a 2006 tato spole?nost v souladu s ustanovením § 116a SGB V disponovala povolením, které ji oprav?ovalo k poskytování ambulantní pé?e nad rámec nemocni?ní pé?e. Léka?i zam?stnaní KD, kte?í poskytovali tuto ambulantní pé?i v rámci této

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

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

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

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

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

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

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

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

K p?edb?žným otázkám

Ke t?etí otázce

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

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

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

jednání v tomto ohledu vyplývá, že pé?e poskytovaná léka?i, jichž se týká v?c v p?vodním ?ízení a kte?í jednají nezávisle na uvedené nemocnici, ale v jejím rámci, je sama osvobozena od DPH na základ? ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. c) šesté sm?rnice.

26 Úvodem je t?eba p?ipomenout, jak tvrdí n?mecká vláda, že osvobození od dan? uvedená v ?lánku 13 šesté sm?rnice je t?eba vykládat striktn? vzhledem k tomu, že p?edstavují odchylky od obecné zásady, podle níž je DPH vybírána z každého poskytnutí služeb uskute?n?ného osobou povinnou k dani za protipln?ní (viz zejména rozsudky ze dne 5. ?ervna 1997, SDC, C?2/95, Recueil, s. I?3017, bod 20; ze dne 10. zá?í 2002, Kügler, C?141/00, Recueil, s. I?6833, bod 28, a ze dne 6. listopadu 2003, Dornier, C?45/01, Recueil, s. I?12911, bod 42). Výklad výraz? použitých v tomto ustanovení však musí být v souladu s cíli sledovanými uvedenými osvobozeními od dan? a spl?ovat požadavky zásady da?ové neutrality, která je vlastní spole?nému systému DPH (viz výše uvedené rozsudky Kügler, bod 29, a Dornier, bod 42).

27 Toto pravidlo striktního výkladu navíc neznamená, že by m?ly být výrazy použité k vymezení osvobození od dan? uvedených v tomto ?lánku 13 vykládány zp?sobem, který by vylou?il ú?inky t?chto osvobození (obdobn? viz zejména rozsudek ze dne 10. ?ervna 2010, Future Health Technologies, C?86/09, Sb. rozh. s. I?5215, bod 30 a citovaná judikatura).

28 Z judikatury Soudního dvora tak vyplývá, že cíl spo?ívající ve snižování náklad? na zdravotní pé?i a zajišt?ní toho, aby tato pé?e byla pro jednotlivce dostupn?jší, je spole?ný jak pro osvobození od dan? stanovené v ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. b) šesté sm?rnice, tak pro osvobození od dan? stanovené v tomtéž odstavci písm. c) (viz rozsudek ze dne 11. ledna 2001, Komise v. Francie, C?76/99, Recueil, s. I?249, bod 23; výše uvedené rozsudky Kügler, bod 29 a Dornier, bod 43). Krom? toho je t?eba p?ipomenout, že zásada da?ové neutrality brání zejména tomu, aby se subjekty, které provád?jí tatáž pln?ní, bylo zacházeno odlišn? v oblasti výb?ru DPH (výše uvedené rozsudky Kügler, bod 30, a Dornier, bod 44).

29 Krom? toho se pojem „poskytování léka?ské pé?e“ uvedený v ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. b) šesté sm?rnice i pojem „poskytování pé?e“ ve smyslu v ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. c) této sm?rnice týkají pln?ní, která mají za cíl diagnostikovat, ošet?ovat, a je-li to možné, lé?it nemoci nebo zdravotní obtíže (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek Dornier, bod 48 a citovaná judikatura; rozsudek ze dne 8. ?ervna 2006, L.u.P., C?106/05, Sb. rozh. s. I?5123, bod 27, a rozsudek ze dne 10. ?ervna 2010, CopyGene, C?262/08, Sb. rozh. s. I?5053, bod 28).

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

31 I když ustanovení ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. b) a c) šesté sm?rnice mají odlišnou p?sobnost, p?edm?tem dosahu t?chto ustanovení je upravit všechna osvobození léka?ské pé?e ve striktním smyslu od dan? (viz výše uvedené rozsudky Kügler, bod 36; L.u.P., bod 26, jakož i CopyGene, bod 27).

32 Na rozdíl od zn?ní ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. b) šesté sm?rnice však zn?ní ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. c) této sm?rnice neobsahuje žádný odkaz na ?innosti úzce související s poskytováním léka?ské pé?e, a to i p?es skute?nost, že toto ustanovení následuje bezprost?edn? po ustanovení uvedeného ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. b). Je tak nutno konstatovat, že se tento ?lánek v zásad? netýká ?inností úzce souvisejících s poskytováním léka?ské pé?e a že tento pojem nemá žádnou relevanci, pokud jde o výklad ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. c) šesté sm?rnice.

33 Pokud jde o možnost od dan? osvobodit dodání zboží na základ? tohoto ustanovení, Soudní dv?r konstatoval, že krom? drobných dodávek zboží, které jsou striktn? nezbytné v okamžiku poskytování pé?e, je dodání lék? a jiného zboží možné materiáln? i hospodá?sky odd?lit od poskytování služeb, a nem?že být tedy od dan? osvobozeno na základ? ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. c) šesté sm?rnice (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 23. února 1988, Komise v. Spojené království, 353/85, Recueil, s. 817, bod 33).

34 Z toho vyplývá, že dodání lék? a jiného zboží nem?že být osvobozeno od dan? podle ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. c) šesté sm?rnice, ledaže by bylo striktn? nezbytné v okamžiku poskytování pé?e.

35 Jak v tomto ohledu uvedla generální advokátka v bodech 46 a 47 svého stanoviska, nelze pop?ít skute?nost, že za takových okolností, jako jsou okolnosti v?ci v p?vodním ?ízení, se na poskytování pé?e p?i výkonu léka?ských zdravotnických povolání ve smyslu ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. c) šesté sm?rnice a na poskytování cytostatických lék? vztahuje terapeutická kontinuita. Dodání takových lék?, jako jsou cytostatika dot?ená ve v?ci v p?vodním ?ízení, je totiž nezbytné v okamžiku poskytování pé?e v rámci ambulantní lé?by rakoviny, jelikož v opa?ném p?ípad? by takové poskytování pé?e bylo bezp?edm?tné.

36 I p?es tuto terapeutickou kontinuitu však zú?astn?ní na jednání potvrdili, že lé?ba dot?ená ve v?ci v p?vodním ?ízení zahrnuje sled ?inností a etap, které – t?ebaže jsou mezi sebou propojené – jsou individuáln? odlišné. Jak uvedla generální advokátka v bodech 48 a 49 svého stanoviska, jeví se, že pacient využívá r?zných ?inností, a sice poskytování pé?e ze strany léka?e a poskytování lék? ze strany nemocni?ní lékárny provozované KD, což by bránilo tomu, aby byly považovány za materiáln? a hospodá?sky neodd?litelné.

37 Ze skute?ností poskytnutých Soudnímu dvoru však jasn? nevyplývá, zda ve v?ci v p?vodním ?ízení m?že být dodání lék? považováno za materiáln? a hospodá?sky neodd?litelné od poskytování léka?ské pé?e v rámci této lé?by. Takové konstatování by vyžadovalo d?kladné posouzení dot?ené terapeutické kontinuity. Z tohoto hlediska p?ísluší p?edkládajícímu soudu, který je jediný p?íslušný k posouzení skutkového stavu, aby v tomto ohledu provedl nezbytná ov??ení.

38 S výhradou t?chto ov??ení dodání cytostatických lék? za takových okolností, jako jsou okolnosti dot?ené ve v?ci v p?vodním ?ízení, nem?že být považováno za dodání osvobozené od DPH.

39 Tento záv?r podepírá skute?nost, že farmaceutické výrobky jsou jako takové uvedeny na seznamu dodání zboží a poskytování služeb, které mohou být p?edm?tem snížené sazby DPH, zmín?ných v p?íloze H šesté sm?rnice, a v zásad? tak podléhají odlišnému režimu DPH.

40 Na rozdíl od toho, co tvrdí KD, zásada da?ové neutrality tento záv?r zpochybnit nem?že. Jak uvedla generální advokátka v bod? 53 svého stanoviska, tato zásada nem?že rozší?it p?sobnost osvobození od dan?, pokud tak není jednozna?n? stanoveno. Uvedená zásada totiž není pravidlem primárního práva, které by mohlo podmínit platnost osvobození od dan?, nýbrž

výkladovou zásadou, která se musí použít soub?žn? se zásadou striktního výkladu osvobození od dan? (viz rozsudek ze dne 19. ?ervence 2012, Deutsche Bank, C?44/11, bod 45).

41 Na t?etí položenou otázku je tedy t?eba odpov?d?t tak, že dodání takového zboží, jako jsou cytostatické léky dot?ené ve v?ci v p?vodním ?ízení p?edepsané léka?i vykonávajícími výd?le?nou ?innost nezávisle v rámci nemocnice v rámci ambulantní lé?by rakoviny, nem?že být osvobozeno od DPH na základ? ?l. 13 ?ásti A odst. 1 písm. c) šesté sm?rnice, ledaže by toto dodání bylo materiáln? a hospodá?sky neodd?litelné od hlavního poskytování léka?ské pé?e, což p?ísluší ov??it p?edkládajícímu soudu.

K první a druhé otázce

42 Vzhledem k odpov?di Soudního dvora na t?etí otázku není namíst? odpovídat na první dv? otázky.

K náklad?m ?ízení

43 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?astník? ?ízení se nenahrazují.

Z t?chto d?vod? Soudní dv?r (t?etí senát) rozhodl takto:

Dodání takového zboží, jako jsou cytostatické léky dot?ené ve v?ci v p?vodním ?ízení p?edepsané léka?i vykonávajícími výd?le?nou ?innost nezávisle v rámci nemocnice v rámci ambulantní lé?by rakoviny, nem?že být osvobozeno od dan? z p?idané hodnoty na základ? ?l. 13 ?ásti 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?idané hodnoty: jednotný základ dan?, ve zn?ní sm?rnice Rady 2005/92/ES ze dne 12. prosince 2005, ledaže by toto dodání bylo materiáln? a hospodá?sky neodd?litelné od hlavního poskytování léka?ské pé?e, což p?ísluší ov??it p?edkládajícímu soudu.

Podpisy.

* Jednací jazyk: n?m?ina.