

## Downloaded via the EU tax law app / web

SODBA SODIŠ?A (osmi senat)

z dne 2. julija 2015(\*)

„Predhodno odlo?anje – Šesta direktiva o DDV – Oprostitve za dolo?ene dejavnosti, ki so v javnem interesu – ?len 13(A)(1)(b) in (c) – Bolnišni?na in zdravstvena oskrba – Tesno povezane dejavnosti – Dejavnost prevoza organov in vzorcev ?loveškega izvora zaradi medicinske analize ali zdravstvene ali terapevtske oskrbe – Samostojna dejavnost – Bolnišnice, centri za zdravljenje in diagnostiko – Ustanove podobne vrste“

V zadevi C?334/14,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 267 PDEU, ki ga je vložilo cour d'appel de Mons (Belgija) z odlo?bo z dne 27. junija 2014, ki je prispela na Sodiš?e 9. julija 2014, v postopku

### État belge

proti

**Nathalie De Fruytier,**

SODIŠ?E (osmi senat),

v sestavi A. Ó Caoimh, predsednik senata, C. Toader in C. G. Fernlund (poro?evalec), sodnika, generalna pravobranilka: E. Sharpston,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

- za N. De Fruytier O. D'Aout, odvetnik,
- za belgijsko vlado M. Jacobs in J.-C. Halleux, agenta,
- za grško vlado K. Georgiadis in I. Kotsoni, agenta,
- za Evropsko komisijo L. Lozano Palacios, M. Owsiany-Hornung in C. Soulay, agentke,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalne pravobranilke, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

### Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odlo?be se nanaša na razlago ?lena 13(A)(1)(b) in (c) Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav ?lanic o prometnih davkih - Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL L

145, str. 1, v nadaljevanju: Šesta direktiva).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med državo Belgijo in N. De Fruytier glede obdavčitve z davkom na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) dejavnosti prevoza organov in vzorcev živalskega izvora za bolnišnice in laboratorije, ki jo zainteresirana oseba opravlja samostojno.

## Pravni okvir

### *Pravo Unije*

3 Člen 13(A)(1) od (b) do (d) Šeste direktive določa:

„[...] države članice pod pogoji, ki jih določijo zaradi zagotavljanja pravilne in enostavne uporabe takšnih oprostitev in preprečevanja vsakršnih možnih utaj, izogibanja ali zlorab davka, oprostijo:

[...]

b) bolnišnično in zdravstveno oskrbo ter z njo tesno povezane dejavnosti, ki jih opravljajo osebe javnega prava ali jih pod socialnimi pogoji, primerljivimi s pogoji, ki veljajo za osebe javnega prava, opravljajo bolnišnice, centri za zdravljenje in diagnostiko ter druge uradno priznane ustanove podobne vrste;

c) zdravstveno oskrbo oseb pri opravljanju medicinske in paramedicinske poklicne dejavnosti, kot jo opredeli posamezna država članica;

d) oskrbo s živalskimi organi, krvjo ter materinim mlekom“.

4 Člen 13(A)(2)(a) te direktive določa, da lahko države članice osebam, ki niso osebe javnega prava, odobrijo vsako od oprostitev iz pododstavka (1)(b) tega člena, če v vsakem posameznem primeru izpolnjujejo enega ali več pogojev, ki jih določa.

5 V navedenem členu 13(A)(2)(b) je določeno:

„Dobava storitev ali blaga ni oproščena v skladu s pododstavki (1)(b), (g), (h), (i), (l), (m) in (n), če:

– če nista nujna za oproščene transakcije,

– če je njun osnovni namen, da organizacija pridobi dodatni prihodek z opravljanjem transakcij, ki neposredno konkurirajo transakcijam komercialnih podjetij, zavezancev za [DDV].“

### *Belgijsko pravo*

6 Člen 44 zakona z dne 3. julija 1969 o sprejetju zakonika o davku na dodano vrednost (*Moniteur belge* z dne 17. julija 1969, str. 7046), v različici, ki se uporablja v sporu o glavni stvari (v nadaljevanju: zakonik o DDV), prenaša člen 13(A) Šeste direktive glede oprostitev DDV za določene dejavnosti, ki so v javnem interesu. Določa:

„1. Plačila davka je oproščeno opravljanje storitev, ki jih v okviru svoje običajne dejavnosti opravljajo te osebe:

[...]

2° zdravniki, zobozdravniki, fizioterapevti, babice, zdravstveni tehniki in medicinske sestre, športni maserji in maserke, negovalci, maserji in maserke, katerih storitve zdravstvene oskrbe so

navedene v nomenklaturi zdravstvenih storitev na področju obveznega zdravstvenega in invalidskega zavarovanja;

[...]

2. Plačila davka so oproščeni tudi:

1° storitve in z njimi tesno povezane dobave blaga, ki jih v okviru opravljanja svoje običajne dejavnosti opravljajo bolnišnice in psihiatrične ustanove, klinike in zdravstveni domovi; prevozi bolnih in poškodovanih z ustreznimi prevoznimi sredstvi, posebej opremljenimi v ta namen;

[...]

(lb) oskrba s žloveškimi organi, krvjo in materinim mlekom;

[...]"

### **Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje**

7 N. De Fruytier samostojno opravlja dejavnost prevoza organov in vzorcev žloveškega izvora za različne bolnišnice in laboratorije pod vodstvom in odgovornostjo zdravnika.

8 Belgijska davčna uprava je dejavnost, ki jo opravlja N. De Fruytier, obdavčena z DDV.

9 Ker je N. De Fruytier menila, da bi morala biti njena dejavnost oproščena plačila DDV, je vložila tožbo. S sodbo Tribunal de première instance de Namur (prvostopenjsko sodišče v Namuru) z dne 1. junija 2006 in nato s sodbo Cour d'appel de Liège (pritožbeno sodišče v Liègeu) z dne 26. oktobra 2007 je bilo tožbi tožeče stranke ugodeno in ji je bila priznana ustrezna olajšava.

10 V okviru kasacijske pritožbe, ki jo je vložila Belgijska država zoper sodbo pritožbenega sodišča v Liègeu, je kasacijsko sodišče s predložitveno odločbo z dne 18. junija 2009 Sodišče postavilo vprašanje za predhodno odločanje, ki se nanaša na razlago člena 13(A)(1)(d) Šeste direktive.

11 Sodišče je v sodbi De Fruytier (C-237/09, EU:C:2010:316) pravilno ugotovilo, da je treba to določbo razlagati tako, da se ne nanaša na dejavnost prevoza organov in vzorcev žloveškega izvora, ki se opravlja samostojno za bolnišnice in laboratorije.

12 Kasacijsko sodišče je s sodbo z dne 16. septembra 2010 razveljavilo sodbo pritožbenega sodišča v Liègeu in nato zadevo predložilo drugemu pritožbenemu sodišču, in sicer pritožbenemu sodišču v Monsu. To je s sodbo z dne 15. februarja 2013 pritožbo razglasilo za dopustno in je, preden je odločilo o utemeljenosti, odredilo ponovno obravnavo.

13 V okviru te obravnave je N. De Fruytier poudarila, da je treba njene dejavnosti, če jih ni mogoče oprostiti v skladu s členom 44(2), točka 1b, zakonika o DDV, s katerim je bil v belgijsko pravo prenesen člen 13(A)(1)(d) Šeste direktive, oprostiti na podlagi člena 44(2)(1) zakonika o DDV, s katerim je bil v belgijsko pravo prenesen člen 13(A)(1)(b) te direktive. Zlasti je to razlogovanje oprla na sodbo Komisija/Francija (C-76/99, EU:C:2001:12).

14 V teh okoliščinah je pritožbeno sodišče v Monsu prekinilo odločanje in Sodišče v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali člen 13(A)(1)(b) in (c) [Šeste direktive] nasprotuje temu, da se prevoz vzorcev in organov zaradi medicinske analize ali zdravstvene ali terapijske oskrbe, ki jo opravlja tretji neodvisni

ponudnik, katerega storitve so zajete v povrnitev stroškov klinikam in laboratorijem v okviru socialne varnosti, oprosti DDV za storitve, ki so tesno povezane z zdravstvenimi storitvami, to je storitvami, katerih namen je postavitve diagnoze, negovanje in, kolikor je mogoče, zdravljenje bolezni ali zdravstvenih težav?

2. Ali je mogoče dejavnost prevoza vzorcev in organov zaradi medicinske analize ali zdravstvene ali terapevtske oskrbe, ki jo je izvedel tretji neodvisni ponudnik, katerega storitve so zajete v povrnitev stroškov klinikam in laboratorijem v okviru socialne varnosti, in sicer zaradi opravljanja medicinskih analiz, oprostiti davka na podlagi člena 13(A)(1)(b) in (c) [Šeste direktive]?

3. Ali je treba pojem drugih uradno priznanih ustanov podobne vrste, naveden v členu 13(A)(1)(b) Šeste direktive, razlagati tako, da vključuje zasebne družbe, katerih storitve zajemajo prevoz loveških vzorcev zaradi analize, ki je nujen za doseganje terapevtskih ciljev, ki jih uresničijo bolnišnice in zdravstvene ustanove?

### Vprašanja za predhodno odločanje

15 Predložitveno sodišče s tremi vprašanji, ki jih je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 13(A)(1)(b) ali (c) Šeste direktive razlagati tako, da se uporablja za dejavnost prevoza organov in vzorcev loveškega izvora zaradi medicinske analize ali zdravstvene ali terapevtske oskrbe, ki jo opravlja tretji neodvisni ponudnik, katerega storitve so zajete v povrnitev stroškov klinikam in laboratorijem v okviru socialne varnosti, in zlasti, ali je taka dejavnost lahko predmet oprostitve DDV za storitve, ki so tesno povezane z zdravstvenimi storitvami, kot so določene v navedenem členu 13(A)(1)(b).

16 Najprej je treba opozoriti, da Šesta direktiva opredeljuje zelo široko področje uporabe DDV s tem, ko v njenem členu 2, ki se nanaša na obdavčljive transakcije, poleg uvoza blaga zajame dobavo blaga in opravljanje storitev, ki ju davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo (glej sodbo Verigen Transplantation Service International, C-156/09, EU:C:2010:695, točka 21 in navedena sodna praksa).

17 V členu 13 navedene direktive so nekatere dejavnosti vendarle oproščene DDV. V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča oprostitve, navedene v tem členu, pomenijo samostojne pojme prava Unije, katerih namen je izogniti se razlikam pri uporabi ureditve DDV od ene države članice do druge (glej sodbo Verigen Transplantation Service International, C-156/09, EU:C:2010:695, točka 22 in navedena sodna praksa).

18 Poleg tega je iz iste sodne prakse razvidno, da je treba izraze, uporabljene za opredelitev oprostitve iz člena 13 Šeste direktive, razlagati ozko, saj ti pomenijo izjeme od splošnega načela na podlagi katerega se DDV plačuje za vsako storitev, ki jo davčni zavezanec opravi za plačilo. Vendar pa mora biti razlaga teh izrazov v skladu s cilji navedenih oprostitvev in mora upoštevati zahteve načela davčne nevtralnosti, ki je neločljivo povezano s skupnim sistemom DDV. Tako to pravilo ozke razlage ne pomeni, da je treba izraze, uporabljene za opredelitev oprostitvev iz navedenega člena 13, razlagati tako, da bi jim bil odvzet učinek (glej sodbo Verigen Transplantation Service International, C-156/09, EU:C:2010:695, točka 23 in navedena sodna praksa).

19 Glede medicinskih storitev naj bi veljale oprostitev iz člena 13(A)(1)(b) in (c) Šeste direktive. Iz sodne prakse izhaja, da se člen 13(A)(1)(b) Šeste direktive nanaša na storitve, opravljene v bolnišnici, medtem ko se točka (c) tega odstavka 1 nanaša na medicinske storitve, ki se opravijo zunaj tega okvira, pa naj bo to na domu ponudnika storitev, na domu pacienta ali drugje (glej v tem smislu sodbi Kügler, C-141/00, EU:C:2002:473, točka 36, in CopyGene, C-262/08, EU:C:2010:328, točka 27).

20 Še zlasti kar zadeva pojem „izvenbolnišnična zdravstvena oskrba“ iz člena 13(A)(1)(b) Šeste direktive in pojem „zdravstvena oskrba“ v smislu člena 13(A)(1)(c) te direktive, je Sodišče že večkrat ugotovilo, da se oba pojma nanašata na storitve, katerih namen je postavitve diagnoze, negovanje in, kolikor je mogoče, zdravljenje bolezni ali zdravstvenih težav (glej sodbo Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, točka 29 in navedena sodna praksa).

21 Iz tega izhaja, da so zdravstvene storitve, ki se opravijo za varovanje in ohranjanje zdravja ter zdravljenje oseb, oproščene v skladu s členom 13(A)(1)(b) in (c) Šeste direktive. Zato, čeprav ima ta določba različno področje uporabe, je njen cilj urediti vse oprostitev medicinskih storitev v ožjem smislu (glej sodbo Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, točki 30 in 31, ter navedena sodna praksa).

22 Če morata „izvenbolnišnična zdravstvena oskrba“ in „zdravstvena oskrba“ imeti terapevtski namen, pa iz tega nujno ne izhaja, da je treba terapevtski namen razumeti v ožjem pomenu besedne zveze (glej sodbo CopyGene, C-262/08, EU:C:2010:328, točka 29 in navedena sodna praksa).

23 V tem primeru je treba ugotoviti, da dejavnost, kot je ta iz postopka v glavni stvari, in sicer dejavnost prevoza organov in vzorcev loveškega izvora za različne bolnišnice in laboratorije, očitno ni „izvenbolnišnična zdravstvena oskrba“ ali „zdravstvena oskrba“ v smislu člena 13(A)(1)(b) in (c) Šeste direktive, ker ne spada pod zdravstvene storitve, katerih neposredni dejanski cilj je postavljanje diagnoze, obravnava ali zdravljenje bolezni oziroma zdravstvenih težav ali je njihov dejanski namen varovanje, ohranjanje zdravja oziroma ozdravljenje (glej v tem smislu sodbo Future Health Technologies, C-86/09, EU:C:2010:334, točka 43).

24 Poleg tega je Sodišče že ugotovilo, da v nasprotju z besedilom člena 13(A)(1)(b) Šeste direktive, v besedilu točke (c) te določbe ni nikakršne navedbe dejavnosti, tesno povezanih z izvenbolnišnično zdravstveno oskrbo, čeprav ta določba sledi določbi navedenega člena 13(A)(1)(b) in da zato pojem „transakcije, tesno povezane z bolnišnično ali izvenbolnišnično zdravstveno oskrbo“ nikakor ni upošteven pri razlagi člena 13(A)(1)(c) Šeste direktive (glej v tem smislu sodbo Klinikum Dortmund, C-366/12, EU:C:2014:143, točka 32).

25 Tako je treba, kot menijo tudi vse stranke, ki so podale stališča v tej zadevi, ugotoviti, da za dejavnost, kot je ta iz postopka v glavni stvari, ne more veljati oprostitev DDV v skladu s členom 13(A)(1)(c) Šeste direktive.

26 Iz zgoraj navedenega izhaja, da mora Sodišče, da bi odgovorilo na postavljena vprašanja, preizkusiti še, ali je lahko dejavnost, kot je ta iz postopka v glavni stvari, oproščena DDV v skladu s členom 13(A)(1)(b) Šeste direktive, v delu, v katerem naj bi bila ta dejavnost podobna storitvam, tesno povezanim z bolnišnično ali izvenbolnišnično zdravstveno oskrbo. V ta namen je treba preučiti navedeno dejavnost z vidika različnih meril, določenih v navedenem členu 13(A)(1)(b), treba pa je upoštevati tudi dodatna merila iz člena 13(A)(2)(b) te direktive.

27 Zato je treba poudariti, da je iz besedila člena 13(A)(1)(b) Šeste direktive razvidno, da je dejavnost, kot je ta iz postopka v glavni stvari, kot storitev, tesno povezana z bolnišnično ali

izvenbolnišni?no zdravstveno oskrbo, lahko oproš?ena DDV v skladu s to dolo?bo le, ?e je, prvi?, opredeljena kot „transakcij[a], tesno povezan[a] z bolnišni?no ali izvenbolnišni?no zdravstveno oskrbo“ in drugi?, ?e jo opravljajo osebe javnega prava ali jo pod socialnimi pogoji, primerljivimi s pogoji, ki veljajo za osebe javnega prava, opravljajo bolnišnice, centri za zdravljenje in diagnostiko ter druge uradno priznane ustanove podobne vrste.

28 Glede pojma „transakcij, ki so tesno povezane z bolnišni?no in izvenbolnišni?no zdravstveno oskrbo“ v smislu ?lena 13(A)(1)(b) Šeste direktive, je Sodiš?e že razsodilo, da ga je treba razlagati tako, da ne zajema dejavnosti, kot so odvzem in prevoz krvi, ?e zdravstvena oskrba, opravljena v bolnišnici, s katero so te storitve le eventualno povezane, ni ne dejanska, ne v teku, ne na?rtovana (glej sodbo *Future Health Technologies*, C?86/09, EU:C:2010:334, to?ka 49). Iz tega izhaja, da vsak prevoz vzorcev ne more biti opredeljen kot „transakcija, ki je tesno povezana z bolnišni?no in izvenbolnišni?no zdravstveno oskrbo“.

29 Sodiš?e je namre? glede zdravstvenih storitev pojasnilo, da so ob upoštevanju namena, ki se mu sledi z oprostitvijo iz ?lena 13(A)(1)(b) Šeste direktive, samo storitve, ki spadajo v bolnišni?no in izvenbolnišni?no zdravstveno oskrbo in ki so nujno potrebna stopnja v procesu opravljanja teh storitev za doseg njihovih terapevtskih ciljev, primerne za to, da se opredelijo kot „tesno povezane dejavnosti“ v smislu te dolo?be, ker so samo te storitve take, da lahko vplivajo na stroške zdravstvene oskrbe, katere sporna oprostitev dovoljuje, da postane dostopna posameznikom (glej sodbo *Ygeia*, C?394/04 in C?395/04, EU:C:2005:734, to?ka 25).

30 Predložitveno sodiš?e mora ob upoštevanju vseh elementov spora, ki ga obravnava, odlo?iti o nujnosti zadevne dejavnosti iz postopka v glavni stvari.

31 ?e bi predložitveno sodiš?e prišlo do sklepa, da je navedena dejavnost nujno potrebna stopnja v procesu opravljanja storitev bolnišni?ne in izvenbolnišni?ne zdravstvene oskrbe za doseg njihovih terapevtskih ciljev, ki jim te sledijo, je treba preveriti, ali to dejavnost opravljajo osebe javnega prava ali jih pod socialnimi pogoji, primerljivimi s pogoji, ki veljajo za osebe javnega prava, opravljajo bolnišnice, centri za zdravljenje in diagnostiko ter druge uradno priznane ustanove podobne vrste.

32 Ni sporno, da prevoznika, kot je ta iz postopka v glavni stvari, ni mogo?e opredeliti kot „osebo javnega prava“ niti ne ustreza opredelitvam „bolnišnica“, „center za zdravljenje“ ali „center za diagnostiko“, ki delujejo pod socialnimi pogoji, primerljivimi s pogoji, ki veljajo za osebe javnega prava, v smislu ?lena 13(A)(1)(b) Šeste direktive.

33 Zato je treba preveriti, ali tak prevoznik lahko spada pod pojem uradno priznane „druge ustanove podobne vrste“, ?e zadevno dejavnost opravlja v teh istih pogojih v smislu navedene dolo?be.

34 V zvezi s tem v postopku v glavni stvari ni sporno, da N. De Fruytier samostojno opravlja dejavnost prevoza organov in vzorcev ?loveškega izvora za razli?ne bolnišnice in laboratorije, ampak da njenega podjetja ni mogo?e opredeliti za ustanovo „podobne vrste“, kot so ustanove, ki so naro?ile njene storitve prevoza.

35 Iz sodne prakse glede opredelitve gospodarskega subjekta kot ustanove, ki ima „podobno naravo“ kot bolnišnica ali center za zdravljenje ali diagnostiko v smislu ?lena 13(A)(1)(b) Šeste direktive, izhaja zlasti, da pojem „ustanova“ napeljuje na to, da gre za zaklju?eno enoto, ki izpolnjuje posebno nalogo (glej sodbo *Gregg*, C?216/97, EU:C:1999:390, to?ka 18). Sodiš?e je prav tako presodilo, da je treba laboratorij zasebnega prava, ki opravlja medicinske diagnostične preiskave, šteti za ustanovo „podobne vrste“ kot so „bolnišnice“ in „cent[ri] za zdravljenje in diagnostiko“ v smislu te dolo?be, ker te preiskave glede na svoj terapevtski namen spadajo pod

pojem „izvenbolnišni?na zdravstvena oskrba“, dolo?en v navedeni dolo?bi (glej sodbi L.u.P., C?106/05, EU:C:2006:380, to?ki 18 in 35, in CopyGene, C?262/08, EU:C:2010:328, to?ka 60).

36 V tem primeru je treba ugotoviti, da samostojna prevoznica, kot je N. De Fruytier, za razliko zlasti od laboratorija zasebnega prava, ki opravlja medicinske diagnostične preiskave, ki imajo terapevtski namen, ni zaključena enota, ki izpolnjuje isto vrsto posebne naloge kot bolnišnice ali centri za zdravljenje ali diagnostiko. Zato take prevoznice ni mogoče opredeliti za „ustanovo podobne vrste“, kot so te ustanove ali centri v smislu ?lena 13(A)(1)(b) Šeste direktive in zato zanjo ne more veljati oprostitev DDV v skladu s to dolo?bo.

37 V nasprotju s trditvijo N. De Fruytier, na?elo dav?ne nevtralnosti ne more ovre?i te ugotovitve. Tako, kot je Sodiš?e že razsodilo, to na?elo ne dopuša razširitve podro?ja oprostitve brez nedvoumne dolo?be, ker navedeno na?elo ni pravilo primarnega prava, na podlagi katerega bi bilo mogoče ugotoviti veljavnost oprostitve, temve? je razlagalno na?elo, ki ga je treba uporabiti skupaj z na?elom ozke razlage oprostitve (glej sodbo Klinikum Dortmund, C?366/12, EU:C:2014:143, to?ka 40 in navedena sodna praksa).

38 Nazadnje, ker zadevna dejavnost iz postopka v glavni stvari ne izpolnjuje meril iz ?lena 13(A)(1)(b) Šeste direktive, ni treba obravnavati meril iz ?lena 13(A)(2)(b) te direktive.

39 Glede na zgoraj navedeno je treba na postavljena vprašanja odgovoriti, da je treba ?len 13(A)(1)(b) in (c) Šeste direktive razlagati tako, da se ne uporablja za dejavnost prevoza organov in vzorcev ?loveškega izvora zaradi medicinske analize ali zdravstvene ali terapevtske oskrbe, ki jo opravlja tretji neodvisni ponudnik, katerega storitve so zajete v povrnitev stroškov klinikam in laboratorijem v okviru socialne varnosti. Taka dejavnost zlasti ne more biti predmet oprostitve DDV glede storitev, tesno povezanih z zdravstvenimi storitvam, kot so dolo?ene v navedenem ?lenu 13(A)(1)(b), ker te tretje neodvisne osebe ni mogoče opredeliti kot „osebo javnega prava“ niti ne ustreza opredelitvam „bolnišnica“, „center za zdravljenje“ ali „center za diagnostiko“ ali druge „uradno priznane ustanove podobne vrste“, ki delujejo pod socialnimi pogoji, primerljivimi s pogoji, ki veljajo za osebe javnega prava.

## **Stroški**

40 Ker je ta postopek za stranke v postopkih v glavni stvari ena od stopenj v postopkih pred predložitvenim sodiš?em, to odlo?i o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodiš?e (osmi senat) razsodilo:

**?len 13(A)(1)(b) ali (c) Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav ?lanic o prometnih davkih - Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero, je treba razlagati tako, da se ne uporablja za dejavnost prevoza organov in vzorcev ?loveškega izvora zaradi medicinske analize ali zdravstvene ali terapevtske oskrbe, ki jo opravlja tretji neodvisni ponudnik, katerega storitve so zajete v povrnitev stroškov klinikam in laboratorijem v okviru socialne varnosti. Taka dejavnost zlasti ne more biti predmet oprostitve DDV glede storitev, tesno povezanih z zdravstvenimi storitvam, kot so dolo?ene v navedenem ?lenu 13(A)(1)(b), ker te tretje neodvisne osebe ni mogoče opredeliti kot „osebo javnega prava“ niti ne ustreza opredelitvam „bolnišnica“, „center za zdravljenje“ ali „center za diagnostiko“ ali druge „uradno priznane ustanove podobne vrste“, ki delujejo pod socialnimi pogoji, primerljivimi s pogoji, ki veljajo za osebe javnega prava.**

Podpisi

\* Jezik postopka: francoš?ina.