SODBA SODIŠČA (drugi senat)

z dne 10. junija 2010*

V zadevi C-86/09,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo VAT and Duties Tribunal, Manchester (Združeno kraljestvo) s sklepom z dne 23. februarja 2009, ki je prispel na Sodišče 27. februarja 2009, v postopku

Future Health Technologies Ltd

proti

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

* Jezik postopka: angleščina.

SODIŠČE (drugi senat),

v sestavi J. N. Cunha Rodrigues, predsednik senata, P. Lindh, sodnica, A. Rosas, A. Ó Caoimh (poročevalec) in A. Arabadžiev, sodniki,

generalna pravobranilka: E. Sharpston,
sodna tajnica: L. Hewlett, glavna administratorka,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 18. marca 2010,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za Future Health Technologies Ltd R. Thomas, barrister,

– za vlado Združenega kraljestva L. Seeboruth in H. Walker, zastopnika, skupaj z I. Huttonom, barrister,

– za grško vlado O. Patsopoulou, Z. Chatzipavlou, M. Tassopoulou in M. Apessos, zastopniki,

– za Evropsko komisijo R. Lyal in M. Afonso, zastopnika,

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

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 132(1)(b) in (c) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1).

2 Ta predlog je bil vložen v sporu med Future Health Technologies Ltd (v nadaljevanju: FHT) in Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (v nadaljevanju: HMRC), ki so v Združenem kraljestvu pristojni organ za pobiranje davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV), ker so ti zavrnili, da se plačila DDV oprostijo odplačne dejavnosti, ki zajemajo dobavo medicinske opreme za odvzem krvi iz popkovnice novorojenčkov ter analizo in obdelavo te krvi in po potrebi shranjevanje izvornih celic v tej krvi za morebitno prihodnjo terapevtsko uporabo.

Pravni okvir

Predpisi Unije

3 Z Direktivo 2006/112 je bila z učinkom od 1. januarja 2007 razveljavljena in nadomeščena do tedaj veljavna zakonodaja Skupnosti s področja DDV, med drugim Šesta direktiva Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) (UL L 145, str. 1, v nadaljevanju: Šesta direktiva).

4 V skladu z uvodnima izjavama 1 in 3 Direktive 2006/112 je bilo treba zaradi jasne in racionalne predstavitve veljavnih določb v preoblikovani strukturi in besedilu preoblikovati Šesto direktivo, vendar načeloma brez bistvenih sprememb.

5 Člen 2 Direktive 2006/112 določa:

„1. Predmet DDV so naslednje transakcije:

(a) dobave blaga, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo;

[…]

(c) storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo;

(d) uvoz blaga.

[…]“

6 Člen 131 Direktive 2006/112 je edini člen v poglavju 1 „Splošne določbe“ naslova IX „Oprostitve“. Ta člen določa:

„Oprostitve iz poglavij 2 do 9 se uporabljajo brez vpliva na druge določbe Skupnosti in pod pogoji, ki jih določijo države članice zaradi zagotavljanja pravilne in enostavne uporabe teh oprostitev in preprečevanja vsakršnih možnih davčnih utaj, izogibanja in zlorab.“

7 Člen 132(1)(b) in (c) Direktive 2006/112, ki je v poglavju 2 naslova IX te direktive, določa:

„1. Države članice oprostijo naslednje transakcije:

[…]

(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;

[…]“

8 Razen uvodnega stavka oprostitve iz člena 132(1)(b) in (c) Direktive 2006/112 določajo enako kot tiste, navedene v členu 13(A)(1)(b) in (c) Šeste direktive. Uvodni stavek zadnjenavedene določbe pa določa:

„Brez vpliva na druge določbe Skupnosti 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“.

9 Člen 133 Direktive 2006/112 določa, da lahko države članice za odobritev oprostitve, med drugim določene v členu 132(1)(b) te direktive, osebam, ki niso osebe javnega prava, v vsakem posameznem primeru predpišejo izpolnjevanje enega ali več pogojev.

10 Člen 134 Direktive 2006/112 določa:

„Dobava blaga in opravljanje storitev nista oproščena v skladu s točk[o] (b) […] člena 132(1) v naslednjih primerih:

(a) če nista nujna za oproščene transakcije;

(b) če je njun osnovni namen, da organizacija pridobi dodatni prihodek z opravljanjem transakcij, ki neposredno konkurirajo transakcijam komercialnih podjetij, zavezancev za DDV."

Nacionalni predpisi

11 Člen 31 zakona iz leta 1994 o davku na dodano vrednost (Value Added Tax Act 1994) določa, da je dobava blaga ali opravljanje storitev oproščeno DDV, če spadajo v eno od kategorij, navedenih v Schedule 9 tega zakona.

12 Rubrika 7 v Schedule 9 navedenega zakona določa, da so davka oproščeni predvsem:

– opravljanje storitev zdravstvene oskrbe s strani osebe, ki je med drugim vpisana v register, ki se vodi na podlagi Health Professions Order 2001 (Statutory Instrument 2002 No 254);

– oskrba ali medicinsko ali kirurško zdravljenje in v povezavi z njim dobava katerega koli blaga v katero koli bolnišnico ali javno ustanovo;

– proizvodi za terapevtske namene, pridobljeni iz človeške krvi, in

– človeški organi ali tkiva (vključno s fetalnimi) za diagnostične ali terapevtske namene ali medicinske raziskave.

13 V smernicah HMRC je določeno, da se na splošno šteje, da so storitve zdravstvenih delavcev, ki so vpisani v Health Professions Order 2001, zlasti namenjene varovanju ali ohranjanju zdravja posameznika ali njegovemu ozdravljenju in so zato oproščene DDV.

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

14 Ustrezni britanski organi so družbo FHT akreditirali in pooblastili kot zasebno banko izvornih celic. V okviru storitev, ki jih zagotavlja staršem novorojenčkov, opravlja storitve pošiljanja opreme za odvzem krvi iz popkovnice ter storitve analize in obdelave te krvi ter po potrebi shranjevanje izvornih celic iz te krvi.

15 Te dejavnosti neposredno nadzira klinični znanstvenik, ki je kot zdravstveni delavec vpisan v register, ki se vodi na podlagi Health Professions Order 2001. Izvorne celice se odvzamejo ob rojstvu za morebitno prihodnjo uporabo za zdravljenje samega otroka (avtologna uporaba) ali za zdravljenje drugih oseb (alogenska ali heterologna uporaba). V skladu s pogodbo med družbo FHT in enim ali obema od staršev otroka (v nadaljevanju: pogodba) so celice, ki jih obdeluje in hrani družba FHT, namenjene le medicinski rabi in jih torej ni mogoče uporabiti za raziskave ali poskuse.

16 V vsakem primeru so transakcije, ki se bodo ali bi se lahko opravile, če se družba FHT s pogodbo zaveže, da bo opravljala svoje storitve, te:

(a) oprema za odvzem krvi iz popkovnice se pošlje staršem nerojenega otroka;

(b) starši poskrbijo (na svoje stroške), da zdravstveni delavec, ki spremlja rojstvo, takoj po rojstvu odvzame kri iz popkovnice;

(c) zdravstveni kurir odpelje kri v laboratorij družbe FHT. To je namensko zgrajen objekt za analizo in odvzem izvornih celic iz popkovnice;

(d) zaposleni družbe FHT analizirajo kri, ali je okužena s kakšno boleznijo, ki bi se lahko prenašala s krvjo. Ta analiza se opravi kmalu po rojstvu in ponovno po šestih mesecih;

(e) kri se nato obdela zaradi odvzema vzorca izvornih celic, ki so primerne za uporabo v medicini;

(f) vzorec izvornih celic se krioshranjuje, tako da je pripravljen za uporabo;

(g) vzorec se shrani do uporabe za zdravljenje in

(h) vzorec izvornih celic se na zahtevo staršev (do otrokovega 18. leta) da na razpolago za zdravljenje.

17 Na podlagi pogodbe obstajata dve možnosti plačila. Prva možnost od stranke zahteva, da plača dva fiksna zneska za vse storitve, ki so predmet postopka v glavni stvari,

vključno s šestmesečnim shranjevanjem, ter dodatni letni znesek za nadaljnje shranjevanje navedenih izvornih celic. Druga možnost omogoča stranki, da plača vnaprej tri fiksne zneske za vse storitve, ki so predmet postopka v glavni stvari, in za dvajsetletno shranjevanje. Skupna cena na podlagi prve možnosti je 995 GBP plus dodatni letni znesek 30 GBP na leto. Pri izbiri druge možnosti bi bila skupna cena 1295 GBP.

18 V skladu s predložitvenim sklepom se stroški strank, ki so se odločile za dvajsetletno shranjevanje, razdelijo takole:

– stroški iz točke 16(a) te sodbe pomenijo 15 % celotnih stroškov stranke (za kar je treba plačati 200 GBP);

– za katere koli stroške, povezane s točko (b), poskrbi stranka sama;

– stroški iz točke 16, od (c) do (e), te sodbe, torej za pošiljanje v laboratorij družbe FHT, obdelavo, analizo in kontrolo, pomenijo 62 % celotnih stroškov stranke (za kar je treba plačati 795 GBP);

– stroški iz točke (g), torej za shranjevanje, pomenijo 23 % celotnih stroškov (za kar je treba plačati 300 GBP).

19 Stroški družbe FHT, ki nastanejo pri opravljanju storitev, ki so predmet postopka v glavni stvari, so porazdeljeni tako:

– dobava opreme za odvzem krvi iz popkovnice in upravljanje: 7 %;

– obdelava, analiza, kontrola in krioshranjevanje vzorca: 91 %;

– shranjevanje pripravljenega vzorca: 2 %.

20 Večina stroškov v zvezi z opravljanjem storitev na podlagi pogodbe je povezana z analizo, kontrolo in nadaljnjo obdelavo krvi. Ko so vzorci krioshranjeni, so stroški, povezani s shranjevanjem, minimalni.

21 Iz predložitvenega sklepa je najprej razvidno, da so HMRC menili, da sta „odvzem“ in analiza izvornih celic – drugače kot njihovo shranjevanje – na podlagi zakona o davku na dodano vrednost iz leta 1994, Schedule 9, rubrika 7, točka 8 (dobava človeških organov ali tkiv (vključno s fetalnimi) itd.), oproščena DDV. Zato se je štelo, da je družba FHT opravljala oproščene in obdavčljive transakcije.

22 HMRC so nato odločili, da je glavna storitev shranjevanje izvornih celic, ki ni dejavnost zdravljenja, in da sta analiza in obdelava celic le dopolnilni dejavnosti. Poleg tega

analiza in obdelava izvornih celic po mnenju HMRC tudi v okviru ločenega preizkusa teh dejavnosti ne pomenita zdravstvene oskrbe.

23 Družba FHT je pri VAT and Duties Tribunal, Manchester vložila tožbo, v kateri navaja:

– storitve družbe FHT pomenijo eno sestavljeno storitev, ki obsega profilaktično zdravstveno oskrbo, za katero velja izjema iz člena 132(1)(c) Direktive 2006/112, ali

– pomenijo eno sestavljeno storitev bolnišnične ali zdravstvene oskrbe ali z njo tesno povezano dejavnost, za katero velja izjema iz člena 132(1)(b) te direktive, ali

– če storitve, ki jih opravlja družba FHT, ne pomenijo ene sestavljene transakcije, so storitve odvzema, analize, obdelave in krioshranjevanja ter pravočasno dajanje na razpolago izvornih celic za terapevtske namene transakcije, ki so na podlagi člena 132(1)(b) in (c) navedene direktive oproščene DDV.

24 V teh okoliščinah je VAT and Duties Tribunal, Manchester prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali je treba izraz ‚bolnišnična in zdravstvena oskrba' iz člena 132(1)(b) Direktive o DDV v okoliščinah, v katerih se država članica strinja, da storitve opravlja ustanova, ki se obravnava kot uradno priznana ustanova podobne vrste, kot so bolnišnice ali centri za zdravljenje in diagnostiko v okviru člena 132(1)(b) te direktive, razlagati tako, da vključuje skupek ali pa eno ali več storitev (in če je tako, katere storitve) teh opisov (bolje so opisane v nespornem dejanskem stanju):

(a) oskrba staršev nerojenega otroka s potrebno medicinsko opremo, da lahko samostojni zdravstveni delavec, ki spremlja rojstvo, takoj po njem odvzame kri iz popkovnice otroka;

(b) analiza tako odvzete krvi v namensko zgrajenem objektu, zato da ni okužena s kakšno boleznijo, ki bi se lahko prenašala s krvjo ali odvzetimi izvornimi celicami iz krvi v primeru terapevtske uporabe izvornih celic (s podobno kontrolo, ki se opravi ponovno po šestih mesecih);

(c) obdelava te krvi s strani in pod nadzorom ustrezno usposobljenega zdravstvenega delavca za odvzem vzorca izvornih celic, ki so primerne za terapevtsko medicinsko uporabo;

(d) shranjevanje krvi in izvornih celic v znanstveno nadzorovanih pogojih za vzdrževanje in ohranjanje krvi in izvornih celic v brezhibnem stanju in/ali

(e) kri se na zahtevo staršev (do otrokovega 18. leta) da na razpolago za zdravljenje?

2. Podredno, ali je treba pojem dejavnosti, ki so ‚tesno povezane' z bolnišnično in zdravstveno oskrbo iz člena 132(1)(b) Direktive o DDV, razlagati tako, da vključuje vse ali samo nekatere (in če je tako, katere) zgoraj navedene storitve?

3. Ali je treba izraz ‚zdravstvena oskrba oseb' iz člena 132(1)(c) Direktive o DDV v okoliščinah, v katerih se država članica strinja, da te storitve opravljajo ustrezno usposobljeni zdravstveni delavci ali da se opravljajo pod njihovim nadzorom, razlagati tako, da vključuje skupek ali pa eno ali več storitev (in če je tako, katere storitve) teh opisov (bolje so opisane v nespornem dejanskem stanju):

(f) oskrba staršev nerojenega otroka s potrebno medicinsko opremo, da lahko samostojni zdravstveni delavec, ki spremlja rojstvo, takoj po njem odvzame kri iz popkovnice otroka;

(g) analiza tako odvzete krvi v namensko zgrajenem objektu, zato da ni okužena s kakšno boleznijo, ki bi se lahko prenašala s krvjo ali odvzetimi izvornimi celicami iz krvi v primeru terapevtske uporabe izvornih celic (s podobno kontrolo, ki se opravi ponovno po šestih mesecih);

(h) obdelava te krvi s strani in pod nadzorom ustrezno usposobljenega zdravstvenega delavca za odvzem vzorca izvornih celic, ki so primerne za terapevtsko medicinsko uporabo;

(i) shranjevanje krvi in izvornih celic v znanstveno nadzorovanih pogojih za vzdrževanje in ohranjanje krvi in izvornih celic v brezhibnem stanju in/ali

(j) kri se na zahtevo staršev (do otrokovega 18. leta) da na razpolago za zdravljenje)?“

Vprašanja za predhodno odločanje

Uvodne ugotovitve

25 Najprej je treba opozoriti, da Direktiva 2006/112 opredeljuje zelo široko področje uporabe DDV s tem, da v 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 za plačilo (glej po analogiji zlasti sodbe z dne 21. februarja 2006 v zadevi Halifax in drugi, C-255/02, ZOdl., str. I-1609, točka 49; z dne 14. decembra 2006 v zadevi VDP Dental Laboratory, C-401/05, ZOdl., str. I-12121, točka 22, in z dne 11. februarja 2010 v zadevi Graphic Procédé, C-88/09, ZOdl., str. I-1049, točka 15). Člen 132 Direktive 2006/112 pa tako kot člen 13 Šeste direktive nekatere dejavnosti oprošča DDV.

26 Kot je razvidno iz točk 4, 6 in 8 te sodbe, je besedilo člena 13(A)(1)(b) in (c) Šeste direktive vsebinsko enako besedilu člena 132(1)(b) in (c) Direktive 2006/112 v povezavi z njenim členom 131. Poleg tega je iz uvodnih izjav 1 in 3 Direktive 2006/112 razvidno, da namen te direktive načeloma ni uvedba bistvenih sprememb v primerjavi z določbami Šeste direktive.

27 Iz tega izhaja, da je treba člen 13(A)(1)(b) in (c) Šeste direktive ter člen 132(1)(b) in (c) Direktive 2006/112 razlagati enako (glej po analogiji tudi sodbo z dne 6. novembra 2008 v zadevi Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, C-291/07, ZOdl., str. I-8255, točka 23). Sodna praksa, ki je nastala v zvezi z oprostitvami, določenimi v členu 13(A)(1)(b) in (c) Šeste direktive, se v obravnavanem primeru uporabi kot podlaga za odgovore na vprašanja iz predloga za sprejetje predhodne odločbe.

28 V zvezi s tem je treba spomniti, da v skladu z ustaljeno sodno prakso oprostitve, navedene v členu 13 Šeste direktive, pomenijo samostojne pojme prava Unije, katerih namen je izogniti se razlikam pri uporabi ureditve DDV v različnih državah članicah (glej po analogiji zlasti sodbi z dne 25. februarja 1999 v zadevi CPP, C-349/96, Recueil, str. I-973, točka 15, in z dne 28. januarja 2010 v zadevi Eulitz, C-473/08, ZOdl., str. I-907, točka 25). Enako velja tudi za oprostitve, navedene v členu 132 Direktive 2006/112.

29 Iz sodne prakse v zvezi s členom 13(A) Šeste direktive je poleg tega razvidno, da namen oprostitev iz člena 132 Direktive 2006/112 ni oprostitev plačila DDV za vse dejavnosti v javnem interesu, ampak samo za tiste, ki so v njem naštete in podrobno opisane (glej po analogiji zlasti sodbi z dne 11. julija 1985 v zadevi Komisija proti Nemčiji, 107/84, Recueil, str. 2655, točka 17, in z dne 20. novembra 2003 v zadevi D'Ambrumenil in Dispute Resolution Services, C-307/01, Recueil, str. I-13989, točka 54, ter zgoraj navedeno sodbo Eulitz, točka 26 in navedena sodna praksa).

30 Iz sodne prakse v zvezi s Šesto direktivo je tudi razvidno, da se izrazi, uporabljeni za opis oprostitev iz člena 132 Direktive 2006/112, razlagajo ozko, saj te oprostitve pomenijo izjeme od splošnega načela, določenega v členu 2(1)(a) in (c) Direktive 2006/112, na podlagi katerega se DDV plača za vsako dobavo blaga ali storitev, ki jo davčni zavezanec opravi za plačilo. Vendar pa mora biti razlaga teh izrazov v skladu s cilji, ki se jim sledi z navedenimi oprostitvami, in mora spoštovati načelo davčne nevtralnosti, ki je neločljivo povezano s skupnim sistemom DDV. To pravilo ozke razlage tako ne pomeni, da je treba izraze, uporabljene za opredelitev oprostitev iz navedenega člena 132, razlagati tako, da bi se jim odvzeli učinki (glej po analogiji zlasti sodbi z dne 14. junija 2007 v zadevi Haderer, C-445/05, ZOdl., str. I-4841, točka 18 in navedena sodna praksa, in z dne 19. novembra 2009 v zadevi Don Bosco Onroerend Goed, C-461/08, ZOdl., str. I-11079, točka 25 in navedena sodna praksa, ter zgoraj navedeno sodbo Eulitz, točka 27 in navedena sodna praksa).

31 Na postavljena vprašanja je treba torej odgovoriti ob upoštevanju teh ugotovitev.

Prvo in tretje vprašanje

32 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem sprašuje, ali je treba izraz „bolnišnična in zdravstvena oskrba" iz člena 132(1)(b) Direktive 2006/112 v okoliščinah, v katerih se

država članica strinja, da storitve opravlja ustanova, ki se obravnava kot uradno priznana ustanova podobne vrste, kot so bolnišnice ali centri za zdravljenje in diagnostiko v okviru navedenega člena, razlagati tako, da vključuje skupek dejavnosti, ki se obravnavajo v postopku v glavni stvari, in sicer dobavo medicinske opreme za odvzem krvi iz popkovnice novorojenčkov ter analizo in obdelavo te krvi in po potrebi shranjevanje izvornih celic v tej krvi za morebitno prihodnjo terapevtsko uporabo, ali pa eno ali več teh dejavnosti in če je tako – katero ali katere dejavnosti.

33 Predložitveno sodišče s tretjim vprašanjem sprašuje, ali je treba izraz „zdravstvena oskrba oseb“ iz člena 132(1)(c) Direktive 2006/112 v okoliščinah, v katerih se država članica strinja, da te dejavnosti opravljajo ustrezno usposobljeni zdravstveni delavci ali da se opravljajo pod njihovim nadzorom, razlagati tako, da vključuje skupek dejavnosti, navedenih v prejšnji točki te sodbe, ali pa eno ali več od njih, in če je tako, katero ali katere.

34 Vendar, kot je razvidno zlasti iz prvega in tretjega vprašanja, v postopku v glavni stvari ni dvoma, da je treba po eni strani za namene člena 132(1)(b) Direktive 2006/112 družbo FHT obravnavati kot uradno priznano ustanovo podobne vrste, kot so bolnišnice ali centri za zdravljenje in diagnostiko, in da družba FHT po drugi strani za namene točke (c) istega odstavka opravlja storitve medicinske in paramedicinske poklicne dejavnosti, kot jo opredeli posamezna država članica.

35 Prvo in tretje vprašanje se torej v bistvu nanašata na razlago izrazov „bolnišnična in zdravstvena oskrba“ iz člena 132(1)(b) Direktive 2006/112 in „zdravstvena oskrba oseb“ iz člena 132(1)(c) iste direktive.

36 Vendar glede medicinskih storitev 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 nanaša na medicinske storitve, opravljene zunaj bolnišnic, pa naj bo to na domu ponudnika storitev, na domu pacienta ali drugod (glej v tem smislu sodbo z dne 10. septembra 2002 v zadevi Kügler, C-141/00, Recueil, str. I-6833, točka 36). Iz tega izhaja, da je cilj točk (b) in (c) člena 13(A)(1) Šeste direktive, katerih področji uporabe sta različni, urediti vse oprostitve medicinskih storitev v ožjem pomenu (glej zgoraj navedeno sodbo Kügler, točka 36, in sodbo z dne 8. junija 2006 v zadevi L.u.P., C-106/05, ZOdl., str. I-5123, točka 26).

37 Kot je Sodišče že presodilo, se torej pojem „izvenbolnišnična zdravstvena oskrba“ iz člena 13(A)(1)(b) Šeste direktive in pojem „zdravstvena oskrba“ iz točke (c) istega odstavka nanašata na obe storitvi, katerih namen je postavitev diagnoze, obravnava in, kolikor je mogoče, zdravljenje bolezni ali zdravstvenih težav (glej sodbo z dne 6. novembra 2003 v zadevi Dornier, C-45/01, Recueil, str. I-12911, točka 48 in navedena sodna praksa, in zgoraj navedeno sodbo L.u.P., točka 27).

38 Kot je razvidno iz točke 27 te sodbe, enako velja za enake izraze iz člena 132(1)(b) in (c) Direktive 2006/112.

39 V teh okoliščinah je treba skupaj preizkusiti prvo in tretje vprašanje, pri čemer ju je treba razumeti, kot da se z njima v bistvu sprašuje, ali je v okoliščinah, kakršne so te v postopku v glavni stvari, cilj vseh oziroma dela dejavnosti – ki vključujejo dobavo medicinske opreme za odvzem krvi iz popkovnice novorojenčkov ter analizo in obdelavo te krvi in po potrebi shranjevanje izvornih celic iz te krvi za morebitno prihodnjo terapevtsko uporabo – postavljanje diagnoze, obravnava in če je mogoče, zdravljenje bolezni oziroma zdravstvenih težav.

40 V zvezi s tem je treba opozoriti, da če morata „zdravstvena oskrba“ in „zdravstvena oskrba oseb“ imeti terapevtski namen, pa iz tega nujno ne izhaja, da je treba terapevtski namen razumeti v ožjem pomenu besedne zveze (glej sodbi z dne 11. januarja 2001 v zadevi Komisija proti Franciji, C-76/99, Recueil, str. I-249, točka 24, in z dne 20. novembra 2003 v zadevi Unterpertinger, C-212/01, Recueil, str. I-13859, točka 40, ter zgoraj navedeno sodbo L.u.P., točka 29).

41 Zdravstvene storitve, ki se opravijo z namenom varovanja zdravja oseb, vključno z ohranjanjem zdravja ali ozdravljenjem, so zato oproščene v skladu s členom 13(A)(1)(b) in (c) navedene direktive (glej v tem smislu zgoraj navedene sodbe Unterpertinger, točki 40 in 41; D’Ambrumenil in Dispute Resolution Services, točki 58 in 59, in L.u.P., točka 29).

42 Kot je razvidno iz točke 27 te sodbe, enako velja za člen 132(1)(b) in (c) Direktive 2006/112.

43 Vendar se zdi, da neposredni dejanski namen dejavnosti, ki se skupaj ali ločeno obravnavajo v postopku v glavni stvari in ki jih opravlja družba FHT, in sicer dobave medicinske opreme za odvzem krvi iz popkovnice ter analize in obdelave te krvi in po potrebi shranjevanja izvornih celic iz te krvi, ni postavljanje diagnoze, obravnava ali zdravljenje bolezni oziroma zdravstvenih težav niti kakršno koli dejansko varovanje ali ohranjanje zdravja oziroma ozdravljenje.

44 Čeprav je odkrivanje bolezni lahko nedvomno eden od mogočih ciljev, zaradi katerega se odvzamejo izvorne celice iz popkovnične krvi, se zdi iz spisa in zlasti iz pogodbe razvidno, da je namen storitev, ki jih opravlja družba FHT, le zagotovitev posebnega vira teh celic za zdravljenje v negotovem primeru, v katerem bi ta vir

postal potreben, ne pa odpravljanje, izogibanje ali preprečevanje bolezni, poškodb ali zdravstvenih težav oziroma odkrivanje latentnih ali zgodnjih stopenj teh težav. Če bi bilo tako, kar mora preveriti predložitveno sodišče ob upoštevanju vseh dejstev v sporu, o katerem odloča, takih storitev, kot se obravnavajo v postopku v glavni stvari, ni mogoče obravnavati, kot da so zajete z izrazom „bolnišnična in zdravstvena oskrba“ iz člena 132(1)(b) Direktive 2006/112 ali „zdravstvena oskrba oseb“ iz člena 132(1)(c) Direktive 2006/112.

45 Vendar, če bi predložitveno sodišče ugotovilo, da je dejanski namen analize popkovnične krvi postavitev medicinske diagnoze in da ta analiza ni le del testiranj uporabljivosti izvornih celic, bi bilo treba skleniti, da gre za tako storitev diagnosticiranja, za katero veljajo oprostitve, navedene v členu 132(1)(b) ali (c) Direktive 2006/112, ob upoštevanju drugih pogojev, določenih s tema točkama in to direktivo.

46 Poleg tega v nasprotju s trditvami družbe FHT na obravnavi krioshranjevanje živih delov človeškega telesa, čeprav ločenih od tega telesa, ni samo po sebi profilaktična zdravstvena oskrba.

47 Glede na navedene ugotovitve je treba na prvo in tretje vprašanje skupaj odgovoriti, da če je namen storitev – ki obsegajo dobavo medicinske opreme za odvzem krvi iz popkovnice novorojenčkov ter analizo in obdelavo te krvi in po potrebi shranjevanje izvornih celic iz te krvi za morebitno prihodnjo terapevtsko uporabo – le zagotovitev vira teh celic za zdravljenje v negotovem primeru, v katerem bi postal vir potreben, in ne postavljanje diagnoze, obravnava ali zdravljenje bolezni oziroma zdravstvenih težav, take dejavnosti, obravnavane skupaj ali ločeno, niso zajete niti

s pojmom „bolnišnična in zdravstvena oskrba“ iz člena 132(1)(b) Direktive 2006/112 niti s pojmom „zdravstvena oskrba oseb“ iz člena 132(1)(c) te direktive. Glede analize popkovnične krvi bi bil drugačen sklep mogoč le, če bi se ta analiza dejansko nanašala na postavitev medicinske diagnoze, kar pa mora po potrebi preveriti predložitveno sodišče.

Drugo vprašanje

48 Predložitveno sodišče z drugim vprašanjem v bistvu sprašuje Sodišče, ali je treba transakcije, ki so „tesno povezane“ z „bolnišnično in zdravstveno oskrbo“ v smislu člena 132(1)(b) Direktive 2006/112, razlagati tako, da vključujejo vse ali samo nekatere dejavnosti, kakršne so obravnavane v postopku v glavni stvari in ki vključujejo dobavo medicinske opreme za odvzem krvi iz popkovnice novorojenčkov ter analizo in obdelavo te krvi in po potrebi shranjevanje izvornih celic iz te krvi za morebitno prihodnjo terapevtsko uporabo.

49 Glede člena 13(A)(1)(b) Šeste direktive je iz točk od 45 do 50 sodbe z dne 10. junija 2010 v zadevi CopyGene (C-262/08, ZOdl., str. I-5053) razvidno, da je treba pojem transakcij, ki so „tesno povezane“ z „bolnišnično in izvenbolnišnično zdravstveno oskrbo“ v smislu člena 13(A)(1)(b) Šeste direktive, razlagati tako, da ne zajema dejavnosti, kot so odvzem, prevoz in analiza popkovnične krvi novorojenčkov ter shranjevanje izvornih celic iz te krvi, če bolnišnično zdravljenje, s katerim so te storitve le eventualno povezane, ni ne dejansko, ne v teku, ne načrtovano.

50 Enako velja tudi za člen 132(1)(b) Direktive 2006/112.

51 Ker so storitve, ki se obravnavajo v postopku v glavni stvari, v bistvu enake storitvam, v zvezi s katerimi je bila izrečena zgoraj navedena sodba CopyGene, je treba ugotoviti, da ne morejo biti – obravnavane skupaj ali ločeno – zajete s pojmom transakcij, ki so „tesno povezane“ z „bolnišnično in zdravstveno oskrbo“ v smislu člena 132(1)(b) Direktive 2006/112. Za te storitve namreč obstaja le eventualna možnost, da bi bile tesno povezane z bolnišničnim zdravljenjem, ki ni ne dejansko, ne v teku, ne načrtovano.

52 Glede na navedeno je treba na drugo vprašanje odgovoriti, da je treba pojem transakcij, ki so „tesno povezane“ z „bolnišnično in zdravstveno oskrbo“ v smislu člena 132(1)(b) Direktive 2006/112, razlagati tako, da ne zajema storitev, kakršne so obravnavane v postopku v glavni stvari in ki obsegajo dobavo medicinske opreme za odvzem krvi iz popkovnice novorojenčkov ter analizo in obdelavo te krvi in po potrebi shranjevanje izvornih celic iz te krvi za morebitno prihodnjo terapevtsko uporabo, s katero so te storitve povezane le eventualno in ta uporaba ni ne dejanska, ne v teku, ne načrtovana.

Stroški

53 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (drugi senat) razsodilo:

1. **Če je namen storitev – ki obsegajo dobavo medicinske opreme za odvzem krvi iz popkovnice novorojenčkov ter analizo in obdelavo te krvi in po potrebi shranjevanje izvornih celic iz te krvi za morebitno prihodnjo terapevtsko uporabo – le zagotovitev vira teh celic za zdravljenje v primeru, v katerem bi postal vir potreben, in ne postavljanje diagnoze, obravnava ali zdravljenje bolezni oziroma zdravstvenih težav, take dejavnosti, obravnavane skupaj ali ločeno, niso zajete ne s pojmom „bolnišnična in zdravstvena oskrba“ iz člena 132(1)(b) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost ne s pojmom „zdravstvena oskrba oseb“ iz člena 132(1)(c) te direktive. Glede analize krvi iz popkovnice bi bil drugačen sklep mogoč le, če bi se ta analiza dejansko nanašala na postavitev medicinske diagnoze, kar pa mora po potrebi preveriti predložitveno sodišče.**

2. **Pojem dejavnosti, ki so „tesno povezane“ z „bolnišnično in zdravstveno oskrbo“ v smislu člena 132(1)(b) Direktive 2006/112, je treba razlagati tako, da ne zajema storitev, kakršne so obravnavane v postopku v glavni stvari in ki obsegajo dobavo medicinske opreme za odvzem krvi iz popkovnice novorojenčkov ter analizo in obdelavo te krvi in po potrebi shranjevanje izvornih celic iz te krvi za morebitno prihodnjo terapevtsko uporabo, s katero so te storitve povezane le eventualno, in ta uporaba ni ne dejanska, ne v teku, ne načrtovana.**

Podpisi