Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (šestého senátu)

5. března 2020*

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Článek 132 odst. 1 písm. b) – Osvobození od daně – Poskytnutí nemocniční a lékařské péče – Nemocnice – Služby poskytované za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů – Články 377 a 391 – Odchylky – Možnost rozhodnout se pro zdanění – Zachování zdanění – Změna podmínek výkonu činnosti“

Ve věci C-211/18,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [rozhodčí soud pro daňové věci (centrum správní arbitráže), Portugalsko] ze dne 19. února 2018, došlým Soudnímu dvoru dne 26. března 2018, v řízení

Idealmed III – Serviços de Saúde SA

proti

Autoridade Tributária e Aduaneira,

SOUDNÍ DVŮR (šestý senát),

ve složení M. Safjan, předseda senátu, L. Bay Larsen (zpravodaj) a C. Toader, soudci,

generální advokát: M. Szpunar,

vedoucí soudní kanceláře: M. Ferreira, vrchní radová,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 17. června 2019,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za Idealmed III – Serviços de Saúde SA J. P. Lampreiou a F. Antasem, advogados,

– za portugalskou vládu L. Inez Fernandesem, M. Figueiredem a R. Campos Lairesem, jakož i J. Marques a P. Barros da Costa, jako zmocněnci,

– za Evropskou komisi M. Afonso a N. Gossement, jako zmocněnkyněmi,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 10. října 2019,

vydává tento

* Jednací jazyk: portugalština.

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 132 odst. 1 písm. b) a článků 377 a 391 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností Idealmed III – Serviços de Saúde SA (dále jen „Idealmed“) a Autoridade Tributária e Aduaneira (daňová a celní správa, Portugalsko) ve věci rozhodnutí, jímž tento orgán uložil společnosti Idealmed povinnost zaplatit částku odpovídající dani z přidané hodnoty (DPH) odpočtené v rámci lékařských služeb, které poskytla v letech 2014 až 2016, spolu s příslušnými kompenzačními úroky a úroky z prodlení.

Právní rámec

Směrnice 2006/112

3 Bod 7 odůvodnění směrnice 2006/112 zní:

„Společný systém DPH by měl, přestože sazby a osvobození od daně nejsou zcela harmonizovány, vést k neutralitě v hospodářské soutěži v tom smyslu, že obdobné zboží a služby na území každého členského státu nesou stejné daňové zatížení bez ohledu na délku výrobního a distribučního řetězce.“

4 Článek 132 odst. 1 této směrnice stanoví:

„Členské státy osvobodí od daně tato plnění:

[…]

b) poskytnutí nemocniční a lékařské péče a s ní úzce související činnosti prováděné veřejnoprávními subjekty nebo za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů, nemocnicemi, léčebnými nebo diagnostickými ústavy a dalšími řádně uznanými zařízeními téže povahy;

[…]

g) poskytnutí služeb a dodání zboží úzce související se sociální péčí nebo sociálním zabezpečením, včetně služeb poskytovaných domovy důchodců, veřejnoprávními subjekty nebo jinými subjekty, které dotyčné členské státy uznávají za subjekty sociální povahy;

[…]“

5 Článek 133 této směrnice stanoví:

„Členské státy mohou vázat v jednotlivých případech osvobození jiných než veřejnoprávních subjektů od daně podle čl. 132 odst. 1 písm. b), g), h), i), l), m) a n) na jednu či více z těchto podmínek:

a) dotyčné subjekty nesmějí systematicky sledovat zisk jako svůj cíl a jakýkoliv případný zisk nesmí být rozdělen, nýbrž určen k pokračování nebo zlepšení poskytovaných služeb;

[…]

c) dotyčné subjekty musí uplatňovat ceny schválené příslušnými veřejnými orgány nebo ceny, které schválené ceny nepřekračují, a u služeb nepodléhajících schválení uplatňovat nižší ceny, než jaké za podobné služby uplatňují obchodní podniky podléhající DPH;

[…]“

6 Článek 377 této směrnice stanoví:

„Portugalsko může pokračovat v osvobození od daně u plnění uvedených v části B bodech 2, 4, 7, 9, 10 a 13 přílohy X za podmínek platných v tomto členském státě k 1. lednu 1989.“

7 Článek 391 směrnice 2006/112 stanoví:

„Členské státy, které osvobodí od daně plnění uvedená v článcích 371, 375, 376 a 377, čl. 378 odst. 2, čl. 379 odst. 2 a v článcích 380 až 390, mohou poskytovat osobám povinným k dani možnost rozhodnout se pro zdanění těchto plnění.“

8 V příloze X této směrnice, nadepsané „Seznam plnění, na něž se vztahují odchylky uvedené v článcích 370 a 371 a článcích 375 až 390“, jsou v bodě 7 části B obsahující výčet plnění, která mohou členské státy nadále osvobozovat od daně, uvedena „plnění uskutečněná nemocnicemi, na které se nevztahuje čl. 132 odst. 1 písm. b)“.

Portugalské právo

9 Článek 9 bod 2 Código do IVA (zákon o DPH) stanoví, že od DPH je osvobozeno „poskytování lékařských a zdravotnických služeb a s nimi úzce související činnosti prováděné nemocnicemi, klinikami, zdravotnickými zařízeními a jinými zařízeními téže povahy“.

10 Článek 12 tohoto zákona, ve znění decreto-lei č. 102/2008 (nařízení s mocí zákona č. 102/2008) ze dne 20. června 2008, stanoví:

„1. Vzdát se osvobození od daně a rozhodnout se pro zdanění svých plnění mohou

[…]

b) nemocnice, kliniky, zdravotnická zařízení a jiná zařízení téže povahy, jež nepatří právnickým osobám veřejného práva nebo soukromým institucím začleněným do vnitrostátního zdravotnického systému a poskytují lékařské a zdravotnické služby a činnosti s nimi úzce související;

2. Právo volby je třeba uplatnit podáním oznámení o zahájení činnosti nebo případně o změně činnosti u jakéhokoli daňového orgánu nebo jiného zákonem oprávněného subjektu a toto právo nabývá účinnosti dnem jeho podání.

3. Bylo-li dle předchozích odstavců uplatněno právo volby, je osoba povinná k dani povinna setrvat ve zvoleném režimu po dobu nejméně pěti let, a pokud si po uplynutí této doby přeje vrátit se do režimu osvobození od daně, musí:

a) předložit v průběhu měsíce ledna některého z následujících let po roce, ve kterém skončila doba platnosti zvoleného režimu, oznámení uvedené v článku 32, které nabývá účinnosti od 1. ledna roku jeho podání;

[…]“

11 Prostřednictvím lei č. 7-A/2016 (zákon č. 7-A/2016) ze dne 30. března 2016 byl změněn čl. 12 odst. 1 zákona o DPH, který nyní zní následovně:

„Vzdát se osvobození od daně a rozhodnout se pro zdanění svých plnění mohou

[…]

b) osoby povinné k dani uvedené v čl. 9 bodě 2, které nejsou právnickými osobami veřejného práva, v případě poskytování lékařských a zdravotnických služeb a s nimi úzce souvisejících činností, které nevyplývají z dohod uzavřených se státem v rámci zdravotního systému v souladu s příslušným zákonem o základech zdravotnictví“.

Spor v původním řízení a předběžné otázky

12 Idealmed je společnost, která za účelem dosahování zisku spravuje a provozuje pět zdravotnických zařízení, která nabízejí zejména lékařské služby, ošetřovatelskou péči, diagnostické služby a služby v oblasti klinické analýzy a fyzioterapie.

13 V oznámení o zahájení činnosti podaném dne 6. ledna 2012 tato společnost vyjádřila přání zvolit si běžný režim zdanění DPH.

14 Od září 2012 uzavřela společnost Idealmed dohody a smlouvy s orgány veřejné moci, které upravovaly zejména poskytování péče za předem určené ceny.

15 Daňová a celní správa v rámci kontroly zjistila, že v období od dubna 2014 do června 2016 byla značná část lékařské činnosti společnosti Idealmed vykonávána v rámci těchto dohod a smluv. Daňová a celní správa z toho vyvodila, že tato činnost měla být osvobozena od daně, aniž se společnost Idealmed mohla takového osvobození vzdát, a že tedy tato společnost neoprávněně odpočetla DPH zaplacenou v rámci výkonu uvedené činnosti.

16 V návaznosti na tuto kontrolu přijala daňová a celní správa rozhodnutí, kterým se z moci úřední mění status společnosti Idealmed z hlediska DPH s účinností od 1. října 2012 a ukládá této společnosti povinnost zaplatit částku odpovídající neoprávněně odpočtené částce DPH ve výši 2 009 944,90 eura spolu s příslušnými úroky.

17 Dne 27. června 2017 podala společnost Idealmed návrh na ustavení rozhodčího soudu pro daňové věci a domáhala se určení protiprávnosti tohoto rozhodnutí.

18 V této souvislosti se Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [rozhodčí soud pro daňové věci (centrum správní arbitráže), Portugalsko] rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Brání čl. 132 odst. 1 písm. b) směrnice [2006/112] tomu, aby nemocnice ve vlastnictví obchodní společnosti založené podle soukromého práva, která uzavřela smlouvy o poskytování služeb zdravotní péče se státem a právnickými osobami založenými podle veřejného práva, byla považována za nemocnici provádějící činnost za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů uvedených ve zmíněném ustanovení, pokud jsou splněny následující podmínky:

– více než 54,5 % částek, včetně částek fakturovaných pacientům-příjemcům služeb, je fakturováno státním institucím a veřejným systémům zdravotního pojištění za ceny stanovené v dohodách a smlouvách s nimi uzavřených;

– více než 69 % pacientů jsou osoby pojištěné v rámci veřejných systémů zdravotního pojištění nebo mají nárok na služby poskytované v rámci smluv uzavřených se státními institucemi;

– více než 71 % lékařských výkonů je prováděno v rámci smluv uzavřených s veřejnými systémy zdravotního pojištění a státními institucemi a

– na prováděné činnosti je velký obecný veřejný zájem?

2) Vzhledem k tomu, že Portugalsko se v souladu s článkem 377 směrnice [2006/112] rozhodlo pokračovat v osvobození od DPH u plnění uskutečňovaných nemocnicemi neuvedenými v čl. 132 odst. 1 písm. b) této směrnice, a poskytlo těmto osobám povinným k dani podle článku 391 téže směrnice možnost rozhodnout se pro zdanění těchto plnění, s povinností setrvat v režimu zdanění po dobu minimálně pěti let a možností vrátit se k režimu osvobození od daně pouze po projevení takového záměru, brání výše uvedený článek 391 nebo zásady ochrany nabytých práv a legitimního očekávání, rovnosti, zákazu diskriminace, neutrality a nenarušování hospodářské soutěže ve vztahu k uživatelům a osobám povinným k dani, které jsou veřejnoprávními subjekty, tomu, aby Autoridade Tributária e Aduaneira (daňová a celní správa) vyžadovala uplatňování režimu osvobození od daně před uplynutím uvedené doby, tedy od okamžiku, kdy podle ní osoba povinná k dani začala poskytovat služby za sociálních podmínek srovnatelných s veřejnoprávními subjekty?

3) Brání článek 391 směrnice [2006/112] nebo výše uvedené zásady tomu, aby nová právní úprava vyžadovala před uplynutím uvedené doby pěti let uplatňování režimu osvobození od daně na osoby povinné k dani, které se předtím rozhodly pro režim zdanění?

4) Brání článek 391 směrnice [2006/112] nebo výše uvedené zásady právní úpravě, podle níž osoba povinná k dani, která si zvolila uplatňování režimu zdanění, jelikož v době, kdy si tuto možnost zvolila, neposkytovala služby zdravotní péče za sociálních podmínek srovnatelných s veřejnoprávními subjekty, může v tomto režimu setrvat, jestliže začne poskytovat takové služby za sociálních podmínek srovnatelných s veřejnoprávními subjekty?“

K předběžným otázkám

K první otázce

19 Na úvod je třeba připomenout, že podle čl. 132 odst. 1 písm. b) směrnice 2006/112 osvobodí členské státy od daně zejména poskytnutí nemocniční a lékařské péče a s ní úzce související činnosti prováděné veřejnoprávními subjekty nebo za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů, nemocnicemi, léčebnými nebo diagnostickými ústavy a dalšími řádně uznanými zařízeními téže povahy.

20 Ze znění tohoto ustanovení vyplývá, že osvobození služeb péče poskytovaných soukromými nemocnicemi od daně je podmíněno tím, že jsou tyto služby poskytovány za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů.

21 Vzhledem k tomu, že se tento požadavek vztahuje na poskytované služby, a nikoli na dotyčného poskytovatele, rozsah služeb péče poskytovaných za srovnatelných sociálních podmínek ve smyslu uvedeného ustanovení v poměru k celkové činnosti tohoto poskytovatele není pro uplatnění osvobození od daně stanoveného v čl. 132 odst. 1 písm. b) uvedené směrnice relevantní.

22 Za těchto podmínek je třeba mít za to, že podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda musí být čl. 132 odst. 1 písm. b) směrnice 2006/112 vykládán v tom smyslu, že pro určení, zda služby péče poskytované soukromou nemocnicí, které jsou ve veřejném zájmu, jsou zajišťovány za sociálních

podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů ve smyslu téhož ustanovení, mohou příslušné orgány členského státu zohlednit skutečnost, že jsou tyto služby poskytovány v rámci smluv uzavřených s orgány veřejné moci tohoto členského státu za ceny stanovené těmito smlouvami, přičemž náklady nesou zčásti instituce sociálního zabezpečení tohoto členského státu.

23 V tomto ohledu je třeba předeslat, že čl. 13 část A odst. 1 písm. b) a g) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. 1977, L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23) a čl. 132 odst. 1 písm. b) a g) směrnice 2006/112, jehož znění je v podstatě totožné se zněním prvně uvedeného ustanovení, musí být vykládány stejně, a že tedy judikatura Soudního dvora týkající se prvního z těchto ustanovení je relevantní pro zodpovězení otázek týkajících se výkladu druhého z nich (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 10. června 2010, Future Health Technologies, C-86/09, EU:C:2010:334, bod 27).

24 Pokud jde o pojem „srovnatelné sociální podmínky“ ve smyslu čl. 132 odst. 1 písm. b) směrnice 2006/112, je třeba konstatovat, že toto ustanovení přesně nevymezuje aspekty dotyčných služeb péče, které mají být srovnávány pro účely posouzení jeho použitelnosti.

25 V tomto ohledu je zaprvé třeba připomenout, že ustanovení čl. 132 odst. 1 směrnice 2006/112 mají jako celek za cíl osvobodit od DPH určité činnosti ve veřejném zájmu a usnadnit tak přístup k určitým službám či zboží tím, že náklady na ně nebudou navyšovány v důsledku jejich zdanění DPH (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 20. listopadu 2019, Infohos, C-400/18, EU:C:2019:992, bod 37 a citovaná judikatura).

26 Skutečnost, že se jedná o služby veřejného zájmu, je tedy relevantním znakem, který je třeba zohlednit při určování, zda služby péče poskytované soukromou nemocnicí spadají pod osvobození od daně stanovené v čl. 132 odst. 1 písm. b) této směrnice.

27 Zadruhé z čl. 133 prvního pododstavce písm. c) uvedené směrnice vyplývá, že členské státy mohou vázat osvobození od daně stanovená mimo jiné v čl. 132 odst. 1 písm. b) a g) téže směrnice v případě jiných než veřejnoprávních subjektů na podmínku, že tyto subjekty musí uplatňovat ceny schválené příslušnými veřejnými orgány nebo ceny, které schválené ceny nepřekračují, a u služeb nepodléhajících schválení uplatňovat nižší ceny, než jaké za podobné služby uplatňují obchodní podniky podléhající DPH.

28 Vzhledem k tomu, že znak spočívající ve stanovení cen služeb smlouvou uzavřenou s veřejnými orgány členského státu byl unijním normotvůrcem upraven jako fakultativní podmínka a členské státy se mohou rozhodnout, zda ji na osvobození od daně stanovené v čl. 132 odst. 1 písm. b) směrnice 2006/112 použijí či nikoli, nemůže absence takového znaku bránit uplatnění tohoto osvobození od daně (obdobně viz rozsudek ze dne 26. května 2005, Kingscrest Associates a Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, bod 40).

29 Takový znak však zůstává relevantní pro určení, zda jsou služby péče poskytované soukromou nemocnicí zajišťovány za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů ve smyslu čl. 132 odst. 1 písm. b) směrnice 2006/112 (obdobně viz rozsudek ze dne ze dne 21. ledna 2016, Les Jardins de Jouvence, C-335/14, EU:C:2016:36, bod 38).

30 Za těchto podmínek je třeba mít za to, že znak spočívající ve stanovení cen služeb smlouvou uzavřenou s veřejnými orgány členského státu může být zohledněn při určování, zda jsou služby péče poskytované soukromou nemocnicí zajišťovány za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů ve smyslu čl. 132 odst. 1 písm. b) směrnice 2006/112.

31 Zatřetí z judikatury Soudního dvora vyplývá, že podmínky hrazení služeb ze strany institucí sociálního zabezpečení členského státu jsou relevantní při zkoumání srovnatelnosti podmínek, za nichž jsou tyto služby poskytovány ve smyslu tohoto ustanovení (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 10. června 2010, CopyGene, C-262/08, EU:C:2010:328, body 69 a 70).

32 S ohledem na výše uvedené je třeba na první otázku odpovědět tak, že čl. 132 odst. 1 písm. b) směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že pro určení, zda jsou služby péče poskytované soukromou nemocnicí, které jsou ve veřejném zájmu, zajišťovány za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů ve smyslu téhož ustanovení, mohou příslušné orgány členského státu zohlednit skutečnost, že jsou tyto služby poskytovány v rámci smluv uzavřených s orgány veřejné moci tohoto členského státu za ceny stanovené těmito smlouvami, přičemž náklady nesou zčásti instituce sociálního zabezpečení tohoto členského státu.

Ke druhé až čtvrté otázce

33 Podstatou druhé až čtvrté otázky předkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, je, zda musí být článek 391 směrnice 2006/112, ve spojení s jejím článkem 377 a se zásadami legitimního očekávání, právní jistoty a daňové neutrality, vykládán v tom smyslu, že brání tomu, aby služby péče poskytované soukromou nemocnicí, na něž se vztahuje čl. 132 odst. 1 písm. b) této směrnice, byly z důvodu změny podmínek výkonu jejích činností, k níž došlo poté, co se nemocnice rozhodla pro režim zdanění stanovený vnitrostátní právní úpravou dotyčného členského státu, podle níž je každá osoba povinná k dani, která učinila takovou volbu, povinna setrvat v tomto režimu po určitou dobu, osvobozeny od DPH v okamžiku, kdy ještě tato lhůta neuplynula.

34 Je třeba připomenout, že společný režim DPH je výsledkem postupné harmonizace vnitrostátních právních předpisů podle článků 113 a 115 SFEU. Jak Soudní dvůr opakovaně rozhodl, tato harmonizace je v podobě, v níž byla postupně uskutečňována jednotlivými směrnicemi, a zejména směrnicí 77/388, zatím pouze harmonizací částečnou (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 26. února 2015, VDP Dental Laboratory a další, C-144/13 a C-160/13, EU:C:2015:116, bod 60 a citovaná judikatura).

35 Směrnice 2006/112 totiž dovolila členským státům na základě svého článku 370 zachovat i nadále některá ustanovení svých vnitrostátních právních předpisů, která byla přijata před touto směrnicí a která by bez takového dovolení byla se směrnicí neslučitelná (rozsudek ze dne 26. února 2015, VDP Dental Laboratory a další, C-144/13 a C-160/13, EU:C:2015:116, bod 61 a citovaná judikatura).

36 V této souvislosti opravňuje článek 377 této směrnice ve spojení s její přílohou X částí B bodem 7 Portugalskou republiku k tomu, aby pokračovala v osvobození od daně u plnění uskutečňovaných nemocnicemi neuvedenými v čl. 132 odst. 1 písm. b) téže směrnice za podmínek platných v tomto členském státě k 1. lednu 1989.

37 Článek 391 směrnice 2006/112 mimoto opravňuje členské státy, které osvobodí plnění uvedená v ustanoveních, která jsou v něm vyjmenována a mezi nimiž figuruje článek 377 této směrnice, k tomu, aby dotyčným osobám povinným k dani poskytly možnost rozhodnout se pro zdanění těchto plnění.

38 Z článků 377 a 391 uvedené směrnice ve spojení s její přílohou X částí B bodem 7 tak vyplývá, že možnost rozhodnout se pro zdanění upravená v článku 391 téže směrnice se týká pouze činností nemocnic neuvedených v čl. 132 odst. 1 písm. b) směrnice 2006/112. Posledně uvedené ustanovení přitom členským státům ukládá povinnost osvobodit od daně služby, na něž toto ustanovení dopadá (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 10. června 2010, CopyGene, C-262/08, EU:C:2010:328, bod 56).

39 Z toho vyplývá, že od okamžiku, kdy soukromá nemocnice poskytuje služby spadající pod čl. 132 odst. 1 písm. b) téže směrnice, se na ni musí vztahovat režim osvobození od daně pro tyto služby, i když se rozhodla pro režim zdanění v případě činností, na které se uvedené ustanovení nevztahuje.

40 Členské státy se tudíž nemohou opírat o články 377 a 391 směrnice 2006/112, aby odůvodnily zachování zdanění pro plnění osoby povinné k dani, pokud by to mělo mít za následek, že její plnění nebudou osvobozena od daně, přestože se na ně vztahuje osvobození od daně stanovené v čl. 132 odst. 1 písm. b) této směrnice.

41 Dále s ohledem na zásadu daňové neutrality, která je připomenuta v bodě 7 odůvodnění uvedené směrnice a podle níž nelze s obdobnými službami, které si tedy navzájem konkurují, zacházet z hlediska DPH různě (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 5. září 2019, Regards Photographiques, C-145/18, EU:C:2019:668, bod 36 a citovaná judikatura), v zásadě není možné, aby skutečnost, že dotyčná osoba povinná k dani dříve poskytovala jiné služby, v jejichž případě se na ni vztahoval zvláštní daňový režim, vedla k odlišnému daňovému zacházení se službami, které poskytovala následně za jiných sociálních podmínek.

42 Stejně tak skutečnost, že vnitrostátní právní úprava, která stanoví takovou možnost rozhodnout se pro režim zdanění činností, nutí osobu povinnou k dani, aby zůstala podřízena tomuto režimu po určitou dobu, která ještě neuplynula, nemá vliv na daňové zacházení se službami spadajícími pod čl. 132 odst. 1 písm. b) směrnice 2006/112, jelikož taková možnost platí pouze pro plnění, na která se toto ustanovení nevztahuje.

43 Takový výklad mimoto nezpochybňují zásady legitimního očekávání či právní jistoty.

44 Pokud jde o zásadu legitimního očekávání, je třeba připomenout, že právo dovolávat se této zásady svědčí každému jednotlivci, u kterého vyvolal správní orgán podložené naděje na základě konkrétních ujištění, která mu poskytl (rozsudek ze dne 21. února 2018, Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, bod 46 a citovaná judikatura).

45 Skutečnost, že vnitrostátní právní úprava, která osobě povinné k dani umožnila rozhodnout se pro zdanění jejích činností, podmiňuje uplatnění takové volby povinností zůstat podřízena zvolenému režimu po určitou dobu, nemůže zakládat legitimní očekávání této osoby povinné k dani v zachování tohoto režimu příslušnými orgány v případě změny podmínek, za kterých vykonává činnost.

46 Pokud jde o zásadu právní jistoty, Soudní dvůr rozhodl, že nebrání tomu, aby daňová správa v promlčecí době přikročila k výběru DPH týkající se odečtené daně nebo již poskytnutých služeb, které měly být předmětem této daně (rozsudek ze dne 12. října 2016, Nigl a další, C-340/15, EU:C:2016:764, bod 48).

47 Taková zásada tedy nebrání tomu, aby daňová správa posoudila situaci osoby povinné k dani, která se rozhodla pro zdanění svých činností, a aby na základě tohoto posouzení tato správa přikročila k výběru DPH týkající se daně odečtené z titulu služeb, které tato osoba poskytla poté, co využila své možnosti volby, pokud dospěje k závěru, že tyto služby spadají pod čl. 132 odst. 1 písm. b) této směrnice a měly být osvobozeny od daně v souladu s tímto ustanovením.

48 Z toho vyplývá, že na druhou až čtvrtou otázku je třeba odpovědět tak, že článek 391 směrnice 2006/112, ve spojení s jejím článkem 377 a se zásadami legitimního očekávání, právní jistoty a daňové neutrality, musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání tomu, aby služby péče poskytované soukromou nemocnicí, na něž se vztahuje čl. 132 odst. 1 písm. b) této směrnice, byly z důvodu změny podmínek výkonu jejích činností, k níž došlo poté, co se nemocnice rozhodla pro režim zdanění stanovený vnitrostátní právní úpravou dotyčného členského státu, podle níž je každá osoba povinná k dani, která učinila takovou volbu, povinna setrvat v tomto režimu po určitou dobu, osvobozeny od DPH v okamžiku, kdy ještě tato lhůta neuplynula.

K nákladům řízení

49 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (šestý senát) rozhodl takto:

1) **Článek 132 odst. 1 písm. b) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že pro určení, zda služby péče poskytované soukromou nemocnicí, které jsou ve veřejném zájmu, jsou zajišťovány za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů ve smyslu téhož ustanovení, mohou příslušné orgány členského státu zohlednit skutečnost, že jsou tyto služby poskytovány v rámci smluv uzavřených s orgány veřejné moci tohoto členského státu za ceny stanovené těmito smlouvami, přičemž náklady nesou zčásti instituce sociálního zabezpečení tohoto členského státu.**

2) **Článek 391 směrnice 2006/112, ve spojení s jejím článkem 377 a se zásadami legitimního očekávání, právní jistoty a daňové neutrality, musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání tomu, aby služby péče poskytované soukromou nemocnicí, na něž se vztahuje čl. 132 odst. 1 písm. b) této směrnice, byly z důvodu změny podmínek výkonu jejích činností, k níž došlo poté, co se nemocnice rozhodla pro režim zdanění stanovený vnitrostátní právní úpravou dotyčného členského státu, podle níž je každá osoba povinná k dani, která učinila takovou volbu, povinna setrvat v tomto režimu po určitou dobu, osvobozeny od DPH v okamžiku, kdy ještě tato lhůta neuplynula.**

Podpisy.