ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

zo 14. decembra 2006 *

Vo veci C-401/05,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Holandsko) z 11. novembra 2005 a doručený Súdnemu dvoru 14. novembra 2005, ktorý súvisí s konaním:

VDP Dental Laboratory NV

proti

Staatssecretaris van Financiën,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory A. Rosas, sudcovia A. Borg Barthet, J. Malenovský, U. Lõhmus a A. Ó Caoimh (spravodajca),

* Jazyk konania: holandčina.

generálna advokátka: J. Kokott,
tajomník: R. Grass,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— VDP Dental Laboratory NV, v zastúpení: R. Oorthuizen, belastingadviseur,

— holandská vláda, v zastúpení: H. G. Sevenster a M. de Mol, splnomocnené zástupkyne,

— grécka vláda, v zastúpení: S. Spyropoulos, K. Boskovits, ako aj O. Patsopoulou, splnomocnení zástupcovia,

— Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: D. Triantafyllou a A. Weimar, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 7. septembra 2006,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 13 A ods. 1 písm. e), článku 17 ods. 3 písm. a) a článku 28c (A) písm. a) šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu — spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001 s. 23) zmenenej a doplnenej smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995 (Ú. v. ES L 102, s. 18; Mim. vyd. 09/001 s. 274, ďalej len „šiesta smernica").

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou VDP Dental Laboratory NV (ďalej len „VDP") a Staatssecretaris van Financiën (ministerstvo financií) vo veci práva tejto spoločnosti na odpočet dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH") za roky 1996 až 1998, ktorá na vstupe zaťažuje dodávky zubných protéz uskutočnené v prospech zubných lekárov so sídlom v Holandsku a v iných členských štátoch.

Právny rámec

Právna úprava Spoločenstva

3 Podľa článku 2 bodu 1 šiestej smernice podlieha DPH „dodávka tovaru alebo služieb za úhradu v rámci územia štátu osobou podliehajúcou dani [zdaniteľnou osobou — *neoficiálny preklad*]".

4 Článok 13 A ods. 1 písm. e) tejto smernice stanovuje:

„Oslobodenie od dane na území štátu

A. Oslobodenia určitých činností uskutočňovaných vo verejnom záujme od dane

1. Bez toho, aby boli dotknuté ostatné ustanovenia spoločenstva, platí, že členské štáty oslobodia od dane nasledujúce položky, a to za podmienok, ktoré stanovia na účely zabezpečenia správnej a jednoznačnej aplikácie tohto oslobodenia od daní a na účely ochrany pred možnými daňovými únikmi, pred neplatením daní a pred ich zneužívaním:

...

e) služby poskytované zubnými technikmi v rámci ich profesionálneho výkonu a zubné protézy poskytované zubnými lekármi a technikmi".

5 Článok 17 ods. 2 písm. a) tejto smernice zmenený a doplnený jej článkom 28f ods. 1 sa nazýva „Vznik a rozsah práva na odpočet" a znie:

„2. Pokiaľ sa týka tovaru a služieb, ktoré sú použité na účely zdaniteľných transakcií [plnení — *neoficiálny preklad*], zdaniteľná osoba musí byť oprávnená aby odpočítala daň [z dane — *neoficiálny preklad*], ktorú je povinná zaplatiť:

a) daň z pridanej hodnoty, ktorá je splatná alebo bola zaplatená s ohľadom na tovar alebo služby, ktoré jej boli alebo majú byť dodané v tuzemsku inou osobou podliehajúcej dani [daň z pridanej hodnoty splatnú alebo zaplatenú na území štátu za tovary alebo služby, ktoré mu dodala alebo má dodať iná zdaniteľná osoba — *neoficiálny preklad*]".

Vnútroštátna právna úprava

6 V znení platnom pred 1. decembrom 1997 boli podľa článku 11 ods. 1 písm. g) zákona o dani z obratu (Wet op de omzetbelasting) z 28. júna 1968 (Stb. 1968, č. 329, ďalej len „zákon z roku 1968 o DPH") od DPH oslobodené:

„dodávky a služby uskutočnené zubnými lekármi a zubnými technikmi..."

7 Od 1. decembra 1997 stanovuje článok 11 ods. 1 písm. g) zákona z roku 1968 o DPH, že od DPH sú oslobodené:

„služby poskytované psychológmi a zubnými technikmi; poskytovanie zubných protéz..."

8 Článok 15 ods. 2 tohto zákona stanovuje:

„V rozsahu, v akom sa tovar a služby používajú pre potreby plnení uvedených [v článku] 11..., sa právo na odpočet vzťahuje len na plnenia uvedené v citovanom

článku [11], písm. i), j) a k), ak príjemca týchto plnení má bydlisko alebo sídlo mimo Spoločenstva alebo ak sa tieto plnenia týkajú priamo tovarov určených na vývoz mimo Spoločenstva.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

9 VDP je spoločnosťou so sídlom v Holandsku, ktorej činnosť spočíva v zabezpečovaní výroby zubnej techniky, ako sú korunky, inleje a mostíky na základe objednávky zubných lekárov so sídlom v tom istom členskom štáte, v iných členských štátoch, ako aj v tretích krajinách. Po overení, či sú sadrové odliatky zubov vyrobené zubnými lekármi použiteľné na výrobu zubnej protézy, VDP tieto odliatky zašle laboratóriu, ktoré sa zvyčajne nachádza mimo Spoločenstva, a požiada ho o výrobu zubných protéz na základe týchto odliatkov. Po skončení výroby protézy ju laboratórium zašle spoločnosti VDP, ktorá za ňu zaplatí a v prípade potreby ju nechá doviezť na územie Spoločenstva. Následne VDP túto protézu dodá za odplatu zubnému lekárovi, ktorý si ju objednal. VDP nezamestnáva zubných technikov ani zubných lekárov.

10 Vo svojich daňových priznaniach v súvislosti s DPH za obdobie od 1. januára 1996 do 31. decembra 1998 VDP dospela k názoru, že dodávky, ktoré uskutočnila pre zubných lekárov so sídlom v Holandsku, boli oslobodené od DPH, a preto podľa článku 15 ods. 2 zákona z roku 1968 o DPH neodpočítala DPH na vstupe v súvislosti s týmito dodávkami s výnimkou DPH na vstupe týkajúcej sa dodávok pre zubných lekárov so sídlom mimo Holandska.

11 Spoločnosti VDP bolo v súvislosti s týmto obdobím zaslané oznámenie o dodatočnom posúdení. Podľa daňového kontrolóra, keďže spoločnosť VDP vykonáva len plnenia uvedené v článku 11 zákona z roku 1968 o DPH, nemôže si túto daň odpočítať, ani pokiaľ ide o dodávky uskutočnené pre zubných lekárov so sídlom mimo Holandska, okrem prípadu, keď by neodpočítanie viedlo k dvojitému zdaneniu, teda po prvé, ak sú výrobky vyvážané do tretích krajín, a po druhé, v prípade dodávky v rámci Spoločenstva pod podmienkou, že VDP uvedie identifikačné číslo DPH kupujúceho a že uskutoční vyhlásenie o dodávke v rámci Spoločenstva. V prejednávanej veci však tieto podmienky neboli splnené.

12 Rozsudkom z 13 januára 2003 rozhodol Gerechtshof te Amsterdam (Odvolací súd v Amsterdame), že v rozpore so stanoviskom daňového kontrolóra plnenia VDP týkajúce sa obdobia od 1. januára 1996 do 30. novembra 1997 neboli na základe článku 11 ods. 1 písm. g) zákona z roku 1968 o DPH v znení platnom do 1. decembra 1997 oslobodené, takže dodatočné posúdenie spoločnosti VDP nebolo v súvislosti s týmto obdobím opodstatnené.

13 Naopak, pokiaľ ide o obdobie od 1. decembra 1997 do 31. januára 1998, Gerechtshof te Amsterdam usúdil, že činnosti VDP spĺňali podmienky tohto ustanovenia v znení platnom od 1. decembra 1997. Hoci činnosti VDP nemožno považovať za dodávku zubných protéz zubným technikom v zmysle článku 13 A ods. 1 písm. e) šiestej smernice, pretože žiadna z osôb zamestnaných spoločnosťou VDP nemá diplom zubného technika a VDP sa obmedzuje na prijímanie objednávok, posúdenie sadrových odliatkov, zaslanie objednávky na výrobu zubnej protézy tretím osobám a zaslanie týchto protéz zákazníkovi, pravdou podľa tohto súdu zostáva, že článok 11 ods. 1 písm. g) zákona z roku 1968 o DPH na rozdiel od uvedeného ustanovenia šiestej smernice nestanovuje žiadnu podmienku, pokiaľ ide o postavenie dodávateľa, ktorý zabezpečuje dodávku. Gerechtshof te Amsterdam preto zamietol odpočty uskutočnené VDP za toto obdobie z dôvodu, že vzhľadom na to, že uplatnenie

článku 11 ods. 1 písm. g) zákona z roku 1968 o DPH je neoddeliteľne spojené s vylúčením práva na odpočet DPH, spoločnosť VDP sa nemohla zároveň dovolávať oslobodenia uvedeného v tomto článku a na účely odpočtu DPH ustanovenia šiestej smernice, na základe ktorej tieto plnenia nie sú oslobodené.

14 Vo svojom kasačnom opravnom prostriedku podanom na Hoge Raad der Nederlanden (Najvyšší súd Holandska) VDP tvrdí, že mala právo odpočítať DPH, pokiaľ ide o dodávky uskutočnené vo Francúzsku a v Taliansku. Keďže podľa vnútroštátnych právnych úprav v súvislosti s DPH v týchto dvoch členských štátoch nie sú dodávky zubárskych prác, ktoré v nich boli uskutočnené spoločnosťou VDP, predmetom oslobodenia, výrobky a služby zakúpené touto spoločnosťou na účely dodania zubných protéz zubným lekárom so sídlom v týchto členských štátoch sú používané v rámci dodávok zdanených na základe šiestej smernice. Z článku 17 ods. 2 tejto smernice preto vyplýva, že VDP môže v tomto rozsahu odpočítať DPH.

15 Vo svojom návrhu na začatie prejudiciálneho konania Hoge Raad der Nederlanden uvádza, že ani zo znenia článku 11 ods. 1 písm. g) zákona z roku 1968 o DPH v znení platnom od 1. decembra 1997, ani z jeho genézy nemôže vyvodiť, že uplatnenie oslobodenia je podriadené podmienke určitého postavenia dodávateľa. Tento súd sa však pýta, či tento záver predstavuje správne uplatnenie článku 13 A ods. 1 písm. e) šiestej smernice. Na jednej strane cieľ zníženia nákladov na zdravotnú starostlivosť môže svedčiť v prospech oslobodenia sporných plnení (pozri v tomto zmysle rozsudok z 11. januára 2001, Komisia/Francúzsko, C-76/99, Zb. s. I-249, bod 23). Na druhej strane však doslovnejší výklad môže viesť k rozhodnutiu, že pojmom „poskytovanie zubných protéz zubnými technikmi" sa má na mysli len ich poskytovanie zubnými technikmi, ktorí v tomto postavení konajú.

16 Hoge Raad der Nederlanden sa pýta, či v prípade, že sa dodávka zubných protéz uskutočňuje z členského štátu, ktorý v súlade so šiestou smernicou túto dodávku

oslobodí, do členských štátov, ako je Francúzska republika a Talianska republika, kde je dodávka zdanená podľa článku 28 ods. 3 písm. a) šiestej smernice v spojení s prílohou E bodom 2 tejto smernice, predstavuje článok 17 ods. 3 písm. a) tejto smernice prekážku odpočtu DPH alebo či zásada daňovej neutrality vyžaduje, aby členský štát odoslania tento odpočet schválil. Tento súd v tejto súvislosti uvádza, že hoci článok 17 ods. 1 uvedenej smernice nespája právo na odpočet DPH s oslobodením upraveným v článku 13 tejto smernice, článok 17 ods. 3 písm. b) tejto smernice priznáva právo na odpočet v prospech oslobodenia upraveného v článku 28c, pokiaľ ide i dodávky v rámci Spoločenstva.

17 Keďže Hoge Raad der Nederlanden konštatoval, že Súdny dvor sa touto problematikou zaoberá vo veci Eurodental (C-240/05), rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto otázky:

„1. Má sa článok 13 A *initio* a písm. e) [šiestej smernice] vykladať tak, že pod pojem ‚zubné protézy poskytované zubnými technikmi' spadajú taktiež zubné protézy poskytované zdaniteľnou osobou, pre ktorú zabezpečuje výrobu týchto protéz zubný technik?

2. V prípade kladnej odpovede na túto otázku, má sa článok 17 ods. 3 písm. a) šiestej smernice vykladať v tom zmysle, že členský štát, ktorý vyššie uvedené plnenie oslobodil od dane z pridanej hodnoty, musí v súvislosti s týmto plnením priznať právo na odpočet dane, ak sa toto plnenie uskutoční (najmä podľa článku 28b B ods. 1 prvej zarážky šiestej smernice) v inom členskom štáte, ktorý ho podľa článku 28 ods. 3 písm. a) šiestej smernice a v spojení s prílohou E bodom 2 šiestej smernice z oslobodenia vylúčil?"

O prejudiciálnych otázkach

18 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa oslobodenie od DPH upravené v článku 13 A ods. 1 písm. e) šiestej smernice uplatňuje na dodávku zubných protéz uskutočnenú dodávateľom, pre ktorého zabezpečuje výrobu týchto protéz zubný technik.

19 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že táto otázka je položená v súvislosti s dodávkami uskutočnenými dodávateľom, spoločnosťou VDP, ktorá sama nezamestnáva ani zubných lekárov, ani zubných technikov, ale vykonáva podnikateľské činnosti sprostredkovateľa a v ich rámci kupuje zubné protézy u zubných technikov s cieľom predať ich zubným lekárom alebo jednotlivcom.

20 Je preto potrebné preskúmať, či dodávky zubných protéz uskutočnené takýmto podnikateľom — sprostredkovateľom, ktorý nie je v postavení zubného lekára alebo zubného technika, spadajú do pôsobnosti ustanovení článku 13 A ods. 1 písm. e) šiestej smernice.

21 Podľa holandskej vlády sa na všetky dodávky zubných protéz vyrobených zubnými technikmi vzťahuje oslobodenie upravené v tomto ustanovení bez ohľadu na to, či sú dodávané priamo zubnými technikmi, alebo nepriamo sprostredkovateľom. Naopak spoločnosť VDP, grécka vláda a Komisia Európskych spoločenstiev tvrdia, že toto oslobodenie nemožno uplatniť.

22 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že šiesta smernica stanovuje pre DPH veľmi široký rozsah platnosti pokrývajúci všetky hospodárske činnosti výrobcu, obchodníka alebo poskytovateľa služieb (pozri najmä rozsudok z 15. júna 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, Zb. s. I-1737, bod 10).

23 Článok 13 tejto smernice však oslobodzuje od DPH určité činnosti. Podľa judikatúry však výrazy použité na označenie oslobodení podľa článku 13 šiestej smernice musia byť vykladané doslovne, keďže tieto oslobodenia predstavujú výnimky zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa daň z pridanej hodnoty vyrubuje z každého odplatného dodania tovaru alebo poskytnutia služieb zdaniteľnou osobou (pozri v tomto zmysle rozsudky z 1. decembra 2005, Ygeia, C-394/04 a C-395/04, Zb. s. I-10373, bod 15; z 9. februára 2006, Stichting Kinderopvang Enschede, C-415/04, Zb. s. I-1385, bod 13, a z 8. júna 2006, L.u.P., C-106/05, Zb. s. I-5123, bod 24).

24 Okrem toho článok 13 A šiestej smernice neoslobodzuje od DPH všetky činnosti uskutočňované vo verejnom záujme, ale len tie, ktoré sú v ňom uvedené a veľmi podrobne opísané (pozri v tomto zmysle rozsudky z 12. novembra 1998, Institute of the Motor Industry, C-149/97, Zb. s. I-7053, bod 18, a z 20. novembra 2003, Unterpertinger, C-212/01, Zb. s. I-13859, bod 36).

25 Navyše hoci je pravdou, že tieto oslobodenia sú priznané v prospech činností, ktoré sledujú určité ciele, väčšina ustanovení článku 13 A šiestej smernice tiež upresňuje hospodárske subjekty, ktoré môžu poskytovať oslobodené plnenia, a tieto plnenia preto nie sú definované prostredníctvom výhradne vecných a funkčných pojmov (rozsudky z 11. júla 1985, Komisia/Nemecko, 107/84, Zb. s. 2655, bod 13; Stichting Uitvoering Financiële Acties, už citovaný, bod 12, a zo 7. septembra 1999, Gregg, C-216/97, Zb. s. I-4947, bod 13).

26 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že podľa j judikatúry majú oslobodenia podľa článku 13 šiestej smernice v práve Spoločenstva autonómny význam a podľa tohto práva musia byť aj definované. Uvedené platí aj pre špecifické podmienky, ktoré sa vyžadujú na uplatnenie týchto oslobodení, predovšetkým týkajúce sa postavenia alebo totožnosti hospodárskeho subjektu poskytujúceho plnenia, na ktoré sa vzťahuje oslobodenie. Hoci na základe úvodnej vety článku 13 A ods. 1 šiestej smernice členské štáty upravia podmienky oslobodenia od daní, na účely zabezpečenia správnej a jednoznačnej aplikácie tohto oslobodenia a na účely ochrany pred možnými daňovými únikmi, pred neplatením daní a pred ich zneužívaním, tieto podmienky nemôžu zasiahnuť do definície obsahu upravených oslobodení (pozri najmä rozsudok z 26. mája 2005, Kingscrest Associates et Montecello, C-498/03, Zb. s. I-4427, body 22 až 24 a v ich citovanú judikatúru).

27 Pokiaľ však ide o oslobodenie, ktorého sa týka vec sama, podľa článku 13 A ods. 1 písm. e) šiestej smernice v zmysle druhej časti vety sú oslobodené „zubné protézy poskytované zubnými lekármi a technikmi".

28 Tak ako väčšina oslobodení v článku 13A tejto smernice a na rozdiel od viacerých oslobodení uvedených v článku 13 B smernice (pozri najmä rozsudky z 26.júna 2003, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, C-305/01, Zb. s. I-6729, bod 64, a zo 4. mája 2006, Abbey National, C-169/04, Zb. s. I-4027, bod 66), toto oslobodenie nie je definované len podľa povahy dodávaného tovaru, ale aj podľa postavenia dodávateľa.

29 Toto obmedzenie rozsahu platnosti oslobodenia vyplýva výslovne zo všetkých jazykových verzií článku 13 A ods. 1 písm. e) šiestej smernice (pozri okrem francúzskej verzie napríklad dánsku verziu — „tandlaegers og tandteknikeres levering af tandproteser", nemeckú verziu „die Lieferungen von Zahnersatz durch Zahnärzte und Zahntechniker", anglickú verziu — „dental prostheses supplied by

dentists and dental technicians", taliansku verziu — „le forniture di protesi dentarie effettuate dai dentisti e dagli odontotecnici" a holandskú verziu — „het verschaffen van tandprothesen door tandartsen en tandtechnici").

30 Toto obmedzenie podporuje aj skutočnosť, že prvá časť vety v článku 13 A ods. 1 písm. e) šiestej smernice oslobodzuje služby poskytované zubnými technikmi v rámci ich profesie, takže toto oslobodenie sa uplatňuje na všetky činnosti, ktoré predstavujú konkrétny predmet tohto povolania.

31 Zo znenia článku 13 A ods. 1 písm. e) jasne vyplýva, že toto ustanovenie neoslobodzuje od DPH všetky dodávky zubných protéz, ale len dodávky uskutočnené osobami, ktoré vykonávajú stanovené profesie, teda profesie „zubného lekára" a „zubného technika".

32 Z toho vyplýva, že dodávky zubných protéz uskutočňované sprostredkovateľom, ktorý nie je v postavení zubného lekára alebo zubného technika, nemôžu patriť do rozsahu platnosti oslobodenia, ktoré je v tomto ustanovení upravené.

33 Oslobodenie upravené zákonom z roku 1968 o DPH, ktorý sa od 1. decembra 1997 uplatňuje na všetky dodávky zubných protéz, bez ohľadu na postavenie ich dodávateľa je teda v rozpore so znením zodpovedajúcich ustanovení šiestej smernice. Rozširujúci výklad, ktorý v tejto súvislosti obhajuje holandská vláda, odporuje judikatúre Súdneho dvora už citovanej v bode 23 tohto rozsudku, podľa ktorej majú oslobodenia uvedené v článku 13 tejto smernice a najmä pojmy „zubní lekári" a „zubní technici" podliehať doslovnému výkladu.

34 Táto vláda však tvrdí, že pre definovanie rozsahu pôsobnosti oslobodení nie je relevantná len zásada ich doslovného výkladu a že je tiež potrebné zohľadniť ich cieľ, ako aj zásadu daňovej neutrality. Po prvé, cieľom článku 13 A ods.1 písm. e) šiestej smernice, ako aj článku 13 A ods.1 písm. b) a c) je zabránenie situácii, aby sa zdravotná starostlivosť, v tomto prípade starostlivosť o chrup, stala nedostupnou z dôvodu zvýšených nákladov, ktoré by vyplývali zo zdanenia tejto starostlivosti DPH (pozri v tomto zmysle rozsudky z 11. januára 2001, Komisia/Francúzsko, C-76/99, Zb. s. I-249, bod 23, a z 10. septembra 2002, Kügler, C-141/00, Zb. s. I-6833, bod 29). Takáto situácia by však nastala, ak by poskytovanie zubných protéz prostredníctvom sprostredkovateľov nebolo oslobodené, pretože zubní lekári, ktorí sami vykonávajú oslobodené plnenia, by nemohli odpočítať DPH na vstupe, a teda by túto daň preniesli na pacientov. Po druhé, sprostredkovatelia a zubní technici vykonávajú rovnaké plnenia, pretože pre zubných lekárov nemá význam skutočnosť, či dodávateľ vyrába zubné protézy sám alebo či toto plnenie zadá prostredníctvom subdodávateľskej zmluvy zubnému technikovi.

35 V tejto súvislosti je však potrebné konštatovať, že výrazy „zubní lekári" a „zubní technici" uvedené v článku 13 A ods.1 písm. e) šiestej smernice sú jednoznačné a že tieto výrazy zjavne nemožno vykladať tak, aby zahŕňali sprostredkovateľov, ktorí nie sú konkrétne ani zubnými lekármi, ani zubnými technikmi, inak by bol text tohto ustanovenia radikálne zmenený a podmienka týkajúca sa postavenia poskytovateľa by bola nefunkčná.

36 Z toho vyplýva, že vzhľadom na to, že zákonodarca Spoločenstva nemal v úmysle rozšíriť právo na oslobodenie uvedené v tomto ustanovení na dodávku zubných protéz, ktoré nie sú uskutočnené zubnými lekármi alebo zubnými technikmi, nemôže v tejto otázke ani z cieľov, ktoré toto oslobodenie sleduje, ani zo zásady daňovej neutrality vyplývať potreba rozširujúceho výkladu článku 13 A šiestej smernice.

37 Práve naopak, berúc do úvahy presné znenie podmienok oslobodenia upraveného v článku 13 A ods.1 písm. e) šiestej smernice, akýkoľvek výklad, ktorý by rozširoval text tohto ustanovenia, by musel byť považovaný za nezlučiteľný s jeho cieľmi, tak ako boli mienené zákonodarcom Spoločenstva (pozri v tomto zmysle rozsudok Stichting Uitvoering Financiële Acties, už citovaný, bod 14).

38 Okrem toho doslovný výklad oslobodenia upraveného v tomto ustanovení nespôsobuje neúčinnosť tohto ustanovenia, pretože dodávky uskutočnené zubným technikom sprostredkovateľovi, ako je ten, ktorého sa týka vec sama, sú oslobodené od DPH, takže sprostredkovateľ nemusí zaplatiť DPH z týchto dodávok.

39 Z toho vyplýva, že dodávky zubných protéz uskutočnené sprostredkovateľom, ktorý nie je v postavení zubného lekára alebo zubného technika, nespadá do pôsobnosti oslobodenia upraveného v článku 13 A ods. 1 písm. e) šiestej smernice, a preto naďalej podliehajú všeobecnému pravidlu zdanenia DPH upravenému v článku 2 bode 1 tejto smernice. Podľa článku 17 ods. 2 písm. a) šiestej smernice vzniká pri takýchto dodávkach právo na odpočet DPH na vstupe.

40 V tejto súvislosti z judikatúry vyplýva, že ustanovenia článku 17 ods. 2 šiestej smernice v spojení s ustanoveniami článku 2 a článku 13 A ods. 1 písm. e) tejto smernice priznávajú jednotlivcom práva, ktoré môžu uplatniť proti dotknutému členskému štátu pred vnútroštátnym súdom (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 6. júla 1995, BP Soupergaz, C-62/93, Zb. s. I-1883, body 35 a 36, a z 18. januára 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Zb. s. I-493, body 32, 33 a 35).

41 Preto spoločnosť, ako je VDP, ktorá namieta proti vnútroštátnej právnej úprave, ako je tá, ktorej sa týka vec sama, z dôvodu, že nie je v súlade so šiestou smernicou, sa môže oprieť priamo o jej ustanovenia s cieľom vymôcť si zdanenie dodávok dotknutých zubných protéz DPH, a teda odpočítať DPH na vstupe týkajúcu sa týchto dodávok.

42 Z toho vyplýva, že na prvú prejudiciálnu otázku je potrebné odpovedať, že článok 13 A ods. 1 písm. e) šiestej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že sa neuplatňuje na dodávky zubných protéz uskutočnených sprostredkovateľom, ako je ten, ktorého sa týka vec sama, ktorý nie je v postavení zubného lekára alebo zubného technika, ale ktorý tieto protézy získal od zubného technika.

43 Za týchto podmienok nie je potrebné odpovedať na druhú otázku.

O trovách

44 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania vo veci samej, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (tretia komora) rozhodol takto:

Článok 13 A ods. 1 písm. e) šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu — spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995, sa má vykladať v tom zmysle, že sa neuplatňuje na dodávky zubných protéz uskutočnené sprostredkovateľom, ako je ten, ktorého sa týka vec sama, ktorý nie je v postavení zubného lekára alebo zubného technika, ale ktorý tieto protézy získal od zubného technika.

Podpisy